

Geschäftsverzeichnisnr. 429
Urteil Nr. 1/93 vom 7. Januar 1993

URTEIL

In Sachen: Klage auf teilweise Nichtigerklärung von Artikel 55 des Gesetzes vom 28. Juli 1992 über Steuer- und Finanzbestimmungen, erhoben von der Agrivita GmbH und der Miramag Benelux GmbH.

Der Schiedshof,

zusammengesetzt aus den Vorsitzenden J. Delva und D. André, und den Richtern F. Debaedts, L. De Grève, K. Blanckaert, L.P. Suetens, M. Melchior, L. François, P. Martens und Y. de Wasseige, unter Assistenz des Kanzlers L. Potoms, unter dem Vorsitz des Vorsitzenden J. Delva,

verkündet nach Beratung folgendes Urteil:

*

* *

I. *Klagegegenstand*

Mit Klageschrift vom 6. August 1992, die dem Hof per Einschreiben vom 7. August 1992 zugesandt wurde und am 10. August 1992 bei der Kanzlei eingegangen ist, beantragen die Agrivita GmbH, mit Gesellschaftssitz in 2900 Schoten, Zamenhoflaan 24, und die Miramag Benelux GmbH, mit Gesellschaftssitz in 2650 Edegem, Verbindingsstraat 31 und Betriebssitz in 2930 Brasschaat, De Zwaan 17, die Nichtigerklärung von Artikel 55 des Gesetzes vom 28. Juli 1992 über Steuer- und Finanzbestimmungen (*Belgisches Staatsblatt* vom 31. Juli 1992), soweit mit Wirkung vom Tag des Inkrafttretens Rubrik II von Tabelle B bestätigt wird, wie festgelegt durch Artikel 3 des königlichen Erlasses vom 17. März 1992 zur Abänderung des königlichen Erlasses Nr. 20 vom 20. Juli 1970 zur Festsetzung der Mehrwertsteuersätze und zur Einstufung der Güter und Dienstleistungen nach diesen Steuersätzen, sowie des königlichen Erlasses vom 10. November 1980 zur Einführung einer Sondersteuer auf Luxusgüter, wodurch Düngemittel auf Basis von Sekundärelementen dem Mehrwertsteuersatz von 12 Prozent unterliegen.

Mit derselben Klageschrift beantragten die klagenden Parteien auch die einstweilige Aufhebung derselben Gesetzesbestimmung. In seinem Urteil Nr. 60/92 vom 8. Oktober 1992 hat der Hof die angefochtene Bestimmung insofern, als dadurch Düngemittel auf Basis von Sekundärelementen mit einem höheren Steuersatz belegt werden als Düngemittel im allgemeinen, einstweilig aufgehoben.

II. *Verfahren*

Durch Anordnung vom 10. August 1992 hat der amtierende Vorsitzende gemäß den Artikeln 58 und 59 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof die Mitglieder der Besetzung des Hofes bestimmt.

Die Klage wurde gemäß Artikel 76 des organisierenden Gesetzes mit Einschreibebriefen vom 24. August 1992 notifiziert.

Die durch Artikel 74 des organisierenden Gesetzes vorgeschriebene Bekanntmachung erfolgte im *Belgischen Staatsblatt* vom 26. August 1992.

Der Ministerrat hat am 2. Oktober 1992 einen Schriftsatz eingereicht.

Dieser Schriftsatz wurde gemäß Artikel 89 des organisierenden Gesetzes mit Einschreibebrief vom 23. Oktober 1992 notifiziert.

Die Klägerinnen haben am 17. November 1992 einen Erwidierungsschriftsatz eingereicht.

Durch Anordnung vom 26. November 1992 hat der stellvertretende Vorsitzende F. Debaedts die Besetzung um den Richter Y. de Wasseige ergänzt, nachdem der Vorsitzende J. Wathelet in den Ruhestand

getreten und durch den der Besetzung bereits angehörenden Richter D. André ersetzt worden war.

Durch Anordnung vom 26. November 1992 hat der Hof die Rechtssache für verhandlungsreif erklärt und die Sitzung auf den 17. Dezember 1992 anberaumt.

Von dieser Anordnung wurden die Parteien und ihre Rechtsanwälte mit Einschreibebriefen vom 26. November 1992 in Kenntnis gesetzt.

