

| |
|---|
| Geschäftsverzeichnismrn. 6810 und 6870 |
| Entscheid Nr. 168/2018 vom 29. November 2018 |

ENTSCHEID

In Sachen: Klagen auf Nichtigerklärung der Artikel 77 und 79 des Gesetzes vom 25. Dezember 2017 zur Reform der Gesellschaftssteuer, erhoben von Michel Maus und von der VoG « Vereniging van accountants, bedrijfsrevisoren, belastingconsulenten, boekhouders en fiscalisten » und anderen.

Der Verfassungsgerichtshof,

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

erlässt nach Beratung folgenden Entscheid:

*

* *

I. *Gegenstand der Klagen und Verfahren*

a. Mit einer Klageschrift, die dem Gerichtshof mit am 5. Januar 2018 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief zugesandt wurde und am 8. Januar 2018 in der Kanzlei eingegangen ist, erhob Michel Maus Klage auf Nichtigerklärung der Artikel 77 und 79 des Gesetzes vom 25. Dezember 2017 zur Reform der Gesellschaftssteuer (veröffentlicht im *Belgischen Staatsblatt* vom 29. Dezember 2017).

b. Mit einer Klageschrift, die dem Gerichtshof mit am 2. März 2018 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief zugesandt wurde und am 5. März 2018 in der Kanzlei eingegangen ist, erhoben Klage auf Nichtigerklärung der Artikel 77 und 79 desselben Gesetzes: die VoG « Vereniging van accountants, bedrijfsrevisoren, belastingconsulenten, boekhouders en fiscalisten », Johan Van Haeverbeke, José Haustraete und Jacques Hellin, unterstützt und vertreten durch RA T. Lauwers, in Gent zugelassen.

Diese unter den Nummern 6810 und 6870 ins Geschäftsverzeichnis des Gerichtshofes eingetragenen Rechtssachen wurden verbunden.

Der Ministerrat, unterstützt und vertreten durch J. De Vleeschouwer, Berater beim FÖD Finanzen, hat einen Schriftsatz eingereicht und die klagenden Parteien in der Rechtssache Nr. 6870 haben einen Erwidierungsschriftsatz eingereicht.

Durch Anordnung vom 25. September 2018 hat der Gerichtshof nach Anhörung der referierenden Richter L. Lavrysen und J.-P. Snappe 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 17. Oktober 2018 geschlossen und die Rechtssache zur Beratung gestellt wird.

Da keine Sitzung beantragt wurde, wurde die Rechtssache am 17. Oktober 2018 zur Beratung gestellt.

Die Vorschriften des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, die sich auf das Verfahren und den Sprachgebrauch beziehen, wurden zur Anwendung gebracht.

II. *Rechtliche Würdigung*

(...)

In Bezug auf die angefochtenen Bestimmungen

B.1.1. Die angefochtenen Bestimmungen sehen eine neue Regelung für die Berechnung des Zinssatzes der Verzugs- und Aufschubzinsen bezüglich der Einkommensteuern vor.

B.1.2. Artikel 77 des Gesetzes vom 25. Dezember 2017 zur Reform der Gesellschaftssteuer (im Folgenden: Gesetz vom 25. Dezember 2017) ändert Artikel 414 § 1 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 (im Folgenden: EStGB 1992) ab und führt insofern eine neue Berechnungsweise für den Zinssatz der Verzugszinsen ein, die die Steuerpflichtigen bei verspäteter Zahlung ihrer Einkommensteuerschulden zu entrichten haben. Kraft der angefochtenen Bestimmung darf diese Berechnungsweise jedoch nicht dazu führen, dass der Zinssatz weniger als vier oder mehr als zehn Prozent beträgt.

Der somit abgeänderte Artikel 414 § 1 bestimmt:

« § 1er. A défaut de paiement dans les délais fixés aux articles 412, 413 et 413/1, les sommes dues sont productives au profit du Trésor pour la durée du retard, par dérogation à l'article 2, § 2, de la loi du 5 mai 1865 relative au prêt à intérêt, d'un intérêt au taux tel que déterminé conformément à l'alinéa 2, calculé par mois civil.

