

Geschäftsverzeichnisnr. 1596
Urteil Nr. 5/2000 vom 19. Januar 2000

URTEILSAUSZUG

---

*In Sachen:* Präjudizielle Frage in bezug auf Artikel 42<sup>ter</sup> des Einkommensteuergesetzbuches 1964, eingefügt durch Artikel 6 des königlichen Erlasses Nr. 48 vom 22. Juni 1982, gestellt vom Appellationshof Gent.

Der Schiedshof,

zusammengesetzt aus den Vorsitzenden G. De Baets und M. Melchior, und den Richtern H. Boel, L. François, J. Delruelle, H. Coremans und M. Bossuyt, unter Assistenz des Kanzlers L. Potoms, unter dem Vorsitz des Vorsitzenden G. De Baets,

verkündet nach Beratung folgendes Urteil:

\*

\* \*

## I. Gegenstand der präjudiziellen Frage

In seinem Urteil vom 21. Januar 1999 in Sachen der Jonckvansteen Weverij AG, der Jonckvansteen Spinnerij AG und der Jonckvansteen Immo AG gegen den Belgischen Staat, dessen Ausfertigung am 27. Januar 1999 in der Kanzlei des Schiedshofes eingegangen ist, hat der Appellationshof Gent folgende präjudizielle Frage gestellt:

« Verstößt Artikel 42<sup>ter</sup> des Einkommensteuergesetzbuches (alt), eingeführt durch Artikel 6 des königlichen Erlasses Nr. 48 vom 22. Juni 1982 (*Belgisches Staatsblatt* vom 26. Juni 1983 [zu lesen ist: 1982]), der durch Artikel 11 des Gesetzes vom 1. Juli 1983 (*Belgisches Staatsblatt* vom 9. Juli 1983) bestätigt wurde, einzeln oder in Verbindung mit Artikel 30 des Gesetzes vom 4. August 1978, in der für die Veranlagungsjahre 1983 und 1984 geltenden Fassung, gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, indem die Anwendung dieser Gesetzesartikel zur Folge hat, daß bei der gleichen Investition dennoch ein geringerer Investitionsabzug gilt, wenn diese Investition unter Gewährung einer Kapitalprämie durch die öffentliche Hand vom Unternehmen selbst finanziert wird, während dies bei Finanzierung dieser Investition mit Fremdmitteln unter Gewährung eines Zinszuschusses durch die öffentliche Hand nicht der Fall wäre? »

(...)

## IV. In rechtlicher Beziehung

(...)

B.1. Ziel der präjudiziellen Frage ist es, vom Hof zu erfahren, ob Artikel 42<sup>ter</sup> § 1 des Einkommensteuergesetzbuches (EStGB) in der für die Veranlagungsjahre 1983 und 1984 geltenden Fassung und in Verbindung mit Artikel 30 des Gesetzes vom 4. August 1978 zur wirtschaftlichen Neuorientierung die Artikel 10 und 11 der Verfassung verletzt oder nicht, indem diese Gesetzesbestimmungen dazu führen, daß die Steuerpflichtigen hinsichtlich des Betrags, der für den Investitionsabzug in Betracht kommt, wenn bei der Investition die öffentliche Hand intervenierte, unterschiedlich behandelt werden, je nachdem, ob sie ihre Investition mit Eigenmitteln und einer Kapitalprämie finanzieren oder mit Fremdmitteln und einem Zinszuschuß.

B.2.1. Artikel 42<sup>ter</sup> § 1 des Einkommensteuergesetzbuches in der durch Artikel 6 des königlichen Erlasses Nr. 48 vom 22. Juni 1982 « zur Abänderung des Einkommensteuergesetzbuches im Bereich des Investitionsabzugs, der Mehrwerte und der Abschreibungen » eingefügten und durch das Gesetz vom 1. Juli 1983 bestätigten Fassung bestimmt hinsichtlich der Steuerbefreiung von Berufseinkünften aus wirtschaftlicher Tätigkeit im allgemeinen:

« Der Gewinn im Sinne von Artikel 20 Nr. 1 [des Einkommensteuergesetzbuches (alt)] wird befreit in Höhe eines Teils des als Berechnungsgrundlage für die Abschreibungen dienenden Anschaffungs- oder Investitionswertes der Sachanlagen, die im Neuzustand erhalten oder zustande gebracht wurden, und der neuen immateriellen Anlagewerte, wenn diese Anlagewerte in Belgien für die Ausübung der Berufstätigkeit des Steuerpflichtigen angewandt werden. Diese Befreiung wird ' Investitionsabzug ' genannt. »

Das System des Investitionsabzugs hat das System der Investitionsrücklage ersetzt, das durch das Wirtschaftsförderungsgesetz vom 10. Februar 1981 über steuerliche und finanzielle Bestimmungen eingeführt wurde; beide Systeme dienen der Förderung von Investitionen (*Parl. Dok.*, Kammer, 1980-1981, Nr. 716/8, S. 2, und *Parl. Dok.*, Senat, 1980-1981, Nr. 577-2, S. 4; Bericht an den König, *Belgisches Staatsblatt*, 26. Juni 1982, S. 7586).

B.2.2. Das Gesetz vom 4. August 1978 zur wirtschaftlichen Neuorientierung sieht als Arbeitsförderungsmaßnahme durch wirtschaftliche Expansion die Möglichkeit vor, kleinen und mittleren Unternehmen Beihilfen in Form von u.a. Zinszuschüssen, Kapitalprämien und Arbeitsplatzprämien zu gewähren. Bezüglich der Besteuerbarkeit und der Abschreibungen bestimmt Artikel 30 § 1 dieses Gesetzes:

« Die Kapitalprämien und die Arbeitsplatzprämien, deren Bewilligung von arbeitsschaffenden, zwecks Durchführung dieses Kapitels erhaltenen Investitionen abhängig ist, sind in dem Maße, in dem sie sich auf Investitionen in materielle oder immaterielle Aktiva beziehen, die keine Grundstoffe, Produkte oder Handelswaren darstellen, für den beststeuerbaren Zeitraum, in dem sie gewährt wurden, von den Einkommensteuern befreit. Für die Berechnung der Abschreibungen, der Wertsteigerung bzw. -minderung werden sie jedoch von dem Anschaffungs- und Investitionswert der diesbezüglichen Aktiva abgezogen. »

B.3. Obgleich die beanstandeten Bestimmungen als solche keinen Behandlungsunterschied enthalten, hat ihre kombinierte Anwendung zur Folge, daß Steuerpflichtige bezüglich der Steuerabschreibung von Investitionen unterschiedlich behandelt werden, je nachdem, ob sie ihre Investition mit Eigenmitteln finanzieren und dafür eine Kapitalprämie erhalten oder ob sie die Investition mit Fremdmitteln finanzieren und dafür einen Zinszuschuß erhalten. Da die Kapitalprämie kraft des o.a. Artikels 30 für die Berechnung der Abschreibungen vom Anschaffungs- und Investitionswert der diesbezüglichen Aktiva abgezogen wird und der Investitionsabzug auf der Grundlage des o.a. Artikels 42<sup>ter</sup> präzise unter Zugrundelegung des Betrags des für die Abschreibungen in Betracht kommenden Anschaffungs- und Investitionswerts berechnet wird, kommt dem Steuerpflichtigen, der seine Investition mit Eigenmitteln finanziert und dafür von der öffentlichen Hand eine Kapitalprämie erhält, ein geringerer Investitionsabzug zugute als dem Steuerpflichtigen, der seine Investition mit Fremdmitteln finanziert und dafür von der öffentlichen Hand einen Zinszuschuß erhält. Der Zinszuschuß, der weder mit einer Kapitalprämie noch mit einer Arbeitsplatzprämie gleichzustellen ist, muß nämlich zur Bestimmung der Berechnungsgrundlage des Investitionsabzugs nicht abgezogen werden.

