



Verfassungsgerichtshof

ÜBERSETZUNG
Entscheid Nr. 73/2023
vom 4. Mai 2023
Geschäftsverzeichnismr. 7763
AUSZUG

In Sachen: Vorabentscheidungsfragen in Bezug auf Artikel 91 § 1 Absatz 1 und § 3 des Mehrwertsteuergesetzbuches, gestellt vom französischsprachigen Gericht erster Instanz Brüssel.

Der Verfassungsgerichtshof,

zusammengesetzt aus den Präsidenten P. Nihoul und L. Lavrysen, und den Richtern T. Giet, J. Moerman, M. Pâques, Y. Kherbache, T. Detienne, D. Pieters, S. de Bethune, E. Bribosia, W. Verrijdt und K. Jadin, unter Assistenz des Kanzlers P.-Y. Dutilleux, unter dem Vorsitz des Präsidenten P. Nihoul,

erlässt nach Beratung folgenden Entscheid:

I. Gegenstand der Vorabentscheidungsfragen und Verfahren

In seinem Urteil vom 4. Februar 2022, dessen Ausfertigung am 28. Februar 2022 in der Kanzlei des Gerichtshofes eingegangen ist, hat das französischsprachige Gericht erster Instanz Brüssel folgende Vorabentscheidungsfragen gestellt:

« Verstößt Artikel 91 § 1 Absatz 1 des Mehrwertsteuergesetzbuches gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, indem er besagt, dass ein Verzugszins von 0,8 Prozent pro Monat - d.h. 9,6 Prozent zum Jahressatz - von Rechts wegen geschuldet wird, wenn die Steuer nicht gezahlt worden ist, während Artikel 414 § 1 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 vorsieht, dass bei Nichtzahlung innerhalb der in den Artikeln 412, 413 und 413/1 desselben Gesetzbuches festgelegten Fristen geschuldete Summen zugunsten der Staatskasse für die Dauer des Verzugs in Abweichung von Artikel 2 § 2 des Gesetzes vom 5. Mai 1865 über das verzinsliche Darlehen einen Zins zu einem Satz tragen, der jährlich angepasst wird und dem Durchschnitt der Referenzindexe J in Bezug auf lineare Schuldverschreibungen mit einer Laufzeit von zehn Jahren für die Monate Juli, August und September des Jahres vor dem Jahr, in dem dieser Zinssatz anwendbar ist, ohne dass er unter 4 Prozent oder über 10 Prozent liegen darf, entspricht, insbesondere in Anbetracht der unterschiedlichen Behandlung der Personen, die Verzugszinsen aufgrund von Artikel 91 § 1 des Mehrwertsteuergesetzbuches (die sich als

unverhältnismäßig und der wirtschaftlichen Realität nicht angepasst erweisen können) schulden, einerseits und der Personen, die in Artikel 414 § 1 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 vorgesehene Verzugszinsen (die der wirtschaftlichen Realität angepasst sind) schulden, sowie der Personen, die Verzugszinsen schulden, welche zum gesetzlichen Zinssatz auf die von ihnen geschuldeten Beträge - ob wegen Steuern oder aus einem anderen Grund - berechnet werden, andererseits?

Wäre in dem Fall, dass der Gerichtshof in Beantwortung der vorherigen Frage Artikel 91 § 1 Absatz 1 des Mehrwertsteuergesetzbuches für diskriminierend und verfassungswidrig befinden würde, der belgische Staat insofern, als er aufgrund von Artikel 91 § 3 des Mehrwertsteuergesetzbuches Aufschubzinsen zum selben Satz von 0,8 Prozent pro Monat auf die zu erstattenden Beträge schuldet, Gegenstand eines ungerechtfertigten Behandlungsunterschieds, wenn man ihn mit den Personen vergleicht, die die Steuer, die nicht gezahlt worden ist, schulden, wobei Letztere in diesem Fall nicht den Verzugszins zum selben Satz schulden? Ist der belgische Staat insofern, als er aufgrund von Artikel 91 § 3 des Mehrwertsteuergesetzbuches Aufschubzinsen zum selben Satz von 0,8 Prozent pro Monat auf die zu erstattenden Beträge schuldet, Gegenstand eines ungerechtfertigten Behandlungsunterschieds, wenn man ihn mit anderen öffentlich-rechtlichen Personen vergleicht, die Verzugszinsen auf zu erstattende Steuern schulden, oder mit Personen, die Verzugszinsen zum gesetzlichen Zinssatz auf die von ihnen geschuldeten Beträge schulden? ».

