

Geschäftsverzeichnissnr. 5563
Entscheid Nr. 10/2014 vom 23. Januar 2014

ENTSCHEIDSAUSZUG

---

*In Sachen:* Vorabentscheidungsfrage in Bezug auf Artikel 42 § 3 Absatz 2 des Mehrwertsteuergesetzbuches, gestellt vom Appellationshof Brüssel.

Der Verfassungsgerichtshof,

zusammengesetzt aus dem emeritierten Präsidenten M. Bossuyt gemäß Artikel 60*bis* des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, dem Präsidenten J. Spreutels, und den Richtern E. De Groot, L. Lavrysen, J.-P. Moerman, E. Derycke und P. Nihoul, unter Assistenz des Kanzlers P.-Y. Dutilleux, unter dem Vorsitz des emeritierten Präsidenten M. Bossuyt,

verkündet nach Beratung folgenden Entscheid:

\*

\* \*

### I. *Gegenstand der Vorabentscheidungsfrage und Verfahren*

In seinem Entscheid vom 12. Dezember 2012 in Sachen des belgischen Staates gegen André D'Haese und in Sachen des belgischen Staates gegen die « Avenue PGmbH », dessen Ausfertigung am 24. Januar 2013 in der Kanzlei des Gerichtshofes eingegangen ist, hat der Appellationshof Brüssel folgende Vorabentscheidungsfrage gestellt:

« Verstößt Artikel 42 § 3 Absatz 2 des Mehrwertsteuergesetzbuches gegen die Artikel 10, 11, 170 § 1 und 172 Absatz 2 der Verfassung, indem er dem Finanzminister oder der Steuerverwaltung die Zuständigkeit überträgt, die Grenzen und Bedingungen für die Anwendung der Steuerbefreiung, die in Artikel 42 § 3 Absatz 1 Nrn. 1 und 3 des Mehrwertsteuergesetzbuches vorgesehen ist, zu bestimmen? ».

(...)

### III. *Rechtliche Würdigung*

(...)

B.1.1. Artikel 42 § 3 Absatz 2 des Mehrwertsteuergesetzbuches bestimmt:

« Der Minister der Finanzen oder sein Beauftragter legt Grenzen und Bedingungen für die Anwendung des vorliegenden Paragraphen fest. Sie können insbesondere vorsehen, dass im vorliegenden Paragraphen erwähnte Befreiungen durch Erstattungen bewilligt werden ».

B.1.2. Artikel 42 § 3 Absatz 1 Nrn. 1 und 3 des Mehrwertsteuergesetzbuches in der auf den vor dem vorlegenden Richter anhängigen Streitfall anwendbaren Fassung bestimmt:

« Steuerfrei sind:

1. Lieferung und Einfuhr von Gütern und Dienstleistungen im Rahmen der diplomatischen und konsularischen Beziehungen,

[...]

3. Lieferung und Einfuhr von Gütern und Dienstleistungen, die für internationale Einrichtungen und für Beamte dieser Einrichtungen bestimmt sind, insofern die Befreiung durch ein Abkommen vorgesehen ist, bei dem Belgien Vertragspartei ist,

[...] ».

B.1.3. Artikel 42 § 3 Absatz 1 Nrn. 1 und 3 des Mehrwertsteuergesetzbuches befreit gewisse Lieferungen von Gütern und Dienstleistungen von der Steuer, wenn sie im Rahmen diplomatischer und konsularischer Beziehungen erbracht werden oder wenn sie für internationale

Einrichtungen und für Beamte dieser Einrichtungen bestimmt sind, insofern die Befreiung durch ein Abkommen vorgesehen ist, bei dem Belgien Vertragspartei ist.

Die Einschränkungen der Befreiungen im Sinne von Artikel 42 § 3 Absatz 1 Nrn. 1 und 3 des Mehrwertsteuergesetzbuches und die Bedingungen, unter denen sie Anwendung finden, wurden zur Ausführung von Artikel 42 § 3 Absatz 2 des Mehrwertsteuergesetzbuches im Rundschreiben Nr. 1/1978 präzisiert, das auf der Website des FÖD Finanzen veröffentlicht wurde.

