

Geschäftsverzeichnissnr. 6681
Entscheid Nr. 149/2018 vom 8. November 2018

ENTSCHEID

In Sachen: Klage auf Nichtigerklärung der Artikel 122 und 123 des Programmgesetzes vom 25. Dezember 2016 (Abänderung der Artikel 120 und 126² des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern), erhoben von der « Anton van Zantbeek » oHG.

Der Verfassungsgerichtshof,

zusammengesetzt aus den Präsidenten A. Alen und F. Daoût, und den Richtern L. Lavrysen, J.-P. Snappe, J.-P. Moerman, E. Derycke, T. Merckx-Van Goey, P. Nihoul, T. Giet und R. Leysen, unter Assistenz des Kanzlers P.-Y. Dutilleux, unter dem Vorsitz des Präsidenten A. Alen,

erlässt nach Beratung folgenden Entscheid:

*

* *

I. *Gegenstand der Klage und Verfahren*

Mit einer Klageschrift, die dem Gerichtshof mit am 20. Juni 2017 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief zugesandt wurde und am 21. Juni 2017 in der Kanzlei eingegangen ist, erhob die « Anton van Zantbeek » oHG, unterstützt und vertreten durch RÄin A. Maelfait, in Gent zugelassen, Klage auf Nichtigkeitklärung der Artikel 122 und 123 des Programmgesetzes vom 25. Dezember 2016 (Abänderung der Artikel 120 und 126² des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern), veröffentlicht im *Belgischen Staatsblatt* vom 29. Dezember 2016, zweite Ausgabe.

Der Ministerrat, unterstützt und vertreten durch RÄin C. Decordier, in Gent zugelassen, hat einen Schriftsatz eingereicht, die klagende Partei hat einen Erwidierungsschriftsatz eingereicht, und der Ministerrat hat auch einen Gegenerwidierungsschriftsatz eingereicht.

Durch Anordnung vom 16. Mai 2018 hat der Gerichtshof nach Anhörung der referierenden Richter E. Derycke und P. Nihoul beschlossen, dass die Rechtssache verhandlungsreif ist, dass keine Sitzung abgehalten wird, außer wenn eine Partei innerhalb von sieben Tagen nach Erhalt der Notifizierung dieser Anordnung einen Antrag auf Anhörung eingereicht hat, und dass vorbehaltlich eines solchen Antrags die Verhandlung am 6. Juni 2018 geschlossen und die Rechtssache zur Beratung gestellt wird.

Da keine Sitzung beantragt wurde, wurde die Rechtssache am 6. Juni 2018 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 den Klagegegenstand

B.1. Die klagende Partei, die « Anton van Zantbeek » oHG, beantragt die Nichtigkeitklärung der Artikel 122 und 123 des Programmgesetzes vom 25. Dezember 2016. Die vorerwähnten Artikel ergänzen die Artikel 120 und 126 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern um einen Absatz 2, sodass der Anwendungsbereich der Steuer auf Börsengeschäfte erweitert wird.

In Bezug auf die angefochtenen Bestimmungen und deren Kontext

B.2.1. Die Steuer auf Börsengeschäfte wurde durch das Gesetz vom 30. August 1913 eingeführt und wurde später zusammen mit der Steuer auf Reporte in Buch II Titel I (« Steuer auf Börsengeschäfte und Reporte ») des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern aufgenommen.

B.2.2. Der Steuer auf Börsengeschäfte unterliegen die Geschäfte, die in Belgien abgeschlossen oder ausgeführt werden und belgische oder ausländische öffentliche Fonds betreffen, sofern das Geschäft durch Vermittlung eines gewerblichen Vermittlers zustande kommt (Artikel 126¹ des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern).

Es handelt sich insbesondere um jeden Verkauf, Ankauf und Verzicht sowie jeden entgeltlichen Erwerb und jeden Rückkauf eigener Aktien durch eine Investmentgesellschaft, wenn sich das Geschäft auf Kapitalisierungsaktien bezieht (Artikel 120 Absatz 1 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern).

