



Datum van inontvangstneming : 24/12/2014

**Zaak C-522/14**

**Verzoek om een prejudiciële beslissing**

**Datum van indiening:**

19 november 2014

**Verwijzende rechter:**

Bundesfinanzhof (Duitsland)

**Datum van de verwijzingsbeslissing:**

1 oktober 2014

**Verzoekende partij:**

Sparkasse Allgäu

**Verwerende partij:**

Finanzamt Kempten

---

**BUNDESFINANZHOF**

[OMISSIS]

**BESCHIKKING**

**In het geding tussen**

Sparkasse Allgäu, [OMISSIS] Kempten,

verzoekster en verzoekster tot „Revision”,

[OMISSIS]

tegen

Finanzamt Kempten,

verweerder en verweerder in „Revision”,

betreffende renseignering conform § 33, lid 1, van het Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz,

heeft de IIe Senat

[OMISSIS]

op 1 oktober 2014 de volgende beschikking gegeven:

De behandeling van de zaak wordt geschorst.

Het Hof van Justitie van de Europese Unie wordt verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vraag:

Staat de vrijheid van vestiging (artikel 49 VWEU; voorheen artikel 43 EG) in de weg aan een regeling van een lidstaat op grond waarvan een kredietinstelling met zetel in die lidstaat verplicht is om bij overlijden van een binnenlandse erflater het ter zake van de erfbelasting bevoegde belastingkantoor ook te informeren over de vermogensbestanddelen van de erflater die in bewaring of in beheer zijn bij een onzelfstandig filiaal van haar in een andere lidstaat, wanneer die andere lidstaat geen vergelijkbare renseigneringsplicht kent en daar voor kredietinstellingen een strafrechtelijk gesanctioneerd bankgeheim geldt?

## Motivering

### I.

Verzoekster, tevens verzoekster tot „Revision” (hierna: „verzoekster”), is een publiekrechtelijke instelling met rechtspersoonlijkheid. Zij exploiteert in de Bondsrepubliek Duitsland (hierna: „Duitsland”) een kredietinstelling met een groot aantal filialen. Een van de juridisch onzelfstandige filialen (hierna: „filiaal A”) bevindt zich in de Republiek Oostenrijk (hierna: „Oostenrijk”).

Voor de bij filiaal A aangehouden rekeningen heeft verzoekster nagelaten om bij overlijden van een rekeninghouder het voor de erfbelasting bevoegde belastingkantoor overeenkomstig § 33, lid 1, van het Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz (wet op de erf- en schenkbelasting; hierna: „ErbStG”) te informeren over de activa van de erflater die zij daar onder zich had en over de tegen haar bestaande vorderingen.

De fiscale opsporingsdienst van verweerder, tevens verweerder in „Revision” (hierna: „Finanzamt”), heeft verzoekster bij schrijven van 25 september 2008 onder verwijzing naar § 33 ErbStG gelast om voor de periode vanaf 1 januari 2001 tot en met 30 januari 2009 het ter zake bevoegde belastingkantoor te informeren over alle door filiaal A beheerde activa en vorderingen, die op het moment van overlijden van een binnenlandse erflater tot diens vermogen

behoorden dan wel waarover de erflater op het moment van zijn overlijden de beschikkingsmacht had, een en ander op de door § 1 van de Erbschaftsteuer-Durchführungsverordnung (uitvoeringsregeling erfbelasting; hierna: „ErbStDV”) voorgeschreven wijze.

Het bezwaarschrift en het beroep zijn beide afgewezen. [OMISSIS]

Met haar beroep in „Revision” stelt verzoekster onder meer schending van de vrijheid van vestiging van artikel 49 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (VWEU) (voorheen artikel 43 EG).

Verzoekster vordert vernietiging van de beslissing van de lagere rechter en van de beschikking van 25 september 2008 – in de vorm van de beschikking op bezwaar van 27 juli 2009.

Het Finanzamt concludeert tot verwerping van het beroep in „Revision”.

## II.

De Senat verzoekt het Hof van Justitie van de Europese Unie om een prejudiciële beslissing over de in het dictum geformuleerde vraag betreffende de uitlegging van artikel 49 VWEU (voorheen artikel 43 EG) en schorst de behandeling van de zaak in afwachting van de uitspraak van het Hof.

