

Geschäftsverzeichnissnr. 6681
Entscheid Nr. 79/2020 vom 4. Juni 2020

ENTSCHEID

In Sachen: Klage auf Nichtigkeitserklärung der Artikel 122 und 123 des Programmgesetzes vom 25. Dezember 2016 (Abänderung der Artikel 120 und 126² des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern), erhoben von der « Anton van Zantbeek » oHG.

Der Verfassungsgerichtshof,

zusammengesetzt aus den Präsidenten A. Alen und F. Daoût, und den Richtern L. Lavrysen, J.-P. Moerman, T. Merckx-Van Goey, P. Nihoul, T. Giet, R. Leysen, M. Pâques und Y. Kherbache, unter Assistenz des Kanzlers F. Meersschaut, unter dem Vorsitz des Präsidenten A. Alen,

erlässt nach Beratung folgenden Entscheid:

*

* *

I. *Gegenstand der Klage und Verfahren*

Mit einer Klageschrift, die dem Gerichtshof mit am 20. Juni 2017 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief zugesandt wurde und am 21. Juni 2017 in der Kanzlei eingegangen ist, erhob die «Anton van Zantbeek» oHG, unterstützt und vertreten durch RÄin A. Maelfait, in Gent zugelassen, Klage auf Nichtigklärung der Artikel 122 und 123 des Programmgesetzes vom 25. Dezember 2016 (Abänderung der Artikel 120 und 126² des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern), veröffentlicht im *Belgischen Staatsblatt* vom 29. Dezember 2016, zweite Ausgabe.

In seinem Zwischenentscheid Nr. 149/2018 vom 8. November 2018, veröffentlicht im *Belgischen Staatsblatt* vom 28. Dezember 2018, hat der Verfassungsgerichtshof dem Gerichtshof der Europäischen Union folgende Vorabentscheidungsfragen gestellt:

« 1. Sind Artikel 56 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union und Artikel 36 des Abkommens vom 2. Mai 1992 über den Europäischen Wirtschaftsraum dahin auszulegen, dass sie einer nationalen Regelung zur Einführung einer Steuer auf Börsengeschäfte im Sinne der Artikel 120 und 126² des belgischen Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern entgegenstehen, die zur Folge hat, dass der belgische Auftraggeber Schuldner dieser Steuer wird, wenn der gewerbliche Vermittler im Ausland ansässig ist?

2. Sind Artikel 63 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union und Artikel 40 des Abkommens vom 2. Mai 1992 über den Europäischen Wirtschaftsraum dahin auszulegen, dass sie einer nationalen Regelung zur Einführung einer Steuer auf Börsengeschäfte im Sinne der Artikel 120 und 126² des belgischen Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern entgegenstehen, die zur Folge hat, dass der belgische Auftraggeber Schuldner dieser Steuer wird, wenn der gewerbliche Vermittler im Ausland ansässig ist?

3. Könnte der Verfassungsgerichtshof, wenn er aufgrund der Antwort auf die erste und zweite Vorabentscheidungsfrage schlussfolgern sollte, dass die angefochtenen Artikel eine oder mehrere der sich aus den in diesen Fragen erwähnten Bestimmungen ergebenden Verpflichtungen verletzen, die Folgen der Artikel 120 und 126² des belgischen Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern vorübergehend aufrechterhalten, um Rechtsunsicherheit zu vermeiden und es dem Gesetzgeber zu ermöglichen, sie mit diesen Verpflichtungen in Einklang zu bringen? ».

In seinem Urteil vom 30. Januar 2020 in der Rechtssache C-725/18 hat der Gerichtshof der Europäischen Union auf die Fragen geantwortet.

Durch Anordnung vom 20. Februar 2020 hat der Gerichtshof nach Anhörung der referierenden Richter Y. Kherbache und P. Nihoul beschlossen,

- die Verhandlung wiederzueröffnen,
- die Parteien aufzufordern, in einem spätestens am 11. März 2020 einzureichenden und innerhalb derselben Frist den jeweils anderen Parteien in Kopie zu übermittelnden

Ergänzungsschriftsatz ihren Standpunkt zu den Auswirkungen des vorerwähnten Urteils des Gerichtshofes der Europäischen Union auf die Nichtigkeitsklagen zu äußern,

- dass keine Sitzung abgehalten wird, außer wenn eine Partei innerhalb von sieben Tagen nach Erhalt der Notifizierung dieser Anordnung einen Antrag auf Anhörung eingereicht hat, und

- dass vorbehaltlich eines solchen Antrags die Verhandlung am 18. März 2020 geschlossen und die Rechtssache zur Beratung gestellt wird.

Ergänzungsschriftsätze wurden eingereicht von

- der klagenden Partei,

- dem Ministerrat, unterstützt und vertreten durch RÄin C. Decordier, in Gent zugelassen.

Da keine Sitzung beantragt wurde, wurde die Rechtssache am 18. März 2020 zur Beratung gestellt.