B.3.1. Der durch den angefochtenen Artikel 122 des Programmgesetzes vom 25. Dezember 2016 eingeführte Absatz 2 des Artikels 120 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern bestimmt:

« Les opérations visées à l'alinéa 1er sont également réputées être conclues ou exécutées en Belgique lorsque l'ordre relatif aux opérations est donné directement ou indirectement à un intermédiaire établi à l'étranger :

- soit par une personne physique ayant sa résidence habituelle en Belgique;
- soit par une personne morale pour le compte d'un siège ou d'un établissement de celle-ci en Belgique ».

Der durch den angefochtenen Artikel 123 des Programmgesetzes vom 25. Dezember 2016 eingeführte Absatz 2 des Artikels 126 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern bestimmt:

« Toutefois, lorsque l'intermédiaire professionnel est établi à l'étranger, le donneur d'ordre est redevable de la taxe et est assujéti aux obligations visées à l'article 125, sauf s'il peut établir que la taxe a été acquittée ».

B.3.2. Durch die angefochtenen Bestimmungen möchte der Gesetzgeber den Anwendungsbereich der Steuer auf Börsengeschäfte erweitern, weil, « [w]enn ein in Belgien ansässiger Auftraggeber sich allerdings unmittelbar oder mittelbar an einen im Ausland ansässigen Vermittler wendet, der nicht bei der FSMA registriert ist, [...] die Geschäfte im Allgemeinen im Ausland realisiert [werden], sodass die Steuer nicht geschuldet wird » (*Parl. Dok.*, Kammer, 2016-2017, DOC 54-2208/001, S. 80):

« Pour cette raison, l'article 120 du Code est complété par un nouvel alinéa par lequel dorénavant les opérations réalisées par des intermédiaires établis à l'étranger sont considérées comme conclues ou exécutées en Belgique dès lors que l'ordre (achat ou vente) est donné à l'intermédiaire établi à l'étranger, soit par une personne physique qui a sa résidence habituelle en Belgique, soit par une personne morale à partir de son siège ou d'un établissement situé en Belgique.

[...] La pratique fait apparaître que l'application de [la] TOB n'était pas tout à fait évidente dans ce cas. Le gouvernement a ainsi choisi d'adapter la disposition légale relative aux critères d'assujettissement. La TOB vise dès lors également les entités qui, à l'étranger, offrent une plateforme pour des investisseurs belges ».

Außerdem sollen die angefochtenen gesetzlichen Abänderungen den unlauteren Wettbewerb zwischen inländischen und ausländischen gewerblichen Vermittlern bekämpfen:

« La non-imputation de la taxe boursière par un certain nombre de *brokers* étrangers sur des transactions qu'ils exécutent pour des clients belges engendre une concurrence déloyale par rapport aux *brokers* locaux qui, eux, prélèvent la taxe boursière » (*Doc. parl.*, Chambre, 2016-2017, DOC 54-2208/008, p. 8).

B.3.3. Infolge der angefochtenen gesetzlichen Abänderungen unterliegen nicht mehr bloß die Geschäfte, die in Belgien abgeschlossen oder ausgeführt werden, der Steuer auf Börsengeschäfte. Die Steuer auf Börsengeschäfte wird nunmehr auch geschuldet, wenn der An- oder Verkaufsauftrag einem im Ausland ansässigen gewerblichen Vermittler erteilt wird durch « natürliche Personen mit gewöhnlichem Wohnort in Belgien » oder « juristische Personen für Rechnung eines Sitzes oder einer Niederlassung dieses Sitzes in Belgien ». Unter « gewöhnlichem Wohnort » ist der Steuerwohnsitz für die Einkommensteuer zu verstehen, was heißt, dass bei einem Anleger, der der belgischen Steuer der natürlichen Personen unterliegt, davon ausgegangen wird, dass er seinen gewöhnlichen Wohnort in Belgien hat.

