

Geschäftsverzeichnissnr. 2708
Urteil Nr. 58/2004 vom 31. März 2004

URTEILSAUSZUG

In Sachen: Präjudizielle Frage in bezug auf Artikel 80 des Einkommensteuergesetzbuches 1992, gestellt vom Appellationshof Gent.

Der Schiedshof,

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

verkündet nach Beratung folgendes Urteil:

*

* *

I. *Gegenstand der präjudiziellen Frage und Verfahren*

In seinem Urteil vom 21. Mai 2003 in Sachen M. Vanderstichele und L. Vanneste gegen den Belgischen Staat, dessen Ausfertigung am 30. Mai 2003 in der Kanzlei des Schiedshofes eingegangen ist, hat der Appellationshof Gent folgende präjudizielle Frage gestellt:

« Verstößt Artikel 80 des Einkommensteuergesetzbuches 1992, in der u.a. für die Veranlagungsjahre 1992 und 1993 geltenden Fassung, eingefügt durch Artikel 4 des Gesetzes vom 28. Dezember 1990, gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, indem dieser Artikel den Abzug der beruflichen Verluste der Gesellschafter einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts oder Mitglieder einer Vereinigung ohne Rechtspersönlichkeit nur ermöglicht für die Berufseinkünfte dieser Mitglieder aus einer ähnlichen beruflichen Tätigkeit wie diejenige, die zu den beruflichen Verlusten geführt hat,

wobei als verfassungswidrig der Unterschied anzusehen ist zwischen

- einerseits den Steuerpflichtigen, die Mitglieder einer Vereinigung ohne Rechtspersönlichkeit oder Gesellschafter einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts sind und die tatsächlich Verluste erlitten haben, die auf effektive finanzielle und wirtschaftliche Geschäfte oder Bedürfnisse in bezug auf die Berufstätigkeit der Gesellschafter dieser Gesellschaft bürgerlichen Rechts oder Mitglieder dieser faktischen Vereinigung zurückzuführen sind,

- und andererseits den Steuerpflichtigen, die berufliche Verluste erlitten haben im Rahmen derselben Berufstätigkeit, die sie außerhalb irgendeiner Gesellschaft bürgerlichen Rechts oder irgendeiner Vereinigung ohne Rechtspersönlichkeit ausüben, und die jederzeit als berufliche Verluste abzugsfähig sind, auch von ihren anderen Berufseinkünften und sogar von den Einkünften ihres Ehegatten,

und wobei als ein Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz der Unterschied anzusehen ist zwischen

- einerseits den Steuerpflichtigen, die Mitglieder einer Vereinigung ohne Rechtspersönlichkeit oder Gesellschafter einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts sind und die tatsächlich Verluste erlitten haben, die auf effektive finanzielle und wirtschaftliche Geschäfte oder Bedürfnisse in bezug auf die Berufstätigkeit der Gesellschafter dieser Gesellschaft bürgerlichen Rechts oder Mitglieder dieser faktischen Vereinigung zurückzuführen sind, ohne daß irgendwie davon die Rede sein kann, daß diese faktische Vereinigung gegründet wurde zum hauptsächlichsten oder sogar alleinigen Zweck, Verluste zu generieren;

- und andererseits den Steuerpflichtigen, die Mitglieder einer Vereinigung ohne Rechtspersönlichkeit oder Gesellschafter einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts sind und die Verluste erlitten haben, die nicht auf effektive finanzielle und wirtschaftliche Geschäfte oder Bedürfnisse in bezug auf die Berufstätigkeit der Gesellschafter dieser Gesellschaft bürgerlichen Rechts oder Mitglieder dieser faktischen Vereinigung zurückzuführen sind, wobei die Gesellschaft bürgerlichen Rechts oder die faktische Vereinigung gegründet wurde zum hauptsächlichsten oder sogar alleinigen Zweck, Verluste zu generieren? »

(...)

III. *In rechtlicher Beziehung*

(...)

B.1.1. Die präjudizielle Frage bezieht sich auf Artikel 80 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 in der für die Veranlagungsjahre 1992 und 1993 anwendbaren Fassung, der wie folgt lautet:

« Berufliche Verluste von Gesellschaften bürgerlichen Rechts und Vereinigungen ohne Rechtspersönlichkeit im Sinne von Artikel 29, mit Ausnahme der europäischen wirtschaftlichen Interessenvereinigungen und der wirtschaftlichen Interessenvereinigungen, werden nicht von den Berufseinkünften der Gesellschafter oder Mitglieder dieser Gesellschaften und Vereinigungen abgezogen, außer wenn und insofern diese Gesellschafter oder Mitglieder Gewinne oder Profite haben und die davon abzuziehenden beruflichen Verluste aus einer beruflichen Tätigkeit gleicher Art hervorgehen. »

B.1.2. Der Hof bestimmt die Tragweite der präjudiziellen Frage unter Berücksichtigung des Gegenstands der vor dem verweisenden Richter anhängigen Streitsache und der Begründung des Verweisungsurteils.