Ce taux est adapté annuellement, et correspond à la moyenne des indices de référence J relative aux obligations linéaires à 10 ans des mois de juillet, août et septembre de l'année précédant celle au cours de laquelle le taux est applicable, sans que celui-ci ne puisse être inférieur à 4 p.c., ni supérieur à 10 p.c. Ces indices sont publiés par l'Agence fédérale de la Dette, tels que visés à l'article 8 de l'arrêté royal du 14 septembre 2016 relatif aux coûts, aux taux, à la durée et aux modalités de remboursement des contrats de crédit soumis à l'application du livre VII du Code de droit économique et à la fixation des indices de référence pour les taux d'intérêt variables en matière de crédits hypothécaires et de crédits à la consommation y assimilés.

Le Service public fédéral Finances fait connaître, via un avis au *Moniteur belge*, au courant du dernier trimestre de chaque année le taux applicable pour l'année civile qui suit en vertu des dispositions de l'alinéa 2.

Cet intérêt est calculé par mois civil pour chaque cotisation sur la somme restant due, arrondie au multiple inférieur de 10 euros, à partir soit du premier jour du mois qui suit celui de l'échéance, soit à partir du premier jour du mois qui suit celui du paiement précédent pour autant qu'une somme ait été imputée sur la dette en principal, jusqu'au dernier jour du mois au cours duquel a lieu le paiement.

Toutefois, lorsque le précompte professionnel n'est pas payé dans le délai fixé, il est dû en outre pour le mois de l'échéance :

- un demi-mois d'intérêt dans les cas visés à l'article 412, alinéas 2, 3 et 5;
- un sixième de mois d'intérêt dans le cas visé à l'article 412, alinéa 4.

L'intérêt de retard n'est pas dû lorsque son montant n'atteint pas 5 EUR par mois ».

B.1.3. Aus den Vorarbeiten geht hervor, dass der Gesetzgeber beabsichtigt, den Zinssatz der Verzugszinsen, der vorher sieben Prozent betrug, besser mit der aktuellen wirtschaftlichen Situation in Einklang zu bringen und gleichzeitig die Steuerpflichtigen anzuspornen, ihre Steuerschulden rechtzeitig zu bezahlen:

« Actuellement, le taux d'intérêt légal en matière fiscale est fixé par l'article 2 de la loi du 5 mai 1865 relative au prêt à l'intérêt, tel qu'il a été remplacé par l'article 87 de la loi-programme du 27 décembre 2006 à 7 p.c. par an. En 2006, les auteurs avaient décidé, que dans le cadre de la lutte contre l'arriéré judiciaire, et afin d'éviter certaines formes de spéculation, qu'il était nécessaire de ramener le taux d'intérêt légal de 7 p.c. à 5 p.c., à l'exception précisément des dettes fiscales, dont le taux a été fixé à 7 p.c., avec la possibilité de le modifier par un arrêté royal délibéré en Conseil des ministres. Or, ce taux n'a jamais fait l'objet de révision, alors que les réalités économiques ont changé, depuis la crise des *subprimes*, et l'on a par conséquent assisté à une baisse d'année en année du taux d'intérêt légal, et qui est actuellement de 2 p.c. pour 2017. Il était dès lors impérieux d'adapter les taux des intérêts de retard et des intérêts moratoires aux réalités économiques, et de prévoir la possibilité de les adapter, annuellement, en fonction de l'évolution du taux des obligations linéaires sur 10 ans. Le taux des intérêts de retard a dès lors été fixé à 4 p.c., de manière à constituer un incitant pour s'acquitter de ses dettes fiscales. Il est en effet à craindre que si le taux des intérêts de retard est aligné exactement sur le taux d'intérêt légal, que les entreprises et les particuliers pourraient ne pas s'acquitter de leurs dettes fiscales et utiliser ces sommes comme un crédit de caisse » (*Doc. parl.*, Chambre, 2017-2018, DOC 54-2864/001, pp. 115-116).