Die Vorschriften des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, die sich auf das Verfahren und den Sprachgebrauch beziehen, wurden zur Anwendung gebracht.

II. *Rechtliche Würdigung*

(...)

In Bezug auf die angefochtenen Bestimmungen und deren Kontext

B.1. Die klagende Partei, die « Anton van Zantbeek » oHG, beantragt die Nichtigklärung der Artikel 122 und 123 des Programmgesetzes vom 25. Dezember 2016. Die vorerwähnten Artikel ergänzen die Artikel 120 und 126 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern um einen Absatz 2, sodass der Anwendungsbereich der Steuer auf Börsengeschäfte erweitert wird.

B.2.1. Die Steuer auf Börsengeschäfte wurde durch das Gesetz vom 30. August 1913 eingeführt und wurde später zusammen mit der Steuer auf Reporte in Buch II Titel I (« Steuer auf Börsengeschäfte und Reporte ») des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern aufgenommen.

B.2.2. Der Steuer auf Börsengeschäfte unterliegen die Geschäfte, die in Belgien abgeschlossen oder ausgeführt werden und belgische oder ausländische öffentliche Fonds betreffen, sofern das Geschäft durch Vermittlung eines gewerblichen Vermittlers zustande kommt (Artikel 126¹ des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern).

Es handelt sich insbesondere um jeden Verkauf, Ankauf und Verzicht sowie jeden entgeltlichen Erwerb und jeden Rückkauf eigener Aktien durch eine Investmentgesellschaft, wenn sich das Geschäft auf Kapitalisierungsaktien bezieht (Artikel 120 Absatz 1 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern).

B.3.1. Der durch den angefochtenen Artikel 122 des Programmgesetzes vom 25. Dezember 2016 eingeführte Absatz 2 des Artikels 120 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern bestimmt:

« Les opérations visées à l'alinéa 1er sont également réputées être conclues ou exécutées en Belgique lorsque l'ordre relatif aux opérations est donné directement ou indirectement à un intermédiaire établi à l'étranger :

- soit par une personne physique ayant sa résidence habituelle en Belgique;
- soit par une personne morale pour le compte d'un siège ou d'un établissement de celle-ci en Belgique ».

Der durch den angefochtenen Artikel 123 des Programmgesetzes vom 25. Dezember 2016 eingeführte Absatz 2 des Artikels 126 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern bestimmt:

« Toutefois, lorsque l'intermédiaire professionnel est établi à l'étranger, le donneur d'ordre est redevable de la taxe et est assujéti aux obligations visées à l'article 125, sauf s'il peut établir que la taxe a été acquittée ».

B.3.2. Durch die angefochtenen Bestimmungen möchte der Gesetzgeber den Anwendungsbereich der Steuer auf Börsengeschäfte erweitern, weil, « wenn ein in Belgien ansässiger Auftraggeber sich allerdings unmittelbar oder mittelbar an einen im Ausland ansässigen Vermittler wendet, der nicht bei der FSMA registriert ist, die Geschäfte im

Allgemeinen im Ausland realisiert werden, sodass die Steuer nicht geschuldet wird » (*Parl. Dok.*, Kammer, 2016-2017, DOC 54-2208/001, S. 80):

« Pour cette raison, l'article 120 du Code est complété par un nouvel alinéa par lequel dorénavant les opérations réalisées par des intermédiaires établis à l'étranger sont considérées comme conclues ou exécutées en Belgique dès lors que l'ordre (achat ou vente) est donné à l'intermédiaire établi à l'étranger, soit par une personne physique qui a sa résidence habituelle en Belgique, soit par une personne morale à partir de son siège ou d'un établissement situé en Belgique.

[...] La pratique fait apparaître que l'application de [la] TOB n'était pas tout à fait évidente dans ce cas. Le gouvernement a ainsi choisi d'adapter la disposition légale relative aux critères d'assujettissement. La TOB vise dès lors également les entités qui, à l'étranger, offrent une plateforme pour des investisseurs belges ».

Außerdem sollen die angefochtenen Gesetzesänderungen den unlauteren Wettbewerb zwischen in Belgien ansässigen und im Ausland ansässigen gewerblichen Vermittlern bekämpfen:

« La non-imputation de la taxe boursière par un certain nombre de *brokers* étrangers sur des transactions qu'ils exécutent pour des clients belges engendre une concurrence déloyale par rapport aux *brokers* locaux qui, eux, prélèvent la taxe boursière » (*Doc. parl.*, Chambre, 2016-2017, DOC 54-2208/008, p. 8).

