

Geschäftsverzeichnism. 457-516-518-521
Urteil Nr. 1/94 vom 13. Januar 1994

URTEIL

In Sachen: Klagen auf Nichtigerklärung von Artikel 10 des Gesetzes vom 28. Juli 1992 über Steuer- und Finanzbestimmungen, erhoben von Henry Van Gael und Mitklägern.

Der Schiedshof,

zusammengesetzt aus den Vorsitzenden L. De Grève und M. Melchior, und den Richtern K. Blanckaert, H. Boel, P. Martens, Y. de Wasseige und G. De Baets, unter Assistenz des Kanzlers L. Potoms, unter dem Vorsitz des Vorsitzenden L. De Grève,

verkündet nach Beratung folgendes Urteil:

*

* *

I. Gegenstand der Klagen

1.1.1. Mit Klageschrift vom 11. November 1992, mit Poststempel vom 17. November 1992, die am 18. November 1992 in der Kanzlei eingegangen ist, beantragt Henry Van Gael, wohnhaft in Duffel, Beuntstraat 25, die Nichtigerklärung von Artikel 10 des Gesetzes vom 28. Juli 1992 über Steuer- und Finanzbestimmungen. Diese Rechtssache wurde unter der Nummer 457 ins Geschäftsverzeichnis eingetragen.

1.2. Mit Klageschrift vom 25. Januar 1993, mit Poststempel vom 25. Januar 1993, die am 26. Januar 1993 in der Kanzlei eingegangen ist, beantragt Fernand Arnold, wohnhaft in Lüttich, rue Fusch 34, die teilweise Nichtigerklärung derselben Bestimmung. Diese Rechtssache wurde unter der Nummer 516 ins Geschäftsverzeichnis eingetragen.

1.3. Mit Klageschrift vom 27. Januar 1993, mit Poststempel vom 27. Januar 1993, die am 28. Januar 1993 in der Kanzlei eingegangen ist, beantragen Gustaaf Van den Bossche und Godelieve Van Delm, wohnhaft in Impe, Essestraat 139, die Nichtigerklärung der vorgenannten Bestimmung. Diese Rechtssache wurde unter der Nummer 518 ins Geschäftsverzeichnis eingetragen.

1.4. Mit Klageschrift vom 28. Januar 1993, mit Poststempel vom 28. Januar 1993, die am 29. Januar 1993 in der Kanzlei eingegangen ist, beantragt Bertrand Claus, wohnhaft in Aalter, Lentakkerstraat 6c, die Nichtigerklärung der vorgenannten Bestimmung. Diese Rechtssache wurde unter der Nummer 521 ins Geschäftsverzeichnis eingetragen.

1.5. Die genannten Rechtssachen wurden durch Anordnung des Hofes vom 9. Februar 1993 verbunden.

II. Verfahren

Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 457

Durch Anordnung vom 18. November 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 referierenden Richter haben geurteilt, daß es keinen Anlaß zur Anwendung der Artikel 71 und 72 des organisierenden Gesetzes gab.

Die Klage wurde gemäß Artikel 76 § 4 des organisierenden Gesetzes mit Einschreibebriefen vom 2. Dezember 1992 notifiziert.

Die durch Artikel 74 des organisierenden Gesetzes vorgeschriebene Bekanntmachung erfolgte im *Belgischen Staatsblatt* vom 11. Dezember 1992.

G. Van den Bossche, wohnhaft in Impe-Lede, Essestraat 139, hat mit Einschreibebrief vom 9. Januar 1993 einen Schriftsatz eingereicht.

Der Ministerrat hat mit Einschreibebrief vom 14. Januar 1993 einen Schriftsatz eingereicht.

Die Schriftsätze wurden gemäß Artikel 89 des organisierenden Gesetzes dem Ministerrat und G. Van den Bossche mit Einschreibebriefen vom 3. Februar 1993 und dem Kläger mit Einschreibebrief vom 29. Juni 1993 notifiziert.

Der Ministerrat und der Kläger haben mit Einschreibebriefen vom 1. März 1993 bzw. 28. Juli 1993 jeweils einen Erwidierungsschriftsatz eingereicht.

Rechtssachen mit Geschäftsverzeichnisnummern 457, 516, 518 und 521

Durch Anordnungen vom 27. Januar 1993 und 2. Februar 1993 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 in den jeweiligen Rechtssachen mit Geschäftsverzeichnisnummern 516, 518 und 521 bestimmt.

Die referierenden Richter haben in diesen Rechtssachen geurteilt, daß es keinen Anlaß zur Anwendung der Artikel 71 und 72 des organisierenden Gesetzes gab.

Durch Anordnung vom 9. Februar 1993 hat der Hof die Rechtssachen mit Geschäftsverzeichnisnummern 457, 516, 518 und 521 verbunden; diese Anordnung wurde den Parteien mit Einschreibebriefen vom 22. Februar 1993 notifiziert.

Die Klagen mit Geschäftsverzeichnisnummern 516, 518 und 521 wurden gemäß Artikel 76 § 4 des organisierenden Gesetzes mit Einschreibebriefen vom 22. Februar 1993 notifiziert.

In denselben Rechtssachen erfolgte die durch Artikel 74 des organisierenden Gesetzes vorgeschriebene Bekanntmachung im *Belgischen Staatsblatt* vom 5. März 1993.

Der Ministerrat hat in jeder der Rechtssachen mit Geschäftsverzeichnisnummern 516, 518 und 521 mit Einschreibebriefen vom 5. April 1993 einen Schriftsatz eingereicht.

Durch Anordnungen vom 3. Mai 1993 und 4. November 1993 hat der Hof die für die Urteilsfällung vorgesehene Frist bis zum 17. November 1993 bzw. 17. Mai 1994 verlängert.

Die in den Rechtssachen mit Geschäftsverzeichnisnummern 516, 518 und 521 eingereichten Schriftsätze wurden gemäß Artikel 89 des organisierenden Gesetzes mit Einschreibebriefen vom 14. Mai 1993 notifiziert.

Die Kläger Arnold, Van den Bossche-Van Delm und Claus haben mit Einschreibebriefen vom 10., 14. und 16. Juni 1993 jeweils einen Erwidierungsschriftsatz eingereicht.

Durch Entscheidung vom 6. September 1993 hat der Hof Herrn L. De Grève, der zum Vorsitzenden gewählt

worden war, als referierenden Richter durch Herrn H. Boel ersetzt.

Durch Anordnung vom 14. September 1993 hat der Hof die Rechtssache für verhandlungsreif erklärt und den Sitzungstermin auf den 4. November 1993 anberaumt.

Diese Anordnung wurde den Parteien sowie deren Rechtsanwälten mit Einschreibebriefen vom 14. September 1993 notifiziert.

Auf der Sitzung vom 4. November 1993

- erschienen

. RA J.-P. Bours und RÄin N. Pirotte, in Lüttich zugelassen, für Fernand Arnold,

. H. Van Gael, persönlich,

. B. Claus, persönlich,

. RA I. Claeys Boúúaert, beim Kassationshof zugelassen, für den Ministerrat, Wetstraat 16, 1000 Brüssel,

- haben die referierenden Richter H. Boel und Y. de Wasseige Bericht erstattet,

- wurden die vorgenannten Parteien 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 Hof beziehen, geführt.

III. *Die angefochtene Bestimmung*

3.1. Artikel 10 des Gesetzes vom 28. Juli 1992 über Steuer- und Finanzbestimmungen ergänzt Artikel 66 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 (EStGB 1992) um einen Absatz 4.

3.2. Artikel 66 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 bestimmt folgendes:

« Mit Ausnahme der Kraftstoffkosten sind die beruflichen Aufwendungen bezüglich der Benutzung von Personenwagen, Kombinationswagen und Kleinbussen, so wie diese in den Vorschriften bezüglich der Zulassung von Kraftfahrzeugen definiert sind, und die Wertverminderungen dieser Fahrzeuge nur in Höhe von 75 Prozent absetzbar.