### 1. Relevante bepalingen

#### a) Nationaal recht

Bij een verkrijging door overlijden geldt de belastingplicht volgens § 2, lid 1, punt, eerste volzin, ErbStG voor het gehele overgaande vermogen, wanneer de erflater ten tijde van zijn overlijden of de verkrijger ten tijde van het belastbare feit ingezetene is. Volgens § 2, lid 1, punt 1, tweede volzin, sub a, ErbStG worden als ingezetenen beschouwd natuurlijke personen die hun woonplaats of hun gewone verblijfplaats in Duitsland hebben. Volgens § 2, lid 1, punt 1, tweede volzin, sub b, ErbStG geldt hetzelfde voor Duitse onderdanen die niet langer dan vijf jaar ononderbroken in het buitenland hebben verbleven, zonder woonplaats in Duitsland te hebben.

§ 33, lid 1, eerste volzin, ErbStG luidt:

„(1) Hij die zich bedrijfsmatig bezighoudt met het in bewaring houden of beheren van andermans vermogen, is verplicht om bij het voor de erfbelasting bevoegde belastingkantoor schriftelijk opgave te doen van de activa die hij onder zich heeft en van de tegen hem bestaande vorderingen, die op het moment van overlijden van een erflater tot diens vermogen behoorden dan wel waarover de erflater op het moment van zijn overlijden de beschikkingsmacht had.”

In § 1 ErbStDV is de renseigneringsplicht van vermogensbewaarders/-beheerders als volgt geregeld:

„(1) Hij die verplicht is om opgave te doen van het door hem in bewaring gehouden of beheerde vermogen van een erflater, moet voor de renseignering conform § 33, lid 1, van de wet gebruik maken van modelformulier I [OMISSIS] [eisen ten aanzien van vorm en omvang van het renseignement]”.

b) In Oostenrijk geldende regeling

In § 9, leden 1 en 7, van het Bankwesengesetz (Oostenrijkse wet op het bankwezen; hierna: „BWG-Oostenrijk”) is ten aanzien van kredietinstellingen uit andere lidstaten met een bijkantoor in Oostenrijk het volgende bepaald:

„(1) De in bijlage I bij richtlijn 2013/36/EU genoemde activiteiten mogen overeenkomstig de leden 2 tot en met 8 door een in een lidstaat toegelaten CRR-kredietinstelling die haar zetel in de betrokken lidstaat heeft, in Oostenrijk worden verricht via een filiaal dan wel bij wege van vrije dienstverrichting, voor zover de aan die instelling verleende vergunning dat toestaat.

[...]

(7) Kredietinstellingen in de zin van lid 1 die in Oostenrijk activiteiten verrichten via een filiaal, dienen zich te houden aan §§ [OMISSIS] [opsomming van de in acht te nemen Oostenrijkse wetgeving en EU-verordeningen] en aan de op grond van de genoemde voorschriften vastgestelde verordeningen en besluiten.”

De in § 38, leden 1, 2 en 5 BWG-Oostenrijk opgenomen bepalingen inzake het bankgeheim luiden als volgt:

„(1) Kredietinstellingen, hun vennoten, de leden van hun bestuursorganen, hun werknemers alsmede andere voor dergelijke instellingen werkzame personen mogen vertrouwelijke informatie die uitsluitend uit hoofde van de zakelijke betrekkingen met klanten of op grond van § 75, lid 3, aan hen is toevertrouwd dan wel voor hen toegankelijk is gemaakt, niet openbaar maken of exploiteren (bankgeheim).”

„(2) De verplichting tot eerbiediging van het bankgeheim bestaat niet

1. in verband met een strafprocedure op grond van een rechterlijke machtiging (§ 116 StPO) tegenover het openbaar ministerie en de strafrechter, en in verband met strafprocedures wegens opzettelijk gepleegde financiële vergrijpen, met uitzondering van financiële overtredingen, tegenover de instanties die belast zijn met de handhaving van het financieel strafrecht;

2. indien er een meldplicht als bedoeld in § 41, leden 1 en 2, § 61, lid 1, § 93 en § 93a bestaat;

