

ÜBERSETZUNG

Geschäftsverzeichnissnr. 2508
Urteil Nr. 115/2003 vom 17. September 2003

URTEILSAUSZUG

In Sachen: Präjudizielle Fragen in bezug auf die Artikel 255 Absätze 3, 4 und 5, 483 und 518 des Einkommensteuergesetzbuches 1992, gestellt vom Gericht erster Instanz Gent.

Der Schiedshof,

zusammengesetzt aus den Richtern und stellvertretenden Vorsitzenden M. Bossuyt und L. François, und den Richtern P. Martens, R. Henneuse, E. De Groot, L. Lavrysen und J.-P. Snappe, unter Assistenz des Kanzlers L. Potoms, unter dem Vorsitz des Richters M. Bossuyt,

verkündet nach Beratung folgendes Urteil:

*

* *

I. *Gegenstand der präjudiziellen Fragen und Verfahren*

In seinem Urteil vom 27. Juni 2002 in Sachen der Konstruktiewerkhuizen Van Landuyt AG gegen die Flämische Region, dessen Ausfertigung am 2. August 2002 in der Kanzlei des Schiedshofes eingegangen ist, hat das Gericht erster Instanz Gent folgende präjudizielle Fragen gestellt:

« A. Verstößt Artikel 483 des EStGB 92 (Artikel 372 EStGB 64) gegen den in den Artikeln 10 und 11 der Verfassung verankerten Gleichheitsgrundsatz, indem diese Bestimmung die Verwaltung dazu ermächtigt, das Katastereinkommen von Material und Werkzeugen festzusetzen, ohne dabei Artikel 486 EStGB 92 (Artikel 375 EStGB 64) zu berücksichtigen, während für die Festsetzung des Katastereinkommens bebauter und unbebauter Grundstücke gemäß den Artikeln 477 und 479 EStGB 92 (Artikel 366 und 368 EStGB 64) ein in Artikel 486 EStGB 92 (Artikel 375 EStGB 64) bestimmter Bezugszeitpunkt berücksichtigt wird? »

B. Verstoßen Artikel 518 EStGB 92 (Artikel 8 § 3 des Gesetzes vom 7. Dezember 1988) in der durch Artikel 29 des Gesetzes vom 28. Dezember 1990 zur Festlegung verschiedener steuerrechtlicher und nichtsteuerrechtlicher Bestimmungen abgeänderten Fassung (*Belgisches Staatsblatt* vom 29. Dezember 1990) und Artikel 255 Nrn. 3, 4 und 5 EStGB 92 in der durch Artikel 12 des Dekrets vom 19. Dezember 1997 abgeänderten Fassung (*Belgisches Staatsblatt* vom 30. Dezember 1997) gegen den in den Artikeln 10 und 11 der Verfassung verankerten Gleichheitsgrundsatz, indem diese Bestimmungen die Verwaltung dazu ermächtigen, für die Berechnung des Immobilienvorabzugs die Katastereinkommen von Material und Werkzeugen ähnlich wie bei bebauten und unbebauten Grundstücken zu indexieren, wobei es sich um unvergleichbare Situationen handelt, die in gleicher Weise behandelt werden, weil das Katastereinkommen von Material und Werkzeugen einer völlig anderen Art ist, und weil die eingesetzten Mittel in keinem Verhältnis zum verfolgten Zweck stehen, da das Katastereinkommen von Material und Werkzeugen nicht auf dem Mietwert des Jahres 1975 beruht und für Material und Werkzeuge kein Pauschalabzug für Wartungs- und Instandsetzungskosten, die die mit der Alterung einhergehende Wertminderung ausgleichen, vorgesehen ist? »

(...)

III. *In rechtlicher Beziehung*

(...)

B.1. Die präjudiziellen Fragen beziehen sich auf die Festsetzung des Katastereinkommens von Material und Werkzeugen (erste Frage) sowie auf die Berechnung des darauf für das Veranlagungsjahr 1999 geschuldeten Immobilienvorabzugs (zweite Frage). In der ersten Frage wird ein Behandlungsunterschied angeführt; die zweite Frage bezieht sich auf eine Gleichbehandlung.

