



Verfassungsgerichtshof

ÜBERSETZUNG
Entscheid Nr. 141/2023
vom 19. Oktober 2023
Geschäftsverzeichnismr. 7954
AUSZUG

In Sachen: Vorabentscheidungsfrage in Bezug auf die Artikel 2.12.3.0.1, 2.12.4.0.1 und 3.3.1.0.15 des Flämischen Steuerkodex vom 13. Dezember 2013, gestellt vom Gericht erster Instanz Ostflandern, Abteilung Gent.

Der Verfassungsgerichtshof,

zusammengesetzt aus der vorsitzenden Richterin J. Moerman, dem Präsidenten P. Nihoul, und den Richtern T. Giet, M. Pâques, Y. Kherbache, D. Pieters und W. Verrijdt, unter Assistenz des Kanzlers F. Meersschant, unter dem Vorsitz der Richterin J. Moerman,

erlässt nach Beratung folgenden Entscheid:

I. Gegenstand der Vorabentscheidungsfrage und Verfahren

In seinem Urteil vom 20. Februar 2023, dessen Ausfertigung am 17. März 2023 in der Kanzlei des Gerichtshofes eingegangen ist, hat das Gericht erster Instanz Ostflandern, Abteilung Gent, folgende Vorabentscheidungsfrage gestellt:

« Stehen die Artikel 2.12.3.0.1, 2.12.4.0.1 und 3.3.1.0.15 des Flämischen Steuerkodex, dahin ausgelegt, dass Steuerpflichtige, die ausschließlich andere Spiele und Wetten als Spielbanken anbieten, Verluste (d.h. den Negativsaldo aus der Verrechnung des Betrags der Gewinne mit dem Betrag des Einsatzes), die in einem Erklärungszeitraum erlitten wurden, nicht übertragen und mit folgenden Erklärungszeiträumen verrechnen dürfen, in Übereinstimmung mit den Artikeln 10, 11 und 172 der Verfassung? ».

(...)

III. *Rechtliche Würdigung*

(...)

B.1.1. Die Vorabentscheidungsfrage bezieht sich auf die Artikel 2.12.3.0.1, 2.12.4.0.1 und 3.3.1.0.15 des Flämischen Steuerkodex vom 13. Dezember 2013 (nachstehend: Flämischer Steuerkodex), die die Besteuerungsgrundlage, den Tarif beziehungsweise die Erklärung der Steuer auf Spiele und Wetten zum Gegenstand haben.

B.1.2. Aus der Vorlageentscheidung geht hervor, dass sich die Vorabentscheidungsfrage nur auf die Besteuerungsgrundlage bezüglich der Steuer auf Spiele und Wetten für andere Spiele und Wetten als Spielbanken im Sinne der Regelung in Artikel 2.12.3.0.1 § 1 Absätze 1 und 2 des Flämischen Steuerkodex in Verbindung mit der monatlichen Erklärungspflicht im Sinne von Artikel 3.3.1.0.15 Absatz 1 des Flämischen Steuerkodex bezieht. Der Gerichtshof beschränkt seine Prüfung auf diese Bestimmungen, die lauten:

« Art. 2.12.3.0.1. § 1er. La taxe sur les jeux et les paris est levée sur les gains des jeux et des paris, en ce inclus ceux qui sont engagés via des instruments de la société de l'information, tels que visés à l'article 2, 10°, de la Loi sur les jeux de hasard du 7 mai 1999.

Dans l'alinéa premier il faut entendre par gain : le montant des sommes ou mises engagées à l'occasion des jeux et paris concernés, diminué des bénéfices effectivement distribués pour ces jeux et paris. Cette disposition s'applique également aux sommes ou mises engagées dans des cercles privés ».

« Art. 3.3.1.0.15. Pour l'application du titre 2, chapitre 12, le contribuable introduit au plus tard le cinquième jour ouvrable du mois auprès de l'entité compétente une déclaration pour les opérations réalisées dans le mois précédent ».

B.2. Das vorlegende Rechtsprechungsorgan fragt den Gerichtshof, ob die fraglichen Bestimmungen « dahin ausgelegt, dass Steuerpflichtige, die ausschließlich andere Spiele und Wetten als Spielbanken anbieten, Verluste (d.h. den Negativsaldo aus der Verrechnung des Betrags der Gewinne mit dem Betrag des Einsatzes), die in einem Erklärungszeitraum erlitten wurden, nicht übertragen und mit folgenden Erklärungszeiträumen verrechnen dürfen » vereinbar sind mit den Artikeln 10, 11 und 172 der Verfassung.

B.3.1. Die klagende Partei vor dem vorlegenden Rechtsprechungsorgan stellt die Auslegung des vorlegenden Rechtsprechungsorgans in Bezug auf die fraglichen Bestimmungen in Abrede, die der Auslegung des flämischen Steuerdienstes entspricht. Sie ist der Ansicht, dass bei der Bestimmung der Besteuerungsgrundlage der Ertrag im betreffenden Steuerjahr berücksichtigt werden müsse und nicht der Ertrag im betreffenden monatlichen Erklärungszeitraum. Im Rahmen dieser Auslegung der fraglichen Bestimmungen könnten Verluste aus einem Erklärungszeitraum auf einen anderen Erklärungszeitraum desselben Besteuerungszeitraums übertragen werden.

