

Geschäftsverzeichnisnr. 2395
Urteil Nr. 63/2003 vom 14. Mai 2003

URTEIL

In Sachen: Klage auf Nichtigerklärung von Artikel 23 des Gesetzes vom 10. August 2001 zur Reform der Personensteuer, erhoben von P. Vankrunkelsven.

Der Schiedshof,

zusammengesetzt aus den Vorsitzenden A. Arts und M. Melchior, und den Richtern L. François, P. Martens, R. Henneuse, M. Bossuyt, E. De Groot, L. Lavrysen, A. Alen, J.-P. Snappe, J.-P. Moerman und E. Derycke, unter Assistenz des Kanzlers P.-Y. Dutilleux, unter dem Vorsitz des Vorsitzenden A. Arts,

verkündet nach Beratung folgendes Urteil:

*

* *

I. *Gegenstand der Klage und Verfahren*

Mit einer Klageschrift, die dem Hof mit am 19. März 2002 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief zugesandt wurde und am 20. März 2002 in der Kanzlei eingegangen ist, erhob P. Vankrunkelsven, wohnhaft in 2430 Laakdal, Lindestraat 9, Klage auf Nichtigerklärung von Artikel 23 des Gesetzes vom 10. August 2001 zur Reform der Personensteuer (veröffentlicht im *Belgischen Staatsblatt* vom 20. September 2002).

Der Ministerrat hat einen Schriftsatz und die klagende Partei hat einen Erwiderungsschriftsatz eingereicht.

Auf der öffentlichen Sitzung vom 11. Dezember 2002

- erschienen
- . RA V. Van Quickenborne, in Kortrijk zugelassen, für die klagende Partei,
- . G. Dekelver, Generalauditor der Finanzen, für den Ministerrat,
- haben die referierenden Richter E. Derycke und R. Henneuse Bericht erstattet,
- wurden die vorgenannten Parteien angehört,
- wurde die Rechtssache zur Beratung gestellt.

Die Vorschriften des Sondergesetzes über den Schiedshof, die sich auf das Verfahren und den Sprachengebrauch beziehen, wurden eingehalten.

II. *In rechtlicher Beziehung*

- A -

Standpunkt der klagenden Partei

A.1. Der Kläger, eine alleinstehende Person, führt einen einzigen, aus dem Verstoß gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung abgeleiteten Klagegrund an. Er behauptet, der Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung spreche dagegen, daß Kategorien von Personen, die sich in bezug auf die angefochtene Maßnahme in wesentlich unterschiedlichen Situationen befänden, ohne vernünftige Rechtfertigung gleich behandelt würden.

Er verweist auf das Urteil Nr. 140/2001, in dem der Hof infolge einer präjudiziellen Frage zu Artikel 131 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 - in der Fassung vor der Abänderung durch das Gesetz vom 10. August 2001 - davon ausgegangen sei, daß der Behandlungsunterschied zwischen alleinstehenden Steuerpflichtigen einerseits und Verheirateten andererseits in bezug auf die Festlegung des Steuerfreibetrags für der Berechnung der Steuern vernünftig gerechtfertigt sei. Gemäß diesem Urteil habe der Gesetzgeber nämlich berücksichtigen können, daß die festen Lebenshaltungskosten im Fall von verheirateten Personen je Person im allgemeinen niedriger seien als im Fall einer alleinstehenden Person.

Aufgrund der Abänderung von Artikel 131 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 durch den angefochtenen Artikel 23, in Verbindung mit Artikel 65 desselben Gesetzbuches, verringere der Gesetzgeber ab dem Veranlagungsjahr 2004 den Behandlungsunterschied bezüglich des steuerfreien Grundbetrags zwischen alleinstehenden Steuerpflichtigen einerseits und Verheirateten sowie zusammenwohnenden Personen andererseits (Artikel 23.A), und hebe er ab dem Veranlagungsjahr 2005 diesen Unterschied auf (Artikel 23.B), so daß beide Kategorien von Steuerpflichtigen dann gleich behandelt würden, während sie sich nach Ansicht der klagenden Partei in wesentlich unterschiedlichen Situationen befänden.