Absatz 1 gilt nicht:

1° für Fahrzeuge, die ausschließlich zum Taxibetrieb oder zur Vermietung mit Fahrer benutzt werden und deshalb von der Kraftfahrzeugsteuer befreit sind;

2° für Fahrzeuge, die in anerkannten Fahrschulen ausschließlich für den Praxisunterricht benutzt werden und zu dem Zweck speziell ausgestattet sind;

3° für Fahrzeuge, die ausschließlich an Dritte vermietet werden.

Die in Absatz 1 genannten beruflichen Aufwendungen umfassen die Kosten bezüglich der in Absatz 2 1° und 3° genannten Fahrzeuge, die Dritten gehören, sowie den Betrag der in diesem Artikel genannten Kosten, die an Dritte zurückbezahlt werden. »

3.3. Die angefochtene Bestimmung lautet folgendermaßen:

« Artikel 66 desselben Gesetzbuches wird um einen folgendermaßen lautenden Absatz 4 ergänzt:

' In Abweichung von Absatz 1 werden die beruflichen Aufwendungen bezüglich der Fahrten zwischen Wohn- und Beschäftigungsort mit einem in diesem Absatz genannten Fahrzeug pauschal auf sechs Franken pro zurückgelegten Kilometer festgesetzt. Diese Abweichung gilt nicht für Fahrzeuge, die gemäß Artikel 5 § 1 3° des Gesetzbuches über die den Einkommensteuern gleichgestellten Steuern von der Kraftfahrzeugsteuer befreit sind '. »

3.4. Das Gesetz vom 28. Juli 1992 über Steuer- und Finanzbestimmungen wurde im *Belgischen Staatsblatt* vom 31. Juli 1992 veröffentlicht.

3.5. Laut Artikel 47 § 2 tritt die angefochtene Bestimmung mit Wirkung vom Veranlagungsjahr 1993 in Kraft.

IV. In rechtlicher Beziehung

- A -

Hinsichtlich des Interesses

A.1.1. Der Kläger in der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 457 sei Lohnempfänger und nutze die Möglichkeit des Abzugs der wirklichen Betriebslasten. Er weist darauf hin, daß er durch die angefochtene Bestimmung benachteiligt werde, da seine Kosten viel höher lägen als sechs Franken pro Kilometer.

Die intervenierende Partei erklärt, durch diese Bestimmung ebenfalls benachteiligt zu werden.

A.1.2. Der Kläger in der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 516 arbeite im Schichtwechsel im Kernkraftwerk Tihange 3 und sei wegen des Betriebs des Kernkraftwerkes, für den jede Bedienungsperson verantwortlich sei, gezwungen, eine nahezu militärische Disziplin zu beachten. Er sei wegen des Statuts seiner als Lehrkraft beschäftigten Ehefrau verpflichtet, seinen Aufenthaltsort im Gebiet der Gemeinde Lüttich zu haben. Er beschreibt ausführlich die Probleme, die er zu bewältigen hätte, wenn er die öffentlichen Verkehrsmittel benutzen würde. Die Organisation seiner Arbeitszeit mache die Anschaffung eines eigenen Fahrzeugs zur unausweichlichen Notwendigkeit; dies habe gar nichts mit Erwägungen zu tun, die mit Bequemlichkeit oder persönlichem Komfort zusammenhängen würden. Im Jahre 1991 hätten sich die Autokosten auf 251.614 Franken belaufen.

A.1.3. Der Kläger in der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 521 wohne in Aalter und sei als Flugbegleiter bei der Sabena AG beschäftigt. Er müsse aufgrund seines Arbeitsvertrages seinen Aufenthaltsort so wählen, daß es ihm möglich sei, den Brüsseler Landesflughafen innerhalb von anderthalb Stunden zu erreichen. Das Reservepersonal müsse innerhalb von 45 oder 60 Minuten anwesend sein können. Um diese Bedingungen zu erfüllen, müsse er über ein eigenes Fahrzeug verfügen, damit er von seinem Wohnort zu seinem

Beschäftigungsort fahren könne, weil die öffentlichen Verkehrsmittel es ihm nicht ermöglichen würden.

A.1.4. Der Ministerrat macht in seinem Schriftsatz geltend, daß weder die klagende Partei noch die intervenierende Partei in der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 457 ihre Behauptung, daß ihre Kosten « viel höher liegen als sechs Franken pro Kilometer » und daß « sie ihre wirklichen beruflichen Kosten absetzen, darunter ebenfalls die Autokosten » und « also durch den genannten Artikel benachteiligt werden », begründen würden. Das Interesse an der Nichtigkeitsklärung sei also nicht nachgewiesen.

A.1.5. Der Ministerrat bestreitet in seinem Schriftsatz die Zulässigkeit der Nichtigkeitsklage in der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 518 wegen des Nichtvorhandenseins jeglicher Rechtfertigung des persönlichen Interesses der Kläger.

A.1.6. Der Ministerrat weist in seinem Schriftsatz darauf hin, daß der Kläger in der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 521 die wirklichen Kosten, die er für die Fahrten zwischen seinem Wohnort und seinem Beschäftigungsort zu tragen habe, nicht begründe und genausowenig angebe, ob er einen kostenlos zur Verfügung gestellten Firmenwagen benutzen könne oder nicht. Sein persönliches Interesse an der Nichtigkeitsklärung der beanstandeten Maßnahme sei also nicht nachgewiesen.

Zur Hauptsache

Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 457

Beschwerden der klagenden Partei

A.2.1. Die klagende Partei ist der Ansicht, daß Artikel 10 des Gesetzes vom 28. Juli 1992 gegen den Gleichheitsgrundsatz verstoße. Während alle Steuerpflichtigen die Kosten für die Fahrten zwischen Wohn- und Beschäftigungsort bisher unter den gleichen Bedingungen von ihren Einkünften hätten abziehen können, würden diese Kosten nunmehr pauschal auf sechs Franken pro zurückgelegten Kilometer festgesetzt, weshalb jene Steuerpflichtigen, deren Kosten höher lägen, benachteiligt würden; in ihrem Fall werde ein Einkommen besteuert, das höher liege als das wirkliche Nettoeinkommen, während Steuerpflichtige, deren Autokosten weniger als sechs Franken pro Kilometer betrügen, bevorteilt würden.

Außerdem sei es für die Steuerpflichtigen unmöglich gewesen, ihre Kilometerkosten unter sechs Franken zu senken, da die Bestimmung rückwirkend für die Einkünfte des Jahres 1992 gelte.

Beschwerden der intervenierenden Partei

A.2.2. Die intervenierende Partei vertritt die Meinung, daß die angefochtene Bestimmung verschiedene ungleiche Behandlungen von steuerpflichtigen Arbeitnehmern beinhalten würde:

- a) Die Maßnahme gelte zwar für einen Angestellten, der am Hauptsitz einer Firma arbeite, nicht aber für einen Arbeitnehmer derselben Firma, der im Auftrag seines Arbeitgebers mit seinem eigenen Wagen potentielle Kunden der Firma besuche.
- b) Die Maßnahme gelte zwar für einen Arbeitnehmer, der für die Fahrten zwischen Wohn- und Beschäftigungsort seinen eigenen Wagen benutze, nicht aber für einen Arbeitnehmer, der dazu einen vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellten Wagen benutze.
- c) Die Maßnahme gelte nicht für die Fahrzeuge, auf die sich Artikel 5 § 1 3° des Einkommenssteuergesetzbuches beziehe, d.h. für klar abgegrenzte Kategorien von Invaliden und Behinderten, aber für andere Kategorien von Behinderten gelte sie schon.

Für keinen dieser Unterschiede sei eine Rechtfertigung vorhanden, die im Verhältnis zum Zweck der Bestimmung - Bekämpfung der mißbräuchlichen Anwendung der Steuergesetzgebung - stünde. Die unterschiedlichen Behandlungen würden auf dem Ort, wo man arbeite, beruhen, oder darauf, ob man über einen Firmenwagen verfüge oder nicht, oder auf der Art der Behinderung, nicht aber auf dem Betrag der wirklichen beruflichen Aufwendungen.

Die angefochtene Bestimmung lasse sich von aktiven Teilhabern von Personengesellschaften und Verwaltern von Kapitalgesellschaften durch die Benutzung eines Firmenwagens leicht umgehen. Diese

Benutzung werde als Vorteil jeglicher Art auf pauschaler Basis besteuert. Diese pauschale Veranlagung sei viel niedriger als die wirkliche Kosteneinsparung, die somit erzielt würde. Der somit eingeführte Unterschied entspreche nicht dem Zweck der Bestimmung.

