

Geschäftsverzeichnissnr. 4213
Urteil Nr. 83/2008 vom 27. Mai 2008

URTEIL

In Sachen: Klage auf Nichtigklärung des Gesetzes vom 26. November 2006 zur Abänderung von Artikel 51 des Einkommensteuergesetzbuches 1992, erhoben von Frank Van den Broecke und anderen.

Der Verfassungsgerichtshof,

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

verkündet nach Beratung folgendes Urteil:

*

* *

I. *Gegenstand der Klage und Verfahren*

Mit einer Klageschrift, die dem Hof mit am 30. Mai 2007 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief zugesandt wurde und am 31. Mai 2007 in der Kanzlei eingegangen ist, erhoben Klage auf Nichtigerklärung des Gesetzes vom 26. November 2006 zur Abänderung von Artikel 51 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 (veröffentlicht im *Belgischen Staatsblatt* vom 5. Dezember 2006, zweite Ausgabe): Frank Van den Broecke, wohnhaft 9260 Wichelen, Wetterensteenweg 15, Bert Van den Hof und Hilde Dits, wohnhaft in 2570 Duffel, Lintseheide 81, Guy de Backer und Lieve Van Holsbeeck, wohnhaft in 9320 Aalst, Kluizerij 10, Martine Cosyn, wohnhaft in 9000 Gent, Oudenaardsesteenweg 40, und Raoul Quinten, wohnhaft in 9031 Drongen, Luchterenkerkweg 39.

Der Ministerrat hat einen Schriftsatz eingereicht, die klagenden Parteien haben einen Erwidierungsschriftsatz eingereicht und der Ministerrat hat auch einen Gegenerwidierungsschriftsatz eingereicht.

Auf der öffentlichen Sitzung vom 16. April 2008

- erschienen
- . RA T. Lauwers, in Gent zugelassen, für die klagenden Parteien,
- . RA P. Declercq, in Brüssel zugelassen, für den Ministerrat,
- haben die referierenden Richter A. Alen und J. Spreutels Bericht erstattet,
- wurden die vorgenannten Rechtsanwälte angehört,
- wurde die Rechtssache zur Beratung gestellt.

Die Vorschriften des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989, die sich auf das Verfahren und den Sprachengebrauch beziehen, wurden eingehalten.

II. *In rechtlicher Beziehung*

(...)

B.1.1. Die Nichtigkeitsklage richtet sich gegen das Gesetz vom 26. November 2006 zur Abänderung von Artikel 51 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 (veröffentlicht im *Belgischen Staatsblatt* vom 5. Dezember 2006, zweite Ausgabe), dessen Bestimmungen wie folgt lauten:

« Artikel 1. Vorliegendes Gesetz regelt eine in Artikel 78 der Verfassung erwähnte Angelegenheit.

Art. 2. Der König kann, sofern die Anpassung sofort in die Tabellen des Berufssteuervorabzugs aufgenommen wird:

- durch einen im Ministerrat beratenen Erlass die in Artikel 51 Absatz 2 Nr. 1 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 erwähnten Prozentsätze um höchstens 25 Prozent erhöhen oder die in Artikel 51 Absatz 2 Nr. 1 Buchstabe a), b) und c) desselben Gesetzbuches erwähnten Prozentsätze durch einen Kostenfestbetrag ersetzen,

- durch denselben Erlass den in Artikel 51 Absatz 3 desselben Gesetzbuches erwähnten Betrag um höchstens 25 Prozent erhöhen.

Art. 3. Der König reicht bei den Gesetzgebenden Kammern, wenn sie versammelt sind, unverzüglich und sonst, sobald die nächste Sitzungsperiode eröffnet ist, einen Gesetzentwurf ein zur Bestätigung der Erlasse in Ausführung von Artikel 2.

Art. 4. Vorliegendes Gesetz ist ab dem Steuerjahr 2007 anwendbar ».

B.1.2. Das angefochtene Gesetz ist durch die königlichen Erlasse vom 29. November 2006 und 23. März 2007 ausgeführt worden (*Belgisches Staatsblatt*, 5. Dezember 2006, zweite Ausgabe, und 30. März 2007, dritte Ausgabe). Durch den Ausführungserlass vom 29. November 2006 wurde der Prozentsatz zur Berechnung der pauschalen Werbungskosten für die Entlohnung von Arbeitnehmern von 25 Prozent auf 26,1 Prozent des ersten Teilbetrags von 3 750 Euro erhöht und der Pauschalbetrag für die gesamten Einkünfte der gleichen Kategorie, wie sie in Absatz 2 Nrn. 1 bis 4 von Artikel 51 des EStGB 1992 angeführt ist, von 2 500 Euro auf 2 527,50 Euro erhöht. Durch den Ausführungserlass vom 23. März 2007 wurde der vorerwähnte Prozentsatz weiter auf 27,2 Prozent und der vorerwähnte Betrag auf 2 555 Euro erhöht.