B.3.3. Infolge der angefochtenen gesetzlichen Abänderungen unterliegen nicht mehr bloß die Geschäfte, die in Belgien abgeschlossen oder ausgeführt werden, der Steuer auf Börsengeschäfte. Die Steuer auf Börsengeschäfte wird nunmehr auch geschuldet, wenn der An- oder Verkaufsauftrag einem im Ausland ansässigen gewerblichen Vermittler erteilt wird durch « natürliche Personen mit gewöhnlichem Wohnort in Belgien » oder « juristische Personen für Rechnung eines Sitzes oder einer Niederlassung dieses Sitzes in Belgien ». Unter « gewöhnlichem Wohnort » ist der Steuerwohnsitz für die Einkommensteuer zu verstehen, was heißt, dass bei einem Anleger, der der belgischen Steuer der natürlichen Personen unterliegt, davon ausgegangen wird, dass er seinen gewöhnlichen Wohnort in Belgien hat.

Wenn der Auftrag über einen im Ausland ansässigen gewerblichen Vermittler abgeschlossen oder ausgeführt wird, wird die Steuerpflicht nicht dem gewerblichen Vermittler auferlegt, sondern der Person, die den Auftrag erteilt hat. Der (Ver-)Käufer muss die geschuldete Steuer mitteilen und innerhalb von zwei Monaten nach Abwicklung des

Geschäfts zahlen (Artikel 125 § 1 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern). Nur wenn der Auftraggeber nachweisen kann, dass die Börsensteuer bereits durch den gewerblichen Vermittler oder seinen Fiskalvertreter gezahlt worden ist, wird er von der Verpflichtung zur Einreichung einer Erklärung und zur Zahlung der Steuer befreit (Artikel 126² des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern).

Zur Hauptsache

B.4. Die klagende Partei führt drei Klagegründe an. Der zweite Klagegrund ist abgeleitet aus einem Verstoß gegen die Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung in Verbindung mit Artikel 56 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union und mit Artikel 36 des Abkommens vom 2. Mai 1992 über den Europäischen Wirtschaftsraum (Verstoß gegen die Dienstleistungsfreiheit). Mit dem dritten Klagegrund wird ein Verstoß gegen die Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung in Verbindung mit Artikel 63 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union und mit Artikel 40 des Abkommens vom 2. Mai 1992 über den Europäischen Wirtschaftsraum geltend gemacht (Verstoß gegen die Kapitalverkehrsfreiheit).

Infolge der angefochtenen Artikel sei es viel risikoreicher, teurer und verwaltungstechnisch unverhältnismäßig schwieriger für eine in Belgien ansässige Person, einen ausländischen gewerblichen Vermittler einzuschalten, während die Artikel 56 und 63 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union (nachstehend: AEUV) jegliche Beschränkung des freien Verkehrs zwischen Mitgliedstaaten und zwischen Mitgliedstaaten und Drittländern verbieten würden.

B.5. Vor der Urteilsfällung zur Sache, was den zweiten und dritten Klagegrund betrifft, hat der Verfassungsgerichtshof in seiner Entscheidung Nr. 149/2018 vom 8. November 2018 dem Gerichtshof der Europäischen Union folgende Vorabentscheidungsfragen gestellt:

« 1. Sind Artikel 56 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union und Artikel 36 des Abkommens vom 2. Mai 1992 über den Europäischen Wirtschaftsraum dahin auszulegen, dass sie einer nationalen Regelung zur Einführung einer Steuer auf Börsengeschäfte im Sinne der Artikel 120 und 126² des belgischen Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern entgegenstehen, die zur Folge hat, dass der belgische Auftraggeber Schuldner dieser Steuer wird, wenn der gewerbliche Vermittler im Ausland ansässig ist?

2. Sind Artikel 63 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union und Artikel 40 des Abkommens vom 2. Mai 1992 über den Europäischen Wirtschaftsraum dahin auszulegen, dass sie einer nationalen Regelung zur Einführung einer Steuer auf Börsengeschäfte im Sinne der Artikel 120 und 126² des belgischen Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern entgegenstehen, die zur Folge hat, dass der belgische Auftraggeber Schuldner dieser Steuer wird, wenn der gewerbliche Vermittler im Ausland ansässig ist?

[...] ».

B.6. In seinem Urteil vom 30. Januar 2020, C-725/18, *Anton van Zantbeek VOF*, hat der Gerichtshof der Europäischen Union auf die vorerwähnten Vorabentscheidungsfragen geantwortet:

« 18. Das vorliegende Gericht möchte [...] mit seiner ersten und seiner zweiten Frage, die zusammen zu prüfen sind, wissen, ob die Art. 56 und 63 AEUV sowie die Art. 36 und 40 des EWR-Abkommens dahin auszulegen sind, dass sie einer Regelung eines Mitgliedstaats entgegenstehen, die eine Steuer auf im Auftrag einer in diesem Mitgliedstaat ansässigen Person durch einen gebietsfremden gewerblichen Vermittler abgeschlossene oder ausgeführte Börsengeschäfte einführt und zur Folge hat, dass ein solcher Auftraggeber diese Steuer zu entrichten und die mit ihr verbundenen Erklärungs Pflichten zu erfüllen hat.