3. bij overlijden van de klant tegenover het nalatenschapsgerecht en de rechter-commissaris;
4. indien de klant minderjarig is of anderszins toezicht behoeft, tegenover het gerecht dat beslist in voogdij- of gezagszaken;
5. indien de klant uitdrukkelijk en schriftelijk met openbaarmaking van de vertrouwelijke informatie heeft ingestemd;
6. voor algemene, voor een bank gebruikelijke inlichtingen over de economische situatie van een onderneming, indien de onderneming zich niet uitdrukkelijk tegen het verstrekken van die informatie verzet;
7. voor zover openbaarmaking noodzakelijk is voor het oplossen van geschillen die voortvloeien uit de rechtsverhouding tussen de kredietinstelling en de klant;
8. met betrekking tot de meldplicht van § 25, lid 1, van de wet op de erf- en schenkbelasting;
9. indien er een verplichting tot informatieverstrekking aan de FMA [Finanzmarktaufsicht; autoriteit voor toezicht op de financiële markten] uit hoofde van het WAG [Wertpapieraufsichtsgesetz; wet toezicht effectenverkeer] en het BörseG [Börsegesetz; beurswet] bestaat.

[...]

(5) (grondwettelijke bepaling) De leden 1 tot en met 4 kunnen door de Nationalrat [Oostenrijkse Tweede Kamer] slechts worden gewijzigd in aanwezigheid van meer dan de helft van de afgevaardigden en met een meerderheid van twee derde van het aantal uitgebrachte stemmen.”

Met betrekking tot de strafbaarheid is in § 101 BWG-Oostenrijk het volgende bepaald:

„(1) Hij die gegevens die onder het bankgeheim vallen, openbaar maakt dan wel exploiteert met het oogmerk om voor zichzelf of voor een ander een vermogensvoordeel te verkrijgen dan wel aan een ander een nadeel toe te brengen, wordt door de rechter gestraft met een vrijheidsstraf van maximaal een jaar of met een geldstraf van maximaal 360 maal het dagtarief.

(2) De dader kan in het in het eerste lid bedoelde geval slechts worden vervolgd met toestemming van degene wiens belang bij geheimhouding is geschonden.”

## 2. Beoordeling van het geschil naar Duits recht

Het verzoek van het Finanzamt van 25 september 2008 is rechtmatig. Onder verwijzing naar § 33, lid 1, ErbStG verlangt het Finanzamt van verzoekster dat zij

voor de periode vanaf 1 januari 2001 het voor de erfbelasting bevoegde belastingkantoor informeert over alle door filiaal A in bewaring gehouden of beheerde vermogensbestanddelen, waaronder banktegoeden, die op het moment van overlijden van een binnenlandse erflater tot diens vermogen behoorden.

a) De renseigneringsplicht van § 33, lid 1, ErbStG geldt voor binnenlandse kredietinstellingen die zich bedrijfsmatig bezighouden met het in bewaring houden en beheren van andermans vermogen. De verplichting strekt zich ook uit vermogensbestanddelen die door een juridisch onzelfstandig filiaal in het buitenland worden beheerd of in bewaring gehouden. [OMISSIS].

b) Verzoekster is een kredietinstelling die zich bedrijfsmatig bezighoudt met het in bewaring houden en beheren van vermogen, zodat voor haar de renseigneringsplicht van § 33, lid 1, ErbStG geldt. Ook de bij filiaal A aangehouden rekeningen en depots moeten worden opgegeven.

Het Finanzamt heeft in het verzoek van 25 september 2008 verzoeksters renseigneringsplicht met betrekking tot filiaal A beperkt tot binnenlandse erflaters. Daartoe behoren met name personen die hun woonplaats of hun gewone verblijfplaats in Duitsland hebben (§ 2, lid 1, punt 1, tweede volzin, sub a, ErbStG). Deze beperking heeft tot gevolg dat voor klanten van verzoekster die worden bediend door filiaal A en geen ingezetenen zijn, bij overlijden geen renseignering hoeft plaats te vinden. Deze op dit punt restrictieve interpretatie van § 33, lid 1, ErbStG kan in „Revision” niet worden bekritiseerd.

c) Voor zover de renseigneringsplicht van § 33, lid 1, ErbStG zich ook uitstrekt tot het buitenlandse filiaal A, kan verzoekster zich echter wellicht met succes rechtstreeks op de vrijheid van vestiging van artikel 49 VWEU (voorheen artikel 43 EG) beroepen.

