

Geschäftsverzeichnismrn. 5441 und 5445
Entscheid Nr. 83/2013 vom 13. Juni 2013

## ENTSCHEID

---

*In Sachen:* Klagen auf Nichtigerklärung von Artikel 39 des Gesetzes vom 28. Dezember 2011 zur Festlegung verschiedener Bestimmungen und von Artikel 143 des Programmgesetzes (I) vom 29. März 2012, erhoben von E.V. und von der « Salens Motors » PGmbH.

Der Verfassungsgerichtshof,

zusammengesetzt aus den Präsidenten R. Henneuse und M. Bossuyt, und den Richtern E. De Groot, L. Lavrysen, J.-P. Moerman, P. Nihoul und F. Daoût, unter Assistenz des Kanzlers F. Meersschant, unter dem Vorsitz des Präsidenten R. Henneuse,

verkündet nach Beratung folgenden Entscheid:

\*

\* \*

## I. *Gegenstand der Klagen und Verfahren*

Mit Klageschriften, die dem Gerichtshof mit am 29. Juni 2012 bei der Post aufgegebenen Einschreibebriefen zugesandt wurden und am 2. Juli 2012 in der Kanzlei eingegangen sind, erhoben jeweils Klage auf Nichtigerklärung von Artikel 39 des Gesetzes vom 28. Dezember 2011 zur Festlegung verschiedener Bestimmungen (veröffentlicht im *Belgischen Staatsblatt* vom 30. Dezember 2011, vierte Ausgabe) und von Artikel 143 des Programmgesetzes (I) vom 29. März 2012 (veröffentlicht im *Belgischen Staatsblatt* vom 6. April 2012, dritte Ausgabe): E.V. und die « Salens Motors » PGmbH, mit Sitz in 8200 Brügge, Koningin Astridlaan 97.

Diese unter den Nummern 5441 und 5445 ins Geschäftsverzeichnis des Gerichtshofes eingetragenen Rechtssachen wurden verbunden.

Der Ministerrat hat in jeder Rechtssache einen Schriftsatz eingereicht und die klagenden Parteien haben Erwidierungsschriftsätze eingereicht.

Auf der öffentlichen Sitzung vom 7. Mai 2013

- erschienen
- . die klagende Partei in der Rechtssache Nr. 5441, persönlich,
- . RA F. Judo, ebenfalls *loco* RA D. Lindemans, in Brüssel zugelassen, für die klagende Partei in der Rechtssache Nr. 5445,
- . RA A. Colaert *loco* RA P. Declercq, in Brüssel zugelassen, für den Ministerrat,
- haben die referierenden Richter P. Nihoul und E. De Groot Bericht erstattet,
- wurden die vorgenannten Parteien angehört,
- wurden die Rechtssachen zur Beratung gestellt.

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

## II. *Rechtliche Würdigung*

(...)

### *In Bezug auf die angefochtenen Bestimmungen*

B.1.1. Die verbundenen Rechtssachen sind gegen Artikel 39 des Gesetzes vom 28. Dezember 2011 zur Festlegung verschiedener Bestimmungen und gegen Artikel 143 des

Programmgesetzes (I) vom 29. März 2012 gerichtet. Artikel 39 des vorerwähnten Gesetzes vom 28. Dezember 2011 ersetzt Artikel 36 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 (nachstehend: EStGB 1992). Artikel 143 des Programmgesetzes (I) vom 29. März 2012 ersetzt Absatz 2 von Paragraph 2 dieser Bestimmung und fügt darin einen neuen Absatz 3 ein.

Aus der Darlegung der Klagegründe in den beiden Rechtssachen geht hervor, dass die klagenden Parteien die Nichtigkeitsklärung von Artikel 36 § 2 des EStGB 1992, eingefügt durch das erste und abgeändert durch das zweite der vorerwähnten Gesetze, beantragen.

B.1.2. So wie er sich aus den vorerwähnten Abänderungen ergibt, bestimmt Artikel 36 des EStGB 1992:

« § 1. Anders als in bar erhaltene Vorteile jeglicher Art werden entsprechend dem Realwert veranschlagt, den sie beim Empfänger haben.

Der König kann in Fällen, die Er bestimmt, Regeln für eine Pauschalveranschlagung dieser Vorteile festlegen.

§ 2. Ein Vorteil jeglicher Art, der aus der Nutzung zu persönlichen Zwecken eines kostenlos zur Verfügung gestellten Fahrzeugs wie in Artikel 65 erwähnt hervorgeht, wird berechnet, indem ein CO<sub>2</sub>-Prozentsatz auf 6/7 des Katalogwertes des kostenlos zur Verfügung gestellten Fahrzeugs angewandt wird.

Unter Katalogwert ist der Katalogpreis des Fahrzeugs im Neuzustand beim Verkauf an eine Privatperson, einschließlich Optionen und tatsächlich gezahlter Mehrwertsteuer, zu verstehen, wobei Ermäßigungen, Verringerungen, Rabatte oder Rückvergütungen nicht berücksichtigt werden.