B.3.2. Vorbehaltlich einer offensichtlich falschen Lesart der fraglichen Bestimmungen obliegt es in der Regel dem vorlegenden Rechtsprechungsorgan, die Bestimmungen, die es anwendet, auszulegen. Die in B.2 erwähnte Auslegung, die mit dem administrativen Standpunkt Nr. 21044 vom 19. Juli 2021 des flämischen Steuerdienstes übereinstimmt, ist nicht offensichtlich falsch, da eine Bestimmung fehlt, die vorsieht, dass die Verluste aus einem Erklärungszeitraum auf einen anderen Erklärungszeitraum desselben Besteuerungszeitraums übertragen werden können. Der Gerichtshof beantwortet die Vorabentscheidungsfrage daher in der vom vorlegenden Rechtsprechungsorgan vorgelegten Auslegung.

B.4.1. Nach Ansicht der Flämischen Regierung ist die Vorabentscheidungsfrage unzulässig, weil das vorlegende Rechtsprechungsorgan nicht angebe, welche Kategorien von Personen miteinander verglichen werden sollten. Hilfsweise bringt die Flämische Regierung vor, dass insofern, als ein Behandlungsunterschied zwischen Personen, die andere Spiele und Wetten als Spielbanken anböten, im Bereich der Steuern, die schließlich während eines Steuerjahrs zu zahlen seien, angenommen werden könne, sich dieser Behandlungsunterschied nicht aus den fraglichen Bestimmungen ergebe, die die miteinander verglichenen Kategorien von Steuerpflichtigen nämlich identisch behandelten, sondern ausschließlich aus einem tatsächlichen Umstand.

B.4.2. Aus der Begründung des Vorlageurteils geht hervor, dass das vorlegende Rechtsprechungsorgan die Personen, die andere Spiele und Wetten als Spielbanken anbieten und in einem Erklärungszeitraum Verluste erlitten haben, mit den Personen vergleicht, die andere Spiele und Wetten als Spielbanken anbieten und während des gleichen Besteuerungszeitraums denselben Ertrag generiert haben, jedoch in keinem einzigen Erklärungszeitraum Verluste erlitten haben. Dadurch, dass die erstgenannte Kategorie von

Personen ihre Verluste nicht auf einen anderen Erklärungszeitraum desselben Besteuerungszeitraums übertragen könne, habe diese Kategorie in diesem Besteuerungszeitraum eine höhere Steuerlast zu tragen als die zweite Kategorie von Personen.

Die Vorabentscheidungsfrage ist also in dem Sinne zu verstehen, dass dem Gerichtshof die Frage gestellt wird, ob die Artikel 2.12.3.0.1 und 3.3.1.0.15 des Flämischen Steuerkodex zu einem nicht gerechtfertigten Behandlungsunterschied zwischen den vorerwähnten Kategorien von Personen führen, insofern sie die Möglichkeit nicht vorsehen, die Verluste aus einem Erklärungszeitraum auf einen anderen Erklärungszeitraum desselben Besteuerungszeitraums zu übertragen.

Wenn die Vorabentscheidungsfrage in diesem Sinne verstanden wird, ergibt sich der darin formulierte Behandlungsunterschied aus den fraglichen Bestimmungen. Aus den beim vorlegenden Rechtsprechungsorgan eingereichten Schriftsätzen der klagenden Partei und der Flämischen Regierung geht hervor, dass sie die Vorabentscheidungsfrage in diesem Sinne aufgefasst haben und darauf folglich auf sachdienliche Weise eingehen konnten.

B.4.3. Die Einreden der Flämischen Regierung werden abgewiesen.

B.5. Die klagende Partei vor dem vorlegenden Richter führt in ihren Schriftsätzen vor dem Gerichtshof an, dass die fragliche Bestimmung auch einen Behandlungsunterschied schaffe zwischen Betreibern, die Wetten im Rahmen verschiedener Kategorien von Sportveranstaltungen anböten, und Betreibern, die Wetten im Rahmen einer einzigen Kategorie von Sportveranstaltungen anböten, insofern die Steuer für die verschiedenen Kategorien von Sportveranstaltungen gesondert berechnet werde. Ferner seien die fraglichen Bestimmungen mit einem Behandlungsunterschied zwischen Personen, die andere Spiele und Wetten als Spielbanken anböten, und Steuerpflichtigen verbunden, die Spielbanken anböten, insofern nur die letztgenannten Personen ihren Verlust von dem einen Tag auf die folgenden Tage übertragen könnten.

Da die Parteien vor dem Gerichtshof die Tragweite der Vorabentscheidungsfrage nicht ändern, ändern lassen oder erweitern dürfen, darf der Gerichtshof nicht auf diese zusätzlichen Vergleiche eingehen.