### 3. Prejudiciële vraag

a) Volgens artikel 49, lid 1, eerste volzin, VWEU (voorheen artikel 43, lid 1, eerste volzin, EG) moeten beperkingen van de vrijheid van vestiging worden opgeheven. Volgens artikel 49, lid 1, tweede volzin, VWEU (voorheen artikel 43, lid 1, tweede volzin, EG) geldt hetzelfde voor beperkingen betreffende de oprichting van agentschappen, filialen of dochterondernemingen door onderdanen van een lidstaat die op het grondgebied van een lidstaat zijn gevestigd.

b) Ingevolge artikel 54 VWEU (voorheen artikel 48 EG) worden de vennootschappen die in overeenstemming met de wetgeving van een lidstaat zijn opgericht en die hun statutaire zetel, hun hoofdbestuur of hun hoofdvestiging binnen de Unie hebben, voor de toepassing van de bepalingen van het VWEU inzake de vrijheid van vestiging gelijkgesteld met de natuurlijke personen die onderdaan zijn van de lidstaten. Onder vennootschappen worden ook publiekrechtelijke rechtspersonen verstaan, met uitzondering van die welke geen winst beogen (artikel 54, tweede alinea, VWEU; voorheen artikel 48, tweede

alinea, EG). Voor deze vennootschappen brengt de vrijheid van vestiging het recht mee om in andere lidstaten hun activiteit uit te oefenen door middel van een dochteronderneming, een filiaal of een agentschap (zie arrest *Texdata Software*, C-418/11, EU:C:2013:588, punt 63 en de aldaar aangehaalde rechtspraak).

Verzoekster is een publiekrechtelijke rechtspersoon. Aangezien haar activiteiten geen deelneming aan de uitoefening van het openbaar gezag inhouden (zie artikel 51, eerste alinea, VWEU; voorheen artikel 45, eerste alinea, EG), kan zij zich op artikel 49 VWEU (voorheen artikel 43 EG) beroepen.

c) Volgens vaste rechtspraak van het Hof van Justitie moeten maatregelen die de uitoefening van de vrijheid van vestiging in de zin van artikel 49 VWEU (voorheen artikel 43 EG) verbieden, belemmeren of minder aantrekkelijk maken, als beperkingen van deze vrijheid worden beschouwd (zie arrest *Texdata Software*, EU:C:2013:588, punt 64).

Het Hof van Justitie heeft er herhaaldelijk aan herinnerd dat artikel 49 VWEU (voorheen artikel 43 EG) in de weg staat aan elke nationale maatregel die, zelfs wanneer hij zonder onderscheid op grond van nationaliteit van toepassing is, de uitoefening van de door het Verdrag gewaarborgde vrijheid van vestiging door onderdanen van de Unie kan belemmeren of minder aantrekkelijk maken en dat van dergelijke beperkende gevolgen sprake kan zijn wanneer een vennootschap wegens een nationale regeling ervan kan worden afgehouden, in andere lidstaten afhankelijke entiteiten, zoals een vaste inrichting, op te richten of via dergelijke entiteiten haar activiteiten uit te oefenen (zie arrest *DHL International*, voorheen *Express Line*, C-148/10, EU:C:2011:654, punt 60 en de aldaar aangehaalde rechtspraak).

d) Hoewel de verdragsbepalingen inzake de vrijheid van vestiging volgens hun bewoordingen het voordeel van de nationale behandeling in de lidstaat van ontvangst beogen te garanderen, verbieden zij ook de staat van oorsprong om de vestiging in een andere lidstaat van een van zijn staatsburgers of van een naar zijn recht opgerichte vennootschap te bemoeilijken (zie arrest *National Grid Indus*, C-371/10, EU:C:2011:785, punt 35 en de aldaar aangehaalde rechtspraak).

e) Het is de vraag of § 33, lid 1, ErbStG de vrijheid van vestiging beperkt, ook al geldt de renseigneringsplicht zonder onderscheid voor alle binnenlandse kredietinstellingen. De nationale regeling leidt op zichzelf niet tot een ongelijke behandeling van binnenlandse kredietinstellingen.

Het is slechts het feit dat Oostenrijk geen vergelijkbare renseigneringsplicht kent en dat daar volgens §§ 38 en 101 BWG-Oostenrijk een strafrechtelijk gesanctioneerd bankgeheim geldt, dat voor een binnenlandse kredietinstelling een belemmering vormt om haar bedrijf uit te oefenen via een filiaal in dat land. Ook een in Duitsland gevestigde kredietinstelling moet dit bankgeheim respecteren, voor zover zij activiteiten verricht via een filiaal in Oostenrijk.