Zur Berücksichtigung des Zeitraums, der seit dem Datum der Erstzulassung des Fahrzeugs vergangen ist, wird der Katalogwert mit einem Prozentsatz multipliziert, der in nachstehender Tabelle festgelegt ist:

Seit der Erstzulassung des Fahrzeugs vergangener Zeitraum (ein angebrochener Monat zählt als ganzer Monat)	Bei der Berechnung des Vorteils zu berücksichtigender Prozentsatz des Katalogwertes
0 bis 12 Monate	100 %
13 bis 24 Monate	94 %
25 bis 36 Monate	88 %
37 bis 48 Monate	82 %
49 bis 60 Monate	76 %
61 Monate oder mehr	70 %

Der CO<sub>2</sub>-Basisprozentsatz beträgt 5,5 Prozent für eine CO<sub>2</sub>-Bezugsemission von 115 g/km für Fahrzeuge mit Benzin-, LPG- oder Erdgasmotor und für eine CO<sub>2</sub>-Bezugsemission von 95 g/km für Fahrzeuge mit Dieselmotor.

Der König bestimmt jedes Jahr gemäß Modalitäten, die Er festlegt, die CO<sub>2</sub>-Bezugsemission entsprechend der durchschnittlichen CO<sub>2</sub>-Emission des Jahres vor dem Besteuerungszeitraum im Verhältnis zur durchschnittlichen CO<sub>2</sub>-Emission des Bezugsjahres 2011. Die durchschnittliche CO<sub>2</sub>-Emission wird auf der Grundlage der CO<sub>2</sub>-Emission der in Artikel 65 erwähnten Fahrzeuge, die neu zugelassen wurden, berechnet.

Liegt die Emission des betreffenden Fahrzeugs über vorerwählter Bezugsemission, wird der Basisprozentsatz um 0,1 Prozent pro Gramm CO<sub>2</sub> erhöht, wobei der Höchstsatz bei 18 Prozent liegt.

Liegt die Emission des betreffenden Fahrzeugs unter vorerwählter Bezugsemission, wird der Basisprozentsatz um 0,1 Prozent pro Gramm CO<sub>2</sub> verringert, wobei der Mindestsatz bei 4 Prozent liegt.

Fahrzeuge, für die bei der Direktion für Fahrzeugzulassungen keine Angaben über die CO<sub>2</sub>-Emission verfügbar sind, werden, wenn sie mit einem Benzin-, LPG- oder Erdgasmotor angetrieben werden, Fahrzeugen mit einem CO<sub>2</sub>-Emissionsgehalt von 205 g/km gleichgesetzt und, wenn sie mit einem Dieselmotor angetrieben werden, Fahrzeugen mit einem CO<sub>2</sub>-Emissionsgehalt von 195 g/km gleichgesetzt.

Der Vorteil darf nie weniger als 820 EUR pro Jahr betragen.

Wird der Vorteil nicht kostenlos bewilligt, ist der zu berücksichtigende Vorteil der gemäß den vorhergehenden Absätzen bestimmte Vorteil, verringert um die Beteiligung des Empfängers dieses Vorteils ».

B.1.3. Die angefochtene Bestimmung - einschließlich der Abänderung durch Artikel 143 des Programmgesetzes (I) vom 29. März 2012 - tritt mit Wirkung vom Steuerjahr 2013 in Kraft und bezieht sich auf die ab dem Jahr 2012 erhaltenen Einkünfte.

#### *In Bezug auf die Reihenfolge der Prüfung der Klagegründe*

B.2. Der Gerichtshof prüft die Klagegründe in nachstehender Reihenfolge:

- den Klagegrund, der aus einem Verstoß gegen die Regeln der Verteilung der Zuständigkeiten zwischen dem Staat, den Gemeinschaften und den Regionen abgeleitet ist (erster Klagegrund in der Rechtssache Nr. 5445);

- die Klagegründe, die aus einem Verstoß gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, gegebenenfalls in Verbindung mit deren Artikel 172, abgeleitet sind (erster und zweiter Klagegrund und erster Teil des dritten Klagegrunds in der Rechtssache Nr. 5441; dritter Klagegrund in der Rechtssache Nr. 5445);

- den Klagegrund, der aus einem Verstoß gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung in Verbindung mit den Artikeln 28 und 29 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV) abgeleitet ist (zweiter Teil des dritten Klagegrunds in der Rechtssache Nr. 5441);

- den Klagegrund, der aus einem Verstoß gegen Artikel 23 der Verfassung abgeleitet ist (vierter Klagegrund in der Rechtssache Nr. 5441);

- den Klagegrund, der aus einem Verstoß gegen Artikel 170 der Verfassung abgeleitet ist (zweiter Klagegrund in der Rechtssache Nr. 5445).

### *In Bezug auf die Regeln der Zuständigkeitsverteilung*

B.3.1. Der erste Klagegrund in der Rechtssache Nr. 5445 ist abgeleitet aus einem Verstoß gegen die Artikel 39 und 134 der Verfassung in Verbindung mit Artikel 6 § 1 II Absatz 1 Nr. 1 des Sondergesetzes vom 8. August 1980 zur Reform der Institutionen, mit dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit, mit dem in Artikel 143 § 1 der Verfassung verankerten Grundsatz der föderalen Loyalität und mit der Verpflichtung zur Konzertierung.

