

Geschäftsverzeichnisnr. 5288
Entscheid Nr. 148/2012 vom 6. Dezember 2012

ENTSCHEIDSAUSZUG

---

*In Sachen:* Vorabentscheidungsfrage in Bezug auf Artikel 180 Nr. 1 in Verbindung mit Artikel 220 Nr. 2 des Einkommensteuergesetzbuches 1992, gestellt vom Appellationshof Gent.

Der Verfassungsgerichtshof,

zusammengesetzt aus dem Präsidenten M. Bossuyt, dem vorsitzenden Richter J.-P. Snappe, und den Richtern E. De Groot, A. Alen, J.-P. Moerman, E. Derycke, J. Spreutels, T. Merckx-van Goey, P. Nihoul und F. Daoût, unter Assistenz des Kanzlers F. Meersschaut, unter dem Vorsitz des Präsidenten M. Bossuyt,

verkündet nach Beratung folgenden Entscheid:

\*

\* \*

### I. *Gegenstand der Vorabentscheidungsfrage und Verfahren*

In seinem Entscheid vom 20. Dezember 2011 in Sachen der autonomen Gemeinderegion « Elektrizitätsnet Izegem » (ETIZ) gegen den belgischen Staat, dessen Ausfertigung am 10. Januar 2012 in der Kanzlei des Gerichtshofes eingegangen ist, hat der Appellationshof Gent folgende Vorabentscheidungsfrage gestellt:

« Verstößt Artikel 180 Nr. 1 in Verbindung mit Artikel 220 Nr. 2 des EStGB 1992 gegen die Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung, indem er die Interkommunalen oder die interkommunalen Zusammenarbeitsverbände von der Gesellschaftssteuer befreit und sie der Steuer der juristischen Personen unterwirft, und somit einen Unterschied zwischen den Interkommunalen oder den interkommunalen Zusammenarbeitsverbänden einerseits und den autonomen Gemeinderegionen andererseits, die genau die gleiche Aufgabe kommunalen Interesses erfüllen, jedoch der Gesellschaftssteuer unterliegen, einführt? ».

(...)

### III. *Rechtliche Würdigung*

(...)

B.1. Das vorliegende Rechtsprechungsorgan fragt, ob Artikel 180 Nr. 1 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 (nachstehend: EStGB 1992) in Verbindung mit Artikel 220 Nr. 2 desselben Gesetzbuches mit den Artikeln 10, 11 und 172 der Verfassung vereinbar sei, insofern er die Interkommunalen (oder - in der Flämischen Region - die interkommunalen Zusammenarbeitsverbände, seit dem Dekret der Flämischen Region vom 6. Juli 2001 über die interkommunale Zusammenarbeit) allgemein von der Gesellschaftssteuer befreie und sie der Steuer der juristischen Personen unterwerfe, während die autonomen Gemeinderegionen, die die gleiche Aufgabe kommunalen Interesses erfüllten, der Gesellschaftssteuer unterlägen.

B.2. Artikel 180 Nr. 1 des EStGB 1992, ergänzt durch Artikel 36 des Gesetzes vom 22. Dezember 2009 zur Festlegung steuerrechtlicher und sonstiger Bestimmungen, lautet:

« Der Gesellschaftssteuer unterliegen nicht:

1. die Interkommunalen, die dem Gesetz vom 22. Dezember 1986 über die Interkommunalen unterliegen, die Interkommunalen, die dem Dekret der Wallonischen Region vom 5. Dezember 1996 über die wallonischen Interkommunalen unterliegen, die Zusammenarbeitsverbände - mit Ausnahme der interlokalen Vereinigungen -, die dem Dekret der Flämischen Gemeinschaft vom 6. Juli 2001, das die Regelung der interkommunalen Zusammenarbeit betrifft, unterliegen, und die Projektvereinigungen, die dem Dekret der Wallonischen Region vom 19. Juli 2006 zur Abänderung des Buches V des ersten Teils des

Kodex der lokalen Demokratie und der Dezentralisierung hinsichtlich der Formen der Zusammenarbeit zwischen Gemeinden unterliegen ».

Dieser Artikel 36 wird aufgrund von Artikel 43 desselben Gesetzes vom 22. Dezember 2009 wirksam mit 17. Februar 1997 in Bezug auf die Anpassungen hinsichtlich der Interkommunalen erwähnt im Dekret der Wallonischen Region vom 5. Dezember 1996 über die wallonischen Interkommunalen, mit 10. November 2001 in Bezug auf die Anpassungen hinsichtlich der Zusammenarbeitsverbände erwähnt im Dekret der Flämischen Region vom 6. Juli 2001 über die interkommunale Zusammenarbeit und mit 23. August 2006 in Bezug auf die Anpassungen hinsichtlich der Projektvereinigungen erwähnt im Dekret der Wallonischen Region vom 19. Juli 2006 zur Abänderung des Buches V des ersten Teils des Kodex der lokalen Demokratie und der Dezentralisierung hinsichtlich der Formen der Zusammenarbeit zwischen Gemeinden.