Die angefochtene Bestimmung gelte auch für Steuerpflichtige, die aus einer freiberuflichen Tätigkeit, einem Amt oder einem Posten Einkünfte beziehen würden, welche steuerlich als Nutzen qualifiziert würden. Auch die Diäten der Parlamentsmitglieder würden dazu gehören, aber aufgrund eines nicht durch das Gesetz untermauerten Zugeständnisses seitens der Verwaltung werde den Parlamentsmitgliedern eine Pauschale für berufliche Kosten in Höhe von 50 % ihrer Diäten gewährt. Die angefochtene Bestimmung werde in der Praxis also keinerlei Einfluß auf die Parlamentsmitglieder haben, weshalb zugunsten einer beschränkten Gruppe ein in Anbetracht des Zwecks der Bestimmung unvertretbares Vorrecht geschaffen werde.

Erwiderung des Ministerrates

A.2.3. Der Ministerrat vertritt in seinem Schriftsatz die Ansicht, daß als Ausgangspunkt der Debatte auf die Feststellung hinzuweisen sei, daß die Entscheidung, bestimmte Ausgaben zu tätigen, durch die Erwägung beeinflusst werde, daß sie steuerlich absetzbar seien. Dies trete besonders im Kraftfahrzeugbereich in Erscheinung. Zum anderen verursache der Autoverkehr sehr komplexe Probleme in unserer Gesellschaft. Die Verkehrsichte ziehe Kosten für die Verkehrsteilnehmer (Zeitverlust im Stau) sowie für die öffentliche Hand (Straßeninfrastruktur) nach sich. Die verschiedenen zuständigen Behörden seien der Meinung, daß der öffentliche Personenverkehr gefördert werden müsse. Die Erhöhung der Kosten des Pendelverkehrs habe zu erheblichen Störungen im System der pauschalen Betriebskosten geführt, das von allen entlohten Kategorien von Steuerpflichtigen beansprucht werden könne und in weiterem Sinne als in den Nachbarländern aufgefaßt sei. In den letzten Jahren würden immer mehr Lohnempfänger die Pauschale ablehnen, wobei die Kosten für die Fahrten zwischen Wohn- und Beschäftigungsort sehr oft den wichtigsten Teil der in Rechnung gestellten Kosten darstellen würden. Die Ermittlung der wirklichen Ausgaben im Zusammenhang mit den Fahrten zwischen Wohn- und Beschäftigungsort verursache ernsthafte Schwierigkeiten im Bereich der Kontrolle. Diese Umstände hätten zur Verabschiedung der bestrittenen Maßnahme geführt (*Parl. Dok.*, Kammer, 1991-1992, Nr. 441/1, SS. 12-13; *Parl. Dok.*, Senat, 1991-1992, Nr. 425/2, SS. 80-81).

Die bestrittene Maßnahme sei für alle Steuerpflichtigen völlig gleich; sie gelte für alle Steuerpflichtigen, die auf die in Artikel 51 definierte allgemeine Pauschale verzichten würden. Es sei natürlich möglich, daß diese Maßnahme für bestimmte individuelle Steuerpflichtige zu einem weniger günstigen Ergebnis führe, während für andere das Ergebnis günstiger sei, je nachdem, ob ihre tatsächlichen Kosten mehr bzw. weniger als sechs Franken pro Kilometer betrügen. Individuelle Unterschiede bei den konkreten Auswirkungen eines Gesetzestextes seien wegen der Wechselfälle der einzelnen Situationen, die sich auch in Zukunft ändern könnten, unvermeidlich. Die Zielsetzung, die der Gesetzgeber mit der Einführung der Beschränkung auf sechs Franken pro Kilometer verfolgt habe, habe darin bestanden, zu verhindern, daß die Steuerpflichtigen einen beträchtlichen Teil der Kosten für die Fahrten zwischen Wohn- und Beschäftigungsort auf den Staat abwälzen würden, während die öffentliche Hand schon erhebliche Beträge für den Bau und die Instandhaltung von Straßen und Autobahnen ausbe und außerdem mit den Folgen von Verkehrsunfällen fertigwerden müsse. Die steuerliche Absetzbarkeit der Kosten für die Benutzung eines Kraftfahrzeugs sei ein Ansporn zur baldigeren Anschaffung teurerer und schnellerer Wagen, während es tatsächlich nicht Aufgabe der öffentlichen Hand sei, durch die steuerliche Absetzbarkeit die Finanzierung solcher Fahrzeuge zu übernehmen. Eine zweite Zielsetzung habe darin bestanden, die Ermittlung und Kontrolle der beruflichen Kosten von Steuerpflichtigen, die als Reisekosten ausschließlich Kosten für die Fahrten zwischen Wohn- und Beschäftigungsort nachweisen könnten, zu vereinfachen. Die Beweisführung werde dadurch für die Steuerpflichtigen vereinfacht, und die Steuerbeamten könnten andere Aufgaben übernehmen. Die Einführung eines begrenzten und pauschalen Selbstkostenpreises pro Kilometer trage zur Verwirklichung der beiden Zielsetzungen bei, ohne daß dadurch eine Unverhältnismäßigkeit zwischen dem Zweck und den eingesetzten Mitteln geschaffen werde.

A.2.4. Der Ministerrat weist in seinem in Beantwortung der Intervention hinterlegten Schriftsatz darauf hin, daß die intervenierende Partei mehrere abstrakt dargestellte Sachlagen erwähne, die unterschiedlich durch die Pauschale getroffen seien. Die Analyse dieser Sachlagen wirke aber nicht überzeugend. Die Höhe der wirklichen beruflichen Aufwendungen hänge eben vom Beschäftigungsort und insbesondere von den wirklich zurückgelegten Strecken ab. Die vom Arbeitgeber getragenen Kosten für einen dem Arbeitnehmer zur Verfügung gestellten Wagen kämen gar nicht als vom Arbeitnehmer absetzbare Betriebslasten in Betracht. Der Vergleich sei also unerheblich, denn der Arbeitnehmer werde in diesem Fall aufgrund der vermuteten Privatnutzung des Wagens besteuert, und die Behauptung, daß der besteuerte Vorteil geringer sei als der wirklich erhaltene Vorteil,

entbehre jeglicher Grundlage. Das Kriterium, dem zufolge eine Befreiung nur für von der Kraftfahrzeugsteuer befreite Fahrzeuge gewährt werde, sei objektiv und gerechtfertigt. Die in Artikel 15 des königlichen Erlasses vom 8. Juli 1970 enthaltene Auflistung zielt eindeutig darauf ab, die Personen zu bestimmen, für die die Benutzung eines Fahrzeugs eine wirkliche Notwendigkeit sein könne. Die Argumentation bezüglich der aktiven Teilhaber, der Verwalter und der Freiberufler beziehe sich nicht auf die beanstandete Fahrtkostenpauschale und sei also unerheblich.

Erwiderung der intervenierenden Partei

A.2.5. Die Behauptung des Ministerrates, daß die Entscheidung, bestimmte Ausgaben zu tätigen, von einer steuerlichen Absetzbarkeit beeinflusst werde, dürfe - falls sie zutreffen sollte - gewiß nicht verallgemeinert werden. Bestimmte Personen hätten übrigens keine andere Wahl. Das Stauproblem lasse sich auch auf andere Weise lösen (Förderung der gleitenden Arbeitszeit oder der Heimarbeit); auf den Nebenstraßen gebe es keine Stauprobleme. Die Kosten für die Straßeninfrastruktur würden nicht nur durch den Pendelverkehr verursacht; dennoch werde nur gegen diesen Verkehr vorgegangen, und nicht etwa gegen den Lastwagenverkehr. Wenn man den öffentlichen Personenverkehr fördern wolle, sollte man die Arbeitgeber dazu verpflichten, den Gesamtbetrag der Sozialzeitkarte zu erstatten. Bei den Fahrten zwischen Wohn- und Beschäftigungsort sei die Kontrolle der wirklichen Ausgaben viel weniger problematisch, als der Ministerrat behaupte. Es sei richtig, daß es nicht Aufgabe der öffentlichen Hand sei, durch die steuerliche Absetzbarkeit die Anschaffung schneller und teurer Autos mitzufinanzieren; dabei dürfe aber nicht übersehen werden, daß solche Autos vor allem von Kaufleuten, Freiberuflern oder Firmen gekauft würden, die die Wagen nur in sehr geringem Maße für Fahrten zwischen Wohn- und Beschäftigungsort benutzen würden, und daß die frühere Regelung, die eine Höchstgrenze für den steuerlich absetzbaren Anschaffungspreis festgesetzt habe, eben unter dem Druck der Autohändler abgeschafft worden sei. Wenn man die Kontrolle der beruflichen Aufwendungen vereinfachen wolle, so gebe es keinen Grund, die Maßnahme auf den Pendelverkehr zu beschränken.