Die klagende Partei ist der Auffassung, dass der föderale Gesetzgeber dadurch, dass er in die Berechnung des Vorteils jeglicher Art, der in der Bereitstellung eines Fahrzeugs durch den Arbeitgeber bestehe, die durch das betreffende Fahrzeug verursachten CO<sub>2</sub>-Emissionen einbezogen habe, gegen den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit verstoßen habe, der untrennbar mit der Ausübung der Zuständigkeiten durch die verschiedenen Gesetzgeber verbunden sei, und dass er zumindest mit den regionalen Gesetzgebern, die für den Schutz der Umwelt und insbesondere den Schutz der Luft gegen Verschmutzung zuständig seien, eine Konzertierung hätte organisieren müssen.

B.3.2. Die angefochtene Bestimmung gilt hauptsächlich einem Haushalts- und Steuerziel. Sie ergänzt andere Bestimmungen bezüglich der Berechnung der bei der Gesellschaftssteuer verworfenen Ausgaben. Durch die Änderung der Berechnungsweise des Vorteils jeglicher Art, der in der Bereitstellung eines Fahrzeugs durch den Arbeitgeber besteht, das der Arbeitnehmer für seine Privatfahrten benutzen kann, wollte der föderale Gesetzgeber zunächst Steuereinnahmen aus diesem Teil der Steuer der natürlichen Personen gewährleisten (*Parl. Dok.*, Kammer, 2011-2012, DOC 53-1952/004, S. 25).

B.3.3. Bei der Annahme einer steuerrechtlichen Maßnahme kann der Gesetzgeber ebenfalls bezwecken, Anreize für gewisse Verhaltensweisen zu bieten oder hingegen davon abzuschrecken. Der Umstand, dass er dadurch zur Verwirklichung eines Ziels beitragen würde, für das ein anderer Gesetzgeber zuständig wäre, kann nicht zur Folge haben, dass die betreffende steuerrechtliche Maßnahme im Widerspruch zu den Regeln der Verteilung der Zuständigkeiten zwischen dem Föderalstaat, den Gemeinschaften und den Regionen stehen würde. Es wäre anders, wenn der föderale Gesetzgeber durch die Annahme der betreffenden steuerrechtlichen Bestimmung die Ausübung der Zuständigkeiten der anderen Gesetzgeber unmöglich machen oder übermäßig erschweren würde.

B.3.4. In diesem Fall könnte die angefochtene Maßnahme zur Folge haben, die Arbeitnehmer, die über ein Firmenfahrzeug verfügen, und die Arbeitgeber, die solche Fahrzeuge zur Verfügung stellen, zu veranlassen, sich für ein Fahrzeug zu entscheiden, dessen CO<sub>2</sub>-Emission unter dem Durchschnitt liegt. Wenn die steuerrechtliche Bestimmung diese Folge hätte, ergäbe sich daraus nicht, dass die Regionen daran gehindert würden, ihre Zuständigkeit für den Schutz der Luft gegen Verschmutzung auszuüben, weil diese Auswirkung gerade im Sinne einer Verringerung dieser Verschmutzung wäre.

B.3.5. Die klagende Partei führt ferner an, dass der föderale Gesetzgeber dadurch, dass er den Katalogpreis des Fahrzeugs, einschließlich der Extras, als Grundlage für die Besteuerung des Vorteils jeglicher Art wähle, die Regionen daran hindere, ihre Zuständigkeiten für den Schutz der Luft auszuüben, da der Preis der Extras, die dazu dienen, die durch das Fahrzeug verursachte Verschmutzung zu verringern, in diesem Katalogpreis enthalten sei und folglich den Wert des besteuerten Vorteils erhöhe, was den Kauf von Fahrzeugen, die mit solchen Extras ausgestattet seien, weniger attraktiv mache.

B.3.6. Jede steuerrechtliche Maßnahme kann sich auf das Verhalten der Steuerpflichtigen auswirken. Daraus ergibt sich nicht, dass der föderale Gesetzgeber bei der Ausübung seiner Steuerkompetenz auf jede Bestimmung verzichten müsste, die eventuell das Verhalten der Steuerpflichtigen in einem anderen Sinne beeinflussen könnte als demjenigen, den die Regionen in der Ausübung ihrer Zuständigkeit für die Umwelt eventuell befürworten würden. Dies wäre nur der Fall, wenn der Steuergesetzgeber bei diesem Anlass den Regionen die Ausübung ihrer Zuständigkeiten unmöglich machen oder übermäßig erschweren würde.

B.3.7. In diesem Fall ist der Einfluss des Preises der Extras, die im Katalogpreis des Fahrzeugs enthalten sind, auf den Betrag der geschuldeten Steuern unter Berücksichtigung der anderen Elemente, die sich auf diesen Betrag auswirken, nicht derart hoch, dass er die Durchführung einer Politik zur Bekämpfung der Luftverschmutzung durch Kraftfahrzeuge durch

die Regionen unmöglich machen oder übermäßig erschweren würde. Die angefochtene Bestimmung steht folglich nicht im Widerspruch zu dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit bei der Ausübung der Zuständigkeiten.

B.3.8. Schließlich stellt das Fehlen einer Konzertierung bei der Ausübung von Zuständigkeiten in einer Angelegenheit, in der der Sondergesetzgeber die Verpflichtung dazu nicht vorgesehen hat, keinen Verstoß gegen die Regeln der Zuständigkeitsverteilung dar. In diesem Fall kann man nicht davon ausgehen, dass die betreffenden Zuständigkeiten derart eng miteinander verbunden wären, dass sie erst nach der Einführung einer Form der Mitwirkung oder Zusammenarbeit zwischen den zuständigen Gesetzgebern ausgeübt werden könnten.

