

ICI

URTEIL DES GERICHTSHOFES
16. Juli 1998 *

In der Rechtssache C-264/96

betreffend ein dem Gerichtshof gemäß Artikel 177 EG-Vertrag vom House of Lords (Vereinigtes Königreich) in dem bei diesem anhängigen Rechtsstreit

Imperial Chemical Industries plc (ICI)

gegen

Kenneth Hall Colmer (HM Inspector of Taxes)

vorgelegtes Ersuchen um Vorabentscheidung über die Auslegung der Artikel 5 und 52 EG-Vertrag

erläßt

DER GERICHTSHOF

unter Mitwirkung des Präsidenten G. C. Rodríguez Iglesias, der Kammerpräsidenten H. Ragnemalm, M. Wathelet (Berichterstatter) und R. Schintgen sowie der Richter G. F. Mancini, J. C. Moitinho de Almeida, J. L. Murray, D. A. O. Edward, P. Jann, L. Sevón und K. M. Ioannou,

Generalanwalt: G. Tesaurò
Kanzler: L. Hewlett, Verwaltungsrätin

* Verfahrenssprache: Englisch.

unter Berücksichtigung der schriftlichen Erklärungen

- der Imperial Chemical Industries plc (ICI), vertreten durch Peter Whiteman, QC, und Barrister Christopher Vajda, beauftragt durch Hammond Suddards, Solicitors,
- der Regierung des Vereinigten Königreichs, vertreten durch John E. Collins, Assistant Treasury Solicitor, als Bevollmächtigten im Beistand von Derrick Wyatt, QC, und Barrister Rabinder Singh,
- der Kommission der Europäischen Gemeinschaften, vertreten durch Peter Oliver und Hélène Michard, Juristischer Dienst, als Bevollmächtigte,

aufgrund des Sitzungsberichts,

nach Anhörung der mündlichen Ausführungen der Imperial Chemical Industries plc (ICI), der Regierung des Vereinigten Königreichs und der Kommission in der Sitzung vom 14. Oktober 1997,

nach Anhörung der Schlußanträge des Generalanwalts in der Sitzung vom 16. Dezember 1997,

folgendes

Urteil

- 1 Das House of Lords hat mit Beschluß vom 24. Juli 1996, beim Gerichtshof eingegangen am 29. Juli 1996, gemäß Artikel 177 EG-Vertrag zwei Fragen nach der Auslegung der Artikel 5 und 52 EG-Vertrag zur Vorabentscheidung vorgelegt.

- 2 Diese Fragen stellen sich in einem Rechtsstreit zwischen der Imperial Chemical Industries plc (im folgenden: ICI) und der Steuerverwaltung des Vereinigten Königreichs über deren Weigerung, ICI einen Steuervorteil für Verluste zu gewähren, die eine Tochtergesellschaft der Holdinggesellschaft erlitten hat, an der ICI über ein Konsortium (im Sinne des Income and Corporation Taxes Act [Einkommen- und Körperschaftsteuergesetz] 1970) beteiligt ist.
- 3 ICI und die Wellcome Foundation Ltd, die beide ihren Sitz im Vereinigten Königreich haben, bilden ein Konsortium, über das sie an der Coopers Animal Health (Holdings) Ltd (im folgenden: Holdings), und zwar ICI zu 49 % und die Wellcome Foundation Ltd zu 51 %, beteiligt sind.
- 4 Die einzige Tätigkeit von Holdings besteht im Halten der Aktien von 23 Tochterhandelsgesellschaften, die in zahlreichen Ländern tätig sind. Von diesen 23 Tochtergesellschaften haben vier, darunter die Coopers Animal Health Ltd (im folgenden: CAH), ihren Sitz im Vereinigten Königreich, sechs in anderen Mitgliedstaaten und 13 in Drittländern.
- 5 CAH erlitt bei ihrer geschäftlichen Tätigkeit im Vereinigten Königreich in den Geschäftsjahren 1985, 1986 und 1987 Verluste. ICI beantragte gemäß den Sections 258 bis 264 des Income and Corporation Taxes Act 1970 (im folgenden: Gesetz), ihr dadurch einen Steuervorteil zu gewähren, daß von den steuerpflichtigen Gewinnen, die sie in diesen Geschäftsjahren erzielt hatte, ein Betrag in Höhe von 49 % (entsprechend ihrem Anteil an Holdings) der in diesen Zeiträumen bei CAH angefallenen Verluste abgesetzt wird.
- 6 Bezüglich der Voraussetzungen und Modalitäten eines Steuervorteils, wie ihn ICI verlangt, sieht das Gesetz folgendes vor:

Section 258

„(1) Ein Abzug für Geschäftsverluste und sonstige im Rahmen der Körperschaftsteuer abzugsfähige Beträge können gemäß den folgenden Vorschriften dieses

Kapitels von einer Gesellschaft („übertragende Gesellschaft“), die zu einem Konzern gehört, übertragen und auf Antrag einer anderen Gesellschaft („antragstellende Gesellschaft“), die zum selben Konzern gehört, der antragstellenden Gesellschaft in Form eines als „Konzernabzug“ bezeichneten Abzugs von der Körperschaftsteuer gewährt werden.

- (2) Der Konzernabzug kann gemäß diesen Vorschriften auch gewährt werden im Fall einer übertragenden und einer antragstellenden Gesellschaft, wenn die eine Gesellschaft Mitglied eines Konsortiums und die andere
- a) eine Handelsgesellschaft ist, an der das Konsortium beteiligt ist und die keine 75 %ige Tochtergesellschaft einer Gesellschaft ist, oder

 - b) eine Handelsgesellschaft ist, die
 - i) eine 90 %ige Tochtergesellschaft einer Holdinggesellschaft ist, an der das Konsortium beteiligt ist, und

 - ii) keine 75 %ige Tochtergesellschaft einer anderen Gesellschaft als der Holdinggesellschaft ist, oder

 - c) eine Holdinggesellschaft ist, an der das Konsortium beteiligt ist und die keine 75 %ige Tochtergesellschaft einer Gesellschaft ist,

...

(5) Im Sinne dieser Section und der folgenden Sections dieses Kapitels

- a) gelten zwei Gesellschaften als Mitglieder eines Konzerns, wenn die eine die 75 %ige Tochtergesellschaft der anderen ist oder beide 75 %ige Tochtergesellschaften einer dritten Gesellschaft sind;
- b) bedeutet ‚Holdinggesellschaft‘ eine Gesellschaft, deren Geschäftstätigkeit ganz oder hauptsächlich im Halten von Aktien oder Wertpapieren von 90 %igen Tochtergesellschaften besteht, die Handelsgesellschaften sind;
- c) bedeutet ‚Handelsgesellschaft‘ eine Gesellschaft, deren Geschäftstätigkeit ganz oder hauptsächlich in der Ausübung eines oder mehrerer Handelsgewerbe besteht.

...

- (7) Als Gesellschaft im Sinne dieser und der folgenden Sections dieses Kapitels gelten nur Körperschaften mit Sitz im Vereinigten Königreich; für die im Rahmen dieser und der folgenden Sections dieses Kapitels zu treffende Bestimmung, ob eine Gesellschaft eine 75 %ige Tochtergesellschaft einer anderen Gesellschaft ist, gilt die andere Gesellschaft nicht als Eigentümer
 - a) von Aktienkapital einer Körperschaft, das ihr unmittelbar gehört, wenn ein Gewinn aus dem Verkauf der Aktien als Einkünfte aus ihrem Handelsgewerbe behandelt würde, oder
 - b) von Aktienkapital, das ihr mittelbar gehört und das unmittelbar einer Körperschaft gehört, für die ein Gewinn aus dem Verkauf der Aktien Einkünfte aus Erwerbstätigkeit wären, oder
 - c) von Aktienkapital einer nicht im Vereinigten Königreich ansässigen Körperschaft, das ihr unmittelbar oder mittelbar gehört.

