

Geschäftsverzeichnissnr. 4118
Urteil Nr. 131/2007 vom 17. Oktober 2007

URTEILSAUSZUG

In Sachen: Präjudizielle Frage in Bezug auf Artikel 56 des Mehrwertsteuergesetzbuches, gestellt vom Appellationshof Lüttich.

Der Verfassungsgerichtshof,

zusammengesetzt aus den Vorsitzenden M. Melchior und M. Bossuyt, den Richtern P. Martens, R. Henneuse, E. De Groot, L. Lavrysen, A. Alen, J.-P. Snappe, J.-P. Moerman, E. Derycke und J. Spreutels, und dem emeritierten Vorsitzenden A. Arts gemäß Artikel 60*bis* des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989, unter Assistenz des Kanzlers P.-Y. Dutilleux, unter dem Vorsitz des Vorsitzenden M. Melchior,

verkündet nach Beratung folgendes Urteil:

*

* *

I. *Gegenstand der präjudiziellen Frage und Verfahren*

In seinem Urteil vom 22. Dezember 2006 in Sachen Raymond Lebeau gegen den Belgischen Staat, dessen Ausfertigung am 4. Januar 2007 in der Kanzlei des Hofes eingegangen ist, hat der Appellationshof Lüttich folgende präjudizielle Frage gestellt:

« Verstößt Artikel 56 des Mehrwertsteuergesetzbuches, um seine Ausführungserlasse ergänzt und dahingehend ausgelegt, dass die Bestimmung der vorläufigen oder endgültigen pauschalen Veranlagungsgrundlagen dem König oder - im Wege der Subdelegation – der Finanzverwaltung überlassen wird, ohne dass das Einvernehmen mit den Berufsverbänden erforderlich ist, gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung? ».

(...)

III. *In rechtlicher Beziehung*

(...)

In Bezug auf die fraglichen Bestimmungen

B.1.1. Aus dem Sachverhalt sowie aus der Begründung des Verweisungsurteils geht hervor, dass sich die präjudizielle Frage auf Artikel 56 § 1 des Mehrwertsteuergesetzbuches (weiter unten: MwSt.-Gesetzbuch) in Verbindung mit den Artikeln 7 und 13 des königlichen Erlasses Nr. 2 vom 7. November 1969 über die Festlegung pauschaler Veranlagungsgrundlagen für die Mehrwertsteuer bezieht.

B.1.2. Artikel 56 § 1 des MwSt.-Gesetzbuches bestimmt:

« Der König legt für die von ihm zu bestimmenden Kleinunternehmen die Modalitäten fest, gemäß denen die Verwaltung nach Konsultierung der betreffenden Berufsverbände pauschale Veranlagungsgrundlagen bestimmt, wenn dies möglich ist ».

B.1.3. Die Artikel 7 und 13 des vorerwähnten königlichen Erlasses Nr. 2 bestimmen:

« Art. 7. Im Laufe jeden Jahres legt die Verwaltung pauschale Grundlagen für die Berechnung der Steuer, die die Steuerpflichtigen im Laufe des folgenden Jahres zahlen müssen, fest.

Diese Grundlagen können im Laufe dieses letzten Jahres geändert werden, um erhebliche Änderungen, die möglicherweise inzwischen in den Bestandteilen der Pauschalberechnung eingetreten sind, zu berücksichtigen.

Gemäß Absatz 1 und 2 des vorliegenden Artikels festgelegte Grundlagen sind definitiv, sofern die Änderungen, die nach ihrer Festlegung möglicherweise in den Bestandteilen der Pauschalberechnung eingetreten sind, den pauschal berechneten Umsatz nicht um mindestens 2 Prozent ändern.

Die pauschalen Veranlagungsgrundlagen und mögliche Änderungen werden von der Verwaltung nach Konsultierung der betreffenden Berufsverbände festgelegt.

Der Text der Beschlüsse über die Pauschalberechnung wird den Betreffenden in den Mehrwertsteuerämtern zur Verfügung gestellt ».

« Art. 13. Steuerpflichtige, die gemäß der Pauschalregelung besteuert werden, sind verpflichtet:

1. im Hinblick auf die Aufstellung ihrer periodischen Steuererklärungen ein Dokument mit der Berechnung ihres Umsatzes gemäß den pauschalen Veranlagungsgrundlagen zu erstellen,

2. gegebenenfalls in der spätestens am 20. Oktober jeden Jahres einzureichenden Erklärung die Steuerberichtigung anzugeben, die aus den Änderungen hervorgeht, die aufgrund von Artikel 7 Absatz 3 des vorliegenden Erlasses an den pauschalen Veranlagungsgrundlagen des vorhergehenden Jahres durchgeführt worden sind, und ein Dokument zur Rechtfertigung des Betrags dieser Berichtigung zu erstellen.