19. Zur Beantwortung dieser Fragen ist erstens festzustellen, dass eine solche nationale Regelung geeignet ist, sowohl den freien Dienstleistungs- als auch den freien Kapitalverkehr zu beeinträchtigen.

20. Nach seiner ständigen Rechtsprechung prüft der Gerichtshof, wenn eine innerstaatliche Maßnahme sowohl den freien Dienstleistungsverkehr als auch den freien Kapitalverkehr betrifft, die in Rede stehende Maßnahme grundsätzlich nur im Hinblick auf eine dieser beiden Freiheiten, wenn sich herausstellt, dass unter den Umständen des Ausgangsverfahrens eine der beiden Freiheiten der anderen gegenüber völlig zweitrangig ist und ihr zugeordnet werden kann (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 3. Oktober 2006, *Fidium Finanz*, C-452/04, EU:C:2006:631, Rn. 34, vom 26. Mai 2016, *NN [L] International*, C-48/15, EU:C:2016:356, Rn. 39, sowie vom 8. Juni 2017, *Van der Weegen u. a.*, C-580/15, EU:C:2017:429, Rn. 25).

21. Im Ausgangsverfahren überwiegt der Aspekt des freien Dienstleistungsverkehrs gegenüber dem des freien Kapitalverkehrs. Zwar kann durch eine Besteuerung wie die SBG der freie Kapitalverkehr beeinträchtigt werden, da sie Börsengeschäfte betrifft, doch geht aus den Angaben des vorlegenden Gerichts hervor, dass diese Steuer nur dann erhoben wird, wenn dabei ein gewerblicher Vermittler tätig wird. Darüber hinaus möchte das vorliegende Gericht wissen, ob sich aus dem Umstand, dass der Auftraggeber, wenn er einen gebietsfremden Erbringer von Finanzmittlerdiensten einschaltet, diese Steuer zu entrichten hat, während dies bei der Beauftragung eines gebietsansässigen Dienstleisters nicht der Fall ist, eine Beschränkung ergeben kann. Eine solche Folge betrifft überwiegend den freien Dienstleistungsverkehr, während die Auswirkungen auf den freien Kapitalverkehr nur eine unvermeidliche Folge der etwaigen Beschränkung des Dienstleistungsverkehrs sind.

22. Daher ist die im Ausgangsverfahren in Rede stehende Regelung ausschließlich im Hinblick auf Art. 56 AEUV und Art. 36 des EWR-Abkommens zu prüfen.

23. Zweitens verlangt Art. 56 AEUV nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs die Aufhebung aller Beschränkungen des freien Dienstleistungsverkehrs, die darauf beruhen, dass der Dienstleistungserbringer in einem anderen Mitgliedstaat als demjenigen niedergelassen ist, in dem die Leistung erbracht wird (Urteile vom 19. Juni 2014, *Strojírny Prostějov und ACO Industries Tábor*, C-53/13 und C-80/13, EU:C:2014:2011, Rn. 34, sowie vom 22. November 2018, *Vorarlberger Landes- und Hypothekenbank*, C-625/17, EU:C:2018:939, Rn. 28). Nationale Maßnahmen, die die Ausübung dieser Freiheit verbieten, behindern oder weniger attraktiv machen, stellen Beschränkungen des freien Dienstleistungsverkehrs dar (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 19. Juni 2014, *Strojírny Prostějov und ACO Industries Tábor*, C-53/13 und C-80/13, EU:C:2014:2011, Rn. 35, sowie vom 25. Juli 2018, *TTL*, C-553/16, EU:C:2018:604, Rn. 46 und die dort angeführte Rechtsprechung).

24. Außerdem verleiht nach ständiger Rechtsprechung Art. 56 AEUV nicht nur dem Erbringer von Dienstleistungen selbst, sondern auch dem Empfänger dieser Dienstleistungen Rechte (Urteile vom 31. Januar 1984, *Luisi und Carbone*, 286/82 und 26/83, EU:C:1984:35, Rn. 10, vom 18. Oktober 2012, *X*, C-498/10, EU:C:2012:635, Rn. 23, sowie vom 19. Juni 2014, *Strojírny Prostějov und ACO Industries Tábor*, C-53/13 und C-80/13, EU:C:2014:2011, Rn. 26).

[...]

26. Hierzu ist festzustellen, dass gebietsansässige Auftraggeber, die als Empfänger von Finanzmittlerdiensten beschließen, für die Ausführung ihrer Börsengeschäfte die Dienstleistungen eines gebietsansässigen Vermittlers in Anspruch zu nehmen, sich in einer vergleichbaren Situation befinden wie gebietsansässige Auftraggeber, die es vorziehen, einen gebietsfremden Vermittler zu beauftragen.