(...)

III. *Rechtliche Würdigung*

(...)

In Bezug auf die fragliche Bestimmung und ihre Tragweite

B.1.1. Die Vorabentscheidungsfragen beziehen sich auf Artikel 91 § 1 Absatz 1 und § 3 des Mehrwertsteuergesetzbuches (nachstehend: MwStGB), insofern er den Satz der Verzugszinsen und der Aufschubzinsen auf 0,8 % pro Monat festsetzt.

B.1.2. Vor seiner Abänderung durch das Gesetz vom 20. November 2022 « zur Festlegung verschiedener steuerrechtlicher und finanzieller Bestimmungen » (nachstehend: Gesetz vom 20. November 2022) sah Artikel 91 § 1 Absatz 1 des MwStGB mehrere Fälle vor, in denen im Fall des Zahlungsverzugs bei der MwSt. seitens des Steuerpflichtigen ein Verzugszins von 0,8 % pro Monat von Rechts wegen auf die zu erstattenden Beträge geschuldet wurde. Artikel 91 § 3 des MwStGB sah wiederum mehrere Fälle vor, in denen ein Aufschubzins mit demselben Satz von Rechts wegen auf die vom Staat zu erstattenden Beträge geschuldet wurde.

Außerdem präzisierte Artikel 91 § 5 des MwStGB, dass der König den in Artikel 91 § 1 Absatz 1 und § 3 vorgesehenen Satz anpassen konnte, « wenn die Schwankungen des auf dem Finanzmarkt angewandten Zinssatzes dies rechtfertigen ».

B.1.3. Durch Artikel 17 des Gesetzes vom 20. November 2022 wurde später der in Artikel 91 § 1 Absatz 1 und § 3 des MwStGB festgesetzte Satz von 0,8 % abgeändert. Nunmehr wird der Zinssatz gemäß Artikel 2 § 2/1 Absatz 1 Nr. 1 des Gesetzes vom 5. Mai 1865 « über das verzinsliche Darlehen », erhöht um vier Prozentpunkte im Fall von Verzugszinsen (Artikel 91 § 1 Absatz 2 des MwStGB) und verringert um zwei Prozentpunkte im Fall von Aufschubzinsen, bestimmt (Artikel 91 § 5 Absatz 1 des MwStGB). Der vorerwähnte Artikel 17 hat außerdem die Möglichkeit des Königs abgeschafft, die Sätze der Verzugs- und Aufschubzinsen abzuändern.

B.1.4. Das Inkrafttreten von Artikel 17 des Gesetzes vom 20. November 2022 ist in Artikel 38 desselben Gesetzes auf den 1. Januar 2023 festgelegt.

Ursprünglich sah Artikel 37 des Vorentwurfs, der dem Gesetz vom 20. November 2022 zugrunde lag, eine unmittelbare Anwendung der neuen Sätze der Verzugszinsen auf alle laufenden Situationen vor (*Parl. Dok.*, Kammer, 2021-2022, DOC 55-2899/001, S. 92). In ihrem Gutachten hat die Gesetzgebungsabteilung des Staatsrates diesbezüglich angemerkt:

« L'effet immédiat sur toutes les situations en cours, que prévoit l'article 37 de l'avant-projet, ne peut se concilier avec l'interdiction de la non-rétroactivité que s'il est conçu de façon telle que, lors du calcul des intérêts dus pour la période jusqu'à l'entrée en vigueur de la loi à adopter, les taux d'intérêt en vigueur à l'époque sont appliqués, et pour la période postérieure à l'entrée en vigueur de cette loi, ce sont les taux d'intérêt nouvellement instaurés qui s'appliquent » (ebenda, S. 140).

Aus den Vorarbeiten geht hervor, dass der Gesetzgeber der Bemerkung der Gesetzgebungsabteilung des Staatsrates in diesem Punkt gefolgt ist:

« L'article 37 de l'avant-projet a été supprimé de sorte qu'il convient d'interpréter le principe de l'application immédiate de la loi nouvelle au sens donné par ce point de l'avis susmentionné » (ebenda, SS. 21-22).