Artikel 220 Nr. 2 des EStGB 1992 bestimmt:

« Der Steuer der juristischen Personen unterliegen:

[...]

2. juristische Personen, die aufgrund von Artikel 180 der Gesellschaftssteuer nicht unterliegen ».

B.3.1. Aufgrund von Artikel 263*bis* des neuen Gemeindegesetzes vom 24. Juni 1988, eingefügt durch das Gesetz vom 28. März 1995, können Gemeinden autonome Gemeinderegien mit eigener Rechtspersönlichkeit gründen und sie mit den durch den König zu bestimmenden Tätigkeiten industrieller oder kommerzieller Art betrauen. Im königlichen Erlass vom 10. April 1995 « zur Bestimmung der Tätigkeiten industrieller oder kommerzieller Art, für die der Gemeinderat eine mit Rechtspersönlichkeit ausgestattete autonome Gemeinderegie gründen kann » sind die Tätigkeiten festgelegt, die autonome Gemeinderegien ausüben können.

In Beantwortung einer parlamentarischen Frage (*Fragen und Antworten*, Kammer, 1996-1997, Nr. 86, 16. Juni 1997, SS. 11749-11750) erklärte der Minister der Finanzen, dass für die autonomen Gemeinderegien von Fall zu Fall geprüft werden müsse, ob sie der Gesellschaftssteuer oder der Steuer der juristischen Personen unterlägen, je nach Art der betreffenden Tätigkeiten. Da es sich bei den Tätigkeiten gemäß dem königlichen Erlass vom 10. April 1995 um Tätigkeiten industrieller oder kommerzieller Art handeln muss, kann nach Auffassung des Ministers davon ausgegangen werden, dass die autonomen Gemeinderegien in der Regel der Gesellschaftssteuer unterliegen. Der Finanzminister bestätigte diese Auffassung in der Antwort auf eine andere parlamentarische Frage (*Fragen und Antworten*, Kammer, 2001-2002, 26. März 2002, CRIV 50 COM 702, SS. 8-9).

B.3.2. Gemäß den Artikeln 232 ff. des Gemeindedekrets vom 15. Juli 2005 können die Gemeinden in der Flämischen Region autonome Gemeinderegien mit eigener Rechtspersönlichkeit gründen und sie mit Aufgaben allgemeinen Interesses betrauen.

Im Gegensatz zu Artikel 263*bis* des neuen Gemeindegesetzes vom 24. Juni 1988 wird in den Artikeln 232 ff. des neuen Gemeindedekrets vom 15. Juli 2005 nicht festgelegt, welche Tätigkeiten die autonomen Gemeinderegien ausüben können.

B.3.3. Vor dem vorliegenden Rechtsprechungsorgan steht nicht zur Diskussion, dass die autonome Gemeinderegie « Elektriciteitsnet Izegem » (ETIZ), die aufgrund von Artikel 263*bis* des neuen Gemeindegesetzes gegründet wurde und die in dieser Gemeinde für die Verwaltung des Elektrizitätsverteilungsnetzes zuständig ist, der Gesellschaftssteuer unterliegt.

B.4. Artikel 180 Nr. 1 des EStGB 1992 wurde aus Artikel 94 Absatz 2 Buchstabe a) des EStGB 1964 übernommen.

Durch Artikel 13 des Gesetzes vom 18. August 1907 « über die Vereinigungen von Gemeinden und von Privatpersonen für die Errichtung von Wasserleitungen », Artikel 17 des Gesetzes vom 1. März 1922 « über die Vereinigung von Gemeinden zum Nutzen der Allgemeinheit » und schließlich durch Artikel 26 des vorerwähnten Gesetzes vom 22. Dezember 1986 sind die Interkommunalen im Allgemeinen von jeder Steuer zugunsten des Staates befreit.

Sowohl der Dekretgeber der Wallonischen Region als auch derjenige der Flämischen Region haben bei der Ausarbeitung einer eigenen Regelung für interkommunale Zusammenarbeitsverbände das vorerwähnte Gesetz vom 22. Dezember 1986 im Übrigen größtenteils aufgehoben und die Aufrechterhaltung seines Artikels 26 bestätigt (Artikel 35 Nr. 2 des Dekrets der Wallonischen Region vom 5. Dezember 1996 über die wallonischen Interkommunalen und Artikel 81 Buchstabe a) des Dekrets der Flämischen Region vom 6. Juli 2001 über die interkommunale Zusammenarbeit).