So hebe der angefochtene Artikel 23 nach Ansicht der klagenden Partei die Diskriminierung zwischen verheirateten und zusammenwohnenden Personen auf, schaffe jedoch gleichzeitig den Behandlungsunterschied zwischen alleinstehenden Personen einerseits und verheirateten und zusammenwohnenden Personen andererseits ab. Dieser Unterschied sei hingegen gerechtfertigt gewesen angesichts der unterschiedlichen Steuerbelastbarkeit beider Kategorien von Steuerpflichtigen. Der Gesetzgeber habe also zu Unrecht die Tatsache unberücksichtigt gelassen, daß die festen Lebenshaltungskosten für verheiratete oder zusammenwohnende Personen im allgemeinen niedriger seien als für alleinstehende Personen. Die angefochtene Bestimmung verletzte somit den Grundsatz der Steuerbelastbarkeit, wonach gleichartig zusammengesetzte Haushalte steuerlich gleich behandelt werden müßten.

Nach Darlegung des Klägers gebe es keine vernünftige Rechtfertigung dafür, daß Personen, die sich in wesentlich unterschiedlichen Situationen befänden, gleich behandelt würden. Während der Vorarbeiten zu der angefochtenen Bestimmung sei erklärt worden, die Steuerverwaltung sei nicht imstande zu kontrollieren, ob ein Steuerpflichtiger ein « echter Alleinstehender » sei oder nicht, und sei auf die « Neutralität hinsichtlich der Form des Zusammenlebens » hingewiesen worden. Solche praktischen Erwägungen könnten nach Ansicht des Klägers schwerlich als eine vernünftige Rechtfertigung für die angefochtene Gleichbehandlung angeführt werden. Überdies werde der Begriff « Alleinstehender » im Recht der sozialen Sicherheit sehr wohl benutzt.

Standpunkt des Ministerrates

A.2. Unter Bezugnahme auf die Vorarbeiten führt der Ministerrat an, daß der Steuerfreibetrag in Zukunft so festgesetzt werde, daß er gleich sei für verheiratete, zusammenwohnende und alleinstehende Personen.

Im Gegensatz zu dem, was die klagende Partei behaupte, sei der Behandlungsunterschied zwischen alleinstehenden einerseits und verheirateten oder zusammenwohnenden Personen andererseits in bezug auf die Festlegung des Steuerfreibetrags für die Berechnung der Steuern nicht notwendigerweise mit dem Grundsatz der Steuerbelastbarkeit verbunden. Andere Grundsätze könnten als wichtiger erachtet werden. So habe der Gesetzgeber den Nachdruck auf die Entscheidungsfreiheit des Steuerpflichtigen gelegt. Überdies werde nach Ansicht des Ministerrates der Grundsatz der Steuerbelastbarkeit nicht allein durch die Lebenshaltungskosten, sondern auch durch andere Faktoren, wie beispielsweise das Einkommen und das Vermögen beeinflusst.

Überdies müsse vernünftigerweise berücksichtigt werden, daß die verabschiedeten Regeln auch müßten angewandt werden können. Wenn es nicht möglich sei, einen in der Regelung festgelegten Unterschied zwischen Kategorien von Steuerpflichtigen auch tatsächlich in der Praxis bei einer Kontrolle durchzuführen, würde die Aufrechterhaltung eines solchen Unterschieds gemäß dem Ministerrat den Regeln der ordnungsmäßigen Gesetzgebung widersprechen.

Erwiderung der klagenden Partei

A.3. Das Argument des Ministerrates, daß neben dem Grundsatz der Steuerbelastbarkeit in diesem Fall auch andere Elemente zu berücksichtigen seien, sei nach Darlegung der klagenden Partei nicht sachdienlich. Im Gegenteil, es bestätige die Notwendigkeit, die verschiedenen Kategorien von Steuerpflichtigen auch tatsächlich unterschiedlich zu behandeln. Die klagende Partei bemerkt ebenfalls, daß der Ministerrat nicht auf das in der Klageschrift angeführte Urteil Nr. 140/2001 eingehe. Schließlich führt die klagende Partei noch an, daß der Unterschied zwischen Alleinstehenden einerseits und Verheirateten oder Zusammenwohnenden andererseits ohne weiteres sowohl in der Regelung als auch in der Praxis vorgenommen werden könne.

- B -

B.1. Der Kläger beantragt die Nichtigkeitserklärung von Artikel 23 des Gesetzes vom 10. August 2001 zur Reform der Steuer der natürlichen Personen.

Die angefochtene Bestimmung besagt:

« Art. 23. A. In Artikel 131 Nr. 2 desselben Gesetzbuches in der durch das Gesetz vom 4. Mai 1999 und durch den königlichen Erlass vom 20. Juli 2000 abgeänderten Fassung wird der Betrag von 3.250 EUR durch den Betrag von 3.390 EUR ersetzt.