B.1.4. Artikel 79 des Gesetzes vom 25. Dezember 2017 ändert die Berechnungsweise des Zinssatzes der Aufschubzinsen ab, die der Staat dem Steuerpflichtigen bei der Erstattung von Steuern, Vorabzügen, Vorauszahlungen, Verzugszinsen, Steuerzuschlägen oder administrativen Geldbußen schuldet, und ersetzt insofern Artikel 418 des EStGB 1992. Der neue Artikel 418 verweist für die Berechnung der Aufschubzinsen auf die im abgeänderten Artikel 414 § 1 festgelegte Berechnung des Zinssatzes, aber präzisiert, dass der Zinssatz der Aufschubzinsen immer zwei Prozentpunkte niedriger als der der Verzugszinsen anzusetzen ist.

Der somit ersetzte Artikel 418 bestimmt:

« En cas de remboursement d'impôts, de précomptes, de versements anticipés, d'intérêts de retard, d'accroissements d'impôts ou d'amendes administratives, un intérêt moratoire est alloué au taux tel que déterminé conformément à l'alinéa 2, à compter du premier jour du mois qui suit celui au cours duquel l'administration a été mise en demeure par sommation ou par autre acte équivalent.

Ce taux est égal au taux calculé conformément à l'article 414, § 1er, alinéa 2, diminué de 2 points de pourcentage.

Cet intérêt est calculé par mois civil sur le montant de chaque paiement arrondi au multiple inférieur de 10 euros; le mois pendant lequel le remboursement est liquidé est négligé ».

B.1.5. Aus den Vorarbeiten ergibt sich, dass diese Bestimmung auf budgetären Erwägungen sowie auf der Notwendigkeit beruht, Spekulation seitens des Steuerpflichtigen zulasten des Staates zu vermeiden:

« La différence entre le taux de l'intérêt de retard et le taux de l'intérêt moratoire tient à des considérations budgétaires; l'État belge devant assainir ses finances publiques, et arriver à terme à l'équilibre budgétaire. Or, ces dernières années, le montant des intérêts moratoires a pesé lourdement sur le budget de l'État, ceci d'autant que le taux actuel de 7 p.c. a permis à certains contribuables de réaliser des placements intéressants, alors que les taux des comptes d'épargne ne dépassent plus 1 p.c. Dès lors, la baisse du taux des intérêts moratoires répond à l'impératif de lutter contre toute forme de spéculation » (*ibid.*, pp. 117-118).

Zur Hauptsache

In Bezug auf den ersten Klagegrund in der Rechtssache Nr. 6810

B.2. Der erste Klagegrund in der Rechtssache Nr. 6810 bezieht sich auf eine Verletzung der Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung in Verbindung mit Artikel 6 der Europäischen Menschenrechtskonvention und Artikel 1 des ersten Zusatzprotokolls zur Europäischen Menschenrechtskonvention durch Artikel 77 des Gesetzes vom 25. Dezember 2017. Der Klagegrund setzt sich aus drei Teilen zusammen. Der dritte Teil, der sich auf die Vereinbarkeit des Mindestzinssatzes mit Artikel 1 des ersten Zusatzprotokolls zur Europäischen Menschenrechtskonvention bezieht, wird zuerst geprüft.

Dritter Teil

B.3.1. Der dritte Teil beruht auf einer Verletzung der Artikel 10 und 11 der Verfassung in Verbindung mit Artikel 1 des ersten Zusatzprotokolls zur Europäischen Menschenrechtskonvention durch Artikel 77 Nr. 2 des Gesetzes vom 25. Dezember 2017,

weil der Mindestzinssatz von vier Prozent dazu führe, dass die Verzugszinsen nicht proportional seien, wenn die Berechnung auf der Grundlage des Durchschnitts des Referenzindex J in Bezug auf die lineare Schuldverschreibung auf zehn Jahre der Monate Juli, August und September des letzten Jahres vor dem Jahr, für das der Zinssatz gelte, einen niedrigeren Prozentsatz zum Ergebnis habe.