Die Steuerbefreiung der Interkommunalen wurde während der Vorarbeiten zum vorerwähnten Gesetz vom 18. August 1907 wie folgt erläutert:

« Die Gesellschaften, auf die sich dieser Gesetzesentwurf bezieht, wurden zu gemeinnützigen Zwecken gegründet; sie übernehmen die Aufgabe, eine kommunale Pflicht zu erfüllen; es erscheint rechtens, ihnen die Erfüllung dieser Aufgabe zu erleichtern, indem ihnen Steuervorteile gewährt werden, die die Gemeinden, an deren Stelle sie handeln, genießen würden » (*Pasin.*, 1907, S. 206).

Wie der Gerichtshof in seinen Entscheiden Nrn. 8/2004, 14/2004, 166/2004 und 173/2005 bereits erkannt hat, kann daraus geschlussfolgert werden, dass der Gesetzgeber immer bezweckte, die Interkommunalen, die in gewisser Hinsicht die Verlängerung der Gemeinden sind, von Steuern zu befreien, insofern die Gemeinden selbst der Steuer nicht unterlagen.

Durch das vorerwähnte Gesetz vom 22. Dezember 2009 hat der föderale Gesetzgeber die im vorerwähnten Gesetz vom 22. Dezember 1986 vorgesehene Befreiung der Interkommunalen rückwirkend auf die Interkommunalen, die durch das vorerwähnte Dekret der Wallonischen Region vom 5. Dezember 1996 geregelt werden, sowie auf die interkommunalen Zusammenarbeitsverbände, die durch das Dekret der Flämischen Region vom 6. Juli 2001 geregelt werden, ausgedehnt.

B.5. Zwar sind auch die autonomen Gemeinderegien in gewisser Hinsicht eine Verlängerung der Gemeinden, wenn auch nur intern, doch für sie besteht keine vergleichbare Befreiung von der Gesellschaftssteuer.

Autonome Gemeinderegien sind in vielerlei Hinsicht stark mit Interkommunalen und interkommunalen Zusammenarbeitsverbänden mit Rechtspersönlichkeit vergleichbar. Es handelt sich jeweils um juristische Personen des öffentlichen Rechts, die durch Gemeinderatsbeschluss mit Aufgaben kommunalen Interesses beauftragt werden.

Wenn die Tätigkeiten, die durch eine autonome Gemeinderegie ausgeführt werden könnten, nicht auf eine getrennte Rechtsperson übertragen, sondern durch die Gemeinde selbst ausgeführt werden, wird darauf keine Gesellschaftssteuer erhoben, sondern unterliegt die Gemeinde als solche der Steuer der juristischen Personen. Das Gleiche gilt, wenn die Tätigkeiten durch zwei oder mehr Gemeinden in einer Interkommunalen oder in einem interkommunalen Zusammenarbeitsverband mit Rechtspersönlichkeit ausgeübt werden.

Da der Gesetzgeber es für angebracht gehalten hat, die Interkommunalen und die interkommunalen Zusammenarbeitsverbände von Steuern zu befreien, insofern die Gemeinden selbst der Steuer nicht unterlagen, ist es nicht vernünftig gerechtfertigt, die autonomen Gemeinderegien von der Befreiung von der Gesellschaftssteuer für Tätigkeiten auszuschließen, die, wenn sie entweder durch die Gemeinde selbst oder durch eine Interkommunale oder einen interkommunalen Zusammenarbeitsverband ausgeübt würden, wohl allgemein von der Gesellschaftssteuer befreit sind.

Im Übrigen ist die Verwaltung des Elektrizitätsverteilungsnetzes eine Tätigkeit, die den Gemeinden vorbehalten ist und bei der die autonomen Gemeinderegien also nicht in Konkurrenz zu Unternehmen des Privatsektors treten.

B.6. Artikel 180 Nr. 1 des EStGB 1992 in Verbindung mit dessen Artikel 220 Nr. 2 ist nicht vereinbar mit den Artikeln 10, 11 und 172 der Verfassung, insofern er die autonomen Gemeinderegien, die die gleiche Aufgabe wie eine Interkommunale oder ein interkommunaler Zusammenarbeitsverband ausführen und die nicht in Konkurrenz zu Unternehmen des Privatsektors treten, nicht ebenfalls von der Gesellschaftssteuer befreit.

Aus diesen Gründen:

Der Gerichtshof

erkennt für Recht:

Artikel 180 Nr. 1 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 in Verbindung mit Artikel 220 Nr. 2 desselben Gesetzbuches verstößt gegen die Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung, insofern er die autonomen Gemeinderegionen, die die gleiche Aufgabe wie eine Interkommunale oder ein interkommunaler Zusammenarbeitsverband ausführen und die nicht in Konkurrenz zu Unternehmen des Privatsektors treten, nicht genauso wie die Interkommunalen und die interkommunalen Zusammenarbeitsverbände von der Gesellschaftssteuer befreit.

Verkündet in niederländischer und französischer Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, in der öffentlichen Sitzung vom 6. Dezember 2012.

Der Kanzler,

Der Präsident,

(gez.) F. Meersschant

(gez.) M. Bossuyt