27. Zwar hat die im Ausgangsverfahren in Rede stehende nationale Regelung zur Folge, dass gebietsansässige Auftraggeber unabhängig vom Ort des Sitzes der Vermittler gleich besteuert werden, doch führt sie auch dazu, dass denjenigen Auftraggebern, die sich für einen gebietsfremden Vermittler entscheiden, zusätzliche Verantwortung und Verpflichtungen auferlegt werden.

28. Nach dem Vorabentscheidungsersuchen müssen nämlich gemäß Art. 126/2 WDRT im letztgenannten Fall die gebietsansässigen Auftraggeber die SBG entrichten und die damit verbundenen Erklärungsspflichten erfüllen, während bei Beauftragung eines gebietsansässigen Vermittlers diese Verpflichtungen und die Erhebung dieser Steuer an der Quelle dem Vermittler obliegen. So müssen gebietsansässige Auftraggeber, die die Dienstleistungen eines gebietsfremden Vermittlers in Anspruch nehmen, insbesondere selbst den mit einer Geldbuße bewehrten Verpflichtungen nachkommen, diese Steuer mittels einer Aufstellung mit den Angaben nach Art. 127 WDRT zu erklären und binnen einer Frist von zwei Monaten zu entrichten, sofern sie nicht beweisen, dass die Steuer bereits durch den Vermittler oder dessen Fiskalvertreter in Belgien gezahlt wurde.

29. Durch eine solche nationale Regelung wird somit eine Ungleichbehandlung in Belgien ansässiger Empfänger von Finanzmittlerdiensten geschaffen, die diese davon

abhalten kann, die Leistungen gebietsfremder Dienstleister in Anspruch zu nehmen, und es Letzteren gleichzeitig erschwert, ihre Dienstleistungen in diesem Mitgliedstaat anzubieten. Folglich stellt eine solche Regelung eine Beschränkung des freien Dienstleistungsverkehrs dar.

30. Drittens kann nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs eine solche Beschränkung durch zwingende Gründe des Allgemeininteresses gerechtfertigt sein. Die Anwendung der Beschränkung muss allerdings auch geeignet sein, die Erreichung des verfolgten Ziels zu gewährleisten, und darf nicht über das hinausgehen, was hierzu erforderlich ist (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 7. September 2006, *N*, C-470/04, EU:C:2006:525, Rn. 40, vom 13. Juli 2016, *Brisal und KBC Finance Ireland*, C-18/15, EU:C:2016:549, Rn. 29, sowie vom 25. Juli 2018, *TTL*, C-553/16, EU:C:2018:604, Rn. 52 und die dort angeführte Rechtsprechung).

31. Zunächst ist zu prüfen, ob die Beschränkung des freien Dienstleistungsverkehrs, zu der die im Ausgangsverfahren in Rede stehende nationale Regelung führt, zwingenden Gründen des Allgemeininteresses dient.

32. Im vorliegenden Fall gibt die belgische Regierung an, diese nationale Regelung solle die Effizienz der Beitreibung der Steuer und der Steueraufsicht gewährleisten sowie der Bekämpfung von Steuervermeidung dienen.

33. Wie der Gerichtshof bereits entschieden hat, gehören zu den Gründen des Allgemeininteresses, durch die eine Beschränkung der Ausübung des freien Dienstleistungsverkehrs gerechtfertigt werden kann, sowohl die Notwendigkeit, die Effizienz der Beitreibung der Steuer sowie der Steueraufsicht zu gewährleisten (vgl. in diesem Sinne u. a. Urteil vom 25. Juli 2018, *TTL*, C-553/16, EU:C:2018:604, Rn. 53 und 57 sowie die dort angeführte Rechtsprechung), wobei durch Letztere die Steuerhinterziehung und die Steuervermeidung bekämpft werden sollen (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 5. Juli 2012, *SIAT*, C-318/10, EU:C:2012:415, Rn. 44, und vom 26. Februar 2019, *X* [In Drittländern ansässige Zwischengesellschaften], C-135/17, EU:C:2019:136, Rn. 74), als auch die Bekämpfung der Steuerflucht (vgl. u. a. Urteil vom 19. Juni 2014, *Strojírny Prostějov und ACO Industries Tábor*, C-53/13 und C-80/13, EU:C:2014:2011, Rn. 55 sowie die dort angeführte Rechtsprechung).

34. Nach den von der belgischen Regierung bestätigten Angaben im Vorabentscheidungsersuchen geht aus den Gesetzesmaterialien zu den Art. 122 und 123 der Programmawet hervor, dass durch diese Bestimmungen u. a. unlauterer Wettbewerb zwischen gebietsansässigen und gebietsfremden gewerblichen Vermittlern - da Erstere gemäß dem WDRT bei der Ausführung von Börsengeschäften verpflichtet sind, für Rechnung ihrer Kunden die SBG an der Quelle zu erheben, während Letztere bei Geschäften, die sie für belgische Kunden ausführen, hierzu nicht verpflichtet sind - vermieden und die Effizienz der Beitreibung der Steuer sowie der Steueraufsicht sichergestellt werden soll.