B.2. 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.3. Es gehört nicht zum Zuständigkeitsbereich des Hofes, sich dazu zu äußern, wie der Gesetzgeber zwei Kategorien von Gütern unterschiedlich besteuert hat. Damit der Hof sich innerhalb der Grenzen seiner Zuständigkeiten äußern kann, müssen die Fragen als ein Vergleich der steuerlichen Lage von zwei Kategorien von Personen gelesen werden: Personen, die den Immobilienvorabzug zahlen müssen auf das Katastereinkommen von Material und Werkzeugen, die von ihrer Beschaffenheit und Zweckbestimmung her unbewegliche Güter sind, und Personen, die die gleiche Steuer auf das Katastereinkommen von bebauten und unbebauten unbeweglichen Gütern zahlen müssen.

In bezug auf die erste präjudizielle Frage

B.4. Der verweisende Richter fragt den Hof, ob gegen Artikel 10 und 11 der Verfassung verstoßen wurde, indem für die Festlegung des Katastereinkommens von Material und Werkzeugen nicht der Referenzzeitpunkt im Sinne von Artikel 486 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 (EStGB 1992) berücksichtigt wurde, während er für die Festlegung des Katastereinkommens anderer unbeweglicher Güter wohl berücksichtigt wurde.

B.5.1. Aufgrund von Artikel 471 des EStGB 1992 wird ein Katastereinkommen für alle bebauten oder unbebauten beweglichen Güter sowie für das Material und die Werkzeuge, die von ihrer Beschaffenheit oder Zweckbestimmung her unbeweglich sind, festgelegt. Unter Katastereinkommen versteht man das durchschnittliche normale Nettoeinkommen eines Jahres.

B.5.2. Für bebaute unbewegliche Güter wird das Katastereinkommen grundsätzlich auf der Grundlage des normalen Nettomietwertes zu dem in Artikel 486 des EStGB 1992 festgelegten Referenzzeitpunkt bestimmt. Wenn es nicht auf diese Weise bestimmt werden kann oder wenn es außerhalb des allgemeinen Ausgleichs bestimmt oder angepaßt werden muß, kann das Katastereinkommen ebenfalls durch Vergleich mit ähnlichen bebauten Parzellen festgelegt werden (Artikel 477 des EStGB 1992). Wenn keine geeignete Referenzparzelle vorhanden ist, wird das Katastereinkommen berechnet, indem der Tarif von 5,3 Prozent auf den normalen Verkaufswert der Parzelle zu dem in Artikel 486 festgelegten Referenzzeitpunkt angewandt wird (Artikel 478 des EStGB 1992).

Für unbebaute unbewegliche Güter wird das Katastereinkommen grundsätzlich durch Vergleich mit dem Katastereinkommen pro Hektar bestimmt, das für Baugrundstücke, Heuwiesen, Weideflächen und Gemüsegärten aufgrund des normalen Nettomietwertes zu dem in Artikel 486 festgelegten Referenzzeitpunkt festgesetzt wurde (Artikel 479 des EStGB 1992).

Der Referenzzeitpunkt ist der erste Januar des Jahres vor demjenigen, in dem die infolge eines allgemeinen Ausgleichs festgesetzten Katastereinkommen in Kraft treten (Artikel 486 des EStGB 1992).

B.5.3. Das Katastereinkommen von Material und Werkzeugen wird grundsätzlich auf der Grundlage ihres Gebrauchswertes festgesetzt. Es wird davon ausgegangen, daß dieser 30 Prozent des Anschaffungs- oder Anlagewertes im Neuzustand entspricht, gegebenenfalls zuzüglich der Kosten für spätere Veränderungen. Das Katastereinkommen beträgt 5,3 Prozent des Gebrauchswertes (Artikel 483 des EStGB 1992).