- (8) Im Sinne dieser und der folgenden Sections dieses Kapitels ist ein Konsortium an einer Gesellschaft beteiligt, wenn mindestens drei Viertel des Grundkapitals der Gesellschaft in der Weise im Eigentum mehrerer Gesellschaften stehen („beneficially owned“), daß keine dieser Gesellschaften Eigentümer von weniger als einem Zwanzigstel dieses Kapitals ist („beneficially owns“); diese Gesellschaften werden als Mitglieder des Konsortiums bezeichnet.“

Section 259

„(1) Hat die übertragende Gesellschaft in einem Geschäftsjahr bei der Ausübung eines Handelsgewerbes einen gemäß Section 177(2) dieses Gesetzes berechneten Verlust erlitten, so kann dieser Verlust bei der Körperschaftsteuer vom Gesamtgewinn der antragstellenden Gesellschaft im entsprechenden Geschäftsjahr abgesetzt werden.“

- 7 Die Gewährung des von ICI beantragten Steuervorteils wurde abgelehnt. Die Steuerverwaltung begründete dies damit, daß Holdings keine Holdinggesellschaft im Sinne von Section 258(5)(b) in Verbindung mit Section 258(7) sei. Die Tätigkeit von Holdings bestehe zwar nur im Halten der Aktien oder Wertpapiere von Handelsgesellschaften, die 90 %ige Tochtergesellschaften von ihr seien, doch könne Holdings nach Section 258(7) erster Halbsatz nicht als Holdinggesellschaft im Sinne von Section 258(5)(b) mit den damit verbundenen Vorteilen anerkannt werden, da die meisten ihrer Tochtergesellschaften, nämlich 19 von 23, keine Körperschaften mit Sitz im Vereinigten Königreich seien; ihre Haupttätigkeit sei somit nicht die einer Holdinggesellschaft im Sinne dieser Vorschriften.
- 8 Da ICI Zweifel an dieser Auslegung des nationalen Rechts hatte, erhob sie gegen die ablehnende Entscheidung Klage, der der High Court stattgab, was anschließend vom Court of Appeal bestätigt wurde.

- 9 Auf das Rechtsmittel der Steuerverwaltung entschied das House of Lords, die ablehnende Entscheidung der Steuerverwaltung sei nach dem Gesetz zwar gerechtfertigt, doch müsse das gemeinschaftsrechtliche Vorbringen geprüft werden, mit dem ICI diese Ablehnung in Frage gestellt habe.
- 10 ICI trug insoweit vor, das Erfordernis, daß die einzige oder hauptsächliche Tätigkeit der Holdinggesellschaft im Halten der Aktien von Gesellschaften mit Sitz im Vereinigten Königreich bestehe, beschränke durch eine diskriminierende Steuerregelung die Niederlassungsfreiheit der Gesellschaften und verstoße damit gegen die Artikel 52 und 58 EG-Vertrag.
- 11 Diese Diskriminierung ergebe sich daraus, daß der Steuervorteil wegen Verlusten einer gebietsansässigen Gesellschaft, die Tochtergesellschaft einer selbst gebietsansässigen Holdinggesellschaft sei, Mitgliedern eines Konsortiums gewährt werde, sofern die Holdinggesellschaft nur oder hauptsächlich gebietsansässige Tochtergesellschaften kontrolliere, während sie unter sonst gleichen Umständen verweigert werde, wenn die Holdinggesellschaft, weil sie von ihrer im Vertrag gewährleisteten Niederlassungsfreiheit Gebrauch gemacht habe, hauptsächlich Tochtergesellschaften mit Sitz in anderen Mitgliedstaaten kontrolliere.
- 12 Angesichts einer solchen Diskriminierung habe das nationale Gericht auch in einem Fall wie dem beim House of Lords anhängigen, in dem die Holdinggesellschaft 23 Tochtergesellschaften kontrolliere, von denen nur zehn ihren Sitz im Vereinigten Königreich oder in einem anderen Mitgliedstaat hätten, die gesetzliche Voraussetzung bezüglich des Sitzes wegen Unvereinbarkeit mit dem Gemeinschaftsrecht unangewendet zu lassen.
- 13 Das House of Lords ist der Ansicht, daß es für die Frage, ob die Voraussetzungen bezüglich des Sitzes, an die das Gesetz den von ICI verlangten Steuervorteil knüpfe, mit den Vorschriften des Vertrages vereinbar seien, und für die Frage, wie das nationale Gericht in einem solchen Fall zu verfahren habe, wenn das Gesetz gegen das Gemeinschaftsrecht verstoßen sollte, auf die Auslegung des

Gemeinschaftsrechts ankomme. Daher hat das House of Lords das Verfahren ausgesetzt und dem Gerichtshof folgende Fragen vorgelegt:

1. Stellt in dem Fall, daß

- i) eine Gesellschaft (Gesellschaft A) ihren Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union hat,
- ii) die Gesellschaft A mit einer anderen Gesellschaft (Gesellschaft B), die ihren Sitz ebenfalls in diesem Mitgliedstaat hat, ein Konsortium bildet,
- iii) die Gesellschaften A und B gemeinsam an einer Holdinggesellschaft (Gesellschaft C) beteiligt sind, die ihren Sitz ebenfalls in dem Mitgliedstaat hat,
- iv) die Gesellschaft C eine Reihe von Tochterhandelsgesellschaften hat, die ihren Sitz in diesem Mitgliedstaat, in anderen Mitgliedstaaten der Europäischen Union oder anderswo haben, und
- v) die Gesellschaft A nicht verlangen kann, daß von ihrer Körperschaftsteuerschuld Geschäftsverluste einer (ebenfalls in diesem Mitgliedstaat ansässigen) Tochterhandelsgesellschaft der Gesellschaft C abgesetzt werden, weil nach den vor dem Hintergrund des nationalen Rechts ausgelegten nationalen Rechtsvorschriften die Geschäftstätigkeit der Gesellschaft C ganz oder hauptsächlich im Halten der Aktien von Tochtergesellschaften bestehen muß, die ihren Sitz in diesem Mitgliedstaat haben,

die in v genannte Voraussetzung eine Beschränkung der Niederlassungsfreiheit nach Artikel 52 EG-Vertrag dar? Wenn ja, ist eine solche Behandlung nach dem Gemeinschaftsrecht gerechtfertigt?

2. Wenn die in v genannte Voraussetzung nach dem Gemeinschaftsrecht eine nicht gerechtfertigte Beschränkung darstellt, hat dann ein nationales Gericht nach Artikel 5 EG-Vertrag die einschlägigen nationalen Rechtsvorschriften soweit wie möglich gemeinschaftsrechtskonform auszulegen, auch wenn weder die Gesellschaft A noch die Gesellschaft B oder die Gesellschaft C vom Gemeinschaftsrecht verliehene Rechte ausüben und eine gemeinschaftsrechtskonforme Auslegung der nationalen Rechtsvorschriften dazu führen würde, daß der Steuervorteil gewährt wird, wenn die Geschäftstätigkeit der Gesellschaft C hauptsächlich im Halten der Aktien von außerhalb der EG oder des EWR niedergelassenen Tochtergesellschaften besteht? Oder hat Artikel 5 nur zur Folge, daß die nationalen Rechtsvorschriften — ungeachtet ihrer Auslegung — nur dann vorbehaltlich der gemeinschaftsrechtlichen Erfordernisse gelten, wenn diese Erfordernisse im konkreten Fall betroffen sind?

Zur Zulässigkeit der Vorlagefragen

- 14 Die Regierung des Vereinigten Königreichs bezweifelt, daß die erste Frage für die Entscheidung des Ausgangsrechtsstreits erheblich ist. Auch wenn festgestellt werden sollte, daß das Gesetz eine mit Artikel 52 des Vertrages unvereinbare Beschränkung der Niederlassungsfreiheit zur Folge habe, habe dies keine Auswirkung auf die Entscheidung des Ausgangsrechtsstreits. Der im Gesetz vorgesehene Steuervorteil werde ICI jedenfalls versagt, weil die Mehrzahl der von Holdings kontrollierten Gesellschaften, nämlich 13 von 23, ihren Sitz nicht in anderen Mitgliedstaaten, sondern in Drittländern hätten.
- 15 Nach ständiger Rechtsprechung ist es allein Sache der nationalen Gerichte, bei denen der Rechtsstreit anhängig ist und die die Verantwortung für die zu erlassende gerichtliche Entscheidung tragen, unter Berücksichtigung der Besonderheiten der jeweiligen Rechtssache sowohl die Erforderlichkeit einer Vorabentscheidung für den Erlaß ihres Urteils als auch die Erheblichkeit der von ihnen dem Gerichtshof vorgelegten Fragen zu beurteilen (vgl. insbesondere Urteile vom 27. Oktober 1993 in der Rechtssache C-127/92, Enderby, Slg. 1993, I-5535, Randnr. 10, vom 3. März 1994 in den Rechtssachen C-332/92, C-333/92 und C-335/92, Eurico Italia u. a., Slg. 1994, I-711, Randnr. 17, und vom 7. Juli 1994 in der Rechtssache C-146/93, McLachlan, Slg. 1994, I-3229, Randnr. 20). Das Ersuchen eines