B. Derselbe Artikel wird durch folgenden Wortlaut ersetzt:

' Art. 131. Für die Berechnung der Steuer wird ein Grundbetrag von 4.095 EUR von der Steuer befreit.

Dieser Betrag wird um 870 EUR erhöht, wenn der Steuerpflichtige behindert ist. ' »

Gemäß Artikel 65 Absatz 4 des obengenannten Gesetzes vom 10. August 2001 tritt Artikel 23.A mit Wirkung vom Veranlagungsjahr 2004 in Kraft. Gemäß Artikel 65 Absatz 5 desselben Gesetzes tritt Artikel 23.B mit Wirkung vom Veranlagungsjahr 2005 in Kraft.

B.2.1. Der Hof muß die Tragweite der Nichtigkeitsklage anhand des Inhaltes der Klageschrift bestimmen, insbesondere aufgrund der Darlegung der Klagegründe. Er beschränkt seine Prüfung auf die Bestimmungen, für die dargelegt wird, in welcher Hinsicht sie gegen die in den Klagegründen angeführten Bestimmungen verstoßen würden.

B.2.2. Nach Darlegung des Klägers verstoße die angefochtene Bestimmung, in Verbindung mit Artikel 65 des Gesetzes vom 10. August 2001, gegen den Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung, indem sie ab dem Veranlagungsjahr 2004 den Behandlungsunterschied hinsichtlich des steuerfreien Grundbetrags zwischen Alleinstehenden einerseits und Verheirateten und Zusammenwohnenden andererseits verringere und indem sie ab dem Veranlagungsjahr 2005 diesen Unterschied abschaffe, so daß beide Kategorien von Steuerpflichtigen gleich behandelt würden, obwohl sie sich in wesentlich unterschiedlichen Situationen befänden.

B.2.3. Die Beschwerde des Klägers, daß die beiden vorgenannten Kategorien von Steuerpflichtigen zu Unrecht gleich behandelt würden, trifft nur insofern zu, als diese

Beschwerde sich auf Buchstabe B des angefochtenen Artikels 23 bezieht. Buchstabe A dieses Artikels 23 sieht jedoch keine Gleichbehandlung von einzelnen Kategorien von Steuerpflichtigen vor, sondern beschränkt sich darauf, diesen Unterschied zu verringern, ohne ihn jedoch abzuschaffen.

Außerdem erläutert der Kläger nicht, inwiefern Absatz 2 von Artikel 23.B, wonach der steuerfreie Grundbetrag um 870 Euro erhöht wird, wenn der Steuerpflichtige behindert ist, gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung verstoßen würde.

B.2.4. Der Hof beschränkt seine Prüfung daher auf Absatz 1 von Artikel 23.B, insofern diese Bestimmung ab dem Veranlagungsjahr 2005 den gleichen steuerfreien Grundbetrag von 4.095 Euro für alle Kategorien von Steuerpflichtigen, auf die die angefochtene Bestimmung Anwendung findet, festsetzt.

B.3.1. Aus den Vorarbeiten zum Gesetz vom 10. August 2001 zur Reform der Steuer der natürlichen Personen geht hervor, daß eine der Leitlinien des Entwurfs darin besteht, eine Zielsetzung der « Neutralität hinsichtlich der Form des Zusammenlebens » anzustreben (*Parl. Dok.*, Kammer, 2000-2001, Dok. 50 1270/001, SS. 7 und 68; ebenda, 1270/006, S. 7; *Parl. Dok.*, Senat, 2000-2001, Nr. 2-832/3, S. 3). Die Steuerreform bezweckt,

« die Maßnahmen, die für Verheiratete nachteilig sind, abzuschaffen, und sieht vor, Zusammenwohnende, die eine Erklärung über das gesetzliche Zusammenwohnen abgegeben haben, in den Genuß der mit der Heirat verbundenen Vorteile gelangen zu lassen.