B.1.5. Somit ist davon auszugehen, dass der Satz von 0,8 %, der in Artikel 91 § 1 Absatz 1 und § 3 des MwStGB in seiner Fassung vor seiner Abänderung durch das Gesetz vom

20. November 2022 festgesetzt ist, auf die Streitsache vor dem vorlegenden Rechtsprechungsorgan Anwendung findet, sodass die Vorabentscheidungsfragen nicht infolge der Annahme dieses Gesetzes gegenstandslos geworden sind.

B.2.1. Artikel 91 des MwStGB ist Bestandteil von Kapitel 14 dieses Gesetzbuches mit der Überschrift « Einnahme und Rechtsstreit ». Aus den Vorarbeiten zum MwStGB geht hervor, dass sich dieses Kapitel an die Regelung des Gesetzbuches der der Stempelsteuer gleichgesetzten Steuern, gegenwärtig Gesetzbuch der verschiedenen Gebühren und Steuern, anlehnt (*Parl. Dok.*, Kammer, 1968, Nr. 88/1, SS. 70-72). In den Vorarbeiten zu der Bestimmung, die Artikel 204³ des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern zugrunde liegt, der insbesondere vorsieht, dass die einzutreibenden oder zu erstattenden Beträge verzinst werden, ist präzisiert, dass es das Ziel des Gesetzgebers war, die gerechte Erhebung der Steuer sicherzustellen, Steuerbetrug zu verhindern und eine Vereinheitlichung der im Bereich Verzugszinsen in Steuersachen anwendbaren Rechtsvorschriften zu gewährleisten (*Parl. Dok.*, Kammer, 1946-1947, Nr. 44, SS. 74 und 86).

B.2.2. Der in Artikel 91 § 1 Absatz 1 und § 3 des MwStGB festgesetzte Satz von 0,8 % stammt aus dem Gesetz vom 4. August 1986 « zur Festlegung steuerrechtlicher Bestimmungen » (nachstehend: Gesetz vom 4. August 1986) Durch die Senkung des vorherigen Satzes, der 1 % betrug, wollte der Gesetzgeber « die von Rechts wegen auf die einzutreibenden oder zu erstattenden Beträge im Bereich Einkommensteuer und Mehrwertsteuer geschuldeten Zinssätze an die Zinssätze der Finanzmärkte annähern » (*Parl. Dok.*, Senat, 1985-1986, Nr. 310/1, S. 3).

B.2.3. In den Vorarbeiten zum Gesetz vom 4. August 1986 heißt es diesbezüglich:

« Compte tenu du taux actuel de l'intérêt légal (10 p.c.) et de la baisse continue des taux d'intérêts conventionnels, le Gouvernement est d'avis que le taux auquel sont pour l'instant calculés les intérêts de retard et les intérêts moratoires (1 p.c. par mois civil ou 12 p.c. l'an) tant en matière d'impôts directs qu'en matière de taxe sur la valeur ajoutée, ne se justifie plus. C'est pourquoi il est proposé de ramener ce dernier taux à 0,8 p.c.

De plus, il est apparu opportun de confier au Roi le soin d'adapter, à l'avenir, le taux en question, pour tenir compte des taux du marché financier » (ebenda, S. 16).

Und:

« Un commissaire demande comment le Ministre a établi le taux de 0,8 p.c. qui lui paraît trop élevé en comparaison avec les taux pratiqués actuellement. Il demande aussi confirmation du coût de la mesure.

Le Ministre reconnaît que le calcul effectué pour fixer à 0,8 p.c. le taux de retard est aujourd'hui dépassé depuis la baisse d'intérêt intervenue sur le marché. C'est pourquoi il a été prévu de permettre au Roi de modifier ce taux [...]. Le Ministre estime que l'abaissement du taux interviendra, le cas échéant, annuellement.

Un autre membre se demande s'il ne serait pas plus judicieux de supprimer le taux de 0,8 p.c. et de confier au Roi le pouvoir de fixer le taux applicable en l'espèce.