nationalen Gerichts kann nur zurückgewiesen werden, wenn offensichtlich kein Zusammenhang zwischen der erbetenen Auslegung des Gemeinschaftsrechts und den Gegebenheiten oder dem Gegenstand des Ausgangsverfahrens besteht (vgl. Urteile vom 6. Juli 1995 in der Rechtssache C-62/93, BP Soupergaz, Slg. 1995, I-1883, Randnr. 10, und vom 26. Oktober 1995 in der Rechtssache C-143/94, Furlanis, Slg. 1995, I-3633, Randnr. 12).

- 16 Dies ist im Ausgangsverfahren jedoch nicht der Fall. Nach den Ausführungen des vorlegenden Gerichts bestehen nämlich unterschiedliche Meinungen bezüglich der Auslegung des Erfordernisses in Section 258(5), wonach eine Holdinggesellschaft im Sinne des Gesetzes nur dann vorliegt, wenn ausschließlich oder hauptsächlich Aktien von Gesellschaften mit Sitz im Vereinigten Königreich gehalten werden, und insbesondere bezüglich der Auslegung des Begriffes der Kontrolle einer Mehrzahl von Tochtergesellschaften mit Sitz im Vereinigten Königreich, wobei für eine der möglichen Auslegungen die Prüfung der Vereinbarkeit des Gesetzes mit Artikel 52 des Vertrages erforderlich ist.
- 17 Daher sind die Fragen des vorlegenden Gerichts zu prüfen.

Materiell-rechtliche Würdigung

Zur ersten Frage

- 18 Die erste Frage des vorlegenden Gerichts geht im wesentlichen dahin, ob Artikel 52 des Vertrages Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats entgegensteht, die bei in diesem Mitgliedstaat ansässigen Gesellschaften, die zu einem Konsortium gehören, über das sie eine Holdinggesellschaft kontrollieren, eine spezielle Form des Steuervorteils an die Voraussetzung knüpfen, daß die Tätigkeit der Holdinggesellschaft ganz oder hauptsächlich im Halten der Aktien von in dem betreffenden Mitgliedstaat ansässigen Tochtergesellschaften besteht.

- 19 Die direkten Steuern fallen zwar in die Zuständigkeit der Mitgliedstaaten, doch müssen diese ihre Zuständigkeit unter Wahrung des Gemeinschaftsrechts ausüben (vgl. Urteile vom 14. Februar 1995 in der Rechtssache C-279/93, Schumacker, Slg. 1995, I-225, Randnr. 21, vom 11. August 1995 in der Rechtssache C-80/94, Wie-lockx, Slg. 1995, I-2493, Randnr. 16, vom 27. Juni 1996 in der Rechtssache C-107/94, Asscher, Slg. 1996, I-3089, Randnr. 36, und vom 15. Mai 1997 in der Rechtssache C-250/95, Futura Participations und Singer, Slg. 1997, I-2471, Randnr. 19).
- 20 Nach ständiger Rechtsprechung ist mit der Niederlassungsfreiheit, die Artikel 52 den Staatsangehörigen der Mitgliedstaaten zuerkennt und die für sie die Aufnahme und Ausübung selbständiger Erwerbstätigkeiten nach den gleichen Bestimmungen wie den im Niederlassungsstaat für dessen eigene Angehörigen festgelegten umfaßt, gemäß Artikel 58 des Vertrages für die nach den Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats gegründeten Gesellschaften, die ihren satzungsmäßigen Sitz, ihre Hauptverwaltung oder ihre Hauptniederlassung innerhalb der Gemeinschaft haben, das Recht verbunden, ihre Tätigkeit in dem betreffenden Mitgliedstaat durch eine Zweigniederlassung oder Agentur auszuüben. In bezug auf die Gesellschaften ist in diesem Zusammenhang hervorzuheben, daß ihr Sitz im genannten Sinne, ebenso wie die Staatsangehörigkeit bei natürlichen Personen, dazu dient, ihre Zugehörigkeit zur Rechtsordnung eines Staates zu bestimmen (vgl. Urteile vom 28. Januar 1986 in der Rechtssache 270/83, Kommission/Frankreich, Slg. 1986, 273, Randnr. 18, und vom 13. Juli 1993 in der Rechtssache C-330/91, Commerzbank, Slg. 1993, I-4017, Randnr. 13).
- 21 Auch wenn die Bestimmungen über die Niederlassungsfreiheit nach ihrem Wortlaut insbesondere die Inländerbehandlung im Aufnahmemitgliedstaat sichern sollen, so verbieten sie es doch auch, daß der Herkunftsstaat die Niederlassung seiner Staatsangehörigen oder einer nach seinem Recht gegründeten Gesellschaft, die im übrigen der Definition des Artikels 58 des Vertrages entspricht, in einem anderen Mitgliedstaat behindert (vgl. Urteil vom 27. September 1988 in der Rechtssache 81/87, Daily Mail und General Trust, Slg. 1988, 5483, Randnr. 16).
- 22 Die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Rechtsvorschriften verweigern Gesellschaften, die zu einem gebietsansässigen Konsortium gehören und über eine Holdinggesellschaft von ihrer Niederlassungsfreiheit Gebrauch gemacht haben, um

