

## **Downloaded via the EU tax law app / web**

URTEIL DES GERICHTSHOFS (Vierte Kammer)

6. September 2012(\*)

„Niederlassungsfreiheit – Art. 49 AEUV – Steuerrecht – Vermögensteuer – Voraussetzungen für die Gewährung einer Vermögensteuerermäßigung – Verlust der Eigenschaft als Vermögensteuerpflichtiger infolge der Verlegung des Sitzes in einen anderen Mitgliedstaat – Beschränkung – Rechtfertigung – Zwingende Gründe des Allgemeininteresses“

In der Rechtssache C-380/11

betreffend ein Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 267 AEUV, eingereicht vom Tribunal administratif (Luxemburg) mit Entscheidung vom 13. Juli 2011, beim Gerichtshof eingegangen am 18. Juli 2011, in dem Verfahren

**DI. VI. Finanziaria di Diego della Valle & C. SapA**

gegen

**Administration des contributions en matière d'impôts**

erlässt

DER GERICHTSHOF (Vierte Kammer)

unter Mitwirkung des Kammerpräsidenten J.-C. Bonichot, der Richterin A. Prechal, der Richter K. Schiemann und L. Bay Larsen sowie der Richterin C. Toader (Berichterstatterin),

Generalanwältin: J. Kokott,

Kanzler: R. ?ere?, Verwaltungsrätin,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens und auf die mündliche Verhandlung vom 28. März 2012,

unter Berücksichtigung der Erklärungen

- der DI. VI. Finanziaria di Diego della Valle & C. SapA, vertreten durch J.-P. Winandy, avocat,
- der luxemburgischen Regierung, vertreten durch C. Schiltz als Bevollmächtigten im Beistand von M. Adams, avocat,
- der Europäischen Kommission, vertreten durch C. Soulay und W. Roels als Bevollmächtigte,

aufgrund des nach Anhörung der Generalanwältin ergangenen Beschlusses, ohne Schlussanträge über die Rechtssache zu entscheiden,

folgendes

**Urteil**

1 Das Vorabentscheidungsersuchen betrifft die Auslegung von Art. 49 AEUV.

2 Dieses Ersuchen ergeht im Rahmen eines Rechtsstreits zwischen der DI. VI. Finanziaria di Diego della Valle & C. SapA (im Folgenden: DIVI), einer Gesellschaft italienischen Rechts mit satzungsmäßigem Sitz in Italien, und der luxemburgischen Steuerverwaltung wegen des Widerrufs der dieser Gesellschaft gewährten Vermögensteuerermäßigung aufgrund der Verlegung des Sitzes der DA. DV. Family Holding Sàrl (im Folgenden: DADV) in einen anderen Mitgliedstaat als das Großherzogtum Luxemburg.

### **Luxemburgisches Recht**

3 Das Vermögensteuergesetz vom 16. Oktober 1934 in der durch das Gesetz vom 21. Dezember 2001 zur Änderung bestimmter Vorschriften im Bereich der direkten und indirekten Steuern (Loi du 21 décembre 2001 portant réforme de certaines dispositions en matière d'impôts directs et indirects, *Mémorial* A 2001, 157, S. 3312) geänderten Fassung (im Folgenden: VStG) regelt die Vermögensteuer.

4 Aus diesem Gesetz ergibt sich, dass Organismen mit kollektivem Charakter dieser direkten Steuer unterworfen sind.

5 § 8a VStG eröffnet für die in § 1 Abs. 1 Nr. 2 VStG genannten Steuerpflichtigen, zu denen die Organismen mit kollektivem Charakter zählen, die Möglichkeit einer Vermögensteuerermäßigung und regelt die Voraussetzungen für deren Gewährung.