Durch Anordnung vom 2. Dezember 1992 hat der Vorsitzende J. Delva die Rechtssache dem vollzählig tagenden Hof vorgelegt.

Auf der Sitzung vom 17. Dezember 1992

- erschienen
- . RA D. Lindemans, in Brüssel zugelassen, für die klagenden Parteien,
- . RA I. Claeys Bouúaert, beim Kassationshof zugelassen, für den Ministerrat, Wetstraat 16, 1000 Brüssel,
- haben die referierenden Richter K. Blanckaert und M. Melchior Bericht erstattet,
- wurden die vorgenannten Rechtsanwälte angehört,
- wurde die Rechtssache zur Beratung gestellt.

Das Verfahren wurde gemäß den Bestimmungen der Artikel 62 ff. des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof, die sich auf den Sprachengebrauch vor dem Schiedshof beziehen, geführt.

III. *Gegenstand der angefochtenen Bestimmung*

Artikel 55 des Gesetzes vom 28. Juli 1992 über Steuer- und Finanzbestimmungen (*Belgisches Staatsblatt* vom 31. Juli 1992) bestätigt unter anderem den königlichen Erlaß vom 17. März 1992 zur Abänderung des vorgenannten königlichen Erlasses Nr. 20 vom 20. Juli 1970.

Der bestätigte königliche Erlaß vom 17. März 1992 (*Belgisches Staatsblatt* vom 19. März 1992) novelliert unter anderen Rubrik II von Tabelle B im Anhang zum königlichen Erlaß Nr. 20 und belegt Kalkdünger und andere Düngemittel auf Calcium- und/oder Magnesiumbasis mit dem Mehrwertsteuersatz von 12 Prozent.

Laut der Überschrift von Rubrik II von Tabelle B handelt es sich um « Düngemittel auf Basis von Sekundärelementen », während Düngemittel im allgemeinen aufgrund ihrer Aufnahme in die unverändert gebliebene Rubrik XII von Tabelle A zum vorgenannten königlichen Erlaß Nr. 20 weiterhin dem Mehrwertsteuersatz von 6 Prozent unterliegen.

IV. In rechtlicher Beziehung

- A -

A.1. Die erste klagende Partei, die Agrivita GmbH, erklärt, sie handele mit Kalkdünger und habe sich vor allem mit dem Produkt « Magkal » einen bedeutenden Anteil am belgischen Düngemittelmarkt erworben. Die klagende Partei befindet sich in einem Rechtsstreit mit dem belgischen Staat wegen des auf Kalkdünger anzuwendenden Mehrwertsteuersatzes. Das Erinstanzliche Gericht Antwerpen hat in seinem Urteil vom 9. Dezember 1991 auf eine von der Agrivita GmbH erhobene Klage hin für Recht erkannt, daß das Produkt « Magkal » ein dem Mehrwertsteuersatz von 6 % unterliegendes Düngemittel ist.

Der belgische Staat, der der Ansicht war, Kalkdünger sei als Bodenverbesserungsmittel zu 19 Prozent zu besteuern, hat Berufung gegen besagtes Urteil eingelegt.

Die Tätigkeit der Agrivita GmbH sei wegen der seit Anfang 1991 erfolgten Einstellung der Lieferungen des Produktes « Magkal » aus England stark zurückgegangen.

Der Geschäftsführer der vorgenannten GmbH ist ebenfalls Mitbegründer der Miramag Benelux GmbH, der zweiten klagenden Partei vor dem Hof.

Die Miramag Benelux GmbH wurde 1991 gegründet und liefert einen aus Deutschland stammenden Dünger mit dem Produkt « Magkal » ähnlichen Eigenschaften.

Auf von der Miramag Benelux GmbH erhobene Klage hin hat der Staatsrat -Verwaltungsabteilung - in seinem Urteil Nr. 39.410 vom 18. Mai 1992 die Durchführung von Rubrik II von Tabelle B im Anhang zum königlichen Erlaß Nr. 20 vom 20. Juli 1970, wie abgeändert durch Artikel 3 des nunmehr durch die angefochtene Bestimmung bestätigten königlichen Erlasses vom 17. März 1992, ausgesetzt.