B.3.2. Wie in B.1.3 erwähnt wurde, hat die angefochtene Bestimmung zum Ziel, den Zinssatz der Verzugszinsen besser mit der wirtschaftlichen Realität in Einklang zu bringen und die Steuerpflichtigen anzuspornen, ihre Schulden rechtzeitig zu bezahlen. Hierbei handelt es sich um ein legitimes Ziel. Außerdem ist die Festlegung eines Mindestzinssatzes für die Erreichung dieses Ziels relevant. Zur Wahrung der Interessen der Staatskasse und vor dem Hintergrund einer effizienten Steuererhebung hat der Gesetzgeber nämlich den Standpunkt vertreten dürfen, dass es erforderlich war, einen Mindestprozentsatz für den Zinssatz der Verzugszinsen, die der Steuerpflichtige in Bezug auf die Einkommensteuern schuldet, festzulegen, um die Steuerpflichtigen anzuspornen, ihre Steuerschulden rechtzeitig zu begleichen. Der Gerichtshof muss gleichwohl prüfen, ob die konkreten Regeln für die Berechnung des Zinssatzes der Verzugszinsen gegebenenfalls mit unverhältnismäßigen Folgen für die Steuerpflichtigen verbunden sind.

B.3.3. Die gewählte Berechnung des Zinssatzes der Verzugszinsen auf der Grundlage des Durchschnitts des Referenzindex J in Bezug auf die lineare Schuldverschreibung auf zehn Jahre der Monate Juli, August und September des letzten Jahres vor dem Jahr, für das der Zinssatz gilt, berücksichtigt weitgehend die aktuelle wirtschaftliche Situation und macht es möglich, die etwaigen Entwicklungen der Zinssätze einzubeziehen. Schließlich sieht die angefochtene Bestimmung ebenfalls einen Höchstzinssatz von zehn Prozent vor, selbst wenn die Berechnung auf der Grundlage des Durchschnitts des Referenzindex J in Bezug auf die lineare Schuldverschreibung auf zehn Jahre der Monate Juli, August und September des letzten Jahres vor dem Jahr, für das der Zinssatz gilt, einen höheren Prozentsatz zum Ergebnis haben sollte. Die angefochtene Bestimmung zieht keine unverhältnismäßigen Folgen für die Steuerpflichtigen nach sich.

B.3.4. Der dritte Teil des Klagegrunds ist unbegründet.

Erster Teil

B.4.1. Der erste Teil bezieht sich auf eine Verletzung der Artikel 10 und 11 der Verfassung durch Artikel 77 Nr. 2 des Gesetzes vom 25. Dezember 2017, weil die Berechnung der Verzugszinsen anhand des Durchschnitts des Referenzindex J in Bezug auf die lineare Schuldverschreibung auf zehn Jahre der Monate Juli, August und September des letzten Jahres vor dem Jahr, für das der Zinssatz gelte, ohne dass dieser weniger als vier Prozent oder mehr als zehn Prozent betragen dürfe, erlaube, dass die Verzugszinsen in manchen Fällen höher seien als die Verzugszinsen im allgemeinen Recht, die anhand des gesetzlichen Zinssatzes bestimmt werden.

B.4.2. Die unterschiedliche Behandlung beruht auf einem objektiven Kriterium, nämlich der Eigenschaft des Schuldners, der in dem einen Fall der Staat ist, der das Allgemeininteresse vertritt, und im anderen Fall eine Privatperson sein kann, die sich von einem persönlichen Interesse leiten lassen darf.

Die unterschiedliche Behandlung ist sachlich nicht ungerechtfertigt. Wie bereits in B.3.2 erwähnt wurde, hat der Gesetzgeber zur Wahrung der Interessen der Staatskasse und vor dem Hintergrund einer effizienten Steuererhebung den Standpunkt vertreten dürfen, dass es erforderlich war, den Steuerpflichtigen in Bezug auf die Einkommensteuern Verzugszinsen mit einem Mindestzinssatz von vier Prozent aufzuerlegen.

Obwohl eine andere Regelung sehr wohl denkbar ist, kann insofern vernünftigerweise nicht davon ausgegangen werden, dass es ungerechtfertigt ist, einem Steuerpflichtigen, der Steuerschulden nicht rechtzeitig beglichen hat, Verzugszinsen aufzuerlegen, die von der Regelung des allgemeinen Rechts abweichen.