In Bezug auf das Interesse der klagenden Parteien

B.2. Der Ministerrat ficht die Zulässigkeit der Nichtigkeitsklage an, weil der bloße Umstand, nicht zu der objektiv bestimmbareren Berufskategorie, die in den Genuss des Steuervorteils gelange, zu gehören – ein Umstand, der sich aus der freien Entscheidung des betreffenden Steuerpflichtigen ergebe –, den klagenden Parteien nicht das erforderliche Interesse verleihe.

B.3. Wenn Gesetzesbestimmungen eine Kategorie von Bürgern bevorteilen, können diejenigen, denen im Vergleich zu dieser Kategorie der Vorteil dieser Bestimmungen nicht gewährt wird, ein ausreichend direktes Interesse daran haben, die Bestimmungen anzufechten.

Das angefochtene Gesetz ermöglicht es, für eine Kategorie von Steuerpflichtigen den Steuerdruck zu verringern, indem es den Betrag der pauschalen Werbungskosten, der in einem Prozentsatz je Einkommensteilbetrag oder in absoluten Zahlen ausgedrückt wird, erhöht. Die klagenden Parteien, die nicht in den Genuss dieses Vorteils gelangen beziehungsweise der Auffassung sind, dass sie nicht gleichermaßen in den Genuss der Verringerung des Steuerdrucks gelangen würden, weisen das erforderliche Interesse nach, um dieses Gesetz anzufechten.

Die Einrede wird abgewiesen.

In Bezug auf den ersten Klagegrund

B.4. Der erste Klagegrund ist abgeleitet aus einem Verstoß gegen die Artikel 170 § 1 und 172 Absatz 2 der Verfassung, da das angefochtene Gesetz den König ermächtigt, eine Steuerermäßigung zu gewähren, während aus diesen Verfassungsbestimmungen hervorgehe, dass eine solche Steuerermäßigung nur durch den Gesetzgeber eingeführt werden könne und es ebenfalls keinen Anlass zu der Vermutung gebe, dass es dem Gesetzgeber unmöglich gewesen wäre, selbst alle wesentlichen Elemente dieser Steuer festzulegen und mit der erforderlichen Eile zur Verwirklichung einer Zielsetzung des Gemeinwohls zu handeln.

B.5.1. Aus den Artikeln 170 § 1 und 172 Absatz 2 der Verfassung ist abzuleiten, dass keinerlei Steuer erhoben und keinerlei Steuerbefreiung gewährt werden kann ohne Zustimmung der Steuerpflichtigen, ausgedrückt durch ihre Vertreter. Daraus ist zu schlussfolgern, dass der Sachbereich der Steuern eine durch die Verfassung dem Gesetz vorbehaltene Zuständigkeit ist und dass jede Übertragung von Befugnissen, die sich auf die Festlegung eines der wesentlichen Elemente der Steuer bezieht, verfassungswidrig ist.

B.5.2. Wenn es dem Gesetzgeber jedoch nicht möglich ist, selbst alle wesentlichen Elemente einer Steuer festzulegen, da die Einhaltung des parlamentarischen Verfahrens es ihm

nicht gestatten würde, mit der erforderlichen Eile zu handeln, um ein Ziel des Gemeinwohls zu verwirklichen, ist es annehmbar, dass er den König dazu ermächtigt, dies zu tun unter der Bedingung, dass die Ermächtigung ausdrücklich und eindeutig ist und dass die vom König ergriffenen Maßnahmen innerhalb einer relativ kurzen, im Ermächtigungsgesetz festgelegten Frist durch die gesetzgebende Gewalt geprüft werden.

B.6. Artikel 2 des angefochtenen Gesetzes ermächtigt den König, die Höhe der pauschalen Werbungskosten, die als Prozentsatz der Entlohnung gewisser Kategorien von Steuerpflichtigen ausgedrückt sind, und die Weise der Festlegung der pauschalen Werbungskosten durch einen im Ministerrat beratenen Erlass zu bestimmen. Diese Bestimmung bedeutet, dass der König ermächtigt wird, wesentliche Elemente der Steuer festzulegen.

Daraus ergibt sich, dass diese Ermächtigung, um mit den im ersten Klagegrund angeführten Bestimmungen vereinbar zu sein, die in B.5.2 erwähnten Bedingungen erfüllen muss.