in anderen Mitgliedstaaten Tochtergesellschaften zu gründen, einen Steuervorteil wegen Verlusten, die eine gebietsansässige Tochtergesellschaft der Holdinggesellschaft erlitten hat, wenn die Holdinggesellschaft hauptsächlich Tochtergesellschaften mit Sitz außerhalb des Vereinigten Königreichs kontrolliert.

- 23 Derartige Rechtsvorschriften verwenden somit das Kriterium des Sitzes der kontrollierten Tochtergesellschaften, um eine unterschiedliche steuerliche Behandlung der im Vereinigten Königreich ansässigen Gesellschaften eines Konsortiums einzuführen. Sie behalten nämlich den für Konsortien vorgesehenen Abzug den Gesellschaften vor, die ausschließlich oder hauptsächlich Tochtergesellschaften mit Sitz im Inland kontrollieren.
- 24 Daher ist zu prüfen, ob diese Ungleichbehandlung nach den Bestimmungen des Vertrages über die Niederlassungsfreiheit gerechtfertigt ist.
- 25 Die Regierung des Vereinigten Königreichs macht insoweit geltend, daß bei den direkten Steuern die Situation der gebietsansässigen und die der gebietsfremden Gesellschaften in aller Regel nicht vergleichbar seien, und begründet dies unter zwei Gesichtspunkten. Zum einen sollten die fraglichen Rechtsvorschriften die Gefahr der Steuerumgehung verringern, die im vorliegenden Fall in der Möglichkeit bestehe, daß die Mitglieder eines Konsortiums Belastungen von den gebietsfremden Tochtergesellschaften auf eine im Vereinigten Königreich ansässige Tochtergesellschaft verlagerten und umgekehrt darauf achteten, daß die Gewinne bei den gebietsfremden Tochtergesellschaften ausgewiesen würden. Die fraglichen Rechtsvorschriften zielten also darauf ab, zu verhindern, daß die Gründung von Tochtergesellschaften im Ausland dazu benutzt werde, dem Fiskus des Vereinigten Königreichs steuerbare Gelder zu entziehen. Zum anderen sollten diese Rechtsvorschriften eine Verringerung der Einnahmen verhindern, die nur auf dem Vorhandensein gebietsfremder Tochtergesellschaften beruhe und damit zusammenhänge, daß der Fiskus des Vereinigten Königreichs den aus dem Abzug der Verluste der gebietsansässigen Tochtergesellschaften resultierenden Steuervorteil nicht durch die Besteuerung der Gewinne der außerhalb des Vereinigten Königreichs ansässigen Tochtergesellschaften ausgleichen könne.
- 26 Zu der auf die Gefahr einer Steuerumgehung gestützten Rechtfertigung genügt die Feststellung, daß die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Rechtsvorschriften nicht speziell bezwecken, rein künstliche Konstruktionen, die auf eine Umgehung des Steuerrechts des Vereinigten Königreichs gerichtet sind, von einem Steuervor-

teil auszuschließen, sondern generell jede Situation erfassen, in der die Mehrzahl der Tochtergesellschaften eines Konzerns ihren Sitz, aus welchen Gründen auch immer, außerhalb des Vereinigten Königreichs hat. Die Niederlassung einer Gesellschaft außerhalb des Vereinigten Königreichs impliziert aber als solche nicht die Steuerumgehung, da die betreffende Gesellschaft auf jeden Fall dem Steuerrecht des Niederlassungsstaats unterliegt.