Erwiderung der klagenden Partei

A.2.6. Die klagende Partei bestreitet, daß bei den Steuerpflichtigen die Absetzbarkeit für die Anschaffung und Benutzung eines Wagens entscheidend sei. « Störungen » im System der pauschalen Betriebslasten seien ihr nicht bekannt, wohl aber Beschränkungen der absetzbaren pauschalen Betriebslasten. In den Nachbarländern seien die pauschalen Betriebslasten spürbar höher. In Wirklichkeit werde auch keine Zunahme der Anzahl der Lohnempfänger, die ihre wirklichen Betriebsausgaben angeben hätten, festgestellt. Die beanstandete Maßnahme führe gar nicht zur Vereinfachung der Kontrolle, was unter anderem aus einem Rundschreiben und mehreren Artikeln hervorgehe. Die angeführten Zahlenbeispiele über die Auswirkungen der beanstandeten Maßnahme seien unrealistisch. In realistischeren Beispielen könnten die Auswirkungen bei einem « Durchschnittseinkommen » im Falle eines marginalen Steuersatzes von 45 % bis 61.354 Franken betragen. Im Gegensatz zu dem, was der Ministerrat behaupte, würden die Folgen von Verkehrsunfällen von den Betroffenen getragen. Der Unterschied zwischen den Pendelfahrten und anderen beruflichen Fahrten sei vollkommen willkürlich. Die zwei vom Ministerrat angeführten Zielsetzungen (Kosteneinsparung für die öffentliche Hand, Vereinfachung der Verwaltung) stünden in keinem Verhältnis zum Steuerdruck, der dadurch einer willkürlich gewählten Gruppe von Steuerpflichtigen mit hohen Fahrtkosten auferlegt werde (eine Steuererhöhung um durchschnittlich 11.000 Franken für jeden betroffenen Steuerpflichtigen). Diese hohen Kosten ergäben sich aus grundlegenden Menschenrechten und Freiheiten, insbesondere aus dem Recht auf freie Wahl seines Wohnortes, dem Recht auf Arbeit, auch wenn der Arbeitsplatz weit vom Wohnort entfernt sei, und dem Recht, sich für jede Stelle anzubieten, die man an jedem beliebigen Ort innerhalb der EWG übernehmen könne. Durch Artikel 10 werde eine Fahrtkostensteuer zu Lasten der Lohnempfänger, die bereits hohe Fahrtkosten hätten, eingeführt.

Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 516

Beschwerden der klagenden Partei

A.3.1. Die klagende Partei in der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 516 bringt einen Klagegrund vor, der sich folgendermaßen zusammenfassen läßt:

Verletzung der Artikel 6 und 6bis der Verfassung,
indem die angefochtene Gesetzesbestimmung zu Unrecht eine Bestrafung des Klägers darstelle, für den ein

eigenes Fahrzeug sich für die Ausübung seines Berufs als unerlässlich erweise, indem sie ein Ziel - die Förderung des öffentlichen Personenverkehrs - verfolge, das im Falle des Klägers technisch und materiell nicht durchführbar sei, und indem sie zum Erreichen des verfolgten Zieles ein vollkommen unangepaßtes Mittel anwende;

während aufgrund der vorgenannten Verfassungsbestimmungen ein Behandlungsunterschied zwischen bestimmten Kategorien von Personen zwar eingeführt werden könne, soweit es für das Unterscheidungskriterium eine objektive und angemessene Rechtfertigung gebe, während das Vorhandensein einer solchen Rechtfertigung im Hinblick auf Zweck und Folgen der beanstandeten Maßnahme sowie auf die Art der einschlägigen Grundsätze zu beurteilen sei und während der Gleichheitsgrundsatz verletzt sei, wenn feststehe, daß die eingesetzten Mittel in keinem angemessenen Verhältnis zum verfolgten Zweck stünden;

während im vorliegenden Fall, da die öffentlichen Verkehrsmittel ungeeignet seien, die angefochtene Gesetzesbestimmung gar nicht zu rechtfertigen sei; während die Verbesserung der öffentlichen Verkehrsmittel in diesem Fall sowie im allgemeinen keineswegs der Wirklichkeit entspreche; während das Fehlen einer Alternative zum eigenen Fahrzeug, wenn das Netz der öffentlichen Verkehrsmittel unzureichend sei, um die berufliche Mobilität des Klägers zu ermöglichen, das vom Gesetzgeber verfolgte Ziel nämlich unerreichbar mache;

während außerdem die Rolle der Einkommensteuer darin bestehe, den Steuerpflichtigen je nach seiner Steuerbelastbarkeit beitragen zu lassen; während diese Steuer seinen Möglichkeiten angemessen sei müsse; während die Steuerbelastbarkeit des Bürgers das Verhältnis zwischen seiner wirtschaftlichen Fähigkeit, den Bedürfnissen seiner Existenz zu entsprechen, und seinen steuerlichen Verpflichtungen ausdrücke; während diese Funktion der Steuer ein Grundprinzip, eine Grundlage des belgischen Steuersystems sei;

während ein ökologisches Bemühen, das darin bestehe, den öffentlichen Personenverkehr zu fördern und eine allgemeine Kategorie von Fahrzeugbenutzern zu bestrafen, eigentlich in den Bereich einer ganz anderen Steuer gehöre, und zwar den der Sonderverbrauchssteuer;

während der Einsatz eines wirtschaftlichen oder ökologischen Argumentes im Einkommensteuergesetzbuch eine Verzerrung der grundlegenden Technik, der zufolge die Steuerbelastbarkeit als Grundlage der Einkommensteuer berücksichtigt werde, darstellen würde;

während der Gesetzgeber unter dem Deckmantel des ökologischen Argumentes außerdem eine neue Unregelmäßigkeit in das System der Einkommensteuer einführe; während diese Abweichung durch seine Einmischung in ein anderes Grundprinzip verursacht werde, das in Artikel 6 des Einkommensteuergesetzbuches enthalten sei, und zwar das Prinzip der Besteuerung des Nettoeinkommens - ein weiterer Ausdruck des Begriffs der Steuerbelastbarkeit; während Bestandteile, die keine Einkünfte seien, und zwar der Teil der Kosten für die Fahrten vom Wohn- zum Beschäftigungsort, um den die durch die angefochtene Gesetzesbestimmung eingeführte Pauschale überschritten werde, letztendlich also besteuert würden; während die angefochtene Gesetzesbestimmung darauf hinauslaufe, daß fiktive Einkünfte besteuert würden, indem die wirklichen Lasten beschnitten würden und deren Abzug durch eine technisch ungerechtfertigte Pauschale ersetzt werde; während das im Bericht des Ruding-Ausschusses in Erinnerung gerufene Prinzip, dem zufolge alle mit der Ausübung gewerblicher oder beruflicher Tätigkeiten zusammenhängenden Kosten absetzbar sein müßten - Forderung gemäß Artikel 44 des Einkommensteuergesetzbuches -, nämlich noch durch Haushaltsargumente verfälscht werde, die unter dem Deckmantel ökologischer Bestrebungen dargestellt würden; während die Pendler, die wegen der Entfernung zwischen ihrem Beschäftigungsort und ihrem Wohnort zur beruflichen Mobilität gezwungen seien, eine allgemeine Kategorie von Steuerpflichtigen bilden würden; während ein Behandlungsunterschied zwischen Steuerpflichtigen ein und derselben Kategorie nicht ausgeschlossen sei, soweit es für das Unterscheidungskriterium eine objektive und angemessene Rechtfertigung gebe;

während das Kriterium im Sinne der angefochtenen Rechtsnorm, und zwar die Nähe, Frequenz und Qualität des öffentlichen Personenverkehrs, zwar ein objektives Kriterium sei; während es jedoch technisch unbrauchbar und zudem völlig inadäquat sei; während die verschiedenen Abweichungen vom grundlegenden System bedeuten würden, daß die durch die angefochtene Gesetzesbestimmung vorgeschriebene Pauschale unverhältnismäßig sei und in Anbetracht der verfolgten Zielsetzung kein angemessenes Mittel darstelle, so daß diese Zielsetzung trotz offenkundiger Verletzungen wesentlicher Rechtsgrundsätze nicht erreicht werde.