Le Ministre estime que ce taux doit rester indiqué dans la loi, étant donné que le coût de la mesure ne pourra pas dépasser 200 millions de francs pour 1986. Il estime d'ailleurs utile que le contribuable trouve une indication dans la loi elle-même. Il considère, par ailleurs, qu'il est raisonnable de confier au Roi le pouvoir de modifier ce taux » (*Parl. Dok.*, Senat, 1985-1986, Nr. 310/2-1, S. 92).

Außerdem wurde ein Abänderungsantrag, mit dem der König ausdrücklich verpflichtet werden sollte, den Satz der Verzugszinsen und der Aufschubzinsen ab dem Moment, in dem dieser Satz mehr als 1,5 % vom gesetzlichen Zinssatz abweicht, abzuändern, abgelehnt (ebenda, Nr. 310/3, S. 2). Der Minister der Finanzen hat diesbezüglich betont, dass « die Logik selbst es von der Regierung verlangt, wenn die Abweichung im Vergleich zu den Marktzinsen zu groß wird, die Zinssätze anzupassen ». Er war der Auffassung, « dass es keinen Grund gibt, Zwangsmaßnahmen für etwas zu ergreifen, das im Grunde genommen vom Markt selbst abhängt », und war der Ansicht, « dass es nicht ratsam ist, dass der Regierung in verbindlicher und mechanischer Weise solche Bestimmungen auferlegt werden » (ebenda, Nr. 310/58, SS. 5-6).

In Bezug auf die Vorabentscheidungsfragen

B.3.1. Die erste Vorabentscheidungsfrage bezieht sich auf die Vereinbarkeit des Behandlungsunterschieds zwischen Personen, die auf der Grundlage von Artikel 91 § 1 Absatz 1 des MwStGB Verzugszinsen schulden, insofern er einen Zinssatz von 0,8 % pro Monat festlegt, und einerseits den Personen, die auf der Grundlage von Artikel 414 § 1 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 (nachstehend: EStGB 1992), der einen jährlich an die wirtschaftliche Realität angepassten Satz vorsieht, ohne dass dieser unter 4 % oder über 10 %

liegen darf, Verzugszinsen schulden, und andererseits den Personen, die Verzugszinsen zum gesetzlichen Satz auf die von ihnen geschuldeten Beträge schulden, ob wegen Steuern oder aus einem anderen Grund, mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung.

B.3.2. Die zweite Vorabentscheidungsfrage bezieht sich auf die Vereinbarkeit des Behandlungsunterschieds zwischen dem belgischen Staat, der auf der Grundlage von Artikel 91 § 3 des MwStGB Aufschubzinsen schuldet, insofern er einen Zinssatz von 0,8 % pro Monat festsetzt, und mehreren anderen Personenkategorien, und zwar erstens Personen, die die Steuer, die nicht gezahlt worden ist, schulden, wobei Letztere in diesem Fall angesichts der Antwort auf die erste Vorabentscheidungsfrage nicht den Verzugszins zum selben Satz schulden, zweitens den anderen öffentlich-rechtlichen Personen, die Verzugszinsen auf zu erstattende Steuern schulden, und drittens den Personen, die Verzugszinsen zum gesetzlichen Zinssatz auf die von ihnen geschuldeten Beträge schulden, mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung.

B.4. Die Vorabentscheidungsfragen betreffen den Betrag der für die Mehrwertsteuer geltenden Verzugszinsen und der Aufschubzinsen. Nach Artikel 91 §§ 1 und 3 des MwStGB in der vor dem vorliegenden Rechtsprechungsorgan anwendbaren Fassung betragen diese Zinsen 0,8 % pro Monat. Dieser Zinssatz würde nicht mehr die Entwicklung der Marktzinsen widerspiegeln, im Gegensatz insbesondere zu den Zinssätzen, die für die Steuer der natürlichen Personen oder die Gesellschaftssteuer gelten, die gemäß Artikel 2 § 2/1 Absatz 1 Nr. 1 des Gesetzes vom 5. Mai 1865 « über das verzinsliche Darlehen » (Artikel 414 des EStGB 1992) von Amts wegen angepasst werden. Wegen ihres Zusammenhangs prüft der Gerichtshof die zwei Vorabentscheidungsfragen zusammen.