B.6. Wenn der Steuergesetzgeber Regeln zur Bestimmung des Katastereinkommens festlegt, muß er hierzu Unterscheidungskriterien anwenden, die objektiv und vernünftig gerechtfertigt sind. Diese Berechnungsregeln müssen für alle Güter, die sich hinsichtlich der Maßnahme und der

Zielsetzung in einer ähnlichen Situation befinden, gleich sein, jedoch mit dem Vorbehalt, daß der Steuergesetzgeber möglicherweise die Verschiedenartigkeit der einzelnen Situationen nur berücksichtigen kann, indem er Kategorien anwendet, die notwendigerweise nur annähernd der Wirklichkeit entsprechen.

B.7. Die unterschiedliche Festsetzung des Katastereinkommens von Material und Werkzeugen wurde bei ihrer Einführung wie folgt begründet:

« Material und Werkzeuge sind äußerst kompliziert und unterschiedlich, denn sie entwickeln sich ständig. Zwischen verschiedenen Werkzeugen, die Bestandteil des Materials und der Ausrüstung sind, kann es Unterschiede geben, die äußerlich sehr gering erscheinen und dennoch einen erheblichen Einfluß auf den Wert haben. Die angewandte Methode der Schätzung durch Vergleich, die ideal ist, wenn es zahlreiche und unzweifelhafte Vergleichspunkte gibt, stellt hier keine allgemeine Regel dar, und man wird nur dann auf sie zurückgreifen, wenn es nicht möglich ist, anders vorzugehen.

[...]

Unter Berücksichtigung der außergewöhnlichen Regeln, die somit der Schätzung zugrunde liegen, unterscheiden die Katastereinkommen von Material und Werkzeugen sich deutlich von denjenigen der bebauten oder unbebauten unbeweglichen Güter; letztere beruhen auf dem Mietmarkt für Immobilien, während die ersteren keinerlei Zusammenhang dazu aufweisen.» (*Parl. Dok.*, Senat, 1954-1955, Nr. 205, S. 9)

B.8. Da die unbeweglichen Güter, um deren Vergleich der Hof gebeten wird, sich nicht für die gleichen Bewertungsmethoden eignen, muß der Gesetzgeber unterschiedliche Kriterien zur Festsetzung des jeweiligen Katastereinkommens anwenden.

Er kann jedoch, ohne gegen den Gleichheitsgrundsatz zu verstoßen, wegen der unterschiedlichen Beschaffenheit dieser unbeweglichen Güter festlegen, daß für eine Kategorie ein Referenzzeitpunkt berücksichtigt wird und für die andere nicht.

B.9. Die präjudizielle Frage ist verneinend zu beantworten.

In bezug auf die zweite präjudizielle Frage

B.10. Der verweisende Richter fragt den Hof, ob gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung verstoßen wird, indem zur Berechnung des Immobilienvorabzugs die Katastereinkommen ohne Unterschied dem Index angepaßt werden, während das Katastereinkommen von Material und Werkzeugen ganz anders beschaffen sei als das Katastereinkommen anderer unbeweglicher Güter.

B.11. Aufgrund von Artikel 255 des EStGB 1992 in der in der Flämischen Region anwendbaren Fassung beträgt der Immobilienvorabzug 2,5 Prozent des Katastereinkommens für Material und Werkzeuge sowie 1,25 Prozent des Katastereinkommens für andere unbewegliche Güter.

Unter Katastereinkommen ist das der Indexziffer der Verbraucherpreise des Landes angepaßte Katastereinkommen zu verstehen (Artikel 518 des EStGB 1992).

Der Tarif des Immobilienvorabzugs für Material und Werkzeuge wird in der Flämischen Region jedoch mit einem Koeffizienten multipliziert, der sich aus der Teilung des Durchschnitts der Indexziffern des Jahres 1996 durch den Durchschnitt der Indexziffern des Jahres vor dem Einkommensjahr ergibt (Artikel 255 Absätze 3 und 4 des EStGB 1992).