35. Solche Beweggründe, die im vorliegenden Fall in einem engen Zusammenhang stehen, fallen unter den Begriff der ' zwingenden Gründe des Allgemeininteresses ' im Sinne der in Rn. 33 des vorliegenden Urteils wiedergegebenen Rechtsprechung des Gerichtshofs, und sind daher geeignet, eine Beschränkung des freien Dienstleistungsverkehrs zu rechtfertigen.

36. Sodann ist in Bezug auf die Geeignetheit dieser Bestimmung zur Erreichung der verfolgten Ziele festzustellen, dass durch die Pflicht des die Dienstleistungen eines gebietsfremden Vermittlers in Anspruch nehmenden Auftraggebers, die SBG zu zahlen, verhindert werden kann, dass die betreffenden Börsengeschäfte unversteuert bleiben (vgl. entsprechend Urteil vom 18. Oktober 2012, X, C-498/10, EU:C:2012:635, Rn. 39 und die dort angeführte Rechtsprechung), da durch diese Bestimmung die Steueraufsicht effizienter und die Umgehung der vom Auftraggeber zu tragenden Steuer schwieriger wird.

37. Eine solche nationale Regelung ist somit geeignet, das mit ihr verfolgte Ziel zu erreichen.

38. Zur Frage, ob die im Ausgangsverfahren in Rede stehende nationale Regelung über das hinausgeht, was zur Erreichung dieser Ziele erforderlich ist, ist zunächst mit der Europäischen Kommission festzustellen, dass die Informationen, die für die Festsetzung und Kontrolle einer Abgabe wie der auf jedes Börsengeschäft zu entrichtenden SBG erforderlich sind, nicht bereits durch die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden sowie durch die Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung, wie sie insbesondere in der Richtlinie 2011/16/EU des Rates vom 15. Februar 2011 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung und zur Aufhebung der Richtlinie 77/799/EWG (*ABl.* 2011, L 64, S. 1) in der durch die Richtlinie 2014/107/EU des Rates vom 9. Dezember 2014 (*ABl.* 2014, L 359, S. 1) geänderten Fassung vorgesehen sind, erlangt werden können.

39. Außerdem geht aus dem Vorabentscheidungsersuchen hervor, dass die im Ausgangsverfahren in Rede stehende nationale Regelung den belgischen Auftraggeber zwar verpflichtet, die SBG zu entrichten, wenn der gewerbliche Vermittler im Ausland ansässig ist, dass sie aber die aus dieser Steuerpflicht folgende Belastung auf das zur Erreichung der verfolgten Ziele erforderliche Maß beschränkt.

40. Insbesondere ist der Auftraggeber nach Art. 126/2 WDRT von der Pflicht zur Entrichtung dieser Steuer und den mit ihr verbundenen Erklärungspflichten befreit, wenn er nachweist, dass die Steuer bereits gezahlt wurde. Hierzu geht aus dem Vorabentscheidungsersuchen hervor, dass es ausreicht, wenn dieser Auftraggeber die Aufstellung nach Art. 127 WDRT vorlegt, die den Namen des gebietsfremden gewerblichen Vermittlers, die Art und den Wert des Geschäfts sowie die Höhe der SBG enthält und der beispielsweise ein Kontoauszug als Nachweis für die Entrichtung der Steuer beigelegt ist.

41. Außerdem kann der gebietsansässige Auftraggeber mit dem von ihm eingeschalteten gebietsfremden gewerblichen Vermittler vereinbaren, dass dieser wie die in Belgien ansässigen Vermittler verpflichtet ist, ihm für die Geschäfte einen Kontoauszug vorzulegen, in dem die Zahlung der SBG ausgewiesen ist. Das vorlegende Gericht weist auch darauf hin, dass der gebietsfremde gewerbliche Vermittler die Möglichkeit hat, für die Erfüllung dieser Formalitäten einen Bevollmächtigten zu benennen.

42. Aus dem Vorabentscheidungsersuchen geht weiter hervor, dass der belgische Gesetzgeber durch die Einführung von Art. 126/3 WDRT auch die Beweisführung in Bezug auf die Zahlung der SBG vereinfachen wollte. Dieser Artikel ermöglicht es den gebietsfremden Vermittlern - ohne sie dazu zu verpflichten-, die Zulassung eines in Belgien ansässigen Vertreters zu erwirken, damit dieser für ihre Rechnung den mit der Entrichtung der dieser Steuer verbundenen Erklärungspflichten nachkommt und dafür die Verantwortung

übernimmt. Durch diese Möglichkeit kann u. a. den Schwierigkeiten begegnet werden, die mit der Notwendigkeit verbunden sind, die Aufstellung nach Art. 127 WDRT in einer Sprache auszufüllen, die nicht die Sprache des gebietsfremden gewerblichen Vermittlers ist.