B.5. Wie in B.1.2 erwähnt, sieht Artikel 91 § 5 des MwStGB in der vor dem vorliegenden Rechtsprechungsorgan anwendbaren Fassung vor, dass « der König [...] die in den Paragraphen 1, 2 und 3 vorgesehenen Zinssätze anpassen [kann] », um die Sätze des Finanzmarktes zu berücksichtigen.

B.6. Bei der Festlegung seiner Politik in Steuersachen besitzt der Gesetzgeber eine weitgehende Ermessensbefugnis. Dies gilt insbesondere, wenn er die Berechnungsmodalitäten der vom Mehrwertsteuerpflichtigen geschuldeten Verzugszinsen bestimmt. In diesem Bereich darf der Gerichtshof die politischen Entscheidungen des Gesetzgebers sowie die ihnen

zugrunde liegenden Begründungen nur missbilligen, wenn sie auf einem offensichtlichen Irrtum beruhen oder wenn sie nicht vernünftig gerechtfertigt sind.

Sofern es sich nicht um wesentliche Elemente der Steuer handelt, gehört es ebenfalls zur Ermessensbefugnis des Gesetzgebers, dem König eine Befugnis einzuräumen. Die Befugnis, die erwähnten Zinssätze anzupassen, gehört nicht zu den wesentlichen Elementen der Steuer.

B.7. Der Gerichtshof darf nur darüber befinden, ob ein Behandlungsunterschied hinsichtlich der Verfassungsbestimmungen, deren Einhaltung er überwachen darf, gerechtfertigt ist oder nicht, wenn dieser Unterschied auf eine Gesetzesnorm zurückzuführen ist.

Aus dem in B.5 Erwähnten geht hervor, dass die konkreten Behandlungsunterschiede, zu denen sich der Gerichtshof äußern soll, nicht auf eine Gesetzesnorm zurückzuführen sind, sondern auf den noch nicht ergangenen königlichen Erlass zur Anpassung der in Artikel 91 §§ 1 und 3 erwähnten Zinssätze.

Wenn ein Gesetzgeber eine Ermächtigung einräumt, ist vorbehaltlich gegenteiliger Anzeichen anzunehmen, dass er dem Ermächtigten lediglich die Befugnis erteilt, die fragliche Ermächtigung im Einklang mit der Verfassung in Anspruch zu nehmen.

Weder Artikel 26 § 1 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 noch irgendeine andere Verfassungs- oder Gesetzesbestimmung erteilt dem Gerichtshof die Zuständigkeit, im Wege der Vorabentscheidung über die Weise zu urteilen, in der der König die Befugnisse, die Ihm vom Gesetzgeber eingeräumt wurden, ausgeübt hat oder nicht. Diese Zuständigkeit liegt beim ordentlichen Richter oder bei der Verwaltungstreitsachenabteilung des Staatsrates, die gemäß Artikel 14 § 3 der am 12. Januar 1973 koordinierten Gesetze über den Staatsrat außerdem dafür zuständig ist, über Nichtigkeitsklagen wegen des Stillschweigens der Behörde zu befinden.

B.8. Wenn der Gesetzgeber einen Behandlungsunterschied einführt, verstößt er gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, wenn feststeht, dass die eingesetzten Mittel in keinem angemessenen Verhältnis zum verfolgten Zweck stehen.

Da der Gesetzgeber die Anpassung der Zinssätze möglich gemacht hat, hat er die Grundsätze der Angemessenheit und der Verhältnismäßigkeit gewahrt.

B.9. Folglich ist Artikel 91 §§ 1 und 3 des MwStGB in der vor dem vorlegenden Rechtsprechungsorgan anwendbaren Fassung vereinbar mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung.

Aus diesen Gründen:

Der Gerichtshof

erkennt für Recht:

Artikel 91 § 1 Absatz 1 und § 3 des Mehrwertsteuergesetzbuches in der vor seiner Abänderung durch das Gesetz vom 20. November 2002 « zur Festlegung verschiedener steuerrechtlicher und finanzieller Bestimmungen » anwendbaren Fassung verstößt nicht gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung.

Erlassen in französischer und niederländischer Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, am 4. Mai 2023.

Der Kanzler,

Der Präsident,

(gez.) P.-Y. Dutilleux

(gez.) P. Nihoul