B.7. Die klagenden Parteien fechten an, dass es dem Gesetzgeber unmöglich gewesen wäre, selbst mit der erforderlichen Eile die angefochtene Maßnahme zu beschließen, und ebenfalls, dass eine Zielsetzung des Gemeinwohls verwirklicht worden wäre.

B.8. Die Maßnahme entspricht dem Bemühen, die Kaufkraft zu erhöhen, was durch eine Erhöhung des Abzugs der pauschalen Werbungskosten geschehen kann, zu dem das angefochtene Gesetz dem König die Ermächtigung erteilt (*Parl. Dok.*, Kammer, 2005-2006, DOC 51-2674/001, S. 4, und DOC 51-2674/003, S. 3). Dass diese Maßnahme nicht für alle Steuerpflichtigen von Vorteil ist, wie die klagenden Parteien anführen, ändert nichts an der Tatsache, dass mit der Maßnahme eine Zielsetzung des Gemeinwohls verfolgt wird; vielmehr ist es ein Argument, mit dem ihre Vereinbarkeit mit den Artikeln 10, 11 und 172 der Verfassung in Frage gestellt wird. Die Kritik ist in die Beurteilung des zweiten Klagegrunds einzubeziehen, der aus einem Verstoß gegen die vorerwähnten Bestimmungen abgeleitet ist.

B.9. Als Antwort auf die Bemerkung der Gesetzgebungsabteilung des Staatsrates, dass mit dem Gesetzesvorentwurf nicht bewiesen worden sei, dass es dem Gesetzgeber unmöglich gewesen sei, selbst die Maßnahme als wesentliches Element einer Steuer festzulegen, wurde in der Begründung angeführt:

« Die Regierung verweist darauf, dass die von ihr vorgeschlagene Änderung sich nicht nur auf die schließlich zustande kommende Berechnung der Steuer, mit der die angegebenen Einkünfte belegt werden, auswirkt, sondern dass die Anpassung der pauschalen Werbungskosten bereits sofort in die Tabellen des Berufssteuervorabzugs eines laufenden Steuerzeitraums aufgenommen werden muss.

So wird für die Einkünfte des Jahres 2006, die zum Steuerjahr 2007 gehören, ab dem die Maßnahme in Kraft tritt, eine Anpassung der Tabellen des Berufssteuervorabzugs für das vollständige Jahr 2006 vorgenommen werden müssen. Diese Anpassung wird mit dem Berufssteuervorabzug auf die Entlohnungen für den Monat Dezember 2006 verrechnet werden.

Selbstverständlich ist eine sofortige Eingliederung in die Tabellen des Berufssteuervorabzugs nur möglich, solange das Einkommensjahr nicht abgelaufen ist. Die Entscheidung über die mögliche Anpassung hängt also weitgehend vom Haushaltsspielraum ab, der für das laufende Jahr verfügbar ist unter Berücksichtigung der jüngsten Berechnungen. Ohne diese sofortige Eingliederung in den Berufssteuervorabzug muss man sich der Sichtweise des Staatsrates anschließen.

Daher wurde der Text des Entwurfs insofern angepasst, als dem König nur eine Vollmacht erteilt wird, wenn Er gleichzeitig die pauschalen Werbungskosten und die Tabellen des Berufssteuervorabzugs anpassen muss. Beide Erlasse müssen anschließend in Ausführung von Artikel 3 dieses Entwurfs und von Artikel 275 § 3 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 bestätigt werden » (*Parl. Dok.*, Kammer, 2005-2006, DOC 51-2674/001, SS. 5 und 6).

Die besonderen Umstände, die eine Ermächtigung rechtfertigen, müssen zum Zeitpunkt der Ermächtigung vorliegen. Aus der Begründung der Regierung geht hervor, dass aufgrund der beiden Argumente, nämlich der späten Verfügbarkeit von Angaben zum Haushaltsspielraum, um die Erhöhung der pauschalen Werbungskosten zu ermöglichen, und die Notwendigkeit, diese Erhöhung in den Berufssteuervorabzug einzugliedern durch Anpassung der Tabellen des Berufssteuervorabzugs für das vollständige Jahr 2006, nicht davon ausgegangen werden kann, dass es dem Gesetzgeber möglich gewesen wäre, unter Einhaltung des parlamentarischen Verfahrens mit der erforderlichen Eile zu handeln.