6 In § 8a VStG heißt es:

„(1) Die in § 1 Abs. 1 Nr. 2 genannten Steuerpflichtigen, die sich verpflichten, bei der Verwendung des Gewinns eines bestimmten Steuerjahrs in ihre Bilanz einen Rücklageposten aufzunehmen, der während der 5 folgenden Steuerjahre beibehalten wird, erhalten auf Antrag, der mit der Einkommensteuererklärung einzureichen ist, eine Ermäßigung der für dieses Steuerjahr geschuldeten Vermögensteuer. Die Ermäßigung beträgt ein Fünftel der gebildeten Rücklage, übersteigt jedoch nicht die um den Beitrag für den Beschäftigungsfonds erhöhte Körperschaftsteuer, die vor etwaigen Anrechnungen für dasselbe Steuerjahr geschuldet wird. Die Rücklage muss bei der Verwendung des Ergebnisses des Wirtschaftsjahrs, spätestens jedoch vor dem Abschluss des Wirtschaftsjahrs gebildet werden, das auf das Jahr, für das ein Anspruch auf Ermäßigung bestanden hat, folgt.

...

(3) Wird die Rücklage vor Ende des Fünfjahreszeitraums zu anderen Zwecken als einer Kapitalzuführung verwendet, wird die Vermögensteuer des Steuerpflichtigen für das betroffene Steuerjahr um ein Fünftel des Betrags der verwendeten Rücklage erhöht.

...

Im Fall eines Zusammenschlusses oder einer Übernahme kann die übernehmende Gesellschaft oder eine andere Gesellschaft der Unternehmensgruppe die in der Bilanz der untergegangenen Gesellschaft vorhandene Rücklage übernehmen, um die Bedingung, dass die Rücklage 5 Jahre beizubehalten ist, zu erfüllen.“

7 Das luxemburgische Recht sieht in Art. 172 des Einkommensteuergesetzes (Loi concernant l'impôt sur le revenu, *Mémorial* A 1967, 79, S. 1228) in geänderter Fassung (im Folgenden: LIR), der auf Art. 169 dieses Gesetzes verweist, für gebietsansässige Gesellschaften die Möglichkeit

vor, ihren Sitz in einen anderen Staat zu verlegen, und legt die steuerlichen Folgen einer solchen Sitzverlegung fest.

8 Art. 172 LIR bestimmt:

„(1) Verlegt ein gebietsansässiger Organismus mit kollektivem Charakter seinen satzungsmäßigen Sitz oder seine Hauptverwaltung ins Ausland und ist er aus diesem Grund kein gebietsansässiger Steuerpflichtiger mehr, finden die Bestimmungen des Art. 169 Anwendung. Der Verkehrswert sämtlicher Aktiv- und Passivposten der Bilanz im Zeitpunkt der Sitzverlegung ist als Netto-Liquidationserlös anzusetzen.

...“

9 Art. 169 LIR sieht vor:

„(1) Organismen mit kollektivem Charakter, deren Auflösung beschlossen wurde, sind hinsichtlich ihres während der Liquidation erzielten Nettogewinns steuerpflichtig.

...

(5) Das Betriebsvermögen im Zeitpunkt der Auflösung ist dasjenige bei Abschluss des der Auflösung vorangegangenen Wirtschaftsjahrs, wie es zur Berechnung der Körperschaftsteuer angesetzt wurde. Erfolgte die Besteuerung nicht auf dieser Grundlage, wird es von Amts wegen geschätzt. Das Betriebsvermögen ist um den Betrag des Gewinns des vorangegangenen Wirtschaftsjahrs zu mindern, der nach Abschluss des Wirtschaftsjahrs ausgeschüttet worden ist.

...“

### **Sachverhalt des Ausgangsverfahrens und Vorlagefrage**

10 DADV ist eine nach luxemburgischem Recht gegründete Gesellschaft. Bis zum 12. Oktober 2006 hatte sie ihren Sitz in Luxemburg. An diesem Tag verlegte sie ihren Sitz nach Italien.