B.3.9. Der erste Klagegrund in der Rechtssache Nr. 5445 ist unbegründet.

*In Bezug auf den Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung*

*Hinsichtlich des Kriteriums des Katalogwertes des Fahrzeugs*

B.4.1. Im dritten Klagegrund in der Rechtssache Nr. 5445 bemängelt die klagende Partei, dass der Gesetzgeber einen nicht zu rechtfertigenden Behandlungsunterschied zwischen den Steuerpflichtigen, die auf den Vorteil jeglicher Art, der in der Bereitstellung eines Firmenfahrzeugs durch den Arbeitgeber bestehe, besteuert würden, und den Steuerpflichtigen, die auf einen anderen Vorteil jeglicher Art besteuert würden, eingeführt habe. Sie ist der Auffassung, dass, während der Wert aller anderen Vorteile jeglicher Art, der zur Berechnung der Steuer festgelegt sei, so berechnet werde, dass deren Realwert für den Empfänger bestimmt werde, der für die Bereitstellung eines Firmenfahrzeugs berechnete Wert seit dem Inkrafttreten der angefochtenen Bestimmungen nicht mehr dem Realwert des Vorteils für den Empfänger entspreche.

B.4.2. Bevor Artikel 36 des EStGB 1992 durch die angefochtenen Bestimmungen ersetzt wurde, wurde der König durch diesen Artikel beauftragt, Regeln für die Pauschalveranschlagung des Vorteils jeglicher Art, der sich aus der Bereitstellung eines Fahrzeugs ergibt, festzulegen unter Berücksichtigung der « Anzahl Kilometer, die zu persönlichen Zwecken zurückgelegt werden, [der] Art der Kraftstoffversorgung des Motors und [der] CO<sub>2</sub>-Emission des Fahrzeugs ».

Die neue Weise der Berechnung desselben Vorteils, so wie sie durch den angefochtenen Artikel 36 des EStGB 1992 festgelegt wird, berücksichtigt den Katalogpreis des Fahrzeugs und die CO<sub>2</sub>-Emissionen entsprechend der Art der Kraftstoffversorgung des Motors. Die Zahl der zu

Privatwecken mit dem Firmenfahrzeug zurückgelegten Kilometer wird hingegen nicht mehr berücksichtigt zur Berechnung des Wertes des Vorteils für den Empfänger.

B.4.3. Es obliegt dem Gesetzgeber, die Besteuerungsgrundlage festzulegen. Er verfügt diesbezüglich über einen breiten Ermessensspielraum. Steuermaßnahmen bilden nämlich einen wesentlichen Teil der Politik im sozioökonomischen Bereich. Sie sichern nicht nur zu einem wesentlichen Teil die Einkünfte, die die Verwirklichung dieser Politik ermöglichen; sie bieten dem Gesetzgeber auch die Möglichkeit, Lenkungs- und Korrekturmaßnahmen zu ergreifen und auf diese Weise die Sozial- und Wirtschaftspolitik zu gestalten.

Die gesellschaftlichen Entscheidungen, die bei der Erhebung und der Verwendung von Mitteln getroffen werden, gehören zur Ermessensfreiheit des Gesetzgebers. Der Gerichtshof darf eine solche politische Entscheidung sowie die Gründe, auf denen sie beruht, nur missbilligen, wenn sie auf einem offensichtlichen Irrtum basieren oder eindeutig unvernünftig sind.

B.4.4. Die Bestimmung des Wertes eines auf andere Weise als in bar erlangten Vorteils jeglicher Art ist zwangsläufig zumindest teilweise pauschaler Art. Es obliegt dem Gesetzgeber, die Variablen auszuwählen, die die Berechnung dieser Pauschale entsprechend dem Haushaltsziel und gegebenenfalls anderen Zielen, die er verfolgt, ermöglichen.

Aus einer Tabelle, die der Minister der Finanzen am 21. Dezember 2011 dem Kammerausschuss übermittelt hat, ist ersichtlich, dass in den meisten Fällen die neue Berechnung des Vorteils jeglicher Art für die Steuerpflichtigen vorteilhaft ist. Nur bei den Arbeitnehmern, die ein Firmenfahrzeug benutzen, das als Luxus- oder Prestigefahrzeug bezeichnet werden kann, wird die von ihnen geschuldete Steuer bezüglich des Vorteils jeglicher Art erhöht (*Parl. Dok.*, Kammer, 2011-2012, DOC 53-1952/010, S. 47).

B.4.5. Es trifft zwar zu, dass die Zahl der zu privaten Zwecken mit dem Firmenfahrzeug zurückgelegten Kilometer einen Teil des Vorteils des Empfängers darstellt, doch der Fahrzeugwert ist ebenfalls ein Element des dem Arbeitnehmer gewährten Vorteils jeglicher Art. Dies gilt insbesondere bei einem Luxus- oder Prestigefahrzeug. Folglich ist dies ein Element, das bei der Bestimmung des Wertes des Vorteils jeglicher Art, den ein Arbeitnehmer genießt, berücksichtigt werden kann.