Wenn der Auftrag über einen ausländischen gewerblichen Vermittler abgeschlossen oder ausgeführt wird, wird die Steuerpflicht nicht dem gewerblichen Vermittler auferlegt, sondern der Person, die den Auftrag erteilt hat. Der (Ver-)Käufer muss die geschuldete Steuer mitteilen und innerhalb von zwei Monaten nach Abwicklung des Geschäfts zahlen (Artikel 125 § 1 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern). Nur wenn der Auftraggeber nachweisen kann, dass die Börsensteuer bereits durch den gewerblichen Vermittler oder seinen Fiskalvertreter gezahlt worden ist, wird er von der Verpflichtung zur Einreichung einer Erklärung und zur Zahlung der Steuer befreit (Artikel 126² des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern).

Zur Begründetheit

B.4. Die klagende Partei führt drei Klagegründe an. Der erste Klagegrund bezieht sich auf eine Verletzung des Gleichheitsgrundsatzes, der durch die Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung gewährleistet wird. Der zweite und dritte Klagegrund beziehen sich auf einen Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz in Verbindung mit der Dienstleistungsfreiheit (zweiter Klagegrund) und mit der Kapitalverkehrsfreiheit (dritter Klagegrund).

B.5. Der zweite Klagegrund beruht auf einer Verletzung der Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung in Verbindung mit Artikel 56 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union und mit Artikel 36 des Abkommens vom 2. Mai 1992 über den Europäischen Wirtschaftsraum (Verstoß gegen die Dienstleistungsfreiheit). Mit dem dritten Klagegrund wird ein Verstoß gegen die Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung in Verbindung mit Artikel 63 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union und mit Artikel 40 des Abkommens vom 2. Mai 1992 über den Europäischen Wirtschaftsraum geltend gemacht (Verstoß gegen die Kapitalverkehrsfreiheit).

Infolge der angefochtenen Artikel sei es viel risikoreicher, teurer und verwaltungstechnisch unverhältnismäßig schwieriger für eine in Belgien ansässige Person, einen ausländischen gewerblichen Vermittler einzuschalten, während die Artikel 56 und 63 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union (nachstehend: AEUV) jegliche Beschränkung des freien Verkehrs zwischen Mitgliedstaaten und zwischen Mitgliedstaaten und Drittländern verbieten würden.

B.6.1. Artikel 56 Absatz 1 des AEUV bestimmt:

«Die Beschränkungen des freien Dienstleistungsverkehrs innerhalb der Union für Angehörige der Mitgliedstaaten, die in einem anderen Mitgliedstaat als demjenigen des Leistungsempfängers ansässig sind, sind nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen verboten ».

Artikel 36 Absatz 1 des Abkommens vom 2. Mai 1992 über den Europäischen Wirtschaftsraum bestimmt:

«Im Rahmen dieses Abkommens unterliegt der freie Dienstleistungsverkehr im Gebiet der Vertragsparteien für Angehörige der EG-Mitgliedstaaten und der EFTA-Staaten, die in einem anderen EG-Mitgliedstaat beziehungsweise einem anderen EFTA-Staat als demjenigen des Leistungsempfängers ansässig sind, keinen Beschränkungen ».

B.6.2. Artikel 63 des AEUV bestimmt:

«(1) Im Rahmen der Bestimmungen dieses Kapitels sind alle Beschränkungen des Kapitalverkehrs zwischen den Mitgliedstaaten sowie zwischen den Mitgliedstaaten und dritten Ländern verboten.

(2) Im Rahmen der Bestimmungen dieses Kapitels sind alle Beschränkungen des Zahlungsverkehrs zwischen den Mitgliedstaaten sowie zwischen den Mitgliedstaaten und dritten Ländern verboten ».