B.12. Es gehört zur Zuständigkeit des Gesetzgebers - außer im Falle einer offensichtlich unvernünftigen Beurteilung - festzulegen, ob die Bemessungsgrundlage des Immobilienvorabzugs dem Index angepaßt wird. Hierbei muß er die Artikel 10 und 11 der Verfassung beachten.

B.13. Die Indexanpassung der Katastereinkommen wurde durch Artikel 29 des Gesetzes vom 28. Dezember 1990 zur Festlegung verschiedener steuerrechtlicher und nichtsteuerrechtlicher Bestimmungen eingeführt. Durch dasselbe Gesetz wurde der Katasterausgleich mindestens bis 1995 ausgesetzt. Gemäß Artikel 32 § 9 Absatz 1 desselben Gesetzes tritt die Indexbindung der Katastereinkommen zum Beginn des Veranlagungsjahres 1991 in bezug auf den Immobilienvorabzug in Kraft. Artikel 32 § 9 Absatz 2 desselben Gesetzes besagt, daß Artikel 29 wirkungslos wird, sobald der darauffolgende allgemeine Ausgleich der Katastereinkommen in Kraft tritt.

B.14. Das Katastereinkommen von Material und Werkzeugen unterscheidet sich dadurch von demjenigen anderer unbeweglicher Güter, daß es grundsätzlich auf der Grundlage des Anschaffungs- oder Anlagewertes im Neuzustand festgelegt wird und nicht auf der Grundlage dieses Wertes zu dem in Artikel 486 des EStGB 1992 festgesetzten Referenzzeitpunkt.

B.15. Die Indexbindung scheint zwar vor allem auf die Sorge des Gesetzgebers zurückzuführen zu sein, das Katastereinkommen auf bebaute und unbebaute unbewegliche Güter, das auf der Grundlage des Wertes dieser Güter am 1. Januar 1975 festgelegt wird, der Entwicklung der Verbraucherpreise anzupassen, doch diese Maßnahme drückt, indem sie angewandt wird ohne Unterschied entsprechend der Beschaffenheit der unbeweglichen Güter, den Willen des Gesetzgebers aus, eine gleichwertige Anwendung aus Haushalts- oder sonstigen Gründen für die Bemessungsgrundlage von Material und Werkzeugen gelten zu lassen.

Da nicht ersichtlich ist, daß die Indexbindung des Katastereinkommens von Material und Werkzeugen unverhältnismäßige Folgen mit sich bringt, kann nicht davon ausgegangen werden, daß der Gesetzgeber durch die Annahme der angefochtenen Bestimmung eine diskriminierende Maßnahme ergriffen hat.

B.16. Zwar hat der flämische Dekretgeber 1997 beschlossen, die Auswirkungen der Indexbindung für dieses Material und diese Werkzeuge abzuschwächen, und hat er auf den Prozentsatz des auf diese Güter geschuldeten Immobilienvorabzugs einen Koeffizienten angewandt, der sich aus der Teilung des Durchschnittswertes der Indexziffern des Jahres 1996 durch den Durchschnittswert der Indexziffern des Jahres vor dem Einkommensjahr ergibt (*Parl. Dok.*, Flämisches Parlament, 1997-1998, Nr. 788/1, SS. 3 und 4, und Nr. 788/9, S. 4), doch diese Maßnahme ist Ausdruck einer anderen Auffassung, nämlich diejenige einer anderen Obrigkeit, und sie kann als solche der föderalen Maßnahme der Indexbindung nicht ihre Rechtfertigung entziehen.

B.17. Die präjudizielle Frage ist verneinend zu beantworten.

Aus diesen Gründen:

Der Hof

erkennt für Recht:

Die Artikel 255 Absätze 3, 4 und 5, 483 und 518 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 verstößt nicht gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung.

Verkündet in niederländischer und französischer Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof, in der öffentlichen Sitzung vom 17. September 2003.

Der Kanzler,

Der stellv. Vorsitzende,

(gez.) L. Potoms

(gez.) M. Bossuyt