B.4.6. Im Übrigen kann dem Gesetzgeber nicht vorgeworfen werden, bei der Berücksichtigung des Katalogpreises des Fahrzeugs nicht zwischen den Extras, mit denen das Fahrzeug ausgestattet ist, unterschieden zu haben, je nachdem, ob sie sich vorteilhaft auf die verursachte Verschmutzung auswirken oder nicht. In einer derart technischen Angelegenheit

muss der Gesetzgeber nämlich die Unterschiedlichkeit der Situationen notgedrungen auf vereinfachte und annähernde Weise behandeln. Unter Berücksichtigung des Haushalts- und Steuerziels der Maßnahme sowie der relativ begrenzten Auswirkung des Preises der Extras auf den Betrag der geschuldeten Steuer hat die Maßnahme, die darin besteht, die Kosten aller Extras, mit denen das Fahrzeug ausgestattet ist, ungeachtet ihrer Beschaffenheit oder ihres Einflusses auf die verursachte Luftverschmutzung in den Katalogpreis einzubeziehen, keine unverhältnismäßigen Folgen.

B.4.7. Durch die Annahme einer neuen Weise zur Berechnung des Vorteils jeglicher Art, bei der dem Katalogpreis des Fahrzeugs der Vorrang gegeben wird und die somit zur Folge hat, die Steuerlast für Luxus- oder Prestigefahrzeuge zu erhöhen, hat der Gesetzgeber keine offensichtlich unvernünftige Maßnahme ergriffen.

B.4.8. Der dritte Klagegrund in der Rechtssache Nr. 5445 ist unbegründet.

B.5.1. Im ersten Teil des dritten Klagegrunds in der Rechtssache Nr. 5441 wird bemängelt, dass der Gesetzgeber den Katalogpreis des Fahrzeugs als Grundlage zur Berechnung des Wertes des Vorteils jeglicher Art gewählt habe, ohne die vom Verkäufer des Fahrzeugs gewährten Ermäßigungen, Verringerungen, Rabatte oder Rückvergütungen zu berücksichtigen.

B.5.2. Indem er die Preisnachlässe auf den Katalogpreis, die der Verkäufer beim Kauf des Fahrzeugs gewährt hat, nicht berücksichtigt hat, wollte der Gesetzgeber die Gleichbehandlung der Empfänger eines Firmenfahrzeugs gewährleisten, indem er vermied, dass der Vorteil für ein identisches Fahrzeug unterschiedlich berechnet würde, je nachdem, ob der Arbeitgeber oder das Leasingunternehmen einen mehr oder weniger vorteilhaften Kaufpreis hat aushandeln können, insbesondere entsprechend der Größe des betreffenden Unternehmens und des Umfangs der Fahrzeugflotte, die seinem Personal zur Verfügung gestellt wird. Daher war er der Auffassung, dass «der Katalogwert ein logisches, objektives Kriterium» war (*Parl. Dok.*, Kammer, 2011-2012, DOC 53-1952/010, S. 29).

Unter Berücksichtigung dieses Ziels konnte der Gesetzgeber vernünftigerweise davon ausgehen, dass der Katalogpreis eines Fahrzeugs dessen Wert darstellt, ungeachtet des tatsächlich für dessen Kauf gezahlten Preises, und somit ein relevanter Berechnungsfaktor zur Veranschlagung des Vorteils jeglicher Art ist, den die Bereitstellung des Fahrzeugs für den Empfänger darstellt.

B.5.3. Der erste Teil des dritten Klagegrunds in der Rechtssache Nr. 5441 ist unbegründet.

*Hinsichtlich der identischen Behandlung aller Empfänger eines Firmenfahrzeugs*

B.6.1. Im ersten und zweiten Klagegrund in der Rechtssache Nr. 5441 wird bemängelt, dass der Gesetzgeber die gleiche Berechnung des Vorteils jeglicher Art, der in der Bereitstellung eines Firmenfahrzeugs bestehe, für alle in dessen Genuss gelangenden Steuerpflichtigen vorgesehen habe, ohne zwischen den Empfängern dieses Vorteils danach zu unterscheiden, einerseits, ob es ihnen völlig freistehe, das Fahrzeug und dessen Extras zu wählen, oder ob sie an Richtlinien, die der Arbeitgeber auferlegt habe, gebunden seien (erster Klagegrund) und andererseits, ob ihnen Bedingungen oder Einschränkungen für die private Nutzung des Fahrzeugs auferlegt würden oder nicht (zweiter Klagegrund).

B.6.2. Der Umstand, dass das Modell des dem Arbeitnehmer zur Verfügung gestellten Fahrzeugs und/oder ein Teil der Extras, mit denen es ausgestattet ist, durch den Arbeitgeber vorgeschrieben wurden, beispielsweise zur Vereinheitlichung des Fuhrparks des Unternehmens oder aus Gründen der gerechten Behandlung aller Arbeitnehmer, hat keinen Einfluss auf den Wert des Vorteils jeglicher Art für den Empfänger. Daher kann dem Gesetzgeber nicht vorgeworfen werden, solche Faktoren nicht in der Berechnung des Wertes des Vorteils jeglicher Art im Hinblick auf dessen Besteuerung berücksichtigt zu haben.