Erwiderung des Ministerrates

A.3.2. Der Ministerrat wiederholt in seinem Schriftsatz die Überlegungen, die in seinem in der Rechtsache mit Geschäftsverzeichnungsnummer 457 eingereichten Schriftsatz enthalten sind (siehe A.2.3). Was den vorgebrachten Klagegrund betrifft, ist der Ministerrat der Meinung, daß sich der Streitfall auf die Konfrontation einer zweifelsohne eher seltenen individuellen Lage mit der Einführung einer Pauschale im System der Ermittlung des steuerbaren Einkommens beziehe. Die Anwendung von Pauschalbestimmungen biete mehrere Vorteile. Sie gewähre den Steuerpflichtigen einen besseren Rechtsschutz und vermindere dabei ihre Lasten, was die Beweislast anbelange; sie verringere auch die Lasten der Verwaltung im Bereich der Kontrolle. Zum anderen liege es auf der Hand, daß eine gewisse Anzahl von Abweichungen zwischen der Zahl der Pauschale und der

wirklichen Sachlage unvermeidlich sei. Dennoch könne nicht davon ausgegangen werden, daß diese Unterschiede im vorliegenden Fall eine diskriminierende Behandlung ins Leben rufen würden.

Die klagende Partei präzisiere keineswegs die wirklichen Kilometerkosten ihrer Fahrten zwischen Wohn- und Beschäftigungsort. Wenn die Anwendung der angefochtenen Bestimmung zu einer Reduzierung des Autoverkehrs führe, werde die klagende Partei insofern Nutzen daraus ziehen, als der Verkehr für sie leichter sein werde. Die angeführten Unterschiede seien ausschließlich auf Umstände zurückzuführen, die von der freien Wahl der Steuerpflichtigen abhängig seien: Größe des Wagens, Motortyp, Kraftstoffart usw. Hier könne von der Schaffung einer Kategorie von bevorrechtigten bzw. diskriminierten Bürgern gar nicht die Rede sein.

Der Kläger äußert den Gedanken, daß die beanstandete Maßnahme eher im Rahmen der Sonderverbrauchssteuern gerechtfertigt wäre. Es könne jedoch verschiedene Gründe dafür geben, eine solche Maßnahme nicht bei den Sonderverbrauchssteuern einzuführen, unter anderen wegen der europäischen Harmonisierungsmaßnahmen. Diese Möglichkeit - vorausgesetzt, daß es sie gebe - könne auf jeden Fall nicht zu der Feststellung führen, daß die vom Gesetzgeber ergriffene Maßnahme inadäquat sei und es eine unzureichende Verhältnismäßigkeit zwischen dem verfolgten Zweck und den eingesetzten Mitteln gebe.

Der Beschwerde, der zufolge die beanstandete Maßnahme eine Abweichung vom Grundsatz des Nettoeinkommens darstellen würde, sei nicht beizupflichten. Weder aus theoretischer Sicht, weil dieser Grundsatz für den Gesetzgeber nicht verbindlich sei, noch aus praktischer Sicht, weil der Grundsatz weiterhin berücksichtigt werde, und sei es mit den Vorzügen und Nachteilen eines pauschalen Bestandteils in der Berechnung. Auf jeden Fall habe der besagte Grundsatz nichts mit der Beachtung der Verfassungsvorschrift der Gleichheit zu tun.

Erwiderung der klagenden Partei

A.3.3. In ihrem Erwiderungsschriftsatz weist die klagende Partei darauf hin, daß die Darstellung der beanstandeten Maßnahme als eine Maßnahme zur Bekämpfung der mißbräuchlichen Anwendung und als ein Gesetz zur Bekämpfung der Steuerumgehung darauf hinauslaufe, einzelnen Autofahrern, für die das eigene Fahrzeug eine unbedingte Notwendigkeit sei, die Absicht ständiger Steuerhinterziehung zuzuschreiben. Außerdem sei es nicht stichhaltig, von einer Störung des Systems der Betriebslasten und von einer Erleichterung der Aufgabe des Kontrolleurs und des Steuerpflichtigen zu sprechen. Die Entscheidung des Steuerpflichtigen für die wirklichen Betriebslasten dränge sich dem Kontrolleur auf; er habe diese Entscheidung in Anwendung von Artikel 49 des Einkommensteuergesetzbuches zu akzeptieren. Von einer Erleichterung der Aufgabe des Steuerpflichtigen könne wohl kaum die Rede sein, wenn nunmehr zwischen beruflichen und halbberuflichen Aufwendungen, zwischen Fahrtkosten für Fahrten zwischen Wohn- und Beschäftigungsort und anderen Fahrten, zwischen der Pauschale von sechs Franken pro Kilometer und derjenigen von 75 % zu unterscheiden sei. Der Gesetzgeber wolle von der Benutzung des Autos als Quelle individuellen Komforts abraten und den öffentlichen Personenverkehr fördern. Die von der Parlamentsmitglieder während der Vorarbeiten geäußerte Kritik habe jedoch nicht nur von den Steuerpflichtigen selbst gewollte Zustände betroffen, sondern die Notwendigkeit, über einen eigenen Wagen zu verfügen, infolge der Anforderungen hinsichtlich der beruflichen Mobilität und der Unzulänglichkeit der öffentlichen Verkehrsmittel. Die bezweckte Wirkung der angefochtenen Bestimmung - Reduzierung des Autoverkehrs - werde überschätzt, wenn der Wagen für eine Kategorie von steuerpflichtigen eine berufliche Notwendigkeit ohne Alternative sei; sie würden gegenüber jenen Steuerpflichtigen benachteiligt, die zwischen Individualverkehr und öffentlichem Personenverkehr wählen könnten. Für sie sei der eigene Wagen nämlich kein Ausdruck persönlichen Komforts, sondern eine absolute Notwendigkeit. Für diese Fälle müßte die für die Behinderten geltende Regelung angewandt werden. Im Gegensatz zu dem, was der Ministerrat behaupte, enthalte das Prinzip der Besteuerung des Nettoeinkommens selbst das Gleichheitsprinzip. Dieses werde durch die angefochtene Bestimmung nicht beachtet. Schließlich legt die klagende Partei ihrem Schriftsatz Unterlagen bei, aus denen hervorgeht, daß im Jahre 1991 die wirklichen Kosten pro Kilometer 15,65 Franken betragen.

Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 518

Beschwerden der klagenden Parteien

A.4.1. Die klagenden Parteien in der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 518 erheben die gleichen Beschwerden wie diejenigen, die die erste Partei als intervenierende Partei in der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 457 vorgebracht hat (A.2.3). Sie fügen hinzu, daß die Pauschale als eine unwiderlegbare Vermutung zu bewerten sei, daß davon ausgegangen werde, daß eine Person das Steuergesetz mißbraucht und eine andere nicht. In der Anlage zur Klageschrift ermitteln die Parteien den finanziellen Verlust infolge der Maßnahme auf 34.247 Franken.