Artikel 40 des Abkommens vom 2. Mai 1992 über den Europäischen Wirtschaftsraum bestimmt:

«Im Rahmen dieses Abkommens unterliegt der Kapitalverkehr in Bezug auf Berechtigte, die in den EG-Mitgliedstaaten oder den EFTA-Staaten ansässig sind, keinen Beschränkungen und keiner Diskriminierung aufgrund der Staatsangehörigkeit oder des Wohnortes der Parteien oder des Anlageortes. Die Durchführungsbestimmungen zu diesem Artikel sind in Anhang XII enthalten ».

B.7.1. Aus den vorerwähnten Artikeln des AEUV und des Abkommens vom 2. Mai 1992 über den Europäischen Wirtschaftsraum geht hervor, dass Beschränkungen des freien Dienstleistungsverkehrs innerhalb der Union und Beschränkungen des Kapital- und Zahlungsverkehrs zwischen Mitgliedstaaten und zwischen Mitgliedstaaten und Drittländern grundsätzlich verboten sind.

B.7.2. Ein Mitgliedstaat kann den freien Dienstleistungsverkehr gleichwohl gemäß den Artikeln 51 (öffentliche Gewalt) und 52 (öffentliche Ordnung, Sicherheit oder Gesundheit) AEUV oder aufgrund von zwingenden Gründen des Allgemeininteresses beschränken. Ebenso können Beschränkungen des Kapitalverkehrs aufgrund der Erfordernisse des Allgemeininteresses (Artikel 65 AEUV) gerechtfertigt sein und kann der Kapitalverkehr (Artikel 64 und 66 AEUV) oder der Kapital- und Zahlungsverkehr (Artikel 75 AEUV) nach oder aus Drittländern unter bestimmten Voraussetzungen beschränkt werden.

Die Beschränkungen im Sinne der Artikel 56 und 63 des AEUV und der Artikel 36 und 40 des Abkommens vom 2. Mai 1992 über den Europäischen Wirtschaftsraum sind von einem Mitgliedstaat der Europäischen Union ergriffene Maßnahmen, die die Ausübung des freien Dienstleistungsverkehrs oder des freien Kapital- und Zahlungsverkehrs verbieten, behindern oder weniger attraktiv machen (EuGH, Große Kammer, 28. April 2009, C-518/06, *Kommission der Europäischen Gemeinschaften gegen Italienische Republik*, Randnr. 62; EuGH, Große Kammer, 1. Juni 2010, C-570/07 und C-571/07, *Blanco Pérez und Chao Gómez*, Randnr. 53; EuGH, 7. Oktober 2010, C-515/08, *dos Santos Palhota u.a.*, Randnr. 29; 4. Mai 2017, V-339/15, *Vanderborgt*, Randnr. 61). Der Begriff der Beschränkung umfasst insbesondere die von einem Mitgliedstaat getroffenen Maßnahmen, die, obwohl sie unterschiedslos anwendbar sind, den freien Dienstleistungsverkehr in den übrigen Mitgliedstaaten berühren (EuGH, 4. Mai 2017, C-339/15, *Vanderborght*, Randnr. 62).

B.7.3. Eine Beschränkung des freien Dienstleistungsverkehrs oder des Kapital- und Zahlungsverkehrs kann nur dann dann zugelassen werden, wenn mit ihr ein im Allgemeininteresse liegendes Ziel verfolgt wird, wenn sie geeignet ist, dessen Erreichung zu gewährleisten, und wenn sie nicht über das hinausgeht, was zur Erreichung des verfolgten Ziels erforderlich ist (EuGH, 1. Juni 1999, C-302/97, *Konle*, Randnrn. 36-49; 6. Juni 2000, C-35/98, *Verkooijen*, Randnr. 43; 25. Januar 2007, C-370/05, *Festersen*, Randnr. 28; 17. Januar 2008, C-256/06, *Jäger*, Randnr. 50; 4. Mai 2017, C-339/15, *Vanderborght*, Randnr. 65; 31. Mai 2018, C-190/17, *Lu Zheng gegen Ministerio de Economía y Competitividad*, Randnr. 37).

