

Geschäftsverzeichnisnr. 5187
Entscheid Nr. 48/2012 vom 22. März 2012

ENTSCHEID

In Sachen: Klage auf Nichtigerklärung des Dekrets der Flämischen Region vom 23. Dezember 2010 « zur Abänderung des Registrierungs-, Hypotheken- und Kanzleigebührengesetzbuches, was die Vermeidung der gleichzeitigen Erhebung von Mehrwertsteuer und Registrierungsgebühren auf ein und dasselbe Grundstück betrifft », erhoben von Jessica Michielsens und Gilles Verlé.

Der Verfassungsgerichtshof,

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

verkündet nach Beratung folgenden Entscheid:

*

* *

I. Gegenstand der Klage und Verfahren

Mit einer Klageschrift, die dem Gerichtshof mit am 24. Juni 2011 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief zugesandt wurde und am 14. Juli 2011 in der Kanzlei eingegangen ist, erhoben Jessica Michielsen und Gilles Verlé, wohnhaft in 9050 Ledeberg, Jacques Eggermontstraat 20, Klage auf Nichtigklärung des Dekrets der Flämischen Region vom 23. Dezember 2010 «zur Abänderung des Registrierungs-, Hypotheken- und Kanzleigebührengesetzbuches, was die Vermeidung der gleichzeitigen Erhebung von Mehrwertsteuer und Registrierungsgebühren auf ein und dasselbe Grundstück betrifft» (veröffentlicht im *Belgischen Staatsblatt* vom 31. Dezember 2010, zweite Ausgabe).

Die Flämische Regierung hat einen Schriftsatz eingereicht.

Durch Anordnung vom 9. Februar 2012 hat der Gerichtshof die Rechtssache für verhandlungsreif erklärt und den Sitzungstermin auf den 29. Februar 2012 anberaumt, nachdem Jessica Michielsen aufgefordert wurde, dem Gerichtshof spätestens am 22. Februar 2012 und dem Beistand der Flämischen Regierung innerhalb derselben Frist eine Kopie des Kaufvertrags bezüglich des Appartements sowie des Kaufvertrags bezüglich der Neubauwohnung zu übermitteln.

Die klagende Parteien haben dem Gerichtshof die verlangten Unterlagen am 22. Februar 2012 übermittelt.

Auf der öffentlichen Sitzung vom 29. Februar 2012

- erschienen
- Jessica Michielsen und Gilles Verlé, persönlich,
- RÄin L. Ongena *loco* RA T. Lauwers, in Gent zugelassen, für die Flämische Regierung,
- haben die referierenden Richter L. Lavrysen und J. Spreutels Bericht erstattet,
- wurden die vorgenannten Parteien angehört,
- wurde die Rechtssache 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 die Zulässigkeit

B.1. Die Flämische Regierung stellt die Zulässigkeit der Klageschrift in Abrede. Sie führt zunächst an, gewisse Formvorschriften seien nicht eingehalten worden. Außerdem sei das Interesse an der Nichtigerklärung des angefochtenen Dekrets nicht erwiesen.

B.2. Die Regeln über die Zulässigkeit einer Klageschrift sind auf eine geordnete Rechtspflege und die Vermeidung der Gefahr von Rechtsunsicherheit ausgerichtet. Der Gerichtshof muss jedoch darauf achten, dass diese Regeln nicht auf übertrieben formalistische Weise angewandt werden.

B.3. Zur Untermauerung ihres Interesses führen die klagenden Parteien an, das angefochtene Dekret erlaube es ihnen nicht, bei dem Verkauf ihres Appartements und dem Kauf einer Neubauwohnung unter Anwendung des Systems der Mehrwertsteuer (MwSt.) die vollständige oder teilweise Erstattung der Registrierungsgebühren, die bei dem Kauf ihres Appartements gezahlt worden seien, zu erhalten.

Vom Gerichtshof dazu aufgefordert, haben sie die erforderlichen Belege der vorerwähnten Kaufverträge vorgelegt. Daraus geht hervor, dass die zweite klagende Partei Eigentümerin des Appartements war und Miteigentümerin der Neubauwohnung ist. Sie weist daher das erforderliche Interesse nach.