Aus den vorgelegten Fakten und der Begründung des Verweisungsurteils geht hervor, daß die präjudizielle Frage sich nicht auf den Behandlungsunterschied bezieht, der sich aus Artikel 48 § 3 Absatz 3 des Gesetzes vom 4. Mai 1999 zur Festlegung verschiedener steuerrechtlicher Bestimmungen ergeben würde, wonach keine Steuerüberzahlungszinsen gewährt werden im Falle der Rückzahlung der Steuern infolge der Befreiung von den Veranlagungen, die im Widerspruch zu den Bestimmungen von Artikel 6 dieses Gesetzes festgelegt wurden.

Der Hof muß zur Verfassungsmäßigkeit der fraglichen Norm Stellung nehmen, insofern diese einen Behandlungsunterschied schaffen würde, indem Gesellschafter einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts und Mitglieder einer Vereinigung ohne Rechtspersönlichkeit berufliche Verluste nur von ihren Berufseinkünften abziehen könnten, wenn sie sich aus einer beruflichen Tätigkeit gleicher Art ergeben würden.

B.2. Artikel 80 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 in der für die Veranlagungsjahre 1992 und 1993 geltenden Fassung schafft einen Behandlungsunterschied, indem er hinsichtlich

des Abzugs von beruflichen Verlusten einer bestimmten Kategorie von Steuerpflichtigen eine Einschränkung auferlegt, die nicht für andere Kategorien von Steuerpflichtigen gilt. Insbesondere können Gesellschafter einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts und die Mitglieder von Vereinigungen ohne Rechtspersönlichkeit nur berufliche Verluste von ihren Berufseinkünften abziehen, insofern sie sich aus einer beruflichen Tätigkeit der gleichen Art ergeben.

B.3. Die dieser Kategorie von Steuerpflichtigen auferlegte Einschränkung ist sachdienlich angesichts der Zielsetzung, zu vermeiden, daß Gesellschaften bürgerlichen Rechts und Vereinigungen ohne Rechtspersönlichkeit gegründet werden mit der Absicht, Verluste entstehen zu lassen, die die Mitglieder anschließend von ihren anderen steuerpflichtigen Berufseinkünften abziehen können (*Parl. Dok.*, Kammer, 1990-1991, Nr. 1366/1, S. 5).

B.4.1. Der Hof muß prüfen, ob die Maßnahme einen vernünftigen Zusammenhang der Verhältnismäßigkeit zur Zielsetzung aufweist.

B.4.2. Artikel 6 des Gesetzes vom 4. Mai 1999 zur Festlegung verschiedener steuerrechtlicher Bestimmungen hat die fragliche Bestimmung wie folgt ergänzt:

« oder insofern die Gesellschafter oder Mitglieder beweisen, daß diese beruflichen Verluste sich aus Handlungen ergeben, die einem rechtmäßigen finanziellen oder wirtschaftlichen Bedarf entsprechen. »

Mit dieser Bestimmung wird bezweckt, «die unerwünschten Folgen des heutigen Artikels 80 des EStGB 1992 aufzuheben, da diese nicht dem ursprünglichen Willen des Gesetzgebers entsprechen, als er den Grundsatz der Einschränkung des Abzugs der beruflichen Verluste eingeführt hat » (*Parl. Dok.*, Kammer, 1998-1999, Nr. 1949/8, S. 24).

B.4.3. Aufgrund von Artikel 48 § 3 Absätze 1 und 2 des Gesetzes vom 4. Mai 1999 ist diese Ergänzung ab dem Veranlagungsjahr 1999 in Kraft getreten, doch findet sie ebenfalls Anwendung auf die Veranlagungen für die Veranlagungsjahre 1991 bis 1998, die Gegenstand einer begründeten Beschwerde sind, die innerhalb einer Frist von sechs Monaten ab dem Datum der Veröffentlichung des Gesetzes vom 4. Mai 1999 im *Belgischen Staatsblatt* eingereicht wurde.

B.4.4. Folglich bezieht sich der fragliche Behandlungsunterschied nur noch auf den erforderlichen Nachweis, daß die abgezogenen beruflichen Verluste sich aus Handlungen ergeben, die rechtmäßigen oder wirtschaftlichen Erfordernissen entsprechen.

Diese Bedingung führt nicht zu offensichtlich unverhältnismäßigen Folgen für die Gesellschafter einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts und die Mitglieder einer Vereinigung ohne Rechtspersönlichkeit.

B.5. Die präjudizielle Frage ist verneinend zu beantworten.

Aus diesen Gründen:

Der Hof

erkennt für Recht:

Artikel 80 des Einkommensteuergesetzbuches 1992, ergänzt durch Artikel 6 des Gesetzes vom 4. Mai 1999 zur Festlegung verschiedener steuerrechtlicher Bestimmungen, 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 31. März 2004.

Der Kanzler,

Der Vorsitzende,

(gez.) P.-Y. Dutilleux

(gez.) A. Arts