Eine Beschränkung des freien Dienstleistungsverkehrs oder des Kapital- und Zahlungsverkehrs ist jedoch nicht verhältnismäßig, wenn das angestrebte Ziel durch eine

weniger eingreifende Maßnahme erreicht werden kann (EuGH, 5. März 2002, C-515/99, *Reisch u.a.*, Randnrn. 35-39).

B.8.1. Der Auftraggeber, der einen ausländischen gewerblichen Vermittler einschaltet, wird Schuldner der Steuer auf Börsengeschäfte, einschließlich der damit zusammenhängenden Verpflichtungen, wenn er nicht nachweisen kann, dass die erwähnte Steuer gezahlt worden ist. Obwohl der Gesetzgeber beabsichtigte, die Beweisführung in Bezug auf die Zahlung der Steuer auf Börsengeschäfte zu vereinfachen, indem er den ausländischen gewerblichen Vermittlern erlaubte, einen Fiskalvertreter durch den Minister der Finanzen oder seinen Beauftragten anerkennen zu lassen, kann festgestellt werden, dass weder der belgische Auftraggeber noch der belgische Staat, vor dem Hintergrund der territorialen Zuständigkeit, einen ausländischen gewerblichen Vermittler dazu verpflichten, einen Fiskalvertreter zu bestellen. Ohne Fiskalvertreter bleibt die in Belgien ansässige Person Schuldner der Steuer auf Börsengeschäfte.

Daneben hat der Auftraggeber die Möglichkeit, einen Mandatar zu bestellen, um seine Verpflichtungen bezüglich der fraglichen Steuer zu erfüllen, jedoch bleibt der Auftraggeber gegenüber dem belgischen Staat für die Ausführung des Auftrags verantwortlich, den er dem ausländischen gewerblichen Vermittler erteilt hat.

B.8.2. Entsprechend dem angefochtenen Artikel 123 des Programmgesetzes vom 25. Dezember 2016 ist die in Belgien ansässige Person als Schuldner der Steuer auf Börsengeschäfte nur dann von der Verpflichtung zur Einreichung einer Erklärung und zur Zahlung der Steuer befreit, wenn sie nachweisen kann, dass diese Steuer bereits gezahlt worden ist. Der Auftraggeber kann insofern den erforderlichen Nachweis erbringen, indem er ein Verzeichnis vorlegt (Artikel 127 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern), in dem der Name des ausländischen gewerblichen Vermittlers, die Art des Geschäfts, der Wert des Geschäfts und der Betrag der geschuldeten Steuer auf Börsengeschäfte angegeben sind, und ebenso den Nachweis erbringt, dass er die Steuer an seinen gewerblichen Vermittler beispielsweise mittels Banküberweisung gezahlt hat.

B.8.3. Der Umstand, dass der ausländische gewerbliche Vermittler nicht verpflichtet werden kann, einen Fiskalvertreter zu bestellen, und die Feststellung, dass es für eine in Belgien ansässige Person in der Praxis schwierig ist, den Beweis der etwaigen Zahlung der

von ihr geschuldeten Steuer auf Börsengeschäfte sowie den von der Steuerverwaltung geforderten Beweis mittels eines Verzeichnisses vorzulegen, in dem der Wert des Geschäfts, für das die Steuer berechnet werden muss, angegeben ist, wenn sie einen ausländischen Vermittler einschaltet, hat zur Folge, dass die in Belgien ansässige Person, die einem ausländischen gewerblichen Vermittler einen Auftrag erteilen möchte, unter Berücksichtigung der sich für den Auftraggeber daraus ergebenden Haftung im Falle der unterlassenen oder verspäteten Mitteilung und Zahlung der Steuer auf Börsengeschäfte in ihrer Wahl hinsichtlich des Vermittlers beschränkt sein könnte.