Da das Interesse einer der klagenden Parteien nachgewiesen ist, braucht nicht geprüft zu werden, ob auch die andere klagende Partei ein Interesse aufweist.

B.4. Aufgrund von Artikel 5 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof muss die Klageschrift von demjenigen unterzeichnet werden, der die Klage einreicht. Nach Darlegung der Flämischen Regierung sei die Klageschrift nur von der zweiten klagenden Partei unterzeichnet worden.

Da die Klageschrift von der klagenden Partei, deren Interesse nachgewiesen wurde, unterzeichnet worden ist, kann die Einrede der Flämischen Regierung nicht die Unzulässigkeit der Klageschrift zur Folge haben.

B.5. Aufgrund von Artikel 6 des vorerwähnten Sondergesetzes muss in der Klageschrift der Gegenstand angegeben werden und muss sie eine Darlegung des Sachverhalts und der Klagegründe enthalten. Der Flämischen Regierung zufolge sei in der Klageschrift nicht angegeben, dass die Nichtigerklärung des angefochtenen Dekrets beantragt werde, und es seien ebenfalls nicht die angefochtenen Artikel angegeben.

Aus dem Inhalt der Klageschrift geht implizit, aber mit Sicherheit hervor, dass die Nichtigerklärung des angefochtenen Dekrets angestrebt wird. Der Gerichtshof begrenzt seine Prüfung vorkommendenfalls auf die Bestimmungen, gegen die tatsächlich Beschwerdegründe vorgebracht werden.

B.6. Aufgrund von Artikel 7 des vorerwähnten Sondergesetzes muss die klagende Partei ihrer Klageschrift eine Abschrift des Dekrets, gegen das die Klage gerichtet ist, beifügen.

Obwohl die klagenden Parteien diese Verpflichtung versäumt haben, wird deutlich auf das Dekret hingewiesen, gegen das sich die Klage richtet, so dass die beklagte Partei sich hinsichtlich des Klagegegenstands nicht irren konnte.

B.7. Die Einreden werden abgewiesen.

In Bezug auf die angefochtenen Bestimmungen

B.8. Das angefochtene Dekret enthält fünf Artikel. Gemäß Artikel 1 regelt das Dekret eine regionale Angelegenheit. Aufgrund von Artikel 5 tritt das Dekret am Datum des Inkrafttretens der Artikel 142 bis 148 des Programmgesetzes vom 23. Dezember 2009, nämlich am 1. Januar 2011, in Kraft.

Die letztgenannten Artikel dienen dazu, « die Übertragung des Grundstücks, das zu einem neuen Gebäude oder einem Teil eines neuen Gebäudes gehört, der MwSt. zu unterwerfen, wenn die Übertragung dieses Gebäudes der MwSt. unterliegt » (*Parl. Dok.*, Kammer, 2009-2010, DOC 52-2278/001, S. 76). Der Gesetzgeber bezweckte damit, einem Urteil des Europäischen Gerichtshofes Folge zu leisten, in dem geurteilt wurde, dass « bei der Lieferung von Gebäuden oder Gebäudeteilen und dem dazugehörigen Grund und Boden die Option für eine Besteuerung nur zusammen für die Gebäude oder Gebäudeteile und den dazugehörigen Grund und Boden ausgeübt werden kann » (EuGH, 8. Juni 2000, C-400/98, *Breitsohl*).

Wenn vorher ein Gebäude unter Anwendung des MwSt.-Systems übertragen wurde, wurde diese Rechtshandlung aufgrund von Artikel 159 Nr. 8 des Registrierungs-, Hypotheken- und Kanzleigebührengesetzbuches von der proportionalen Registrierungsgebühr befreit. Diese Befreiung galt jedoch nicht für das Grundstück, das im Vertrag einbegriffen war.

Die Artikel 2, 3 und 4 des angefochtenen Dekrets bezwecken, die Regeln bezüglich der Registrierungsgebühren « mit den geänderten MwSt.-Regeln für dazugehörige Grundstücke in Einklang zu bringen » (*Parl. Dok.*, Flämisches Parlament, 2010-2011, Nr. 789/1, S. 2).