11 Für das Jahr 2004 wurde DADV eine Vermögensteuerermäßigung in Höhe von 50 965 Euro gewährt, die der von dieser Gesellschaft aufgrund einer Besteuerungsgrundlage von 10 193 000 Euro geschuldeten Vermögensteuer entsprach. Die Höhe der nach § 8a Abs. 1 VStG in Verwendung des Gewinns des Steuerjahrs 2004 gebildeten nicht auflösbaren Rücklage betrug 254 825 Euro.

12 In ihrer Steuererklärung für das Steuerjahr 2005 gab DADV eine Besteuerungsgrundlage von 9 364 604 Euro an, woraus sich eine Vermögensteuer in Höhe von 46 820 Euro ergab, und bildete im Hinblick auf die Befreiung von dieser Vermögensteuer eine nicht auflösbare Rücklage in Höhe von 234 100 Euro.

13 Für das Jahr 2006 erklärte DADV eine Besteuerungsgrundlage von 249 987 Euro, die zu einer Vermögensteuer in Höhe von 1 245 Euro führte.

14 Im Dezember 2006 wurde DADV von DIVI durch Verschmelzung übernommen.

15 Als Rechtsnachfolgerin von DADV beantragte DIVI für den Zeitraum, in dem Erstere in Luxemburg steuerpflichtig war, nach § 8a VStG eine Herabsetzung der Vermögensteuer, die diese für die Steuerjahre 2005 und 2006 schuldete.

16 Die Administration des contributions en matière d'impôts (Finanzverwaltung für direkte

Steuern) lehnte diese Anträge mit der Begründung ab, die in § 8a VStG festgelegten Voraussetzungen seien nicht erfüllt.

17 Daher erließ die Veranlagungsstelle am 15. Juli 2009 gegenüber DADV für die betreffenden Jahre jeweils einen Steuerbescheid. Im ersten Bescheid für das Steuerjahr 2005 vertrat die Finanzverwaltung die Auffassung, dass die Besteuerungsgrundlage dieser Gesellschaft sich zum 1. Januar 2005 auf 9 364 000 Euro belaufen habe, und setzte die geschuldete Vermögensteuer folglich auf 46 820 Euro fest.

18 Im zweiten Bescheid für das Steuerjahr 2006 setzte diese Behörde die Besteuerungsgrundlage zum 1. Januar 2006 auf 9 131 000 Euro und den Betrag der geschuldeten Vermögensteuer auf 45 655 Euro fest.

19 Außerdem stellte die Veranlagungsstelle in diesem letzten Bescheid fest, dass DADV die gemäß § 8a VStG in Verwendung des Gewinns des Steuerjahrs 2004 gebildete Rücklage vorzeitig aufgelöst habe. Folglich verlangte sie von DADV die Zahlung eines Betrags von 50 965 Euro, was der Vermögensteuerermäßigung entspricht, die dieser Gesellschaft für das Steuerjahr 2004 gewährt worden war.

20 Mit Einspruch vom 9. Oktober 2009 beantragte DIVI die Abänderung bzw. Aufhebung dieser beiden Steuerbescheide, wobei sie geltend machte, dass ihr nach § 8a VStG eine Steuerermäßigung hätte gewährt werden müssen, da sie eine nicht auflösbare Rücklage gemäß dieser Vorschrift gebildet habe.

21 Da die Administration des contributions en matière d'impôts auf diesen Einspruch nicht reagierte, erhob DIVI am 15. Oktober 2009 beim Tribunal administratif (Verwaltungsgericht) Klage auf Abänderung bzw. Aufhebung der genannten Steuerbescheide.

22 Bei diesem Gericht machte DIVI geltend, die Veranlagungsstelle habe § 8a VStG falsch angewandt. DADV habe in ihrer Bilanz eine besondere Rücklage für die Vermögensteuer gebildet, die dem fünffachen Betrag der für die Jahre 2004, 2005 und 2006 geschuldeten Steuer entsprochen habe. Nach der Verlegung ihres Sitzes nach Italien habe DADV diese Rücklage in ihrer Bilanz beibehalten. Auch nach der Verschmelzung sei die Rücklage in der Verschmelzungsrücklage beibehalten worden und habe sich zum 31. Dezember 2008 im Rechnungsabschluss der übernehmenden Gesellschaft befunden.