43. Unter diesen Umständen wird angesichts einer solchen Auswahl an Möglichkeiten zugunsten der gebietsansässigen Auftraggeber wie der gebietsfremden gewerblichen Vermittler, die es ihnen erlaubt, die Lösung auszuwählen, die sie für am wenigsten belastend halten, die Beschränkung des freien Dienstleistungsverkehrs, die sich aus der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden nationalen Regelung ergibt, auf das zur Erreichung der mit dieser verfolgten Ziele erforderliche Maß begrenzt. Folglich geht diese Regelung, die damit diesen Auftraggebern und gewerblichen Vermittlern sowohl in Bezug auf die mit der SBG verbundenen Erklärungspflichten als auch in Bezug auf die Entrichtung dieser Steuer Erleichterungen bietet, nicht über das hinaus, was zur Verwirklichung dieser Ziele erforderlich ist.

44. Schließlich ist zu Art. 36 des EWR-Abkommens festzustellen, dass diese Bestimmung Art. 56 AEUV entspricht, so dass die in den Rn. 23 bis 43 des vorliegenden Urteils dargelegten Erwägungen zu diesem Artikel auch für Art. 36 des EWR-Abkommens gelten.

45. Folglich ist auf die erste und die zweite Frage zu antworten, dass Art. 56 AEUV und Art. 36 des EWR-Abkommens dahin auszulegen sind, dass sie einer nationalen Regelung eines Mitgliedstaats nicht entgegenstehen, die eine Steuer für im Auftrag einer in diesem Mitgliedstaat ansässigen Person durch einen gebietsfremden gewerblichen Vermittler abgeschlossene oder ausgeführte Börsengeschäfte einführt und eine Beschränkung der freien Dienstleistungserbringung durch solche gewerblichen Vermittler zur Folge hat, soweit diese Regelung für diese Auftraggeber und gewerblichen Vermittler Erleichterungen sowohl in Bezug auf die mit dieser Steuer verbundenen Erklärungspflichten als auch in Bezug auf die Zahlung derselben vorsieht, durch die die Beschränkung auf das begrenzt wird, was zur Erreichung der mit der Regelung verfolgten legitimen Ziele erforderlich ist ».

B.7.1. Daraus ergibt sich, dass die angefochtenen nationalen Rechtsvorschriften im Bereich der Steuer auf Börsengeschäfte nicht im Widerspruch zu den Artikeln 10, 11 und 172 der Verfassung stehen, in Verbindung mit den Artikeln 56 und 63 des AEUV und mit den Artikeln 36 und 40 des Abkommens vom 2. Mai 1992 über den Europäischen Wirtschaftsraum.

B.7.2. Der zweite und der dritte Klagegrund sind unbegründet.

B.8. Der erste Klagegrund ist aus einem Verstoß gegen die Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung abgeleitet, weil die angefochtenen Bestimmungen einen ungerechtfertigten Behandlungsunterschied zwischen belgischen Auftraggebern ins Leben rufen würden, je nachdem, ob sie sich an einen in Belgien ansässigen, oder aber an einen im Ausland ansässigen gewerblichen Vermittler wenden würden.

B.9.1. Der Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung schließt nicht aus, dass ein Behandlungsunterschied zwischen Kategorien von Personen eingeführt wird, soweit dieser Unterschied auf einem objektiven Kriterium beruht und in angemessener Weise gerechtfertigt ist.

Das Vorliegen einer solchen Rechtfertigung ist im Hinblick auf Zweck und Folgen der beanstandeten Maßnahme sowie auf die Art der einschlägigen Grundsätze zu beurteilen; es wird gegen den Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung verstoßen, wenn feststeht, dass die eingesetzten Mittel in keinem angemessenen Verhältnis zum verfolgten Zweck stehen.

B.9.2. Artikel 172 Absatz 1 der Verfassung stellt eine besondere Anwendung des in den Artikeln 10 und 11 der Verfassung enthaltenen Grundsatzes der Gleichheit und Nichtdiskriminierung in Steuersachen dar.

B.9.3. Es obliegt dem Gesetzgeber, die Besteuerungsgrundlage festzulegen. Er verfügt diesbezüglich über einen breiten Ermessensspielraum. Steuerliche Maßnahmen sind nämlich ein wesentlicher Teil der wirtschaftlich-sozialen Politik. Sie sorgen nicht nur für einen wesentlichen Teil der Einkünfte, die die Verwirklichung dieser Politik ermöglichen sollen, sondern sie erlauben es dem Gesetzgeber auch, lenkend und korrigierend aufzutreten und auf diese Weise die Sozial- und Wirtschaftspolitik zu gestalten.

Die gesellschaftlichen Entscheidungen, die bei dem Sammeln und Verwenden von Mitteln getroffen werden müssen, gehören daher zur Ermessensfreiheit des Gesetzgebers. Der Gerichtshof darf eine solche politische Entscheidung sowie die ihr zugrunde liegenden Begründungen nur missbilligen, wenn sie auf einem offensichtlichen Irrtum beruhen oder wenn sie offensichtlich unvernünftig wären.