A.2.1. In einem ersten Klagegrund machen die klagenden Parteien die Verletzung der Artikel 6 und *6bis* der Verfassung geltend, indem der Gesetzgeber durch die angefochtene Bestimmung verhindern soll, daß der Staatsrat über die beanstandete Gesetzeswidrigkeit einer vom Staatsrat auf Antrag der Miramag Benelux GmbH bereits ausgesetzten Bestimmung befindet, und indem der Gesetzgeber den Vorteil der vom Staatsrat verkündeten Aussetzung rückwirkend durch eine Bestätigung mit Wirkung vom Tag des Inkrafttretens des königlichen Erlasses vom 17. März 1992 aufheben soll.

Die klagenden Parteien sind der Ansicht, die angefochtene Bestimmung entziehe ihnen eine wesentliche, für alle Bürger geltende Rechtsschutzgarantie, was für sie eine Behandlungsungleichheit mit sich bringe, die der objektiven Rechtfertigung entbehre und wobei auf jeden Fall zumindest festzustellen sei, daß das verwendete Mittel keine angemessene Verhältnismäßigkeit zum verfolgten Zweck aufweise, gesetzt den Fall, dieser Zweck sei in rechtlicher Hinsicht vertretbar.

In diesem Zusammenhang nehmen die Klägerinnen Bezug auf das vom Hof verkündete Urteil Nr. 16/91 vom 13. Juni 1991.

A.2.2. Die klagenden Parteien machen in einem zweiten Klagegrund erneut die Verletzung der Artikel 6 und *6bis* der Verfassung geltend, wobei sie diesmal vorbringen, daß durch die angefochtene Bestimmung ein Unterschied zwischen «gewöhnlichen » Düngemitteln und Düngemitteln auf Basis von Sekundärelementen gemacht werde, während diese Unterscheidung - angenommen, sie wäre objektiv - bei der Prüfung hinsichtlich des Zwecks und der Folgen der Mehrwertsteuer sowie hinsichtlich der Angemessenheit des Verhältnisses zwischen den eingesetzten Mitteln und dem verfolgten Zweck auf keinen Fall in angemessener Weise gerechtfertigt werden könne.

A.3.1. Was den ersten Klagegrund betrifft, antwortet der Ministerrat in seinem Schriftsatz vom 2. Oktober 1992, daß die klagenden Parteien die im Urteil Nr. 16/91 enthaltene Rechtsprechung des Hofes auf grundverschiedene Verhältnisse übertrügen.

Der Ministerrat weist darauf hin, daß es sich in der Rechtssache der VoG « Femmes au Foyer » um eine vorläufige Abgabe gehandelt habe, wobei es gegolten habe, festzustellen, ob diese in einem angemessenen

Verhältnis zur späteren Steuer stand; der Überschuß der vorläufigen Abgabe habe als eine Art zinsloses Darlehen an die Staatskasse betrachtet werden können.

In der vorliegenden Angelegenheit handele es sich - so der Ministerrat - dagegen um eine endgültige Abgabe, die nicht Gegenstand einer nachträglichen Regularisierung sein könne.

A.3.2. Was den zweiten Klagegrund betrifft, behauptet der Ministerrat an erster Stelle, daß dieser Klagegrund der rechtlichen Grundlage entbehre, weil sich die Rechenschaftslegung des Gesetzgebers bei der Ausübung seiner verfassungsmäßigen Funktion darauf beschränke, was in der Verfassung vorgesehen sei, d.h. die Abstimmung in den beiden Kammern und die Bestätigung durch den König.

Anschließend erklärt der Ministerrat, eine unterschiedliche Steuertarifierung von Erzeugnissen könne an sich keine Verletzung des Gleichheitsgrundsatzes, der die Gleichbehandlung von Personen gewährleisten soll, darstellen.

Der Ministerrat meint, die klagenden Parteien hätten nachzuweisen, daß sie einer persönlichen Diskriminierung zum Opfer fallen würden; sie hätten es unterlassen, diesen Nachweis zu erbringen.

A.4.1. Am 17. November 1992 haben die klagenden Parteien einen Erwidierungsschriftsatz eingereicht.