- 27 Außerdem hängt die Gefahr einer Verlagerung von Belastungen, die die Rechtsvorschriften verhindern sollen, keineswegs davon ab, ob eine Mehrzahl von Tochtergesellschaften ihren Sitz im Vereinigten Königreich hat. Die Existenz einer einzigen gebietsfremden Tochtergesellschaft genügt nämlich, damit die von der Regierung des Vereinigten Königreichs erwähnte Gefahr eintritt.
- 28 Was das Argument angeht, der sich aus dem Abzug der Verluste der gebietsansässigen Tochtergesellschaften ergebende Steuervorteil könne nicht durch die Besteuerung der Gewinne der außerhalb des Vereinigten Königreichs ansässigen Tochtergesellschaften ausgeglichen werden, so ist darauf hinzuweisen, daß die daraus resultierenden Steuermindereinnahmen nicht zu den in Artikel 56 des Vertrages genannten Gründen gehören und nicht als zwingender Grund des Allgemeininteresses anzusehen sind, der zur Rechtfertigung einer mit Artikel 52 des Vertrages grundsätzlich unvereinbaren Ungleichbehandlung angeführt werden kann.
- 29 Der Gerichtshof hat zwar entschieden, daß die Notwendigkeit, die Kohärenz eines Steuersystems zu wahren, unter bestimmten Umständen eine Regelung rechtfertigen kann, die geeignet ist, die Grundfreiheiten zu beschränken (vgl. Urteile vom 28. Januar 1992 in der Rechtssache C-204/90, Bachmann, Slg. 1992, I-249, und in der Rechtssache C-300/90, Kommission/Belgien, Slg. 1992, I-305). In diesen Rechtssachen bestand jedoch ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen der Abzugsfähigkeit von Versicherungsbeiträgen und der Besteuerung der Beträge, die von Versicherern nach den Alters- und Todesfallversicherungsverträgen geschuldet wurden; dieser Zusammenhang mußte gewahrt werden, um die Kohärenz der betreffenden Steuerregelung zu sichern. Im vorliegenden Fall besteht kein derartiger unmittelbarer Zusammenhang zwischen dem Steuervorteil, der dem Konsortium für die Verluste einer im Vereinigten Königreich ansässigen Tochtergesellschaft gewährt wird, und der Besteuerung der Gewinne der außerhalb des Vereinigten Königreichs ansässigen Tochtergesellschaften.

- 30 Daher ist auf die erste Frage zu antworten, daß Artikel 52 des Vertrages Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats entgegensteht, die bei in diesem Mitgliedstaat ansässigen Gesellschaften, die zu einem Konsortium gehören, über das sie eine Holdinggesellschaft kontrollieren, und die von ihrer Niederlassungsfreiheit Gebrauch machen, um über diese Holdinggesellschaft Tochtergesellschaften in anderen Mitgliedstaaten zu gründen, eine spezielle Form des Steuervorteils an die Voraussetzung knüpfen, daß die Tätigkeit der Holdinggesellschaft ganz oder hauptsächlich im Halten der Aktien von in dem betreffenden Mitgliedstaat ansässigen Tochtergesellschaften besteht.

Zur zweiten Frage

- 31 Die zweite Frage des vorlegenden Gerichts geht im wesentlichen dahin, welchen Umfang die in Artikel 5 des Vertrages verankerte Verpflichtung zur loyalen Zusammenarbeit hat. Genauer gesagt, fragt sich das vorlegende Gericht, falls sich aus der Antwort auf die erste Frage ergibt, daß die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Rechtsvorschriften mit dem Gemeinschaftsrecht unvereinbar sind, soweit sie den Steuervorteil für den Fall verweigern, daß die Holdinggesellschaft, an der das Konsortium beteiligt ist, hauptsächlich Tochtergesellschaften mit Sitz in anderen Mitgliedstaaten kontrolliert, ob es diese Rechtsvorschriften auch dann unangewendet lassen oder gemeinschaftsrechtskonform auslegen muß, wenn die Holdinggesellschaft hauptsächlich Tochtergesellschaften mit Sitz in Drittländern kontrolliert.
- 32 Dazu ist festzustellen, daß die unterschiedliche Behandlung je nachdem, ob die Tätigkeit der Holdinggesellschaft, an der das Konsortium beteiligt ist, ganz oder hauptsächlich im Halten der Aktien von Tochtergesellschaften mit Sitz in Drittländern besteht, nicht in den Anwendungsbereich des Gemeinschaftsrechts fällt.
- 33 Folglich stehen die Artikel 52 und 58 des Vertrages nationalen Rechtsvorschriften nicht entgegen, wonach einer gebietsansässigen Gesellschaft eines Konsortiums der Steuervorteil versagt wird, wenn die Tätigkeit der Holdinggesellschaft, an der das