B.4. Der beanstandete Behandlungsunterschied für die Veranlagungsjahre 1983 und 1984 beruht zwar auf einem objektiven Kriterium, kann aber nicht auf vernünftige Weise gerechtfertigt werden, insbesondere, wenn die Abschreibungsmöglichkeit, die für Steuerpflichtige, die mit Eigenmitteln investieren, geringer ist als für Steuerpflichtige, die mit Fremdmitteln investieren, mit der Zielsetzung des Gesetzgebers konfrontiert wird, die seit dem unter B.2.1 angegebenen Wirtschaftsförderungsgesetz vom 10. Februar 1981 in der Investitionsförderung durch Selbstfinanzierung bestand (*Parl. Dok.*, Kammer, 1980-1981, Nr. 716/8, S. 2, und *Parl. Dok.*, Senat, 1980-1981, Nr. 577-2, S. 4).

Vom Veranlagungsjahr 1985 an ist die Ungleichbehandlung aufgehoben worden durch Artikel 64 des Wirtschaftsförderungsgesetzes vom 31. Juli 1984, das dem Artikel 25<sup>bis</sup> des Einkommensteuergesetzbuches einen Paragraphen 2 hinzugefügt hat, der sich auf die als Betriebsgewinne zu betrachtenden Einkünfte und auf die bewilligten Abschreibungen bezieht:

« Die Kapitalzuschüsse, die von der öffentlichen Hand im Hinblick auf Anschaffung oder Schaffung immaterieller oder materieller Anlagewerte gewährt wurden, werden als Gewinn des steuerbaren Zeitraums, in dem sie gewährt wurden, und eines jeden folgenden steuerbaren Zeitraums betrachtet, und zwar im Verhältnis zu den Abschreibungen und Wertminderungen auf die Anlagewerte, die jeweils zum Ende dieses steuerbaren Zeitraums und während eines jeden folgenden steuerbaren Zeitraums als Werbungskosten angenommen worden sind und ggf. in Höhe des Saldos bei der Veräußerung der Anlagewerte oder bei dem Beschluß, sie nicht mehr zu verwenden » (jetzt Artikel 362 des EStGB 1992).

Den diesbezüglichen Vorarbeiten zufolge wurde beabsichtigt, eine Diskriminierung zu beseitigen, die darin bestand, « daß die Unternehmen, die Investitionen mit Eigenmitteln tätigen und deshalb im Rahmen der geltenden Wirtschaftsexpansionsgesetze eine Kapitalprämie erhalten, infolge der Anwendung der Gesetzgebung hinsichtlich der mit Fremdmitteln investierenden Betriebe benachteiligt werden » (*Parl. Dok.*, Kammer, 1983-1984, Nr. 927/27, S. 411). Aus denselben Vorarbeiten wird ersichtlich, daß die Gesetzesänderung darauf abzielte, für die Berechnung sowohl der Abschreibungen als auch des Investitionsabzugs den Betrag des Anschaffungs- oder Investitionswertes « intakt » zu erhalten (ebenda, S. 412). Auf diese Weise wurde vom Veranlagungsjahr 1985 an der Behandlungsunterschied bezüglich des Investitionsabzugs aufgehoben, je nachdem, ob der genannte Zuschuß der öffentlichen Hand als Kapitalprämie oder als Zinszuschuß gewährt wurde.

Aus diesen Gründen:

Der Hof

erkennt für Recht:

Artikel 42<sup>ter</sup> § 1 des Einkommensteuergesetzbuches in der für die Veranlagungsjahre 1983 und 1984 geltenden Fassung und in Verbindung mit Artikel 30 des Gesetzes vom 4. August 1978 zur wirtschaftlichen Neuorientierung verstößt gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, indem diese Gesetzesbestimmungen dazu führen, daß die Steuerpflichtigen hinsichtlich des Investitionsabzugs ungleich behandelt werden, je nachdem, ob sie ihre Investition mit Eigenmitteln und einer Kapitalprämie finanzieren oder mit Fremdmitteln und einem Zinszuschuß.

Verkündet in niederländischer und französischer Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof, in der öffentlichen Sitzung vom 19. Januar 2000.

Der Kanzler,

Der Vorsitzende,

(gez.) L. Potoms

(gez.) G. De Baets