B.4.3. Der erste Teil des ersten Klagegrunds ist unbegründet.

Zweiter Teil

B.5.1. Der zweite Teil bezieht sich auf eine Verletzung der Artikel 10 und 11 der Verfassung in Verbindung mit Artikel 6 der Europäischen Menschenrechtskonvention durch

Artikel 77 Nr. 2 des Gesetzes vom 25. Dezember 2017, weil die neue Berechnungsweise der Verzugszinsen nach Artikel 77 und insbesondere die Erhöhung der Zinsen auf vier Prozent, wenn die Berechnung aufgrund der Referenzindexe J zu einem Ergebnis führe, das niedriger als vier Prozent sei, zur Folge habe, dass diese Verzugszinsen nicht mehr bloß den Schaden infolge der verspäteten Zahlung der Steuerschulden ersetzen, sondern eine strafrechtliche Sanktion im Sinne von Artikel 6 der Europäischen Menschenrechtskonvention darstellten, ohne dass der Zugang zu einem Gericht mit voller Rechtsprechungsgewalt gewährleistet sei.

B.5.2. Aufgrund der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes für Menschenrechte handelt es sich bei einer Maßnahme um eine strafrechtliche Sanktion im Sinne von Artikel 6 Absatz 1 der Europäischen Menschenrechtskonvention, wenn sie nach der Qualifikation des innerstaatlichen Rechts einen strafrechtlichen Charakter aufweist oder wenn aus der Art der Straftat, nämlich der allgemeinen Tragweite sowie der präventiven und repressiven Zielsetzung der Bestrafung, hervorgeht, dass es sich um eine strafrechtliche Sanktion handelt, oder auch wenn aus der Art und der Schwere der Sanktion, die dem Betroffenen auferlegt wird, hervorgeht, dass sie einen bestrafenden und somit abschreckenden Charakter aufweist (EGMR, Große Kammer, 15. November 2016, *A und B gegen Norwegen*, §§ 105-107; Große Kammer, 10. Februar 2009, *Zolotoukhine gegen Russland*, § 53; Große Kammer, 23. November 2006, *Jussila gegen Finnland*, §§ 30-31).

B.5.3. Die Erhebung von Verzugszinsen im Falle der verspäteten Zahlung von Steuern (Artikel 417 des EStGB 1992, der frühere Artikel 305 des EStGB 1964) wurde mit Billigkeitsgründen gerechtfertigt:

« La perception des intérêts de retard repose sur la considération qu'il est équitable d'exiger une réparation civile, consistant en la récupération d'un profit que le redevable retire de la détention de fonds revenant de droit à l'Etat. [...]

Par identité de motifs, il n'est que juste d'accorder des intérêts moratoires aux contribuables, chaque fois que l'État restitue un impôt payé, même dans le cas où la restitution est la conséquence d'une erreur imputable au contribuable » (*Doc. parl.*, Chambre, 1952-1953, n° 277, p. 10).

B.5.4. Wie in B.1.3 erwähnt wurde, verfolgt die angefochtene Bestimmung ebenfalls das Ziel, den Zinssatz der Verzugszinsen besser mit der wirtschaftlichen Realität in Einklang zu bringen und die Steuerpflichtigen anzuspornen, ihre Schulden rechtzeitig zu begleichen. Diese

zusätzlichen Ziele haben gleichwohl nicht zur Folge, dass die Verzugszinsen als strafrechtliche Sanktion im Sinne von Artikel 6 Absatz 1 der Europäischen Menschenrechtskonvention angesehen werden können.

Eine begrenzte Erhöhung des Zinssatzes der Verzugszinsen im Hinblick auf eine Berechnungsweise auf der Grundlage des Durchschnitts der Referenzindexe J in Bezug auf die lineare Schuldverschreibung auf zehn Jahre der Monate Juli, August und September des letzten Jahres vor dem Jahr, für das der Zinssatz gilt, wobei die Erhöhung außerdem mit einer Obergrenze des Verzugszinssatzes von zehn Prozent einhergeht, wenn dieselbe Berechnungsweise einen Zinssatz zum Ergebnis hat, der höher ist als zehn Prozent, hat keinen solchen Charakter, dass die Verzugszinsen dadurch als strafrechtliche Sanktion zu qualifizieren wären.