23 Hierzu hat die Administration des contributions en matière d'impôts beim vorlegenden Gericht die Auffassung vertreten, dass die beantragte Steuerermäßigung nicht wegen einer vorzeitigen Auflösung der Rücklage im Sinne von § 8a Abs. 3 VStG verweigert worden sei, sondern weil ein Steuerpflichtiger, der nach § 8a VStG eine Vermögensteuerermäßigung beantrage, zu dem Zeitpunkt, in dem er die Rücklage bilde, in Luxemburg ansässig sein und für die Dauer der Beibehaltung dieser Rücklage, d. h. während der fünf folgenden Steuerjahre, dort verbleiben müsse. Im vorliegenden Fall habe DADV nicht, wie § 8a Abs. 1 VStG dies vorschreibe, während des gesamten Fünfjahreszeitraums, in dem die Rücklage beizubehalten sei, der Vermögensteuer unterlegen.

24 Nach Auffassung des vorlegenden Gerichts ergingen die fraglichen Steuerbescheide, weil das Erfordernis, während des gesamten in § 8a VStG vorgesehenen Zeitraums der luxemburgischen Vermögensteuer zu unterliegen, nicht erfüllt sei.

25 Hingegen macht DIVI geltend, die von der Veranlagungsstelle vertretene Auslegung des § 8a VStG sei mit dem Unionsrecht, im vorliegenden Fall mit der Niederlassungsfreiheit, unvereinbar.

26 Das vorlegende Gericht weist darauf hin, dass § 8a VStG – insbesondere die Voraussetzung, dass die Ermäßigung der Vermögensteuer davon abhängt, dass die in die Bilanz aufgenommene Rücklage während der fünf folgenden Steuerjahre beibehalten werde – zwangsläufig impliziere, dass eine Gesellschaft, die diese Ermäßigung beantrage, während dieses Zeitraums weiterhin der Vermögensteuer unterliege. Eine solche Vorschrift sei deshalb geeignet, die Niederlassung von gebietsansässigen Gesellschaften in einem anderen Mitgliedstaat als dem Großherzogtum Luxemburg weniger attraktiv zu machen.

27 Unter diesen Umständen hat das Tribunal administratif beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof folgende Frage zur Vorabentscheidung vorzulegen:

Ist Art. 49 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union dahin auszulegen, dass er einer Bestimmung wie § 8a Abs. 1 VStG entgegensteht, wonach die Gewährung einer Ermäßigung der Vermögensteuer an die Voraussetzung geknüpft ist, dass der Steuerschuldner während der fünf folgenden Steuerjahre weiterhin der luxemburgischen Vermögensteuer unterliegt?

### **Zur Vorlagefrage**

#### *Zur Anwendbarkeit der Bestimmungen des Vertrags über die Niederlassungsfreiheit*

28 Im Ausgangsverfahren ist unstreitig, dass DADV, bei der es sich um eine in Luxemburg gegründete Gesellschaft handelt, ihren Sitz später von Luxemburg nach Italien verlegt hat. Das vorlegende Gericht führt aus, dass DADV aufgrund dieser Sitzverlegung das Erfordernis, während des gesamten in § 8a VStG bestimmten Zeitraums der luxemburgischen Vermögensteuer zu unterliegen, nicht mehr erfüllt habe, weshalb ihr die im Ausgangsverfahren streitigen Steuerbescheide zugestellt worden seien.

29 Unter diesen Umständen ist festzustellen, dass die im Ausgangsverfahren in Rede stehende Regelung sich auf die steuerlichen Folgen für die nach nationalem Recht gegründeten Gesellschaften beschränkt, wenn diese, u. a. aufgrund der Verlegung ihres Sitzes in einen anderen Mitgliedstaat, nicht mehr der luxemburgischen Vermögensteuer unterliegen (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 29. November 2011, National Grid Indus, C-371/10, Slg. 2011, I-12273, Randnr. 31).