Außerdem würde die Berücksichtigung der Richtlinien eines jeden Arbeitgebers, der seinen Personalmitgliedern Firmenfahrzeuge anbietet, unüberwindbare praktische Probleme bei der Berechnung des Wertes des Fahrzeugs bereiten und zu nicht zu rechtfertigenden Behandlungsunterschieden führen zwischen den Empfängern identischer Fahrzeuge, die unterschiedlich besteuert würden entsprechend ihren eigenen Wünschen und den durch den Arbeitgeber festgelegten Kriterien.

B.6.3. Ebenso kann dem Gesetzgeber nicht vorgeworfen werden, bei der Berechnung des Vorteils jeglicher Art, der sich aus der Bereitstellung eines Fahrzeugs für private Fahrten ergibt, nicht die Benutzungsbedingungen für dieses Fahrzeug, die jeder einzelne Arbeitgeber vorschreibt, berücksichtigt zu haben. Wie der Kläger selbst anführt, sind die Verschiedenartigkeit dieser Bedingungen und die besonderen Merkmale einer jeden Regelung, die von den Arbeitgebern angenommen wird, die ihren Personalmitgliedern Firmenfahrzeuge anbieten, dergestalt, dass es sich als unmöglich erweist, sie im Rahmen einer allgemeinen Regelung zur Festlegung der pauschalen Berechnung des Wertes des Vorteils im Hinblick auf dessen Besteuerung zu berücksichtigen.

Überdies gewährleistet der Umstand, dass der Gesetzgeber in dem Fall, dass der Vorteil nicht kostenlos bewilligt wird, vorgesehen hat, dass der zu berücksichtigende Vorteil um die Beteiligung des Empfängers dieses Vorteils verringert wird, dass die Maßnahme keine unverhältnismäßigen Folgen hat.

Schließlich kommen die Erwägungen der klagenden Partei in ihrem Erwidierungsschriftsatz bezüglich des Begriffs der Beteiligung des Empfängers am Vorteil einem neuen Klagegrund gleich und sie brauchen deshalb nicht geprüft zu werden.

B.6.4. Der erste und der zweite Klagegrund in der Rechtssache Nr. 5441 sind unbegründet.

#### *Hinsichtlich des freien Warenverkehrs*

B.7.1. Der zweite Teil des dritten Klagegrunds in der Rechtssache Nr. 5441 ist aus einem Verstoß gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung in Verbindung mit den Artikeln 28 und 29 des AEUV abgeleitet. Die klagende Partei bemängelt, dass in der angefochtenen Bestimmung nur der in Belgien veröffentlichte Katalogpreis zur Bestimmung des Wertes des Vorteils jeglicher Art, der in der Bereitstellung eines Firmenfahrzeugs bestehe, berücksichtigt werde. Sie schlussfolgert daraus, dass diese Bestimmung eine Diskriminierung zwischen Steuerpflichtigen einführe, die im Widerspruch zum Recht der Europäischen Union stehe.

B.7.2. Artikel 28 des AEUV bestimmt:

«(1) Die Union umfasst eine Zollunion, die sich auf den gesamten Warenaustausch erstreckt; sie umfasst das Verbot, zwischen den Mitgliedstaaten Ein- und Ausfuhrzölle und Abgaben gleicher Wirkung zu erheben, sowie die Einführung eines Gemeinsamen Zolltarifs gegenüber dritten Ländern.

(2) Artikel 30 und Kapitel 3 dieses Titels gelten für die aus den Mitgliedstaaten stammenden Waren sowie für diejenigen Waren aus dritten Ländern, die sich in den Mitgliedstaaten im freien Verkehr befinden ».

Artikel 29 des AEUV bestimmt:

« Als im freien Verkehr eines Mitgliedstaats befindlich gelten diejenigen Waren aus dritten Ländern, für die in dem betreffenden Mitgliedstaat die Einfuhrförmlichkeiten erfüllt sowie die vorgeschriebenen Zölle und Abgaben gleicher Wirkung erhoben und nicht ganz oder teilweise rückvergütet worden sind ».

B.7.3. Die angefochtenen Bestimmungen haben weder zum Ziel, noch zur Folge, die Arbeitgeber oder ihre Personalmitglieder, die ein Firmenfahrzeug erhalten, daran zu hindern, dieses in einem anderen Land der Europäischen Union als Belgien zu erwerben. Sie führen weder eine Zollgebühr, noch eine Abgabe gleicher Wirkung auf den Import von Fahrzeugen ein. Überdies legt die klagende Partei nicht dar, inwiefern der Umstand, dass der Wert des Vorteils jeglicher Art, der in der Bereitstellung eines Firmenfahrzeugs bestehe, auf der Grundlage des für den belgischen Markt festgesetzten Katalogpreises berechnet wird, zur Folge hätte, vom Kauf des Fahrzeugs in einem anderen Land abzuhalten.

B.7.4. Schließlich wird der Wert des Vorteils jeglicher Art, der pauschal auf Seiten des Steuerpflichtigen berechnet wird, der über ein Firmenfahrzeug verfügt, nicht dadurch beeinflusst, dass der Katalogpreis dieses Fahrzeugs von einem Land zum anderen innerhalb der Europäischen Union schwankt, und ebenfalls nicht durch den Umstand, dass dieses Fahrzeug gegebenenfalls in einem anderen Land als Belgien erworben wurde, so dass der Gesetzgeber zur Berechnung dieses Vorteils vernünftigerweise von dem für den belgischen Markt festgesetzten Katalogpreis ausgehen konnte.