Konkret beinhaltet die Reform: [...] gleiche Steuerfreibeträge für Verheiratete, Zusammenwohnende und Alleinstehende; [...]. » (*Parl. Dok.*, Kammer, 2000-2001, Dok. 50 1270/001, S. 7; ebenda, 1270/006, SS. 9-10)

« Die steuerrechtliche Gleichstellung hat zur Folge, daß die Steuervorteile, die Verheiratete gegenüber Zusammenwohnenden genossen, nun auch für gesetzlich Zusammenwohnende gelten. » (ebenda, 1270/001, S. 8)

B.3.2. In bezug auf den angefochtenen Artikel 23 heißt es in der Begründung:

« Artikel 23 ändert Artikel 131 EStGB 92 ab. Mit diesem Artikel wird der Grundbetrag des steuerfreien Einkommens für jeden Steuerpflichtigen gleichgestellt. Sowohl für Verheiratete als auch für Alleinstehende oder (faktisch und gesetzlich) Zusammenwohnende beträgt der Grundbetrag 4.095 EUR. » (ebenda, 1270/001, SS. 19-20)

« Gleichzeitig wird diese Gesetzesänderung genutzt, um die Artikel 131 bis 134 EStGB 92 anzupassen. Der Steuerfreibetrag ist für jeden Steuerpflichtigen das Endergebnis der Addierung der verschiedenen Beträge, die von der Steuer befreit sind. Er besteht folglich aus dem in Artikel 131 EStGB 92 festgesetzten Grundbetrag, der gegebenenfalls wegen einer Behinderung und durch die Erhöhungen für Familienkosten gemäß den Artikeln 132 und 133 EStGB 92 angehoben wird.

Dies führt zu einem logischeren Aufbau der Artikel 131 bis 134 EStGB 92, wobei

- Artikel 131 den Grundbetrag enthält,
- Artikel 132 die Erhöhungen für unterhaltsberechtigte Personen enthält,
- Artikel 133 die Erhöhungen für bestimmte Familiensituationen enthält,
- und Artikel 134 festlegt, wie der Steuerfreibetrag zusammengesetzt ist.

[...]

Gemäß dem Haushaltssystem wird die Anpassung des Grundbetrags für den Steuerfreibetrag von Verheirateten in zwei Schritten vorgenommen. Durch Artikel 23.A wird dieser Betrag in dem bestehenden Artikel erhöht. Durch Artikel 23.B wird die Maßnahme dann endgültig durchgeführt. [...] » (ebenda, SS. 20-21)

B.3.3. Es wurde ein Abänderungsantrag eingereicht, der darauf abzielte, den Entwurf von Artikel 23.B in dem Sinne zu ersetzen, daß der vorgeschlagene Grundbetrag von 4.095 Euro

« [...] um 870 EUR erhöht wird, wenn die Veranlagung getrennt erfolgt und der Steuerpflichtige alleinstehend ist. Mit alleinstehend sind in diesem Kapitel die Steuerpflichtigen gemeint, die zu keinerlei Zeitpunkt während des besteuerten Zeitraums Bestandteil einer Familie mit irgendeinem anderen Steuerpflichtigen waren, die über Existenzmittel verfügten, die je nach Fall höher sind als die in den Artikeln 136 und 141 festgelegten Beträge » (*Parl. Dok.*, Kammer, 2000-2001, Dok. 50 1270/003, S. 2).

Dieser Abänderungsantrag wurde wie folgt begründet:

« Es ist klar, daß die Steuerbelastbarkeit eines echten Alleinstehenden geringer ist als die Hälfte der Steuerbelastbarkeit von zwei Zusammenwohnenden (verheiratet oder nicht). Darum

wurde an dem Grundsatz der Steuerreform von 1988 festgehalten, wonach ein Alleinstehender Anspruch auf einen höheren steuerfreien Mindestbetrag hat. Der Umstand, daß diese Erhöhung nach der Reform ungewollt auch Zusammenwohnenden zugute kam, die jeweils getrennt veranlagt wurden, wird jedoch abgeschafft. Künftig wird zwischen 'echten' Alleinstehenden und faktisch Zusammenwohnenden unterschieden.

Dieser Abänderungsantrag dient dazu, eine zusätzliche Erhöhung von 870 Euro für die echten Alleinstehenden zu gewähren. Der Begriff 'Alleinstehender' wird nun deutlich definiert und ist begrenzter als das, was bisher angenommen wurde. Derzeit ist nämlich jeder, der nicht verheiratet ist, ein 'Alleinstehender'. Künftig wird der Begriff 'Alleinstehender' mit dem Zustand verbunden, in dem der Betroffene tatsächlich alleine für den Unterhalt der Familie aufkommt.

Dies bedeutet, daß er tatsächlich ganz alleine ist oder daß von den anderen Familienmitgliedern keines Einkünfte besitzt, die über der Grenze der Existenzmittel liegen, die festgesetzt wurden, damit die Person als unterhaltsberechtigt angesehen wird [...]. » (ebenda, S. 2).