Wie in B.3.3 festgestellt wurde, ist diese Erhöhung schließlich nicht mit unverhältnismäßigen Folgen für die Steuerpflichtigen verbunden.

B.5.5. Die angefochtene Maßnahme hat keinen strafrechtlichen Charakter, weder im Sinne des nationalen Rechts noch im Sinne von Artikel 6 Absatz 1 der Europäischen Menschenrechtskonvention. Daraus geht hervor, dass die Garantien, die diese Bestimmung im Zusammenhang mit Beanstandungen in Strafsachen vorsieht, darauf nicht anzuwenden sind.

B.5.6. Der zweite Teil des ersten Klagegrunds ist unbegründet.

In Bezug auf den ersten Teil des zweiten Klagegrundes in der Rechtssache Nr. 6810 und in Bezug auf den ersten Klagegrund in der Rechtssache Nr. 6870

B.6.1. Der erste Teil des zweiten Klagegrundes in der Rechtssache Nr. 6810 und der erste Klagegrund in der Rechtssache Nr. 6870 beziehen sich auf eine Verletzung der Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung durch Artikel 79 des Gesetzes vom 25. Dezember 2017, weil der Zinssatz der durch den Staat geschuldeten Aufschubzinsen nach dieser Bestimmung immer zwei Prozentpunkte unterhalb des Zinssatzes der durch den Steuerpflichtigen geschuldeten Verzugszinsen liege.

B.6.2. Die Gewährung von Aufschubzinsen im Falle der Erstattung von Steuern (Artikel 418 Absatz 1 des EStGB 1992, der frühere Artikel 308 Absatz 1 des EStGB 1964) wurde wie die Gewährung von Verzugszinsen mit Billigkeitsgründen gerechtfertigt, selbst wenn die Erstattung die Folge eines vom Steuerpflichtigen zu vertretenden Irrtums ist (*Parl. Dok.*, Kammer, 1952-1953, Nr. 277, S. 9 und 10).

Der Gesetzgeber wollte mit der angefochtenen Bestimmung einerseits die Sätze der Verzugs- und Aufschubzinsen an den geltenden gesetzlichen Zinssatz und die Senkung der Zinssätze anpassen und andererseits Spekulation seitens der Steuerpflichtigen verhindern (*Parl. Dok.*, Kammer, 2017-2018, DOC 54-2864/001, S. 117-118).

B.6.3. Die unterschiedliche Behandlung beruht auf einem objektiven Kriterium, nämlich der Eigenschaft desjenigen, der die Zinsen zahlt, der in dem einen Fall der Staat ist, der das Allgemeininteresse vertritt, und im anderen Fall eine Privatperson sein kann, die sich von einem persönlichen Interesse leiten lassen darf.

B.6.4. In seinem Urteil *Viaropoulou u. a. gegen Griechenland* vom 25. September 2014 hat der Europäische Gerichtshof für Menschenrechte entschieden, dass es nicht ungerechtfertigt ist, dass der Staat für die Aufschubzinsen, die er in Rahmen der Ausübung seiner Aufgaben des Allgemeininteresses schuldet, einen Zinssatz festlegt, der vier Prozentpunkte niedriger ist als der Zinssatz für die Aufschubzinsen, die Privatpersonen zu zahlen haben. Eine solch geringe Differenz verletzt Artikel 1 des ersten Zusatzprotokolls zur Europäischen Menschenrechtskonvention nicht.

B.6.5. Um gleichzeitig zu vermeiden, dass Steuerpflichtige auf Kosten der Staatskasse auf die Differenz zwischen den gesetzlichen Zinsen und den Aufschubzinsen in Bezug auf die Einkommensteuern spekulieren, ist es ebenfalls gerechtfertigt, dass die angefochtene Bestimmung den Zinssatz dieser Aufschubzinsen gegenüber dem Zinssatz der Verzugszinsen begrenzt. Darüber hinaus beruhen sowohl die Verzugszinsen als auch die Aufschubzinsen weitgehend weiter auf einer Berechnungsweise, die zum Ziel hat, die wirtschaftliche Realität widerzuspiegeln.