Sie erklären, es sei nicht einzusehen, wie der vom Ministerrat gemachte Unterschied zwischen einer vorläufigen Abgabe in der im Urteil Nr. 16/91 behandelten Rechtssache und einer endgültigen Abgabe in der vorliegenden Rechtssache bei der Prüfung der Begründetheit des ersten Klagegrunds erheblich sein könnte.

Die klagenden Parteien räumen ein, daß es in dieser Angelegenheit zwar einen Unterschied im Vergleich zu der im Urteil Nr. 16/91 geregelten Rechtssache gebe, soweit Artikel 37 §3 des Mehrwertsteuergesetzbuches die Bestätigung von königlichen Erlassen in bezug auf Mehrwertsteuersätze vorschreibe; diese Bestimmung könne aber - so die Klägerinnen - keine Bestätigung einer vom Staatsrat ausgesetzten Bestimmung rechtfertigen.

A.4.2. Die klagenden Parteien halten die Klagebeantwortung des Ministerrats hinsichtlich des zweiten Klagegrunds zumindest für merkwürdig, soweit vorgebracht wird, daß es für den Gesetzgeber genüge, die verfassungsmäßigen Vorschriften bezüglich der Abstimmung in den beiden Kammern und der Bestätigung durch den König zu beachten.

Die klagenden Parteien machen ihrerseits geltend, daß Artikel 107ter der Verfassung den Gesetzgeber dazu verpflichte, im Falle eines Rechtsstreits vor dem Schiedshof die angefochtene Rechtsnorm im Hinblick auf die Artikel 6, 6bis und 17 der Verfassung zu begründen.

A.4.3. Der Behauptung des Ministerrats, der Gleichheitsgrundsatz beziehe sich lediglich auf die Gleichbehandlung von Personen, während es sich hier um eine Unterscheidung zwischen Erzeugnissen handele, setzen die klagenden Parteien entgegen, daß eine Steuer niemals auf Personen, sondern auf Steuertatbestände erhoben werde, wodurch letztendlich jedoch die Personen betroffen seien, die die als Steuertatbestand bezeichneten Handlungen tätigen.

Daß der von den klagenden Parteien erlittene Nachteil, wie ihn der Ministerrat ermittelt hat, minimal wäre, wird im Erwidierungsschriftsatz subsidiär anhand eigener Berechnungen als unrichtig und nicht zweckdienlich zurückgewiesen.

A.4.4. Schließlich wiederholen die klagenden Parteien, daß zur Hauptsache gar keine Rechtfertigung für die beanstandete Behandlungsungleichheit gegeben werde.

Bezüglich des zweiten Klagegrunds

B.1.1. Die klagenden Parteien, in ihrer Eigenschaft als Kalkdüngerhändler, bringen zwei

Klagegründe vor. Als zweiter Klagegrund wird die Verletzung der Artikel 6 und 6*bis* der Verfassung mit der Begründung geltend gemacht, daß der gemachte Unterschied nicht objektiv sei oder auf jeden Fall im Hinblick auf Zweck und Folgen der Maßnahme nicht in angemessener Weise gerechtfertigt werden könne.

B.1.2. Die Verfassungsvorschriften der Gleichheit der Belgier vor dem Gesetz und des Diskriminierungsverbotes schließen nicht aus, daß eine unterschiedliche Behandlung je nach bestimmten Kategorien von Personen eingeführt wird, soweit es für das Unterscheidungskriterium eine objektive und vernünftige Rechtfertigung gibt. Das Vorliegen einer solchen Rechtfertigung ist im Hinblick auf Zweck und Folgen der bestrittenen Maßnahme sowie auf die Art der fraglichen Grundsätze zu beurteilen; der Gleichheitsgrundsatz ist verletzt, wenn erwiesen ist, daß die eingesetzten Mittel in keinem vernünftigen Verhältnismäßigkeitszusammenhang zum erstrebten Zweck stehen.

B.1.3. Es steht dem Gesetzgeber zu, die verschiedenen Handlungen und Leistungen, die einer Mehrwertsteuer unterworfen werden, festzulegen und die dabei geltenden Steuersätze zu bestimmen. Dem Schiedshof obliegt nicht die Beurteilung dessen, ob eine durch das Gesetz vorgeschriebene Maßnahme angebracht oder wünschenswert ist.