B.10.1. Der Behandlungsunterschied beruht auf einem objektiven Kriterium, und zwar dem Niederlassungsort des gewerblichen Vermittlers, an den sich ein in Belgien ansässiger Auftraggeber wendet. Dieses Kriterium ist relevant, denn es hängt mit der einem jeden in Belgien Ansässigen obliegenden Verpflichtung, eine Börsensteuer auf seine Börsengeschäfte zu entrichten, zusammen.

B.10.2. Die zweifache Zielsetzung des Gesetzgebers, die darin besteht, den unlauteren Wettbewerb zwischen in Belgien ansässigen und im Ausland ansässigen gewerblichen Vermittlern zu vermeiden und die Rechtssicherheit zu erhöhen, ist als legitim zu betrachten.

B.10.3. Ein Auftraggeber, der sich an einen im Ausland ansässigen Vermittler wendet, wird Schuldner der Steuer auf Börsengeschäfte mit den damit einhergehenden Verpflichtungen, es sei denn, er kann nachweisen, dass die Steuer auf Börsengeschäfte bereits entrichtet wurde.

Diesbezüglich hat der Gesetzgeber ausdrücklich versucht, die Beweiserbringung im Bereich der Entrichtung der Steuer auf Börsengeschäfte zu erleichtern, indem die im Ausland ansässigen gewerblichen Vermittler in die Lage versetzt werden, die Zulassung eines Fiskalvertreters durch den Minister der Finanzen oder durch dessen Beauftragten zu erwirken. Durch die Bestimmung eines Fiskalvertreters delegiert der gewerbliche Vermittler die Verpflichtungen im Bereich der Steuer auf Börsengeschäfte an diese Person für die Geschäfte, zu denen sich dieser Vermittler dem Auftraggeber gegenüber verpflichtet hat, zur Durchführung der Zahlung und Erklärung der Steuer auf Börsengeschäfte (Artikel 126 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern:

« Le projet prévoit la possibilité de désigner un représentant responsable pour les intermédiaires établis en dehors de la Belgique.

Cette option offre également l'avantage au donneur d'ordre de pouvoir démontrer plus facilement que la taxe a été acquittée et que l'on est libéré d'un certain nombre d'obligations relatives au paiement de la taxe » (*Parl. Dok.*, Kammer, 2016-2017, DOC 54-2208/008, S. 9).

B.10.4. Darüber hinaus hat der Auftraggeber die Möglichkeit, einen Bevollmächtigten zu bestimmen, um seinen Verpflichtungen bezüglich der Steuer auf Börsengeschäfte nachzukommen. Auch ein im Ausland ansässiger gewerblicher Vermittler, der das Geschäft für Rechnung des Auftraggebers getätigt oder durchgeführt hat, kann als Bevollmächtigter bestimmt werden. Der Auftraggeber ist dem belgischen Staat gegenüber aber weiterhin verantwortlich für die Durchführung des Auftrags, den er dem im Ausland ansässigen gewerblichen Vermittler erteilt hat.

B.10.5. Entsprechend dem angefochtenen Artikel 123 des Programmgesetzes vom 25. Dezember 2016 ist die in Belgien ansässige Person als Schuldner der Steuer auf Börsengeschäfte von der Verpflichtung zur Einreichung einer Erklärung und zur Zahlung der Steuer befreit, wenn sie nachweisen kann, dass diese Steuer bereits gezahlt worden ist. Der Auftraggeber kann insofern den erforderlichen Nachweis erbringen, indem er ein Verzeichnis vorlegt, in dem der Name des im Ausland ansässigen gewerblichen Vermittlers, die Art des Geschäfts, der Wert des Geschäfts und der Betrag der geschuldeten Steuer auf Börsengeschäfte angegeben sind, und den Nachweis, dass er die Steuer an seinen gewerblichen Vermittler gezahlt hat, beispielsweise anhand eines Kontoauszugs erbringt.

Deshalb kann ein in Belgien Ansässiger den Nachweis erbringen, wenn er über ein Verzeichnis verfügt, das von dem im Ausland ansässigen gewerblichen Vermittler gemäß den Artikeln 127 und 128 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern erstellt wurde.

B.10.6. Unter Berücksichtigung der Wahlmöglichkeit, über die die in Belgien ansässigen Auftraggeber verfügen, wobei sie sich für die Lösung entscheiden können, die sie für am wenigsten belastend halten, entbehren die angefochtenen Rechtsvorschriften nicht einer vernünftigen Rechtfertigung.

B.12. Der erste Klagegrund ist unbegründet.

Aus diesen Gründen:

Der Gerichtshof

weist die Klage zurück.

Erlassen in niederländischer, französischer und deutscher Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, am 4. Juni 2020.

Der Kanzler,

Der Präsident,

F. Meersschant

A. Alen