Erwiderung des Ministerrates

A.4.2. Der Ministerrat übernimmt die Argumentation, die er in seinen in der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 457 hinterlegten Schriftsätzen vorgebracht hat (A.2.3 und A.2.4). Der Ministerrat fügt hinzu, daß eine gesetzliche Pauschale eine allgemeine Vereinfachungsmaßnahme sei, deren Anwendung nichts mit dem Begriff « Gesetzesmißbrauch » zu tun habe. Die Anwendung einer gesetzlichen Pauschale weise immer individuelle Unterschiede auf; der Vorteil der dadurch erzielten Vereinfachung und Rechtssicherheit komme jedoch einem jeden zugute. Der Ministerrat vertritt die Ansicht, daß es unnötig sei, auf die in den Anlagen zur Klageschrift enthaltenen Zahlenangaben einzugehen, weil sie willkürlich seien. Es könnten nämlich andere Beispiele mit dem umgekehrten Ergebnis konstruiert werden.

Erwiderung der klagenden Parteien

A.4.3. Die klagenden Parteien weisen in ihrem Erwidierungsschriftsatz darauf hin, daß die Maßnahme zu Unrecht als eine gesetzliche Pauschale dargestellt werde, weil es sich in Wirklichkeit um eine Beschränkung der wirklichen beruflichen Aufwendungen handle. Dies gehe aus der Stelle hervor, wo die angefochtene Bestimmung in das Einkommensteuergesetzbuch 1992 aufgenommen worden sei, sowie daraus, daß dem Steuerpflichtigen noch eine Beweislast obliege (tatsächliche Benutzung des Fahrzeugs im Pendelverkehr und Anzahl zurückgelegter Kilometer). Im Gegensatz zu dem, was der Ministerrat behaupte, seien die Zahlenangaben in der Anlage zur Klageschrift nicht willkürlich, sondern beruhten auf einer genauen Berechnung der Veranlagung der Kläger für das Veranlagungsjahr 1993, wie aus den dem Erwidierungsschriftsatz beigelegten Unterlagen hervorgehe.

Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 521

Beschwerden der klagenden Partei

A.5.1. Die klagende Partei bringt vor, daß die angefochtene Bestimmung die Artikel 6 und 8 aus den folgenden Gründen verletze:

1. Die Kosten pro zurückgelegten Kilometer mit dem Fahrzeug des Klägers würden sich gemäß Artikel 9 *quater* 9 des königlichen Erlasses zur Durchführung des Einkommensteuergesetzbuches für 11 PS auf 10,90 Franken belaufen. Indem diese Kosten nochmals beschnitten würden, werde eine Behandlungsungleichheit eingeführt.

2. Wenn die Beschränkung auf 75 % der Fahrtkosten keine Diskriminierung beinhalte, müsse der Selbstkostenpreis $(10,90 \times 0,30) + (10,90 \times 0,70 \times 0,75) = 8,9925$ oder 9 Franken pro Kilometer betragen, weil die Kraftstoffkosten 30 % der Gesamtkosten entsprächen.

3. Die Beschränkung gelte nicht für bestimmte Behinderte, die zur Fortbewegung unbedingt ein individuelles Verkehrsmittel bräuchten. Da der Kläger den Bereitschaftsdienst (45, 60 und 90 Minuten) versehen müsse, unregelmäßige Arbeitszeiten habe und auch nachts arbeiten müsse, und außerdem einen Flight bag (5 bis 10 kg) sowie Reisekoffer für den Aufenthalt im Ausland (20 bis 30 kg) mitnehmen müsse, sei für ihn ein individuelles Verkehrsmittel genauso notwendig, um zu seinem Beschäftigungsort zu fahren.

4. In Anbetracht der Stellungnahme des Staatsrates sei gemäß Artikel 110 § 1 der Verfassung ein - allerdings zu Unrecht - einheitlicher Satz eingeführt worden. Dieser Satz stimme nicht mit der Wirklichkeit überein, und zwar wegen der unterschiedlichen Selbstkostenpreise je nach der Anzahl der Steuerpferdestärken des Fahrzeugs.

5. Der angefochtene Artikel stehe im Widerspruch zu jeder steuerlichen Logik, weil er berufliche Aufwendungen je nach der Fahrtbestimmung des eigenen Fahrzeugs unterschiedlich behandeln wolle. Die Ungereimtheit dieser Maßnahme bestehe darin, daß Fahrten zwischen Wohn- und Beschäftigungsort mit dem eigenen Fahrzeug zwar als berufliche Aufwendungen betrachtet würden, aber in geringerem Maße abgesetzt werden könnten als die anderen beruflichen Fahrten mit demselben Fahrzeug.

6. Durch diese Maßnahme zur Beschränkung der Kosten auf sechs Franken pro Kilometer werde die Absetzbarkeit erheblich eingeschränkt und würden verschiedene Formen der Ungleichheit ins Leben gerufen. Der Selbstkostenpreis sei unterschiedlich je nach der Anzahl der Steuerpferdestärken des Fahrzeugs. Durch die Einführung von ein und demselben pauschalen Abzug und die Abschaffung der wirklichen Kosten werde eine Diskriminierung eingeführt.

Außerdem habe der Ruding-Ausschuß der Europäischen Kommission empfohlen, eine Richtlinie über die Absetzbarkeit der beruflichen Ausgaben und Aufwendungen zu erlassen, und zwar aufgrund des Prinzips, dem zufolge alle mit der Ausübung gewerblicher oder beruflicher Tätigkeiten zusammenhängenden Kosten absetzbar sein müßten. Aus diesen Gründen und zudem wegen des grundlegenden Prinzips der Einkommensteuern, der in Artikel 6 des Einkommensteuergesetzbuches verankert sei, empfehle es sich, die Absetzbarkeit der wirklichen Kosten aufrechtzuerhalten.

7. Die wahre Absicht der Regierung habe darin bestanden, die Anzahl der Steuerpflichtigen, die ihre Ausgaben und Lasten belegen würden, zu senken und die Verwaltung in die Lage zu versetzen, weniger Kontrolltätigkeiten auszuüben und weniger Beschwerden zu bearbeiten. Außerdem habe der Haushaltsminister erklärt, daß diese Maßnahme diese Kosten um die Hälfte reduziere.

8. Der Kläger wohne sieben Kilometer von der Stelle entfernt, wo er den öffentlichen Personenverkehr in Anspruch nehmen könnte. Indem die Fahrtkosten zunächst auf 75 % und jetzt auf 50 % beschränkt würden, mit dem Ziel, sie nachher völlig abzuschaffen, werde das Recht auf freie Wahl des Wohnsitzes eingeschränkt. Dieses Recht werde jedoch durch Artikel 2 des am 16. September 1963 in Straßburg unterzeichneten Protokolls Nr. 4 zur Konvention zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten gewährleistet. Diese Einschränkung bringe eine Behandlungsungleichheit zustande.

9. Dieser Artikel beschränke die Absetzbarkeit gewisser beruflicher Aufwendungen auf 75 % der wirklichen Ausgaben und Lasten, obwohl man sich der Brepolsdoktrin widersetze und aufgrund der wirtschaftlichen Realität besteuern wolle. Bei den Diäten der Mitglieder der Abgeordnetenversammlung, des Senats und des Europäischen Parlamentes werde die Pauschale von 50 % jedoch unverändert aufrechterhalten, während die Pauschalbeträge, die auf die Vergütungen der Bürgermeister, der Schöffen und der Vorsitzenden der Öffentlichen Sozialhilfeszentren anwendbar seien, immer noch jedes Jahr der Zunahme der Lebenshaltungskosten angepaßt und erhöht würden.

10. Artikel 51 des Einkommensteuergesetzbuches und des Einkommensteuergesetzbuches 1992 sehe eine Herabsetzung des besteuerebaren Einkommens derjenigen vor, deren Ausgaben und Lasten null Franken betrügen, während die wirklichen Betriebsausgaben und -lasten der Steuerpflichtigen, die diese begründen oder ausdrücklich nachweisen würden, beschränkt würden.

Erwiderung des Ministerrates

A.5.2. Der Ministerrat wiederholt die allgemeinen Überlegungen, die in seinem in der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 457 eingereichten Schriftsatz enthalten sind (A.2.3).