Het in Oostenrijk geldende recht maakt het weliswaar niet onmogelijk om ook met betrekking tot een daar gevestigd filiaal aan de renseigneringsplicht van § 33, lid 1, ErbStG te voldoen, maar daarvoor gelden wel bepaalde voorwaarden. Volgens § 38, lid 2, punt 5, BWG-Oostenrijk is voor openbaarmaking van de gegevens van de door het filiaal bediende klanten de toestemming van die klanten vereist. Het feit dat hun door de kredietinstelling zal worden gevraagd die toestemming te verlenen, kan er onder omstandigheden toe leiden dat binnenlandse klanten voor wier vermogen de renseigneringsplicht geldt, besluiten om geen rekening of depot te openen bij het filiaal in Oostenrijk, maar bij Oostenrijkse banken of bij in Oostenrijk gevestigde dochterondernemingen van binnenlandse banken, omdat deze niet aan de renseigneringsplicht van § 33, lid 1, ErbStG hoeven te voldoen. Door dit verschil met de banken waarvoor die verplichting niet geldt, wordt de bedrijfsuitoefening van een binnenlandse kredietinstelling via een filiaal in Oostenrijk bemoeilijkt. Het is de vraag of een beperking van de vrijheid van vestiging ook een gevolg kan zijn van de gecombineerde werking van de in de staat van oorsprong (Duitsland) en de in de staat van vestiging (Oostenrijk) geldende regelgeving, en aan welke staat deze beperking dan is toe te rekenen (zie arrest *Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt*, C-157/07, EU:C:2008:588, punt 51).

f) De rechtspraak van het Hof van Justitie betreffende de fiscale autonomie van de lidstaten kan niet worden toegepast op de renseigneringsplicht van § 33 ErbStG

Bij de huidige stand van harmonisatie van het belastingrecht van de Unie beschikken de lidstaten over een zekere autonomie (arrest *Columbus Container Services*, C-298/05, EU:C:2007:754, punt 51). Uit deze bevoegdheid op fiscaal gebied volgt dat het recht van vennootschappen om te kiezen in welke van de verschillende lidstaten zij zich zullen vestigen, niet betekent dat deze lidstaten verplicht zijn om hun belastingstelsel aan te passen aan de verschillende belastingstelsels van de andere lidstaten om te waarborgen dat een vennootschap die ervoor heeft geopteerd om zich in een bepaalde lidstaat te vestigen, op nationaal niveau op dezelfde wijze wordt belast als een vennootschap die heeft besloten om zich in een andere lidstaat te vestigen (arrest *Columbus Container Services*, EU:C:2007:754, punt 51).

De renseigneringsplicht van § 33 ErbStG heeft echter geen betrekking op het heffen van belasting bij de renseigneringsplichtige, maar maakt het mogelijk de belastingheffing bij de erflater en bij degene die de nalatenschap of een deel daarvan verkrijgt, te controleren. Zo kan worden nagegaan of de inkomsten van een binnenlandse erflater tot aan zijn overlijden correct zijn belast, of eventueel wegens de erfenis erfbelasting verschuldigd is, of de gegevens in de aangifte erfbelasting, die pas op verzoek van de belastingdienst hoeft te worden ingediend, juist zijn, en of de verkrijgers latere inkomsten uit het verkregen vermogen, waarover belasting verschuldigd is, volledig aangeven.

g) Indien de vrijheid van vestiging wordt beperkt, is het de vraag of deze beperking gerechtvaardigd is.

aa) Een beperking van de vrijheid van vestiging kan alleen worden gerechtvaardigd indien daarmee een rechtmatig doel wordt nagestreefd dat zich met het Verdrag verdraagt, en indien zij gerechtvaardigd is uit hoofde van dwingende redenen van algemeen belang (vaste rechtspraak, zie arrest Rewe Zentralfinanz, C-347/04, EU:C:2007:194, punt 37).

bb) De beperking van de vrijheid van vestiging zou gerechtvaardigd kunnen zijn omdat met de renseigneringsplicht van § 33, lid 1, ErbStG ook de doeltreffendheid van de fiscale controles wordt gewaarborgd.