B.10. Der Hof stellt außerdem fest, dass die Ermächtigung im angefochtenen Gesetz ausdrücklich und unzweideutig ist und dass die durch den König ergriffenen Maßnahmen innerhalb einer relativ kurzen Frist, die im Ermächtigungsgesetz festgelegt wurde, durch die gesetzgebende Gewalt geprüft werden müssen.

B.11. Der erste Klagegrund ist unbegründet.

In Bezug auf den zweiten Klagegrund

B.12. Der zweite Klagegrund ist abgeleitet aus einem Verstoß gegen die Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung, da das angefochtene Gesetz nur einer Gruppe von Steuerpflichtigen, nämlich den Empfängern von Entlohnungen (Arbeiter, Angestellte und Beamte) und Profiten (Selbständige), die ihre Kosten nicht nachwiesen, sowie denjenigen, die die Obergrenze von 2 555 Euro (Basisbetrag) nicht überschritten, selbst ohne ihre Kosten nachzuweisen, einen steuerlichen Anreiz bietet, während andere Kategorien von Steuerpflichtigen, wie die Empfänger von Entlohnungen und Profiten, die ihre Realkosten nachwiesen, die Empfänger von Entlohnungen von Unternehmensleitern und von Gewinnen sowie die überwiegende Mehrheit der Freiberufler, die ihre Kosten nachwiesen, von dem durch das angefochtene Gesetz eingeführten Steueranreiz ausgeschlossen würden, ohne dass es hierfür eine objektive und vernünftige Rechtfertigung gebe.

B.13. Das angefochtene Gesetz ist Bestandteil eines Bündels von Maßnahmen zur Schaffung « einer wettbewerbsfähigen, auf Arbeit ausgerichteten Wirtschaft », wobei « an der Erhöhung der Kaufkraft gearbeitet werden muss, die durch eine Erhöhung der pauschalen Werbungskosten gestärkt werden kann » (*Parl. Dok.*, Kammer, 2005-2006, DOC 51-2674/001, S. 4, und DOC 51-2674/003, S. 3). Das angefochtene Gesetz ermächtigt hierzu den König, sowohl die Prozentsätze, die den pauschalen Werbungskosten entsprechen, für die verschiedenen Teilbeträge von Einkünften aus Entlohnungen oder Profiten, als auch den Betrag der maximalen pauschalen Werbungskosten zu erhöhen.

Im Unterschied zu dem, was die klagenden Parteien anführen, bezweckt das angefochtene Gesetz keine allgemeine Herabsetzung des Steuerdrucks auf Einkünfte aus Arbeit, sondern dient unter Berücksichtigung des verfügbaren Haushaltsspielraums (ebenda) dazu, den Zugang zum Arbeitsmarkt zu fördern und den Folgen der « Arbeitslosenfälle » abzuwehren, wie aus den Vorarbeiten hervorgeht:

« Der Redner bemängelt, dass für die niedrigsten Einkommenssegmente, also gerade die Einkommenssegmente, in denen Arbeitslosigkeit am häufigsten vorkommt, der Abzug der pauschalen Werbungskosten oft vorteilhafter sein wird als der Abzug der Realkosten » (*Parl. Dok.*, Kammer, 2005-2006, DOC 51-2674/003, S. 7).

B.14. Sowohl entsprechend den Haushaltsmöglichkeiten als auch der Zweckdienlichkeit der Maßnahme ist die durch den Gesetzgeber erteilte Ermächtigung sachdienlich, um das vorerwähnte Ziel zu erreichen, denn sie ermöglicht es, entsprechend den Einkünften der betroffenen Kategorien von Steuerpflichtigen zu diversifizieren.

B.15. Der Gesetzgeber konnte vernünftigerweise auch davon ausgehen, dass die Unternehmensleiter, die Empfänger von Gewinnen und die Empfänger von Entlohnungen und Profiten, die ihre Werbungskosten nachweisen und die pauschalen Höchstbeträge pro Einkommensteilbetrag oder sogar das in Artikel 51 Absatz 3 festgelegte absolute Maximum der abzugsfähigen pauschalen Werbungskosten übersteigen, nicht in gleichem Maße einen Anreiz im Sinne der in B.13 angeführten Zielsetzungen benötigen.

Aus dem Vorstehenden ergibt sich, dass die durch das angefochtene Gesetz eingeführte Maßnahme im Lichte der angestrebten Zielsetzung nicht einer Rechtfertigung entbehrt.

B.16. Der zweite Klagegrund ist unbegründet.

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, in der öffentlichen Sitzung vom 27. Mai 2008.

Der Kanzler,

Der Vorsitzende,

P.-Y. Dutilleux

M. Bossuyt