Diese Dokumente müssen auf Ersuchen des Leiters des Mehrwertsteueramts, dem der Steuerpflichtige untersteht, bei diesem Amt vorgelegt werden ».

B.1.4. Die fraglichen Bestimmungen bezwecken die Durchführung der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 « zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern - Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage », deren Artikel 24 Absatz 1 lautet:

« Mitgliedstaaten, in denen die normale Besteuerung von Kleinunternehmen wegen deren Tätigkeit oder Struktur auf Schwierigkeiten stoßen würde, können unter den von ihnen festgelegten Beschränkungen und Voraussetzungen - vorbehaltlich der Konsultation nach Artikel 29 - vereinfachte Modalitäten für die Besteuerung und Steuererhebung, insbesondere Pauschalregelungen, anwenden, die jedoch nicht zu einer Steuerermäßigung führen dürfen ».

B.2.1. Die präjudizielle Frage bezieht sich auf die Vereinbarkeit von Artikel 56 § 1 des MwSt.-Gesetzbuches mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung, insofern er den König dazu ermächtigt, die Modalitäten festzulegen, gemäß denen die Verwaltung nach Konsultierung der betreffenden Berufsverbände, ohne dass aber deren Zustimmung erforderlich ist, die vorläufigen und endgültigen pauschalen Veranlagungsgrundlagen bestimmt. Im Gegensatz zu dem, was der Ministerrat behauptet, betrifft die Ermächtigung also keineswegs die Festlegung der pauschalen Veranlagungsgrundlagen, sondern die Bedingungen, unter denen diese von der Verwaltung bestimmt werden. In der Begründung des Verweisungsurteils wird auch auf Artikel 170 der Verfassung sowie auf die Rechtsprechung des Hofes über die Ermächtigungen in Steuerangelegenheiten Bezug genommen.

B.2.2. Artikel 1 des königlichen Erlasses Nr. 2 ermächtigt die Verwaltung dazu, pro Tätigkeitsbereich pauschale Veranlagungsgrundlagen festzulegen, wenn dies möglich ist, und zwar für die Kleinunternehmen, die die in dieser Bestimmung vorgeschriebenen Bedingungen erfüllen. Diese Unternehmen können sich auch innerhalb einer begrenzten Frist für die normale Mehrwertsteuerregelung entscheiden (Artikel 5). Die pauschalen Veranlagungsgrundlagen werden im Laufe jeden Jahres festgelegt und können unter den in Artikel 7 desselben Erlasses vorgesehenen Bedingungen geändert werden. Sowohl in Artikel 1 als auch in Artikel 7 ist die vorherige Konsultierung der betreffenden Berufsverbände vorgesehen; wenn diese konsultiert werden möchten, müssen sie der Verwaltung jedes Jahr die Bestandteile übermitteln, die für die Festlegung dieser pauschalen Grundlagen notwendig sind (Artikel 8). Die betreffenden Kleinunternehmen müssen ein Dokument mit der Berechnung ihres Umsatzes gemäß den pauschalen Veranlagungsgrundlagen übermitteln und ihrer Erklärung ein Dokument zur Rechtfertigung der Steuerberichtigung, die aus den Änderungen hervorgeht, die aufgrund von Artikel 7 an den pauschalen Veranlagungsgrundlagen durchgeführt worden sind, beilegen (Artikel 13).

B.3. Aus den Artikeln 170 § 1 und 172 Absatz 2 der Verfassung ist abzuleiten, dass keinerlei Steuer erhoben werden kann und dass keinerlei Steuerbefreiung gewährt werden kann ohne die Zustimmung der Steuerpflichtigen, die durch ihre Vertreter ausgedrückt wird. Daraus ergibt sich, dass der Sachbereich der Steuern eine Zuständigkeit ist, die durch die Verfassung dem Gesetz vorbehalten wird, und dass jede Ermächtigung, die sich auf die Festlegung eines der wesentlichen Elemente der Steuer bezieht, grundsätzlich verfassungswidrig ist.