De noodzaak om de doeltreffendheid van de fiscale controles te waarborgen, is een dwingende reden van algemeen belang, die een beperking van de uitoefening van de door het Verdrag gegarandeerde vrijheden van verkeer kan rechtvaardigen (vaste rechtspraak, zie arrest Schmelz, C-97/09, EU:C:2010:632, punt 57).

Naast andere wettelijk geregelde rensigneringsdragen dragen de verplichte rensigneringsdragen van professionele vermogensbewaarders/-beheerders ertoe bij dat het voor de erfbelasting bevoegde belastingkantoor op de hoogte wordt gebracht van hetgeen een erflater heeft nagelaten. Die rensigneringsdragen stellen dat belastingkantoor in staat om na te gaan of er sprake is van een aan erfbelasting onderworpen verkrijging door overlijden en of dus overeenkomstig § 31 ErbStG moet worden verzocht om indiening van een aangifte erfbelasting. Na ontvangst van die aangifte kan worden gecontroleerd of alle gereseioneerde vermogensbestanddelen in de aangifte zijn betrokken.

Daarnaast doen de voor de erfbelasting bevoegde belastingkantoren op basis van de rensigneringsdragen controlemededelingen uitgaan naar de voor de belastingheffing bij de erflater en bij de verkrijger bevoegde belastingkantoren [OMISSIS]. Deze op de rensigneringsdragen gebaseerde controlemededelingen waarborgen een effectieve belastingheffing en zorgen er zo tegelijkertijd voor dat het in artikel 3, lid 1, van het Grundgesetz (Duitse grondwet) verankerde gebod van gelijkmatigheid van de belastingheffing in acht wordt genomen [OMISSIS]. Het ten aanzien van de erflater bevoegde belastingkantoor van diens woonplaats kan controleren of de gegevens die de erflater heeft verstrekt met betrekking tot de tot het moment van zijn overlijden verworven inkomsten, kunnen kloppen en of de inkomsten van de erflater dus correct zijn belast. Het ten aanzien van de verkrijger bevoegde belastingkantoor van diens woonplaats kan controleren of deze de inkomsten uit het verkregen vermogen in zijn belastingaangiften heeft opgegeven.

h) Een beperking van de vrijheid van vestiging is bovendien slechts toelaatbaar wanneer zij geschikt is om het nagestreefde doel te verwezenlijken en niet verder gaat dan nodig is om dat doel te bereiken (arrest National Grid Indus, EU:C:2011:785, punt 42).

aa) Voor zover de doeltreffendheid van de fiscale controles als rechtvaardigingsgrond voor de beperking van de vrijheid van vestiging zou moeten worden aanvaard, is de renseigneringsplicht van § 33, lid 1, ErbStG, die zich uitstrekt tot buitenlandse filialen van binnenlandse banken, geschikt om het doel van doeltreffende fiscale controles te bereiken. Daarmee omvat de renseigneringsplicht van een binnenlandse bank immers ook alle onzelfstandige filialen van die bank. Hiertegen kan niet worden ingebracht dat doeltreffende fiscale controles alleen al niet mogelijk zijn omdat de renseigneringsplicht niet voor buitenlandse banken geldt. Nationale regelingen op het gebied van fiscale controles moeten in het algemeen beperkt zijn tot het binnenland. Fiscale controles die zich ook tot buitenlandse banken zouden uitstrekken, zouden in strijd zijn met het territorialiteitsbeginsel.

Het is van geen belang of het feit dat de renseigneringsplicht zich uitstrekt tot buitenlandse filialen van binnenlandse kredietinstellingen, ertoe zou kunnen leiden dat er naar verhouding meer vermogen bij buitenlandse banken wordt ondergebracht.

bb) De renseigneringsplicht heeft ook geen excessief karakter. Zij gaat, voor zover zij zich uitstrekt tot buitenlandse filialen van binnenlandse banken, niet verder dan nodig is om het ermee beoogde doel te bereiken.