B.2.1. Artikel 42 § 3 des Mehrwertsteuergesetzbuches stellt die Umsetzung in belgisches Recht des früheren Artikels 15 Nummer 10 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 « zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern » dar, der mittlerweile aufgehoben und ersetzt wurde durch Artikel 151 Absatz 1 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem.

B.2.2. Ursprünglich bestimmte Artikel 42 § 2 (nunmehr § 3) des Mehrwertsteuergesetzbuches, eingeführt durch das Gesetz vom 3. Juli 1969 zur Einführung des Mehrwertsteuergesetzbuches:

« Die Befreiung von der Steuer gilt auch in Bezug auf die nachstehend aufgezählten Handlungen, wenn diese unter den vom Minister der Finanzen oder von seinem Beauftragten festzulegenden Bedingungen erfolgen, und in Bezug auf Nr. 1 innerhalb der von ihnen festzulegenden Grenzen:

1. Lieferung und Einfuhr von Gütern und Dienstleistungen, die für Botschaften, Konsulate und diplomatische oder konsularische Beamte bestimmt sind;

2. Lieferung und Einfuhr von Gütern und Dienstleistungen, die für internationale Einrichtungen und für Beamte dieser Einrichtungen bestimmt sind, insofern die Befreiung durch ein Abkommen vorgesehen ist, bei dem Belgien Vertragspartei ist;

[...] ».

Das Mehrwertsteuergesetzbuch ergab sich aus der durch die Europäische Wirtschaftsgemeinschaft auferlegten Verpflichtung, spätestens am 1. Januar 1970 die Systeme der Umsatzsteuer in den EWG-Ländern durch ein gemeinschaftliches Mehrwertsteuersystem zu ersetzen. Laut den Vorarbeiten waren

« Befreiungen soweit wie möglich zu verweigern, weil sie eine Erhöhung des normalen Steuersatzes erfordern, die Anwendung des Systems komplizierter machen und Störungen verursachen » (*Parl. Dok.*, Kammer, 1968, Nr. 88/1, S. 11).

«Die Befreiungen, die in Artikel 42 § 2 aufgelistet sind und deren Bestehen auf internationalen Verträgen beruht, die Belgien mit unterzeichnet hat, oder auf der besonderen Beschaffenheit der Bestimmung der Güter und Dienstleistungen, sind bereits in den heutigen Rechtsvorschriften vorgesehen. So wie jetzt wird es dem Minister der Finanzen oder seinem Beauftragten überlassen, die Bedingungen festzulegen, die einzuhalten sind, damit Missbräuche zu vermieden werden » (ebenda, SS. 39-40).

B.2.3. Durch Artikel 22 des Gesetzes vom 27. Dezember 1977 « zur Abänderung des Mehrwertsteuergesetzbuches, des Gesetzbuches der der Stempelsteuer gleichgesetzten Steuern und des Registrierungs-, Hypotheken- und Kanzleigebührengesetzbuches » wurde Artikel 42 des Mehrwertsteuergesetzbuches der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG angepasst.

B.3. Der vorliegende Richter möchte vom Gerichtshof erfahren, ob Artikel 42 § 3 Absatz 2 des Mehrwertsteuergesetzbuches gegen die Artikel 10, 11, 170 § 1 und 172 Absatz 2 der Verfassung verstoße, insofern er dem Minister der Finanzen (« der Minister ») oder der Steuerverwaltung (« oder sein Beauftragter ») die Zuständigkeit übertrage, die Grenzen und Bedingungen für die Anwendung der Befreiung im Sinne von Artikel 42 § 3 Absatz 1 Nrn. 1 und 3 des Mehrwertsteuergesetzbuches zu bestimmen.

B.4. Artikel 170 § 1 der Verfassung bestimmt:

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

Artikel 172 Absatz 2 der Verfassung bestimmt:

« Eine Steuerbefreiung oder Steuerermäßigung darf nur durch ein Gesetz eingeführt werden ».