Wenn der Gesetzgeber zwei vergleichbare Kategorien von Steuerpflichtigen - in diesem Fall Händler mit «Düngemitteln» einerseits und Händler mit «Düngemitteln auf Basis von Sekundärelementen» andererseits - unterschiedlich behandelt, indem er den Handel mit dem erstgenannten Produkt einer sechsprozentigen Mehrwertsteuer und den Handel mit dem letztgenannten einer zwölfprozentigen Mehrwertsteuer unterwirft, hat der Hof bei der Prüfung anhand der Artikel 6 und 6*bis* der Verfassung zu beurteilen, ob für diese Unterscheidung eine objektive und vernünftige Rechtfertigung vorliegt.

B.1.4. Es kann nur dann davon ausgegangen werden, daß ein unterschiedlicher Steuersatz für gewöhnliche Düngemittel einerseits und Düngemittel auf Basis von Sekundärelementen andererseits im Rahmen der Ermessensfreiheit des Gesetzgebers liegt, wenn sich herausstellt, daß diese Unterscheidung aufgrund konkreter Elemente, die mit dem erstrebten Zweck zusammenhängen, gerechtfertigt werden kann.

Im vorliegenden Fall geht aus den Aktenbestandteilen hervor, daß der unterschiedliche Mehrwertsteuersatz auf der Auffassung beruhte, daß Kalkdünger nur bodenverbessernd und nicht pflanzenernährend wirken würde.

Aus den wissenschaftlichen Studien, die von den klagenden Parteien angeführt werden und nicht vom Ministerrat bestritten worden sind, geht jedoch hervor, daß nicht nur die «herkömmlichen» Elemente Stickstoff (N), Phosphor (P) und Kalium (K), sondern auch die «sekundären» Elemente Calcium und Magnesium Nährstoffe für Pflanzen sind und daher als Düngemittel betrachtet werden müssen.

B.1.5. Aus dem Vorstehenden und daraus, daß aus der Verhandlung nicht hervorgegangen und übrigens nicht einzusehen ist, daß es eine andere Rechtfertigung geben würde, als diejenige, die sich auf die unterschiedliche Zusammensetzung der beiden Düngemittelarten bezieht, und zwar weder hinsichtlich des mit dem beanstandeten Behandlungsunterschied verfolgten Zwecks, noch hinsichtlich seiner Folgen, ergibt sich, daß dieser Behandlungsunterschied als ungerechtfertigt anzusehen ist.

Der Klagegrund, in dem die Verletzung der Artikel 6 und *6bis* der Verfassung geltend gemacht wird, ist daher begründet.

B.1.6. Die angefochtene Bestimmung beinhaltet jedoch nur insofern eine Diskriminierung, als dadurch ein höherer Steuersatz für Düngemittel auf Basis von Sekundärelementen vorgeschrieben wird als für Düngemittel im allgemeinen. Die Nichtigerklärung ist deshalb insofern einzuschränken.

B.2. Die Prüfung des ersten Klagegrunds erübrigt sich, da sie zu keiner weiterreichenden Nichtigerklärung führen könnte.

Aus diesen Gründen:

Der Hof

erklärt insofern, als dadurch Düngemittel auf Basis von Sekundärelementen mit einem höheren Mehrwertsteuersatz belegt werden als Düngemittel im allgemeinen, d.h. sechs Prozent, Artikel 55 des Gesetzes vom 28. Juli 1992 über Steuer- und Finanzbestimmungen, soweit Rubrik II von Tabelle B bestätigt wird, wie festgelegt durch Artikel 3 des königlichen Erlasses vom 17. März 1992 zur Abänderung des königlichen Erlasses Nr. 20 vom 20. Juli 1970 zur Festsetzung der Mehrwertsteuersätze und zur Einstufung der Güter und Dienstleistungen nach diesen Steuersätzen, sowie des königlichen Erlasses vom 10. November 1980 zur Einführung einer Sondersteuer auf Luxusgüter, für nichtig.

Verkündet in niederländischer, französischer und deutscher Sprache gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof, in der öffentlichen Sitzung vom 7. Januar 1993.

Der Kanzler,

Der Vorsitzende,

L. Potoms

J. Delva