B.9.1. Zunächst hat der Dekretgeber die im vorerwähnten Artikel 159 Nr. 8 festgelegte Befreiung angepasst, um zu vermeiden, dass sowohl eine proportionale Registrierungsgebühr als auch MwSt. auf den Kauf eines « dazugehörigen Grundstücks » gezahlt werden müssen (Artikel 3 des angefochtenen Dekrets).

B.9.2. Ebenfalls zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung hat der Dekretgeber durch eine Abänderung von Artikel 209 des Registrierungs-, Hypotheken- und Kanzleigebührengesetzbuches, die Erstattung der erhobenen Registrierungsgebühren ermöglicht, wenn nach der Erhebung der Registrierungsgebühren noch die MwSt. durch Anwendung der Missbrauchsbekämpfungsbestimmung von Artikel 1 § 10 des MwSt.-Gesetzbuches einforderbar wird (Artikel 4 des angefochtenen Dekrets).

B.9.3. Schließlich hat der Dekretgeber Artikel 61/3 des Registrierungs-, Hypotheken- und Kanzleigebührengesetzbuches abgeändert, um es zu erlauben, dass die « Verrechnung » von Registrierungsgebühren in einem bestimmten Fall möglich bleibt. Diese « Verrechnung » hängt zusammen mit der « Übertragbarkeit » der Registrierungsgebühren, die durch das Dekret vom 1. Februar 2002 in der Flämischen Region eingeführt wurde. Die « Übertragbarkeit » betrifft unter bestimmten Bedingungen bei dem Verkauf der Wohnung eines Steuerpflichtigen und dem Kauf einer anderen Wohnung die Erstattung der bereits auf den vorherigen Kauf gezahlten Registrierungsgebühren, entweder durch « Verrechnung » mit den noch zu zahlenden Registrierungsgebühren (Artikel 61/3), oder durch eine tatsächliche Erstattung der bereits gezahlten Registrierungsgebühren (Artikel 212*bis*).

Artikel 61/3 in der vor dem Inkrafttreten des angefochtenen Dekrets geltenden Fassung bestimmt:

« Im Falle des bloßen Kaufs eines zur Bewohnung verwendeten oder bestimmten unbeweglichen Guts durch eine natürliche Person mit dem Ziel, dort ihren Hauptwohntort einzurichten, wird ihr gesetzlicher Anteil an den Gebühren, die gemäß den Artikeln 44, 53 Nr. 2 oder 57 auf den Kauf der Wohnung geschuldet waren, die ihr zuvor als Hauptwohntort gedient hat, oder des Baugrundstücks, auf dem diese Wohnung errichtet wurde, mit ihrem gesetzlichen

Anteil an den Gebühren, die auf den neuen Kauf zu zahlen sind, verrechnet, wenn der neue Kauf von einem feststehenden Tag datiert ist, innerhalb von zwei Jahren ab dem Datum der Registrierung des Dokuments, das zur Erhebung der proportionalen Gebühr entweder auf den bloßen Wiederverkauf der ihr zuvor als Hauptwohnort dienenden Wohnung oder auf die Verteilung dieser Wohnung, wobei die natürliche Person ihre gesamten Rechte daran abgetreten hat, Anlass gegeben hat.

Von der Verrechnung gemäß den Bestimmungen dieses Artikels sind die Gebühren ausgeschlossen, die zum Erwerb eines nicht in der Flämischen Region gelegenen unbeweglichen Gutes gezahlt wurden. Zusätzliche Gebühren, die aus gleich welchem Grund auf einen Kauf erhoben worden sind, sind ebenfalls von der Verrechnung ausgeschlossen.

Die Verrechnung gemäß den Bestimmungen dieses Artikels ergibt auf keinen Fall einen Grund zur Erstattung.