Bei der Erörterung dieses Abänderungsantrags im Ausschuß der Kammer bemerkte der Minister, daß « die Steuerverwaltung nicht imstande ist zu prüfen, ob ein Steuerpflichtiger ein 'echter Alleinstehender' ist oder nicht » (*Parl. Dok.*, Kammer, 2000-2001, Dok. 50 1270/006, S. 92). Auf die Bemerkung, daß in der sozialen Sicherheit auch der Begriff « Alleinstehender » benutzt werde, erwiderte der Minister, « daß diese Kontrolle ebenfalls mühsam vonstatten geht, beispielsweise bezüglich der Arbeitslosenentschädigungen. » Der Abänderungsantrag wurde vom zuständigen Ausschuß der Kammer abgelehnt (ebenda).

Ein Abänderungsantrag wurde zum gleichen Zweck erneut im Senat eingereicht (*Parl. Dok.*, Senat, 2000-2001, Nr. 2-832/2, SS. 3-4); er wurde abgelehnt, sowohl im Ausschuß (ebenda, Nr. 2-832/3, S. 45) als auch in der Plenarsitzung (*Ann.*, Senat, 19. Juli 2001, Nr. 2-142, SS. 93-94).

B.4.1. Die angefochtene Bestimmung fügt sich in ein Maßnahmenbündel ein, mit dem der Gesetzgeber beabsichtigte, hinsichtlich der Einkommensteuern die Neutralität in bezug auf die Formen des Zusammenlebens anzustreben. Was den Steuerfreibetrag betrifft, strebt der Gesetzgeber nunmehr eine Zielsetzung an, die sich wesentlich von der zuvor angestrebten unterscheidet, wie im Urteil Nr. 140/2001 in B.4 erläutert wurde. Es gehört zur Ermessensfreiheit des Gesetzgebers, eine solche Zielsetzung anzustreben und Bestimmungen zu ihrer Verwirklichung anzunehmen.

B.4.2. Um diese Zielsetzung zu erreichen, hat der Gesetzgeber ab dem Veranlagungsjahr 2005 den gleichen steuerfreien Grundbetrag - 4.095 Euro - für Verheiratete, Zusammenwohnende, die eine Erklärung über das gesetzliche Zusammenwohnen abgegeben haben, für faktisch Zusammenwohnende und Alleinstehende eingeführt.

B.5. Die Verfassungsvorschriften der Gleichheit und des Diskriminierungsverbots schließen nicht aus, daß ein Behandlungsunterschied zwischen 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.6. Wenn der Gesetzgeber einen steuerfreien Grundbetrag festsetzt, wie es in der angefochtenen Bestimmung der Fall ist, verstößt er nicht durch den bloßen Umstand gegen den Gleichheitsgrundsatz, daß er für unterschiedliche Kategorien von betroffenen Steuerpflichtigen eine identische Regelung einführt. Eine vollständige Abstimmung auf individuelle Situationen, die inoffiziell und veränderlich sein können, kann nicht von einer Regelung verlangt werden, die, ausgehend von einer allgemeinen Bestimmung, ohne dadurch offensichtlich einen Fehler zu beinhalten, die Unterschiedlichkeit dieser individuellen Situationen durch die Anwendung von Kategorien erfassen kann, die notwendigerweise nur annähernd mit der Wirklichkeit übereinstimmen.

Möglicherweise sind die festen Lebenshaltungskosten für einen Alleinstehenden im allgemeinen pro Person höher als diejenigen von Verheirateten oder Zusammenwohnenden. Wenn der Steuergesetzgeber jedoch beschließt, gegenüber den Formen des Zusammenlebens eine neutrale Haltung einzunehmen, kann er von der Einführung von Unterschieden absehen, die

die Verwaltung dazu veranlassen könnten, Kontrollen in bezug auf das Privatleben durchzuführen, die außerdem zu bedeutenden Kosten führen können.

B.7. Indem der Gesetzgeber den steuerfreien Grundbetrag für Verheiratete, Zusammenwohnende und Alleinstehende festgesetzt hat, hat er eine Maßnahme ergriffen, die nicht ohne vernünftige Rechtfertigung ist.

Aus diesen Gründen:

Der Hof

weist die Klage 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 14. Mai 2003.

Der Kanzler,

Der Vorsitzende,

P.-Y. Dutilleux

A. Arts