B.5. 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 die Angelegenheit der Steuern eine Zuständigkeit ist, die im vorliegenden Fall durch die Verfassung dem Gesetz vorbehalten wird, und dass jede Befugnisübertragung, die sich auf die Festlegung eines der wesentlichen Elemente der Steuern bezieht, grundsätzlich verfassungswidrig ist.

Die vorerwähnten Verfassungsbestimmungen gehen jedoch nicht so weit, dass sie den Gesetzgeber verpflichten würden, 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 Elemente vorher durch den Gesetzgeber festgelegt wurden.

Zu den wesentlichen Bestandteilen der Steuer gehören die Bestimmung der Steuerpflichtigen, der Steuergegenstand, die Besteuerungsgrundlage, der Steuersatz sowie die etwaigen Steuerbefreiungen.

B.6. Im vorliegenden Fall bestimmt Artikel 42 § 3 Absatz 1 des Mehrwertsteuergesetzbuches die Lieferungen und Einfuhren von Gütern und Dienstleistungen, die in den Genuss einer Steuerbefreiung gelangen können.

Die Ermächtigung des Ministers der Finanzen in Artikel 42 § 3 Absatz 2 des Mehrwertsteuergesetzbuches bezieht sich auf die Zuständigkeit zur Festlegung der « Grenzen und Bedingungen » dieser Befreiungen, « damit Missbräuche vermieden werden » (*Parl. Dok.*, Kammer, 1968, Nr. 88/1, SS. 39-40), was durch die Steuerverwaltung im Rundschreiben Nr. 1 vom 3. Januar 1978 geschehen ist; in diesem Rundschreiben wird festgelegt, was unter « diplomatischen und konsularischen Beziehungen » zu verstehen ist, und werden die Dokumente bestimmt, mit denen die Anwendung der gesetzlichen Befreiung nachgewiesen und in Anspruch genommen werden kann. Das Rundschreiben Nr. 1 stellt für die Steuerpflichtigen nur einen praktischen Leitfaden dar.

Daher beinhaltet die dem Minister der Finanzen oder der Steuerverwaltung erteilte Zuständigkeit nicht, neue Befreiungen einzuführen oder die Befreiungen, die in Artikel 42 § 3 Absatz 1 vorgesehen sind, zu begrenzen, aufzuheben oder auf irgendeine Weise zu ändern. Die fragliche Übertragung der Zuständigkeit bezweckt lediglich die Ausarbeitung und Ausführung von durch den Gesetzgeber festgelegten wesentlichen Bestandteilen.

Folglich hat der Gesetzgeber dadurch, dass er dem Minister der Finanzen oder der Steuerverwaltung die Zuständigkeit übertragen hat, die in Artikel 42 § 3 Absatz 1 Nrn. 1 und 3 des Mehrwertsteuergesetzbuches vorgesehenen Grenzen und Bedingungen der Befreiungen zu bestimmen, nicht das durch die Artikel 170 § 1 und 172 Absatz 2 der Verfassung gewährleistete Legalitätsprinzip in Steuersachen verletzt.

B.7. Im Übrigen obliegt es dem zuständigen Richter, darüber zu urteilen, ob der Minister der Finanzen die Ziele der fraglichen Bestimmung und die Grenzen der darin enthaltenen Übertragung eingehalten hat.

B.8. Die Vorabentscheidungsfrage ist verneinend zu beantworten.

Aus diesen Gründen:

Der Gerichtshof

erkennt für Recht:

Artikel 42 § 3 Absatz 2 des Mehrwertsteuergesetzbuches verstößt nicht gegen die Artikel 10, 11, 170 § 1 und 172 Absatz 2 der Verfassung.

Verkündet in niederländischer und französischer Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, in der öffentlichen Sitzung vom 23. Januar 2014.

Der Kanzler,

Der Präsident,

(gez.) P.-Y. Dutilleux

(gez.) M. Bossuyt