B.6.1. Der Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung schließt nicht aus, dass ein Behandlungsunterschied zwischen Kategorien von Personen eingeführt wird, soweit dieser Unterschied auf einem objektiven Kriterium beruht und in angemessener Weise gerechtfertigt ist.

Das Vorliegen einer solchen Rechtfertigung ist im Hinblick auf Zweck und Folgen der beanstandeten Maßnahme sowie auf die Art der einschlägigen Grundsätze zu beurteilen; es wird gegen den Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung verstoßen, wenn feststeht, dass die eingesetzten Mittel in keinem angemessenen Verhältnis zum verfolgten Zweck stehen.

B.6.2. Artikel 172 Absatz 1 der Verfassung stellt eine besondere Anwendung des in den Artikeln 10 und 11 der Verfassung enthaltenen Grundsatzes der Gleichheit und Nichtdiskriminierung in Steuersachen dar.

B.7. Es obliegt dem Gesetzgeber, die Besteuerungsgrundlage festzulegen. Er verfügt diesbezüglich über einen breiten Ermessensspielraum. Steuerliche Maßnahmen sind nämlich ein wesentlicher Teil der wirtschaftlich-sozialen Politik. Sie sorgen nicht nur für einen wesentlichen Teil der Einkünfte, die die Verwirklichung dieser Politik ermöglichen sollen, sondern sie erlauben es dem Gesetzgeber auch, lenkend und korrigierend aufzutreten und auf diese Weise die Sozial- und Wirtschaftspolitik zu gestalten.

Die gesellschaftlichen Entscheidungen, die bei dem Sammeln und Verwenden von Mitteln getroffen werden müssen, gehören daher zur Ermessensfreiheit des Gesetzgebers. Der Gerichtshof darf eine solche politische Entscheidung sowie die ihr zugrunde liegenden Begründungen nur missbilligen, wenn sie auf einem offensichtlichen Irrtum beruhen oder wenn sie offensichtlich unvernünftig wären.

B.8. Der Steuergesetzgeber kann darüber hinaus nicht die Besonderheiten jedes Einzelfalls berücksichtigen. Er darf die Vielfalt jedes Einzelfalls annäherungsweise und vereinfacht wiedergeben.

B.9.1. Der fragliche Behandlungsunterschied beruht darauf, ob Verluste in einem Erklärungszeitraum bestehen oder nicht, was ein objektives Kriterium ist. Der Gerichtshof muss

prüfen, ob dieses Kriterium in Bezug auf das vom Gesetzgeber verfolgte Ziel relevant ist und ob der Behandlungsunterschied gegebenenfalls mit unverhältnismäßigen Folgen verbunden ist.

B.9.2. Die Steuer auf Spiele und Wetten hat zum Ziel « unverhältnismäßige Gewinne von Glücksspieleinrichtungen zu vermeiden und gesellschaftlich schädliche Folgen von Glücksspielen zu bekämpfen » (*Parl. Dok.*, Flämischen Parlament, 2017-2018, Nr. 1663/1, SS. 12-13). Außerdem wollte der Gesetzgeber die hohen Erträge berücksichtigen, die in diesem Sektor generiert werden, und die Betrugsanfälligkeit des Sektors (ebenda, S. 23).

Es ist vor dem Hintergrund dieser Ziele sachdienlich, dass der Dekretgeber eine monatliche Pflicht zur Erklärung der Steuer auf Spiele und Wetten sowie die Unmöglichkeit vorgesehen hat, Verluste, die in einem Erklärungszeitraum erlitten wurden, auf folgende Erklärungszeiträume zu übertragen.

B.9.3. Die fraglichen Bestimmungen sind schließlich nicht mit unverhältnismäßigen Folgen für die Steuerpflichtigen verbunden, die ausschließlich andere Spiele und Wetten als Spielbanken anbieten und in einem Erklärungszeitraum Verluste erlitten haben, da sie für diesen Monat in Bezug auf die betreffende Kategorie von Wetten keine Steuern zahlen müssen. Es ist auch nicht ersichtlich, dass die Unmöglichkeit, diese Verluste auf folgende Erklärungszeiträume desselben Besteuerungszeitraums zu übertragen, eine unverhältnismäßige Steuerlast zur Folge hat.

B.10. Die Artikel 2.12.3.0.1 und 3.3.1.0.15 des Flämischen Steuerekodex sind vereinbar mit den Artikeln 10, 11 und 172 der Verfassung.

Aus diesen Gründen:

Der Gerichtshof

erkennt für Recht:

Die Artikel 2.12.3.0.1 und 3.3.1.0.15 des Flämischen Steuerkodex vom 13. Dezember 2013 verstoßen nicht gegen die Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung.

Erlassen in niederländischer und französischer Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, am 19. Oktober 2023.

Der Kanzler,

Die vors. Richterin,

(gez.) F. Meersschant

(gez.) J. Moerman