Die Nichtbeachtung dieser Bestimmungen beinhaltet außerdem einen Verstoß gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung. Sie beinhaltet nämlich einen nicht zu rechtfertigenden Behandlungsunterschied zwischen zwei Kategorien von Steuerpflichtigen, und zwar denjenigen, die die Garantie genießen, dass niemandem eine Steuer auferlegt werden kann, wenn dies nicht durch eine demokratisch gewählte beratende Versammlung beschlossen wurde, und denjenigen, denen diese verfassungsmäßige Garantie versagt wird.

B.4. Die vorerwähnten Verfassungsbestimmungen gehen jedoch nicht soweit, dass sie den Gesetzgeber verpflichten würden, selbst jeden einzelnen Aspekt einer Steuer oder einer Befreiung zu regeln. Eine Ermächtigung einer anderen Behörde steht nicht im Widerspruch zum Legalitätsprinzip, sofern sie ausreichend präzise beschrieben ist und sich auf die Ausführung von Maßnahmen bezieht, deren wesentliche Elemente zuvor durch den Gesetzgeber festgelegt worden sind.

B.5.1. Artikel 56 § 1 des MwSt.-Gesetzbuches ermöglicht es, vereinfachte Modalitäten für die Besteuerung und Steuererhebung für Unternehmen vorzusehen, die aufgrund ihres Umfangs nicht über eine ausreichende buchhalterische Organisation verfügen, um die allgemeine Mehrwertsteuerregelung anwenden zu können (*Parl. Dok.*, Kammer, Sondersitzungsperiode 1968, Nr. 88/1, SS. 11 und 51), und sich deshalb für die aufgrund der fraglichen Bedingung festgelegte pauschale Veranlagungsregelung entscheiden können. Die Verschiedenheit der Situationen, in denen sich diese Unternehmen befinden, rechtfertigt es hinlänglich, dass der Gesetzgeber darauf verzichtet, sämtliche auf diese Unternehmen anwendbaren Steuerregeln selbst festzulegen.

B.5.2. Unter Berücksichtigung dessen, dass der Gesetzgeber das Prinzip der pauschalen Besteuerung selbst in das Gesetz aufgenommen hat und dass eine Pauschale *per definitionem* Situationen bezweckt, die kaum durch allgemeine Bestimmungen, welche den Gegenstand eines Gesetzes bilden, geregelt werden können, konnte der Gesetzgeber in einer Angelegenheit, in der eine Verschiedenheit von Situationen herrscht und in der der in B.1.4 angeführte Artikel 24 Absatz 1 der Sechsten Richtlinie des Rates der Europäischen Gemeinschaften vom 17. Mai 1977 selbst die Möglichkeit einer pauschalen Regelung vorsieht, ohne Verletzung des Legalitätsprinzips in Steuerangelegenheiten dem König die

Zuständigkeit erteilen, die Modalitäten festzulegen, gemäß denen die Verwaltung die Veranlagungsgrundlage entsprechend dem im Gesetz verankerten Grundsatz der Pauschale bestimmt.

B.5.3. Der Umstand, dass die fragliche Bestimmung eine Konsultierung der betreffenden Berufsverbände vorsieht, wobei deren Zustimmung für die Festlegung der in Artikel 342 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 vorgesehenen pauschalen Veranlagungsgrundlagen erforderlich ist, ist nicht diskriminierend, weil diese Bestimmung eine völlig andere Situation regelt; sie sieht als Beweismittel für die Verwaltung Pauschalen vor, die nach Ablauf des Jahres, in dem die Einkünfte eingenommen worden sind, und im Rahmen einer Veranlagung durch Vergleich mit den normalen Gewinnen oder Profiten anderer, ähnlicher Steuerpflichtiger festgelegt werden; es geht außerdem nicht um eine Regelung, deren Anwendung der ausdrücklichen Wahl des Steuerpflichtigen untergeordnet ist.

B.5.4. Es ist im Übrigen Sache des zuständigen Richters, zu prüfen, ob der König und die Steuerverwaltung die ihnen erteilte Ermächtigung insbesondere unter Beachtung der Artikel 10 und 11 der Verfassung zur Durchführung gebracht haben.

B.6. Die präjudizielle Frage ist verneinend zu beantworten.

Aus diesen Gründen:

Der Hof

erkennt für Recht:

Artikel 56 § 1 des Mehrwertsteuergesetzbuches verstößt nicht gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung.

Verkündet in französischer und niederländischer Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989, in der öffentlichen Sitzung vom 17. Oktober 2007.

Der Kanzler,

Der Vorsitzende,

(gez.) P.-Y. Dutilleux

(gez.) M. Melchior