Konsortium beteiligt ist, ganz oder hauptsächlich im Halten der Aktien von Tochtergesellschaften mit Sitz in Drittländern besteht. Artikel 5 des Vertrages findet ebenfalls keine Anwendung.

- 34 Betrifft der Rechtsstreit vor dem nationalen Gericht also einen Sachverhalt, der nicht in den Anwendungsbereich des Gemeinschaftsrechts fällt, so ist dieses Gericht nach dem Gemeinschaftsrecht weder verpflichtet, seine Rechtsvorschriften gemeinschaftsrechtskonform auszulegen, noch, sie unangewendet zu lassen. Falls ein und dieselbe Vorschrift in einer in den Anwendungsbereich des Gemeinschaftsrechts fallenden Situation unangewendet bleiben müßte, in einer nicht in diesen Anwendungsbereich fallenden Situation jedoch weiterhin angewandt werden könnte, wäre das zuständige Organ des betreffenden Staates verpflichtet, diese Rechtsunsicherheit zu beseitigen, soweit sie die sich aus Gemeinschaftsvorschriften ergebenden Rechte beeinträchtigen könnte.
- 35 Daraus folgt, daß unter Umständen wie denen des Ausgangsrechtsstreits Artikel 5 des Vertrages dem nationalen Gericht weder vorschreibt, seine Rechtsvorschriften gemeinschaftsrechtskonform auszulegen, noch, sie in einer Situation, die nicht in den Anwendungsbereich des Gemeinschaftsrechts fällt, unangewendet zu lassen.

Kosten

- 36 Die Auslagen der Regierung des Vereinigten Königreichs und der Kommission, die vor dem Gerichtshof Erklärungen abgegeben haben, sind nicht erstattungsfähig. Für die Parteien des Ausgangsverfahrens ist das Verfahren ein Zwischenstreit in dem bei dem vorliegenden Gericht anhängigen Rechtsstreit; die Kostenentscheidung ist daher Sache dieses Gerichts.

Aus diesen Gründen

hat

DER GERICHTSHOF

auf die ihm vom House of Lords mit Beschluß vom 24. Juli 1996 vorgelegten Fragen für Recht erkannt:

- 1) Artikel 52 EG-Vertrag steht Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats entgegen, die bei in diesem Mitgliedstaat ansässigen Gesellschaften, die zu einem Konsortium gehören, über das sie eine Holdinggesellschaft kontrollieren, und die von ihrer Niederlassungsfreiheit Gebrauch machen, um über diese Holdinggesellschaft Tochtergesellschaften in anderen Mitgliedstaaten zu gründen, eine spezielle Form des Steuervorteils an die Voraussetzung knüpfen, daß die Tätigkeit der Holdinggesellschaft ganz oder hauptsächlich im Halten der Aktien von in dem betreffenden Mitgliedstaat ansässigen Tochtergesellschaften besteht.
- 2) Unter Umständen wie denen des Ausgangsrechtsstreits schreibt Artikel 5 EG-Vertrag dem nationalen Gericht weder vor, seine Rechtsvorschriften gemeinschaftsrechtskonform auszulegen, noch, sie in einer Situation, die nicht in den Anwendungsbereich des Gemeinschaftsrechts fällt, unangewendet zu lassen.

Rodríguez Iglesias

Ragnemalm

Wathelet

Schintgen

Mancini

Moitinho de Almeida

Murray

Edward

Jann

Sevón

Ioannou

ICI

Verkündet in öffentlicher Sitzung in Luxemburg am 16. Juli 1998.

Der Kanzler

R. Grass

Der Präsident

G. C. Rodríguez Iglesias