B.7.5. Der zweite Teil des dritten Klagegrunds in der Rechtssache Nr. 5441 ist unbegründet.

#### *Hinsichtlich des Rechts auf den Schutz einer gesunden Umwelt*

B.8.1. Der vierte Klagegrund in der Rechtssache Nr. 5441 ist aus einem Verstoß gegen Artikel 23 der Verfassung abgeleitet; dieser bestimmt:

« Jeder hat das Recht, ein menschenwürdiges Leben zu führen.

Zu diesem Zweck gewährleistet das Gesetz, das Dekret oder die in Artikel 134 erwähnte Regel unter Berücksichtigung der entsprechenden Verpflichtungen die wirtschaftlichen, sozialen und kulturellen Rechte und bestimmt die Bedingungen für ihre Ausübung.

Diese Rechte umfassen insbesondere:

[...]

4. das Recht auf den Schutz einer gesunden Umwelt;

[...] ».

B.8.2. Im ersten Teil dieses Klagegrunds führt die klagende Partei an, dass die angefochtenen Bestimmungen Fahrzeuge mit Dieselmotor begünstigten, weil der Bezugswert der CO<sub>2</sub>-Emission für diese Fahrzeuge geringer sei als für Fahrzeuge mit Benzinmotor. Sie ist der Auffassung, dass diese Bevorzugung von Dieselfahrzeugen gegen das Recht auf den Schutz einer gesunden Umwelt verstoße, da die Weltgesundheitsorganisation bestätigt habe, dass der durch Dieselmotoren ausgestoßene Feinstaub krebserregend sei.

B.8.3. In Artikel 36 des EStGB 1992 wird die CO<sub>2</sub>-Bezugsemission auf 115 g/km für Fahrzeuge mit Benzin-, LPG- oder Erdgasmotor und auf 95 g/km für Fahrzeuge mit Dieselmotor festgelegt. Der Basisprozentsatz zur Berechnung des Wertes des Vorteils jeglicher Art, der in der Bereitstellung eines Firmenfahrzeugs besteht, wird um 0,1 Prozent pro Gramm CO<sub>2</sub>, das durch das betreffende Fahrzeug mehr oder weniger im Verhältnis zur Bezugsemission ausgestoßen wird, erhöht bzw. verringert.

B.8.4. Die CO<sub>2</sub>-Bezugsemission wird jährlich vom König entsprechend der durchschnittlichen CO<sub>2</sub>-Emission des Jahres vor dem Besteuerungszeitraum bestimmt. Die durchschnittliche CO<sub>2</sub>-Emission wird auf der Grundlage der CO<sub>2</sub>-Emission der neu zugelassenen Fahrzeuge berechnet.

B.8.5. Der Unterschied in den CO<sub>2</sub>-Bezugsemissionen je nach der Motorart des betreffenden Fahrzeugs hängt mit den unterschiedlichen Merkmalen der Motoren hinsichtlich des Kraftstoffverbrauchs pro Kilometer und folglich dem Gewicht des durch den betreffenden Motor pro Kilometer ausgestoßenen CO<sub>2</sub> zusammen. Insofern die Berechnung des Wertes des Vorteils, der sich aus der Bereitstellung eines Firmenfahrzeugs ergibt, teilweise von der Leistung des betreffenden Fahrzeugs hinsichtlich der CO<sub>2</sub>-Emission abhängt, ist es sachdienlich, diese Leistung im Verhältnis zu einem Bezugswert zu messen, der unterschiedlich festgelegt wird, je nachdem, ob es sich um einen Dieselmotor oder um einen Benzinmotor handelt. Da der Bezugswert mit der durchschnittlichen Emission der Fahrzeuge mit gleicher Motorisierung verbunden ist, wird auch die Leistung eines jeden betreffenden Fahrzeugs im Verhältnis zu den Leistungen der damit vergleichbaren Fahrzeuge veranschlagt.

Überdies beweist die klagende Partei nicht, inwiefern die durch den Gesetzgeber für die CO<sub>2</sub>-Bezugsemission angenommenen Sätze unvernünftig oder unrealistisch wären.

B.8.6. Im zweiten Teil des Klagegrunds führt die klagende Partei an, die Nichtberücksichtigung des Umstandes, dass Hybrid-, Elektro- oder LPG-Fahrzeuge, die weniger Verschmutzung verursachen, bei der Anschaffung teurer seien als Fahrzeuge mit Benzin- oder

Dieselmotor, habe zur Folge, vom Kauf solcher Fahrzeuge abzuschrecken und somit den Schutz des Rechtes auf eine gesunde Umwelt zu verringern.

B.8.7. Es trifft zu, dass die Berechnung des Wertes des Vorteils jeglicher Art, der in der Bereitstellung eines Firmenfahrzeugs durch den Arbeitgeber besteht, vom Katalogpreis des betreffenden Fahrzeugs abhängt, ohne dass hierbei berücksichtigt wird, dass der Preis gewisser Fahrzeuge mit geringerer Umweltverschmutzung höher sein kann. Der Katalogpreis wird jedoch mit einem Prozentsatz multipliziert, der von der Leistung des Fahrzeugs hinsichtlich der CO<sub>2</sub>-Emission abhängt. Somit wird den Fahrzeugen mit geringerer Umweltverschmutzung ein Vorteil bei der Berechnung der Steuer zugeteilt.