30 Folglich kann sich DADV, auf die als Gesellschaft, die nach dem Recht eines Mitgliedstaats gegründet wurde und ihren Sitz innerhalb der Europäischen Union hat, nach Art. 54 AEUV die Bestimmungen dieses Vertrags über die Niederlassungsfreiheit anwendbar sind, auf ihre Rechte aus Art. 49 AEUV berufen, um die Rechtmäßigkeit des durch die Verlegung ihres Sitzes in einen anderen Mitgliedstaat bedingten Entzugs einer Steuervergünstigung in Frage zu stellen, auf die sie aufgrund des Zeitraums, in dem sie ihren Sitz in Luxemburg hatte und deshalb dort der Vermögensteuer unterlag, einen Anspruch hatte.

31 Daraus ergibt sich, dass die Bestimmungen des AEU-Vertrags über die Niederlassungsfreiheit auf eine Situation wie die im Ausgangsverfahren in Rede stehende anwendbar sind.

#### *Zum Vorliegen einer Beschränkung der Niederlassungsfreiheit*

32 Nach Art. 49 AEUV sind die Beschränkungen der Niederlassungsfreiheit aufzuheben. Auch

wenn die Vertragsbestimmungen über die Niederlassungsfreiheit nach ihrem Wortlaut die Inländerbehandlung im Aufnahmemitgliedstaat sichern sollen, verbieten sie es doch ebenfalls, dass der Herkunftsmitgliedstaat die Niederlassung seiner Staatsangehörigen oder einer nach seinem Recht gegründeten Gesellschaft in einem anderen Mitgliedstaat behindert (Urteil National Grid Indus, Randnr. 35 und die dort angeführte Rechtsprechung).

33 Ebenfalls nach ständiger Rechtsprechung sind als Beschränkungen der Niederlassungsfreiheit alle Maßnahmen anzusehen, die die Ausübung dieser Freiheit unterbinden, behindern oder weniger attraktiv machen (vgl. Urteile vom 5. Oktober 2004, CaixaBank France, C-442/02, Slg. 2004, I-8961, Randnr. 11, vom 6. Dezember 2007, Columbus Container Services, C-298/05, Slg. 2007, I-10451, Randnr. 34, vom 23. Oktober 2008, Krankenhaus Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt, C-157/07, Slg. 2008, I-8061, Randnr. 30, und vom 15. April 2010, CIBA, C-96/08, Slg. 2010, I-2911, Randnr. 19).

34 In Bezug auf den Ausgangsrechtsstreit ist festzustellen, dass eine Gesellschaft luxemburgischen Rechts, die ihren Sitz innerhalb des Fünfjahreszeitraums nach dem Steuerjahr, in dem ihr eine Vermögensteuerermäßigung wie die im Ausgangsverfahren in Rede stehende gewährt wurde, aus dem luxemburgischen Hoheitsgebiet wegverlegt, gegenüber einer vergleichbaren Gesellschaft, die ihren Sitz in Luxemburg beibehält, benachteiligt wird.

35 Gemäß der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden nationalen Regelung hat nämlich die Verlegung des Sitzes einer Gesellschaft luxemburgischen Rechts während des genannten Zeitraums in einen anderen Mitgliedstaat als das Großherzogtum Luxemburg den sofortigen Widerruf der Steuerermäßigung zur Folge, während ein solcher Widerruf nicht erfolgt, wenn eine derartige Gesellschaft ihren Sitz im luxemburgischen Hoheitsgebiet beibehält. Die Vermögensteuerermäßigung, die einer Gesellschaft gewährt wird, die ihren Sitz in Luxemburg beibehält, wird nur widerrufen, wenn die in § 8a Abs. 3 VStG vorgesehene Rücklage vor Ablauf des Fünfjahreszeitraums zu anderen Zwecken verwendet wird als zur Kapitalzufuhr.