B.6.6. Der erste Teil des zweiten Klagegrundes in der Rechtssache Nr. 6810 und der erste Klagegrund in der Rechtssache Nr. 6870 sind unbegründet.

In Bezug auf den zweiten Klagegrund in der Rechtssache Nr. 6870

B.7.1. Der zweite Klagegrund beruht auf einer Verletzung von Artikel 16 der Verfassung in Verbindung mit Artikel 1 des ersten Zusatzprotokolls zur Europäischen Menschenrechtskonvention durch Artikel 79 des Gesetzes vom 25. Dezember 2017, weil diese Bestimmung einen niedrigeren Zinssatz für die Aufschubzinsen als für die Verzugszinsen vorsehe.

B.7.2. Wie bereits in B.6.4 ausgeführt wurde, hat der Europäische Gerichtshof für Menschenrechte in seinem Urteil *Viaropoulou u. a. gegen Griechenland* vom 25. September 2014 entschieden, dass es nicht ungerechtfertigt ist, dass der Staat für die Aufschubzinsen, die er in Rahmen der Ausübung seiner Aufgaben des Allgemeininteresses schuldet, einen Zinssatz festlegt, der vier Prozentpunkte niedriger ist als der Zinssatz für die Verzugszinsen, die Steuerpflichtige zu zahlen haben. Im selben Sinne und aus den in B.6.4 erwähnten Gründen ist es nicht ungerechtfertigt, dass der Gesetzgeber in Bezug auf die Einkommensteuern eine Differenz von zwei Prozent zwischen dem Zinssatz für die vom Staat geschuldeten Aufschubzinsen und dem Zinssatz für die vom Steuerpflichtigen zu zahlenden Verzugszinsen einführt.

B.7.3. Der zweite Klagegrund ist unbegründet.

In Bezug auf den zweiten Teil des zweiten Klagegrundes in der Rechtssache Nr. 6810

B.8.1. Der zweite Teil bezieht sich auf eine Verletzung der Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung durch Artikel 79 des Gesetzes vom 25. Dezember 2017, weil diese Bestimmung dazu führe, dass der Zinssatz der Aufschubzinsen im Rahmen der Einkommensteuern vom allgemeinen Recht abweiche, während dies gemäß Artikel 91 des Mehrwertsteuergesetzbuches (im Folgenden: MwStGB) und gemäß Artikel 204³ des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern nicht der Fall sei.

B.8.2. Artikel 91 des MwStGB bestimmt:

« § 1. Ein Zins von 0,8 Prozent pro Monat wird von Rechts wegen geschuldet, wenn die Steuer nicht gezahlt worden ist:

1. in der in Ausführung der Artikel 52, 53 § 1 Absatz 1 Nr. 3, 53ter Nr. 2 und 53^{octies} festgelegten Frist,

2. in der in Ausführung des Artikels 53^{nonies} festgelegten Frist,

3. in der in Ausführung des Artikels 54 festgelegten Frist für die in Artikel 8 erwähnten Steuerpflichtigen,

4. in der in Ausführung der Artikel 367 Absatz 1 und 369^{decies} Absatz 1 der Richtlinie 2006/112/EG festgelegten Frist.

Dieser Zins wird monatlich auf den Gesamtbetrag der Steuerschuld berechnet, abgerundet auf das nächste untere Vielfache von 10 EUR. Jeder angebrochene Monat wird als ganzer Monat berechnet.

Der Zins eines Monats wird nur eingefordert, wenn er mindestens 2,50 EUR beträgt.

§ 2. Geht aus dem in Artikel 59 § 2 erwähnten Verfahren hervor, dass die Steuer aufgrund einer ungenügenden Berechnungsgrundlage entrichtet worden ist, wird von Rechts wegen ein Zins von 0,8 Prozent pro Monat, der gemäß § 1 berechnet wird, ab dem verfahrenseinleitenden Akt geschuldet.