(1) Een bank kan zich in zoverre niet beroepen op het feit dat de fiscus ook de belastingplichtige die de nalatenschap of een deel daarvan verkrijgt, zou kunnen verzoeken informatie te verstrekken. Het gaat er immers juist om dat door de opgave van de bank informatie wordt verkregen die de belastingkantoren in staat stelt om te controleren of de gegevens die de belastingplichtigen hebben verstrekt met het oog op de belastingheffing over inkomsten en vermogen, volledig zijn. Als de renseigneringsplicht zich niet zou uitstrekken tot buitenlandse filialen van binnenlandse banken, zou het gevaar bestaan dat bij die filialen ondergebracht vermogen en de daaruit verkregen inkomsten in de belastingaangiften worden verzwegen. Aangezien de belastingautoriteiten zonder de renseignering ook geen aanwijzing zouden hebben voor het bestaan van een belastbaar bestanddeel op grond waarvan zij een onderzoek kunnen instellen, zou het feitelijk voor hen onmogelijk zijn om te controleren of in de belastingaangiften bepaalde inkomsten of vermogensbestanddelen zijn verzwegen. De renseigneringsplicht vormt dan ook de basis voor een doeltreffende fiscale controle.

(2) Een kredietinstelling kan niet aanvoeren dat de belastingautoriteiten de benodigde informatie via administratieve samenwerking zouden kunnen verkrijgen. Als er zonder de renseignering door de vermogensbewaarders/-beheerders geen aanwijzing is voor verzwegen inkomsten of vermogen, kan informatie over fiscaal relevante feiten met betrekking tot een belastingplichtige ook niet worden verkregen via verzoeken aan buitenlandse autoriteiten (zie arrest X en Passenheim-van Schoot, C-155/08, EU:C:2009:368, punt 63).

(3) De op 1 maart 2012 in werking getreden wijziging van het op 24 augustus 2000 te Berlijn ondertekende verdrag tussen Duitsland en Oostenrijk tot het vermijden van dubbele belasting naar het inkomen en het vermogen (hierna: „Duits-Oostenrijkse verdrag”) vormt geen beletsel om de beperking van de vrijheid van vestiging gerechtvaardigd te achten.

De in artikel 26 van het Duits-Oostenrijkse verdrag nieuw opgenomen bepaling inzake de uitwisseling van informatie is van toepassing op belasting- of aanslagjaren die op of na 1 januari 2011 ingaan (artikel III, lid 2, van het protocol tussen Duitsland en Oostenrijk tot wijziging van het Duits-Oostenrijkse verdrag [OMISSIS]). Het gewijzigde verdrag geldt dus niet voor het in geding zijnde verzoek van 25 september 2008, dat betrekking heeft op het tijdvak van 1 januari 2001 tot en met 30 januari 2009. Het verzoek bevat geen aanwijzing dat het ook voor de periode na 30 januari 2009 zou gelden.

Om deze reden is het irrelevant of het Duits-Oostenrijkse verdrag überhaupt van toepassing is op de erfbelasting, nu sinds 1 augustus 2008 in Oostenrijk geen erfbelasting meer wordt geheven en het vroegere verdrag tussen Duitsland en Oostenrijk tot het vermijden van dubbele erfbelasting van 4 oktober 1954 [OMISSIS] met ingang van 1 januari 2008 is opgezegd [OMISSIS].

(4) Verzoeksters bezwaar dat een zich tot buitenlandse filialen uitstrekkende rensigneringsplicht haar hele bedrijfsuitoefening in Oostenrijk in gevaar zou brengen en wegens de te verwachten maatregelen van de Oostenrijkse autoriteit voor het toezicht op de financiële markten in de sluiting van haar filiaal zou resulteren, treft geen doel. Verzoekster zou de in § 33, lid 1, ErbStG bedoelde informatie hoe dan ook met toestemming van de betrokken klant kunnen verstrekken (zie § 38, lid 2, punt 5, BWG-Oostenrijk).

4. De aan het Hof van Justitie voorgelegde vragen zijn noodzakelijk voor de beslechting van het geschil.

Mocht verzoekster zich met succes kunnen beroepen op artikel 49 VWEU (voorheen artikel 43 EG), dan zou de beschikking van het Finanzamt van 25 september 2008 onrechtmatig zijn en moeten worden vernietigd. In dat geval zou het beroep in „Revision” gegrond zijn.

5. Het verzoek om een prejudiciële beslissing van het Hof van Justitie is overeenkomstig artikel 267, derde alinea, VWEU (voorheen artikel 234, derde alinea, EG) noodzakelijk.

[OMISSIS]