36 Diese unterschiedliche Behandlung nach der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Regelung über die Vermögensteuerermäßigung, die sich negativ auf das Vermögen von Gesellschaften auswirken kann, die ihren Sitz aus Luxemburg wegverlegen möchten, ist geeignet, die Gesellschaften luxemburgischen Rechts davon abzuhalten, ihren Sitz in dem Fünfjahreszeitraum nach dem Steuerjahr, in dem ihnen die Vermögensteuerermäßigung gewährt wurde, in einen anderen Mitgliedstaat zu verlegen (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 11. März 2004, de Lasteyrie du Saillant, C-9/02, Slg. 2004, I-2409, Randnr. 46, vom 7. September 2006, N, C-470/04, Slg. 2006, I-7409, Randnr. 35, und vom 6. September 2012, Kommission/Portugal, C-38/10, Randnr. 28).

37 Entgegen dem Vorbringen der luxemburgischen Regierung lässt sich die festgestellte unterschiedliche Behandlung nicht durch eine objektiv unterschiedliche Situation erklären. Denn was die Regelung eines Mitgliedstaats über die Gewährung einer Ermäßigung der auf seinem Hoheitsgebiet anfallenden Vermögensteuer betrifft, gleicht die Situation einer Gesellschaft, die nach dem Recht dieses Mitgliedstaats gegründet wurde und ihren Sitz in einen anderen Mitgliedstaat verlegt, in Bezug auf die Ermäßigung der Vermögensteuer, die im ersten Mitgliedstaat vor der Verlegung des Sitzes angefallen ist, der Situation einer ebenfalls nach dem Recht des ersten Mitgliedstaats gegründeten Gesellschaft, die ihren Sitz in diesem Mitgliedstaat belässt (vgl. in diesem Sinne Urteile National Grid Indus, Randnr. 38, und Kommission/Portugal, Randnr. 29).

38 Die luxemburgische Regierung hat ursprünglich die Auffassung vertreten, dass der Verlust der Vergünstigung des § 8a VStG – insbesondere der rückwirkende Verlust der Vermögensteuerermäßigung für DIVI – nicht eine Folge der Verlegung des Sitzes von DADV nach

außerhalb des luxemburgischen Hoheitsgebiets sei, sondern der Nichtbeachtung der beiden in § 8a Abs. 1 und 3 VStG vorgesehenen Voraussetzungen, die verlangten, dass die Rücklage für die Dauer von fünf Jahren nach ihrer Bildung in der Bilanz beibehalten und nicht zu fremden Zwecken verwendet werde.

39 Dem kann nicht gefolgt werden. Der im Ausgangsverfahren in Streit stehende Verlust der Vergünstigung der Vermögensteuerermäßigung ist nicht die Folge der Verwendung der Rücklage vor Ablauf des Fünfjahreszeitraums zu anderen Zwecken als den in § 8a Abs. 3 VStG vorgesehenen. Aus den Akten, die dem Gerichtshof übermittelt wurden, geht nämlich hervor, dass DADV und später DIVI die in § 8a Abs. 1 VStG vorgesehene Rücklage in ihrer Bilanz beibehalten haben. Somit ist der Verlust der in § 8a VStG vorgesehenen Vergünstigung, wie die luxemburgische Regierung später eingeräumt hat, Folge des Umstands, dass DADV während des in § 8a Abs. 1 VStG vorgesehenen Zeitraums von fünf Jahren nach Bildung der Rücklage nicht der luxemburgischen Vermögensteuer unterlag. Hätte DADV ihren Sitz im luxemburgischen Hoheitsgebiet beibehalten, hätte sie weiterhin Anspruch auf diese Steuervergünstigung gehabt.