B.8.8. Aus dem Umstand, dass der Gesetzgeber bei der Annahme von Maßnahmen, die im Wesentlichen einen Zweck und ein Ziel steuerlicher Art haben, keinen zusätzlichen Anreiz für den Kauf von weniger verschmutzenden Fahrzeugen vorgesehen hat, kann nicht abgeleitet werden, dass die angefochtenen Bestimmungen gegen das Recht auf den Schutz einer gesunden Umwelt, das durch Artikel 23 der Verfassung gewährleistet wird, verstoßen würden.

B.8.9. Keiner der Teile des vierten Klagegrunds in der Rechtssache Nr. 5441 ist begründet.

#### *Hinsichtlich des Legalitätsprinzips in Steuersachen*

B.9.1. Der zweite Klagegrund in der Rechtssache Nr. 5445 ist aus einem Verstoß gegen Artikel 170 der Verfassung abgeleitet. Die klagende Partei ist der Auffassung, dass die angefochtenen Bestimmungen dadurch, dass sie den König ermächtigen, jährlich die CO<sub>2</sub>-Bezugsemission gemäß den von Ihm festgelegten Modalitäten zu bestimmen, gegen das Legalitätsprinzip in Steuerangelegenheiten verstießen.

B.9.2. Artikel 170 § 1 der Verfassung bestimmt:

« Eine Steuer zugunsten des Staates darf nur durch ein Gesetz eingeführt werden ».

Diese Bestimmung ist Ausdruck des Legalitätsprinzips in Steuersachen, das es erfordert, dass die wesentlichen Bestandteile der Steuer grundsätzlich durch Gesetz festgelegt werden, damit keinerlei Steuer ohne die Zustimmung der Steuerpflichtigen, die durch ihre Vertreter zum Ausdruck gebracht wird, erhoben werden kann. Zu den wesentlichen Bestandteilen der Steuer gehören die Bestimmung der Steuerpflichtigen, der Steuergegenstand, die

Besteuerungsgrundlage, der Steuersatz sowie die etwaigen Steuerbefreiungen und -ermäßigungen.

Die vorerwähnte Verfassungsbestimmung geht jedoch nicht soweit, dass sie den Gesetzgeber verpflichten würde, jeden Aspekt einer Steuer oder einer Befreiung selbst zu regeln. Eine Zuständigkeit, die einer anderen Behörde erteilt wird, steht nicht im Widerspruch zum Legalitätsprinzip, sofern die Ermächtigung ausreichend präzise umschrieben ist und sich auf die Ausführung von Maßnahmen bezieht, deren wesentliche Bestandteile vorher durch den Gesetzgeber festgelegt wurden.

B.9.3. Im vorliegenden Fall betrifft die Ermächtigung des Königs die Bestimmung der CO<sub>2</sub>-Bezugsemission, die bei der Berechnung der Besteuerungsgrundlage des Vorteils jeglicher Art berücksichtigt wird. Obwohl in der angefochtenen Bestimmung erwähnt ist, dass der König die CO<sub>2</sub>-Bezugsemission « gemäß Modalitäten, die Er festlegt » bestimmt, hat der Gesetzgeber einen strengen Rahmen für die betreffende Ermächtigung vorgesehen, denn er hat präzisiert, dass die CO<sub>2</sub>-Bezugsemission vom König entsprechend der durchschnittlichen CO<sub>2</sub>-Emission des Jahres vor dem Besteuerungszeitraum im Verhältnis zur durchschnittlichen CO<sub>2</sub>-Emission des Bezugsjahres 2011 bestimmt werden muss, und er hat präzisiert, dass die durchschnittliche CO<sub>2</sub>-Emission auf der Grundlage der CO<sub>2</sub>-Emission der in Artikel 65 des EStGB 1992 erwähnten Fahrzeuge, die neu zugelassen wurden, berechnet wird, und dies ist ein objektives Element. Außerdem legt die angefochtene Bestimmung ebenfalls den CO<sub>2</sub>-Basisprozentsatz sowie den Höchst- und Mindestwert fest.

B.9.4. Im Übrigen betrifft die Ermächtigung des Königs ein sehr technisches Element, das jedes Jahr entsprechend der Entwicklung der Umweltleistungen der auf dem Markt angebotenen Fahrzeuge angepasst werden muss.

B.9.5. Folglich hat der Gesetzgeber dadurch, dass er dem König die Bestimmung der CO<sub>2</sub>-Bezugsemission übertragen hat, nicht das in Artikel 170 der Verfassung verankerte Legalitätsprinzip in Steuersachen verletzt.

B.9.6. Der zweite Klagegrund in der Rechtssache Nr. 5445 ist unbegründet.

Aus diesen Gründen:

Der Gerichtshof

weist die Klagen zurück.

Verkündet in französischer, niederländischer und deutscher Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, in der öffentlichen Sitzung vom 13. Juni 2013.

Der Kanzler,

Der Präsident,

F. Meersschant

R. Henneuse