Wenn vor einer Verrichtung im Sinne von Absatz 1 eine oder mehrere solcher Verrichtungen und/oder eine oder mehrere Verrichtungen im Sinne von Absatz 1 von Artikel 212*bis* stattgefunden haben, werden vorkommendenfalls die bei diesen vorherigen Verrichtungen infolge der Anwendung von Absatz 3 oder 5 dieses Artikels noch nicht verrechneten Gebühren und/oder die infolge der Anwendung von Absatz 3 oder 5 von Artikel 212*bis* noch nicht erstatteten Gebühren dem gesetzlichen Anteil der natürlichen Person an den gemäß den Artikeln 44, 53 Nr. 2 oder 57 geschuldeten Gebühren auf den vorletzten Kauf hinzugefügt, um den verrechenbaren Betrag bei dem letzten Kauf zu bestimmen.

Der zu verrechnende Betrag, der in Anwendung von Absatz 1 oder 4 erzielt wird, kann nie mehr als 12 500 Euro betragen. Dieser zu verrechnende Höchstbetrag wird im Verhältnis zu dem Anteil bestimmt, den die natürliche Person an dem neu gekauften Gut erhält ».

Artikel 212*bis* desselben Gesetzbuches regelt in der in der Flämischen Region anwendbaren Fassung außerdem unter den gleichen Bedingungen und in einer ähnlichen Formulierung die Erstattung der für den ersten Kauf eines unbeweglichen Gutes in der Flämischen Region gezahlten Registrierungsgebühren, falls das zuvor in der Flämischen Region gekaufte unbewegliche Gut, das vorher als Hauptwohnort diente, innerhalb von zwei Jahren oder innerhalb von fünf Jahren verkauft wird, wenn ein Baugrundstück nach dem Kauf einer Wohnung, die als neuer Hauptwohnort bestimmt ist, in derselben Region gekauft wird. Der Antrag auf Erstattung muss mit dem Dokument gestellt werden, das zur Erhebung der proportionalen Registrierungsgebühr führt.

In Artikel 61/3 stand als Bedingung für die « Verrechnung », dass der neue Kauf von einem feststehenden Tag datiert ist, « innerhalb von zwei Jahren ab dem Datum der Registrierung des Dokuments, das zur Erhebung der proportionalen Gebühr Anlass gegeben hat ». Bis zum 1. Januar 2011 konnte diese Bedingung die Verrechnung nicht verhindern, da immer eine Registrierungsgebühr erhoben wurde (falls nicht auf den Verkauf der Wohnung, dann zumindest auf den Verkauf des dazugehörigen Grundstücks). Da dieses Grundstück fortan der für die

Wohnung geltenden Regelung unterliegt, erfolgt keine « Erhebung der proportionalen Gebühr » mehr, wenn die Wohnung unter Anwendung des MwSt.-Systems verkauft wurde.

Um diese Lücke zu füllen, sieht der abgeänderte Artikel 61/3 vor, dass der neue Kauf von einem feststehenden Tag datiert sein muss, innerhalb von zwei Jahren nach dem Datum der Registrierung des Dokuments, das « entweder zur Erhebung der proportionalen Gebühr », « oder zur Befreiung von der proportionalen Gebühr bei der Anwendung von Artikel 159 Nr. 8 » geführt hat (Artikel 2 des angefochtenen Dekrets).

In Bezug auf den Beschwerdegrund

B.10. Die klagenden Parteien führen an, dass die Käufer einer neuen Wohnung mit einem dazugehörigen Grundstück unter Anwendung des MwSt.-Systems diskriminiert würden gegenüber den anderen Käufern einer Wohnung, indem sie im Falle des Verkaufs ihrer vorherigen Wohnung keine Erstattung der in der Vergangenheit bereits gezahlten Registrierungsgebühren erhalten könnten.

Der Gerichtshof muss daher prüfen, ob das angefochtene Dekret mit dem Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung, der durch die Artikel 10 und 11 der Verfassung und durch deren Artikel 172, der eine besondere Anwendung dieses Grundsatzes in Steuerangelegenheiten darstellt, vereinbar ist.