40 Folglich stellt die sich aus den im Ausgangsverfahren in Rede stehenden nationalen Bestimmungen ergebende unterschiedliche Behandlung der Gesellschaften luxemburgischen Rechts, die ihren Sitz in einen anderen Mitgliedstaat verlegen, und der Gesellschaften luxemburgischen Rechts, die ihren Sitz innerhalb des luxemburgischen Hoheitsgebiets beibehalten, eine nach den Bestimmungen des AEU-Vertrags grundsätzlich verbotene Beschränkung dar.

#### *Zur Rechtfertigung der Beschränkung der Niederlassungsfreiheit*

41 Eine Beschränkung der Niederlassungsfreiheit ist nach ständiger Rechtsprechung nur statthaft, wenn sie durch zwingende Gründe des Allgemeininteresses gerechtfertigt ist. In diesem Fall muss die Beschränkung aber außerdem geeignet sein, die Erreichung des fraglichen Ziels zu gewährleisten, und darf nicht über das hinausgehen, was zur Erreichung dieses Ziels erforderlich ist (vgl. Urteil National Grid Indus, Randnr. 42 und die dort angeführte Rechtsprechung).

42 Nach Ansicht der luxemburgischen Regierung ist die Beschränkung der Niederlassungsfreiheit durch das Ziel gerechtfertigt, eine ausgewogene Aufteilung der Besteuerungsbefugnis zwischen den Mitgliedstaaten nach dem Territorialitätsprinzip sicherzustellen.

43 Insoweit ist darauf hinzuweisen, dass die Aufteilung der Besteuerungsbefugnis zwischen den Mitgliedstaaten ein vom Gerichtshof anerkanntes legitimes Ziel ist (Urteil National Grid Indus, Randnr. 45 und die dort angeführte Rechtsprechung).

44 Unter Umständen wie denen des Ausgangsverfahrens kann die festgestellte Beschränkung der Niederlassungsfreiheit allerdings nicht durch das Erfordernis einer ausgewogenen Aufteilung der Besteuerungsbefugnis zwischen den Mitgliedstaaten gerechtfertigt werden.

45 Insoweit genügt es, mit der Europäischen Kommission darauf hinzuweisen, dass der Widerruf der einer Gesellschaft gewährten Vermögensteuerermäßigung und die Forderung nach sofortiger Zahlung zum Zeitpunkt der Verlegung des Sitzes dieser Gesellschaft in einen anderen Mitgliedstaat als das Großherzogtum Luxemburg weder die Besteuerungsbefugnis des letztgenannten Mitgliedstaats noch die Ausgewogenheit der Aufteilung der Besteuerungsbefugnis zwischen den betroffenen Mitgliedstaaten gewährleisten. Der Mechanismus des Widerrufs einer Vergünstigung setzt nämlich seiner Natur nach voraus, dass der Mitgliedstaat sich im Voraus damit einverstanden erklärt hat, diese Vergünstigung zu gewähren und folglich die Vermögensteuer der gebietsansässigen Steuerpflichtigen zu ermäßigen, wenn die

Voraussetzungen nach § 8a VStG erfüllt sind.

46 Die im Ausgangsverfahren in Rede stehende Beschränkung kann auch nicht mit der Notwendigkeit gerechtfertigt werden, die Kohärenz des nationalen Steuersystems zu gewährleisten, die der Gerichtshof als einen zwingenden Grund des Allgemeininteresses anerkannt hat (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 28. Januar 1992, Bachmann, C-204/90, Slg. 1992, I-249, Randnr. 28, und Kommission/Belgien, C-300/90, Slg. 1992, I-305, Randnr. 21).