Folglich ist nicht auszuschließen, dass die in Belgien ansässigen Personen dazu gebracht werden könnten, keinen ausländischen gewerblichen Vermittler für ihre Börsengeschäfte in Anspruch zu nehmen, da sie dadurch selbst zum Steuerpflichtigen der Steuer auf Börsengeschäfte werden und die entsprechenden Verpflichtungen zu erfüllen haben.

B.9. Dementsprechend stellt sich die Frage, ob der freie Dienstleistungsverkehr beziehungsweise der freie Kapitalverkehr einer nationalen Regelung entgegensteht, nach der der belgische Auftraggeber Schuldner der Steuer auf Börsengeschäfte wird, wenn der gewerbliche Vermittler im Ausland ansässig ist. Aufgrund von Artikel 267 des AEUV entscheidet der Gerichtshof der Europäischen Union im Wege der Vorabentscheidung sowohl über die Auslegung der Verträge und der Handlungen der Einrichtungen der Europäischen Union als auch über die Gültigkeit dieser Handlungen. Aufgrund von Absatz 3 ist ein einzelstaatliches Gericht zur Anrufung des Gerichtshofes der Europäischen Union verpflichtet, wenn seine Entscheidungen - wie diejenigen des Verfassungsgerichtshofes - nicht mehr mit Rechtsmitteln des innerstaatlichen Rechts angefochten werden können. Im Falle von Zweifel hinsichtlich der Auslegung oder Gültigkeit einer Bestimmung des Rechts der Europäischen Union, die für die Lösung einer vor diesem Gericht anhängigen Streitsache erheblich ist, muss dieses einzelstaatliche Gericht eine Vorabentscheidungsfrage an den Gerichtshof der Europäischen Union richten, auch von Amts wegen-

Vor der Urteilsfällung zur Sache sind folglich dem Gerichtshof der Europäischen Union die im Tenor wiedergegebenen Vorabentscheidungsfragen zu stellen.

Aus diesen Gründen:

Der Hof

- stellt vor der Urteilsfällung zur Sache dem Gerichtshof der Europäischen Union folgende Vorabentscheidungsfragen:

1. Sind Artikel 56 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union und Artikel 36 des Abkommens vom 2. Mai 1992 über den Europäischen Wirtschaftsraum dahin auszulegen, dass sie einer nationalen Regelung zur Einführung einer Steuer auf Börsengeschäfte im Sinne der Artikel 120 und 126² des belgischen Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern entgegenstehen, die zur Folge hat, dass der belgische Auftraggeber Schuldner dieser Steuer wird, wenn der gewerbliche Vermittler im Ausland ansässig ist?

2. Sind Artikel 63 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union und Artikel 40 des Abkommens vom 2. Mai 1992 über den Europäischen Wirtschaftsraum dahin auszulegen, dass sie einer nationalen Regelung zur Einführung einer Steuer auf Börsengeschäfte im Sinne der Artikel 120 und 126² des belgischen Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern entgegenstehen, die zur Folge hat, dass der belgische Auftraggeber Schuldner dieser Steuer wird, wenn der gewerbliche Vermittler im Ausland ansässig ist?

3. Könnte der Verfassungsgerichtshof, wenn er aufgrund der Antwort auf die erste und zweite Vorabentscheidungsfrage schlussfolgern sollte, dass die angefochtenen Artikel eine oder mehrere der sich aus den in diesen Fragen erwähnten Bestimmungen ergebenden Verpflichtungen verletzen, die Folgen der Artikel 120 und 126² des belgischen Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern vorübergehend aufrechterhalten, um Rechtsunsicherheit zu vermeiden und es dem Gesetzgeber zu ermöglichen, sie mit diesen Verpflichtungen in Einklang zu bringen?

Erlassen in niederländischer, französischer und deutscher Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, am 8. November 2018.

Der Kanzler,

Der Präsident,

P.-Y. Dutilleux

A. Alen