Was die spezifischen Beschwerden der klagenden Partei betrifft, weist der Ministerrat darauf hin, daß die beanstandete gesetzliche Maßnahme eine objektiv gerechtfertigte Zielsetzung verfolge und ein angemessenes Verhältnis zwischen den eingesetzten Mitteln und der verfolgten Zielsetzung vorliege. Daß der Kläger sich in einer Sachlage befinde, in der die Benutzung seines eigenen Fahrzeugs für seine Fahrten zwischen Wohn- und Beschäftigungsort notwendig sein sollte, sei im vorliegenden Fall nicht erheblich, weil (a) die angefochtene Bestimmung keine Kategorie von Steuerpflichtigen diskriminiere, sondern lediglich Anlaß zu Unterschieden bei ihren Auswirkungen infolge der Verschiedenheit der individuellen Sachlagen geben könne, (b) die eingeführte Pauschale für den Abzug von Kosten für den Pendelverkehr spezifischen und klar abgegrenzten Zielsetzungen entspreche, für die eine objektive und angemessene Rechtfertigung vorliege, und (c) das eingesetzte Mittel - im vorliegenden Fall die beanstandete Pauschale - im Verhältnis zur verfolgten Zielsetzung stehe.

Erwiderung der klagenden Partei

A.5.3. Seit dem Gesetz vom 29. Oktober 1919 gelte das Prinzip der Besteuerung der Nettoeinkünfte. Aus keinem einzigen Gesetzestext oder Text der Vorarbeiten gehe hervor, daß man von diesem wesentlichen Grundsatz des Einkommensteuergesetzes habe abweichen wollen. In bezug auf die Betriebslasten sei aus einem historischen Überblick ersichtlich, daß seit der Einführung der gesetzlichen Pauschale im Jahre 1933 deren Höchstbetrag im Laufe der Zeit ständig abgenommen habe, wenn man dabei der Entwicklung der Indexzahl Rechnung trage. Dies habe dazu geführt, daß immer mehr Lohn- und Gehaltsempfänger dazu veranlaßt worden seien, ihre wirklichen Betriebslasten anzugeben. Man könne es den Steuerpflichtigen nicht übelnehmen, daß sie ihre wirklichen Kosten begründen würden, wenn diese höher lägen als die gesetzliche Pauschale. Daß diese Steuerpflichtigen Lohnempfänger seien und daß der Pendelverkehr den wichtigsten Bestandteil der in Rechnung gestellten Kosten darstelle, sei dabei unerheblich. Die Maßnahme sei diskriminierend und müsse beanstandet werden, da sie die spezifischen Kosten einer spezifischen Kategorie von Steuerpflichtigen beschneiden wolle. Die Maßnahme werde das Stauproblem nicht vereinfachen, da die Steuerpflichtigen in Zukunft weniger schnelle Autos kaufen würden, wodurch der Verkehr noch mehr ins Stocken geraten werde. Sie sei auch diskriminierend, weil Steuerpflichtige, deren wirkliche Kosten niedriger seien als sechs Franken pro Kilometer, einen Steuervorteil erhalten würden, während Steuerpflichtige, deren Kosten höher als sechs Franken pro Kilometer lägen, aufgrund des Einkommens besteuert würden, das sie nicht erhalten hätten, was im Widerspruch zum zweckmäßigen Aufbau des Einkommensteuergesetzes stehe. Die beanstandete Maßnahme verfolge keine objektiv gerechtfertigte Zielsetzung, und es gebe genausowenig ein angemessenes Verhältnis zwischen der Zielsetzung und den eingesetzten Mitteln.

- B -

Hinsichtlich der Zulässigkeit

B.1.1. Die Verfassung und das Sondergesetz vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof schreiben vor, daß jede natürliche oder juristische Person, die eine Nichtigkeitsklage erhebt, ein Interesse nachweist. Das erforderliche Interesse weisen nur jene Personen nach, deren Situation durch die angefochtene Rechtsnorm unmittelbar und ungünstig beeinflußt werden könnte.

B.1.2. Jeder Steuerpflichtige weist das erforderliche Interesse auf, um die Nichtigerklärung der Vorschriften, die die Erhebungsgrundlage und Berechnungsweise der Steuer, mit der er belegt wird, bestimmen, zu beantragen.

Die klagenden Parteien zeigen ihre Eigenschaft als der Personensteuer unterliegende Steuerpflichtige, die Betriebseinkünfte angeben, zur Genüge auf. Sie weisen demzufolge das erforderliche Interesse auf, um die Nichtigerklärung von Bestimmungen, durch welche die Erhebungsgrundlage oder Berechnungsweise der Steuer, die auf die besagten Betriebseinkünfte zu entrichten ist, festgelegt wird, zu beantragen. Die Klagen sind zulässig.

Die Intervention von Gustaaf Van den Bossche in der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 457 ist aus denselben Gründen zulässig.

Zur Hauptsache

B.2.1. Den klagenden Parteien zufolge würde die angefochtene Bestimmung, die die beruflichen Aufwendungen bezüglich der Fahrten zwischen Wohn- und Beschäftigungsort mit einem Fahrzeug im Sinne von Artikel 66 Absatz 1 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 pauschal auf sechs Franken pro zurückgelegten Kilometer festsetzt, außer für Fahrzeuge, die gemäß Artikel 5 § 1 3° des Gesetzbuches über die den Einkommensteuern gleichgestellten Steuern von der Kraftfahrzeugsteuer befreit sind, gegen die Artikel 6 und 6bis der Verfassung verstoßen, da diese Bestimmung verschiedene unstatthafte ungleiche Behandlungen mehrerer Kategorien von Steuerpflichtigen beinhalten würde.

Die Bestimmung würde eine Diskriminierung beinhalten, weil sie vom Grundsatz der Besteuerung der reellen Einkünfte abweichen und insofern die Steuerpflichtigen mit niedrigen Kosten für die Fahrten zwischen Wohn- und Beschäftigungsort begünstigen, die Steuerpflichtigen mit höheren Kosten für diese Fahrten aber benachteiligen würde.

Die Maßnahme würde nur die Steuerpflichtigen mit einem festen Beschäftigungsort treffen, nicht aber die Steuerpflichtigen, die bei der Ausübung ihres Berufes Fahrten unternehmen müssen. Die Maßnahme würde zwar für Arbeitnehmer, die ihren eigenen Wagen benutzen, nicht aber für diejenigen, denen ein Wagen ihres Arbeitgebers zur Verfügung steht, gelten.

B.2.2. Die Artikel 6 und 6bis der Verfassung haben eine allgemeine Tragweite. Sie untersagen jegliche Diskriminierung, ungeachtet deren Ursprungs. Sie gelten ebenfalls in steuerlichen Angelegenheiten, was übrigens durch Artikel 112 der Verfassung bestätigt wird, der eine besondere Anwendung des in Artikel 6 der Verfassung verankerten Gleichheitsgrundsatzes darstellt.

B.2.3. Die Verfassungsvorschriften der Gleichheit und des Diskriminierungsverbots schließen nicht aus, daß ein Behandlungsunterschied je nach bestimmten Kategorien von Personen eingeführt wird, soweit dieser Unterschied auf einem objektiven Kriterium beruht und in angemessener Weise gerechtfertigt ist. Dieselben Vorschriften untersagen übrigens, daß Kategorien von Personen, die sich angesichts der beanstandeten Maßnahme in wesentlich verschiedenen Situationen befinden, in gleicher Weise behandelt werden, ohne daß hierfür eine angemessene Rechtfertigung vorliegt.

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 Gleichheitsgrundsatz verstoßen, wenn feststeht, daß die eingesetzten Mittel in keinem angemessenen Verhältnis zum verfolgten Zweck stehen.

B.2.4. Die angefochtene Bestimmung ändert mit Wirkung vom Veranlagungsjahr 1993 (Einkünfte 1992) die Regelung, die in Artikel 22 des Gesetzes vom 7. Dezember 1988 « zur Reform der Einkommensteuer und Änderung der stempelähnlichen Steuern » enthalten war und in Artikel 66 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 aufgenommen wurde. Laut dieser Bestimmung wurden die Betriebsausgaben und -lasten bezüglich der Benutzung von Personenwagen, Kombinationswagen und Kleinbussen, mit Ausnahme der Lasten bezüglich des verbrauchten Kraftstoffs, zu 75 % als Betriebslasten betrachtet.