47 Damit ein solcher Rechtfertigungsgrund durchgreifen kann, ist nämlich ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen dem betreffenden steuerlichen Vorteil und dessen Ausgleich durch eine bestimmte steuerliche Belastung nachzuweisen (vgl. Urteil vom 29. März 2007, Rewe Zentralfinanz, C-347/04, Slg. 2007, I-2647, Randnr. 62 und die dort angeführte Rechtsprechung). An einem solchen unmittelbaren Zusammenhang fehlt es u. a. dann, wenn es um verschiedene Steuern oder die steuerliche Behandlung verschiedener Steuerpflichtiger geht (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 18. September 2003, Bosal, C-168/01, Slg. 2003, I-9409, Randnr. 30, und vom 1. Dezember 2011, Kommission/Ungarn, C-253/09, Slg. 2011, I-12391, Randnr. 77).

48 Die Prüfung der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden nationalen Regelung ergibt, dass kein unmittelbarer Zusammenhang besteht zwischen der Gewährung einer Vermögensteuerermäßigung für eine Gesellschaft, die die Voraussetzungen nach § 8a Abs. 1 VStG erfüllt, einerseits und den mit dieser Regelung verfolgten Zielen, u. a. der Kompensierung der erwähnten Steuervergünstigung durch zusätzliche Einnahmen im Bereich der Körperschaft- und der Gewerbesteuer auf den Betriebsgewinn während der Jahre, in denen die Rücklage nach § 8a Abs. 1 VStG beibehalten wird, andererseits.

49 Somit kann, wie die Kommission hervorhebt, die Entferntheit und Zufallsbedingtheit solcher späteren Besteuerungen die Beschränkung der Niederlassungsfreiheit, zu der die genannte Vorschrift des VStG führt, nicht rechtfertigen.

50 Was das mit der in § 8a VStG vorgesehenen Steuerregelung verfolgte Hauptziel betrifft, wie es in den entsprechenden Gesetzesmaterialien formuliert wurde, nämlich das Bemühen, die nationalen Steuereinnahmen zu erhöhen, genügt der Hinweis, dass die Suche nach Steuereinnahmen nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofs nicht als zwingender Grund des Allgemeininteresses betrachtet werden kann, der zur Rechtfertigung einer grundsätzlich gegen eine Grundfreiheit verstoßenden Maßnahme angeführt werden kann (vgl. Urteile vom 16. Juli 1998, ICI, C-264/96, Slg. 1998, I-4695, Randnr. 28, und vom 8. März 2001, Metallgesellschaft u. a., C-397/98 und C-410/98, Slg. 2001, I-1727, Randnr. 59).

51 Aus der vorstehenden Untersuchung ergibt sich, dass eine nationale Bestimmung wie die im Ausgangsverfahren in Rede stehende nicht durch zwingende Gründe des Allgemeininteresses gerechtfertigt werden kann.

52 Folglich ist auf die Vorlagefrage zu antworten, dass Art. 49 AEUV dahin auszulegen ist, dass er unter Umständen wie denen des Ausgangsverfahrens der Regelung eines Mitgliedstaats entgegensteht, nach der die Gewährung einer Ermäßigung der Vermögensteuer an die Voraussetzung geknüpft ist, dass der Steuerschuldner während der fünf folgenden Steuerjahre weiterhin dieser Steuer unterliegt.

## **Kosten**

53 Für die Parteien des Ausgangsverfahrens ist das Verfahren ein Zwischenstreit in dem bei dem vorlegenden Gericht anhängigen Rechtsstreit; die Kostenentscheidung ist daher Sache dieses Gerichts. Die Auslagen anderer Beteiligter für die Abgabe von Erklärungen vor dem



Gerichtshof sind nicht erstattungsfähig.

Aus diesen Gründen hat der Gerichtshof (Vierte Kammer) für Recht erkannt:

**Art. 49 AEUV ist dahin auszulegen, dass er unter Umständen wie denen des Ausgangsverfahrens der Regelung eines Mitgliedstaats entgegensteht, nach der die Gewährung einer Ermäßigung der Vermögensteuer an die Voraussetzung geknüpft ist, dass der Steuerschuldner während der fünf folgenden Steuerjahre weiterhin dieser Steuer unterliegt.**

Unterschriften

\* Verfahrenssprache: Französisch.