§ 3. Ein Zins von 0,8 Prozent pro Monat wird von Rechts wegen auf Beträge geschuldet, die zu erstatten sind:

1. in Anwendung von Artikel 76 § 1 Absatz 1 und 3, ab Verstreichen der in dieser Bestimmung vorgesehenen Frist.

Dieser Zins wird monatlich auf den Gesamtbetrag der zu erstattenden Steuern berechnet, abgerundet auf das nächste untere Vielfache von 10 EUR. Jeder angebrochene Monat wird als ganzer Monat berechnet.

Der Zins eines Monats wird nur geschuldet, wenn er mindestens 2,50 EUR beträgt,

2. in Anwendung der Bestimmungen der Richtlinie 2008/9/EG vom 12. Februar 2008 zur Regelung der Erstattung der Mehrwertsteuer an nicht im Mitgliedstaat der Erstattung, sondern in einem anderen Mitgliedstaat ansässige Steuerpflichtige ab Verstreichen der in Artikel 22 Absatz 1 dieser Richtlinie vorgesehenen Frist. Keinerlei Zins wird jedoch geschuldet, wenn der Steuerpflichtige seiner Verpflichtung nicht nachgekommen ist, innerhalb der in Artikel 20 Absatz 2 der vorerwähnten Richtlinie vorgesehenen Frist die zusätzlichen Auskünfte zu erteilen, die aufgrund der Artikel 10 und 20 Absatz 1 dieser Richtlinie verlangt wurden.

Dieser Zins wird monatlich auf den Gesamtbetrag der zu erstattenden Steuern berechnet, abgerundet auf das nächste untere Vielfache von 10 EUR. Jeder angebrochene Monat wird als ganzer Monat berechnet.

Der Zins eines Monats wird nur geschuldet, wenn er mindestens 2,50 EUR beträgt.

§ 4. Aufschubzinsen auf einzutreibende oder zu erstattende Beträge, die nicht in den Paragraphen 1, 2 und 3 erwähnt sind, werden zu dem Zinssatz geschuldet, der in Zivilsachen und unter Berücksichtigung der diesbezüglich geltenden Regeln festgelegt ist.

[...] ».

B.8.3. Artikel 204³ des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern bestimmt:

« Les intérêts moratoires sur les sommes à recouvrer ou à restituer sont dus au taux fixé en matière civile et, sauf disposition contraire des présentes lois coordonnées, selon les règles établies en la même matière ».

B.8.4. Der Gesetzgeber kann in Bezug auf vergleichbare Kategorien von Steuerpflichtigen ohne gleichzeitigen Verstoß gegen den Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung keinen Unterschied einführen, wenn diese unterschiedliche Behandlung nicht objektiv und sachlich gerechtfertigt ist. Dieser Grundsatz verpflichtet den Gesetzgeber in steuerlichen Angelegenheiten gleichwohl nicht dazu, die Verfahren, die für die unterschiedlichen Steuern festgelegt werden, vollständig gleichförmig zu machen.

B.8.5. Eine unterschiedliche Behandlung zwischen bestimmten Kategorien von Steuerpflichtigen, die sich aus der Anwendung von verschiedenen Steuerregelungen, selbst in Bezug auf denselben steuerpflichtigen Umsatz, und der durch diese vorgesehenen Verfahrensregeln in verschiedenen Situationen ergibt, beinhaltet als solche keine Diskriminierung. Eine Diskriminierung läge erst dann vor, wenn die unterschiedliche Behandlung, die sich aus der Anwendung dieser Regeln ergibt, eine unverhältnismäßige Einschränkung der Rechte der davon betroffenen Personen zur Folge hätte.

B.8.6. Die angefochtene Bestimmung erlegt, wie in B.6.5 erwähnt wurde, dem Steuerpflichtigen, dem der Staat Aufschubzinsen schuldet, keine unverhältnismäßige Last auf.

B.8.7. Der zweite Teil des zweiten Klagegrunds ist unbegründet.

Aus diesen Gründen:

Der Hof

weist die Klagen zurück.

Erlassen in niederländischer, französischer und deutscher Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, am 29. November 2018.

Der Kanzler,

Der Präsident,

P.-Y. Dutilleux

A. Alen