Die angefochtene Bestimmung behält diese Regelung bei, führt aber eine Ausnahme ein: Die beruflichen Aufwendungen bezüglich der Fahrten zwischen Wohn- und Beschäftigungsort mit einem solchen Fahrzeug werden pauschal auf sechs Franken pro zurückgelegten Kilometer festgesetzt, außer für Fahrzeuge, die gemäß Artikel 5 § 1 3° des Gesetzbuches über die den Einkommensteuern gleichgestellten Steuern von der Kraftfahrzeugsteuer befreit sind. Nach der geltenden Regelung handelt es sich dabei insbesondere um Krankenwagen und Fahrzeuge, die als persönliches Verkehrsmittel von militärischen oder zivilen Schwerinvaliden des Krieges, die eine Invalidenrente von mindestens 60 % erhalten, Personen, die völlig blind oder an den oberen Gliedmaßen völlig gelähmt sind oder deren obere Gliedmaßen amputiert sind, und Personen mit dauernder Invalidität, die unmittelbar auf die unteren Gliedmaßen zurückzuführen ist und mindestens 50 % beträgt, benutzt werden.

B.2.5. Laut den Vorarbeiten zur angefochtenen Bestimmung zielt diese darauf ab, die Absetzbarkeit der Kosten für die Fahrten zwischen Wohn- und Beschäftigungsort auf sechs Franken pro Kilometer zu beschränken, wenn nicht die öffentlichen Verkehrsmittel benutzt werden. «Die Zielsetzung besteht eigentlich darin, zu verhindern, daß die Steuerpflichtigen einen beträchtlichen Teil der Kosten für die Fahrten zwischen Wohn- und Beschäftigungsort auf den Staat abwälzen, während die öffentliche Hand schon erhebliche Beträge für den Bau und die Instandhaltung von Straßen und Autobahnen ausgibt und außerdem mit den Folgen von Verkehrsunfällen fertigwerden muß. » (*Parl. Dok.*, Kammer, 1991-1992, Nr. 444/9, S. 123). Ferner würde die Maßnahme zu einer Vereinfachung der Ermittlung des Abzugs sowie zu einer Verringerung der Kontrolle bei solchen Steuerpflichtigen führen, so daß den Finanzbeamten andere Aufgaben zugeteilt werden

können (*Parl. Dok.*, Kammer, 1991-1992, Nr. 444/9, S. 129). Die Ausnahme liegt darin begründet, daß Schwerinvaliden des Krieges oder Behinderte sehr oft gezwungen sind, größere Fahrzeuge zu benutzen, an denen oft sehr teure Umbauten durchgeführt werden müssen (*Parl. Dok.*, Senat, Sondersitzungsperiode 1991-1992, Nr. 425/2, S. 81).

B.2.6. Die angefochtene Bestimmung unterscheidet ausdrücklich zwischen den Kosten für die Fahrten zwischen Wohn- und Beschäftigungsort, die einerseits von den gewöhnlichen Steuerpflichtigen und andererseits von jenen Steuerpflichtigen, die gemäß Artikel 5 § 1 3° des Gesetzbuches über die den Einkommensteuern gleichgestellten Steuern von der Kraftfahrzeugsteuer befreit sind, in Abzug gebracht werden.

Für diesen Behandlungsunterschied liegt eine angemessene Rechtfertigung vor, da der Gesetzgeber berechtigterweise davon ausgehen kann, daß der Umstand, daß die letztgenannten Personen sehr oft gezwungen sind, größere Fahrzeuge zu benutzen oder teure Umbauten durchführen zu lassen, damit die Fahrzeuge für sie geeignet sind, rechtfertigen kann, daß auf sie die Beschränkung der Kosten für die Fahrten zwischen Wohn- und Beschäftigungsort auf sechs Franken pro Kilometer nicht anzuwenden ist.

B.2.7. Übrigens wird in der angefochtenen Bestimmung an sich gar kein Unterschied zwischen bestimmten Kategorien von Personen gemacht, denn dieselbe Regelung wird auf all jene Steuerpflichtigen angewandt, die für die Fahrten zwischen Wohn- und Beschäftigungsort einen Wagen benutzen und nicht von der Möglichkeit Gebrauch machen, den Gesamtpauschalbetrag für Betriebslasten in Abzug zu bringen.

Es ist zwar richtig, daß die Anwendung dieser Bestimmung dazu führt, daß Personen, die für die Fahrten zwischen Wohn- und Beschäftigungsort ihren Wagen benutzen, und Personen, die ihren Wagen während ihrer Arbeit benutzen, unterschiedlich behandelt werden, denn die Erstgenannten bringen sechs Franken pro Kilometer in Abzug, die Letztgenannten aber 75 % ihrer wirklichen Aufwendungen. Es stimmt auch, daß ein und dieselbe Person, die mit ihrem Wagen zur Arbeit fährt und ihn auch während der Arbeit benutzt, nacheinander die zwei vorgeschriebenen Abzugsweisen wird anwenden müssen, was weder zur Vereinfachung ihrer Steuererklärung, noch zur Erleichterung der Kontrolle beiträgt.

Es gibt zwischen diesen Situationen jedoch einen objektiven Unterschied:

- Was die Fahrten zwischen Wohn- und Beschäftigungsort betrifft, ist es im allgemeinen möglich, die entsprechenden Kosten zu beschränken, entweder indem man die öffentlichen Verkehrsmittel benutzt, oder indem man ein Auto wählt, dessen Kosten sich dem Betrag der gesetzlichen Pauschale annähern.

- Demgegenüber sind für denjenigen, der bei der Ausübung seiner Arbeit unterwegs ist, die Wahlmöglichkeiten eher beschränkt; bei bestimmten Berufen ist er nicht in der Lage, die Länge der Fahrstrecken und die Häufigkeit seiner Fahrten zu beeinflussen.

Der Gesetzgeber kann vernünftigerweise davon ausgehen, daß ein Behandlungsunterschied zwischen diesen zwei Kategorien gerechtfertigt ist.

B.2.8. Die klagenden Parteien werfen der beanstandeten Maßnahme vor, daß sie zu Unrecht Situationen, die aufgrund der unterschiedlichen Beschaffenheit der wirklichen Kosten, welche vom Typ des im Pendelverkehr eingesetzten Fahrzeugs abhängen, verschieden sind, in gleicher Weise behandelt und keinen Unterschied macht, je nachdem, ob die Steuerpflichtigen in der Lage sind, die öffentlichen Verkehrsmittel zu benutzen, oder nicht.

Im vorliegenden Fall können die tatsächlich unterschiedlichen Kosten der Fahrten zwischen Wohn- und Beschäftigungsort - infolge der Benutzung teurerer bzw. preiswerterer Wagen durch die Steuerpflichtigen - nicht als wesentlich verschiedene Situationen angesehen werden, die für den Gesetzgeber die Verpflichtung nach sich ziehen würden, mehrere Kostenstufen einzuführen. Daß die beanstandete Maßnahme keinen Unterschied macht, je nachdem, ob die Steuerpflichtigen über geeignete öffentliche Verkehrsmittel verfügen können oder nicht, findet seine Rechtfertigung einerseits in der Erwägung, daß das Steuergesetz eine Verschiedenheit von Sachlagen im Wesen in Kategorien zu erfassen hat, die nur vereinfachend und annähernd mit der Wirklichkeit übereinstimmen, und andererseits in den Schwierigkeiten, die ein System, wie es die klagenden Parteien befürworten, sowohl hinsichtlich der Zweckmäßigkeit der Kriterien als auch hinsichtlich der Verwaltungskosten der Eintreibungsbehörden mit sich bringen würde.

B.2.9. Die Beschwerde, der zufolge die angefochtene Rechtsnorm, was die Kosten für die Fahrten zwischen Wohn- und Beschäftigungsort betrifft, nicht anwendbar wäre auf Personen, die über einen Firmenwagen verfügen und somit einen steuerbaren Vorteil genießen, entbehrt der faktischen Grundlage.

Aus diesen Gründen:

Der Hof

weist die Klagen zurück.

Verkündet in niederländischer, französischer und deutscher Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof, in der öffentlichen Sitzung vom 13. Januar 1994.

Der Kanzler,

Der Vorsitzende,

L. Potoms

L. De Grève