B.11. Die Regel der « Übertragbarkeit » der Registrierungsgebühren durch Verrechnung oder Erstattung bei dem Kauf eines neuen Hauptwohnortes bezweckt, durch die Herabsetzung der Steuerschwelle die Mobilität auf dem Wohnungsmarkt zu erhöhen. Indem bei dem Kauf einer Wohnung die Registrierungsgebühren um die bereits bei dem Kauf einer vorherigen - und mittlerweile wieder verkauften - Wohnung gezahlten Registrierungsgebühren herabgesetzt werden, erhalten die Eigentümer einen Anreiz, eine neue Wohnung zu erwerben, wenn die bestehende Wohnung nicht mehr ihren persönlichen oder beruflichen Bedürfnissen entspricht.

B.12. Es obliegt dem zuständigen Gesetzgeber, die Befreiungen oder gleichartige Maßnahmen für die Steuern, die er vorsieht, festzulegen. Er verfügt diesbezüglich über einen breiten Ermessensspielraum. Der Gerichtshof darf die politischen Entscheidungen des Gesetzgebers sowie die ihnen zugrunde liegenden Beweggründe nur ahnden, wenn sie auf einem offensichtlichen Irrtum beruhen oder offensichtlich unvernünftig sind.

B.13. Der beanstandete Behandlungsunterschied beruht auf einem objektiven Kriterium, nämlich die Auferlegung des MwSt.-Systems oder des Systems der Registrierungsgebühren für den Kauf der neuen Wohnung.

Dieses Kriterium ist jedoch nicht sachdienlich hinsichtlich der in B.11 angeführten Zielsetzung des Dekretgebers, die darin besteht, die Steuerschwelle für die Steuerpflichtigen, die ihren Hauptwohntort ändern möchten, herabzusetzen.

Sowohl bei dem Kauf einer neuen Wohnung, auf die MwSt. zu zahlen ist, als auch bei dem Kauf einer Wohnung, auf die Registrierungsgebühren zu zahlen sind, besteht nämlich eine Steuerschwelle, die im ersten Fall sogar höher ist. Die Feststellung, dass auf den Kauf der neuen Wohnung keine Registrierungsgebühren gezahlt werden, steht zwar einer Verrechnung mit den bereits gezahlten Registrierungsgebühren im Weg. Sie ist jedoch kein Hindernis für die Erstattung der bereits gezahlten Registrierungsgebühren.

B.14. Die Feststellung schließlich, dass eine Änderung der föderalen Rechtsvorschriften über die MwSt. die Ziele des Dekretgebers hinsichtlich der Registrierungsgebühren durchkreuzt, kann den Letzteren nicht davon befreien, den Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung einzuhalten. Aus B.13 geht nämlich hervor, dass es ihm nicht unmöglich gemacht oder übertrieben erschwert wird, die ihm anvertraute Politik sachdienlich zu führen.

B.15. Da der Dekretgeber es versäumt hat, als er die Regeln bezüglich der Registrierungsgebühren mit den geänderten MwSt.-Regeln in Einklang gebracht hat, die Erstattung der Registrierungsgebühren ebenfalls zu erlauben, wenn die neue Wohnung unter Anwendung des MwSt.-Systems erworben wird, hat er einen offensichtlich unvernünftigen Behandlungsunterschied bestehen lassen und gegen die Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung verstoßen. Folglich müssen diese Registrierungsgebühren erstattet werden.

B.16. Der Beschwerdegrund ist begründet.

Aus diesen Gründen:

Der Gerichtshof

erklärt das Dekret der Flämischen Region vom 23. Dezember 2010 « zur Abänderung des Registrierungs-, Hypotheken- und Kanzleigebührengesetzbuches, was die Vermeidung der gleichzeitigen Erhebung von Mehrwertsteuer und Registrierungsgebühren auf ein und dasselbe Grundstück betrifft » für nichtig, insofern er beim Ankauf einer neuen Wohnung mit dazugehörigem Grundstück unter Anwendung des Mehrwertsteuersystems nicht die Erstattung der Registrierungsgebühren erlaubt.

Verkündet in niederländischer, französischer und deutscher Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, in der öffentlichen Sitzung vom 22. März 2012.

Der Kanzler,

Der Präsident,

P.-Y. Dutilleux

M. Bossuyt