

Geschäftsverzeichnismn. 1451 und 1585
Urteil Nr. 126/99 vom 25. November 1999

## URTEIL

---

*In Sachen:* Klagen auf Nichtigerklärung der Artikel 3 und 5 des Dekrets der Flämischen Region vom 9. Juni 1998 zur Festlegung von Bestimmungen zur Abänderung des Einkommensteuergesetzbuches im Bereich des Immobilienvorabzugs, erhoben von C. Peeters und K. Janssens und von F. Vandebosch und anderen.

Der Schiedshof,

zusammengesetzt aus den Vorsitzenden G. De Baets und M. Melchior, und den Richtern H. Boel, L. François, J. Delruelle, H. Coremans und M. Bossuyt, unter Assistenz der Referentin B. Renauld als stellvertretende Kanzlerin, unter dem Vorsitz des Vorsitzenden G. De Baets,

verkündet nach Beratung folgendes Urteil:

\*

\* \*

## I. *Gegenstand der Klagen*

a. Mit einer Klageschrift, die dem Hof mit am 29. Oktober 1998 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief zugesandt wurde und am 30. Oktober 1998 in der Kanzlei eingegangen ist, erhoben C. Peeters und K. Janssens, wohnhaft in 2610 Antwerpen, Standonkiaan 32, Klage auf Nichtigerklärung der Artikel 3 und 5 des Dekrets der Flämischen Region vom 9. Juni 1998 zur Festlegung von Bestimmungen zur Abänderung des Einkommensteuergesetzbuches im Bereich des Immobilienvorabzugs (veröffentlicht im *Belgischen Staatsblatt* vom 18. Juli 1998).

Diese Rechtssache wurde unter der Nummer 1451 ins Geschäftsverzeichnis des Hofes eingetragen.

b. Mit einer Klageschrift, die dem Hof mit am 12. Januar 1999 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief zugesandt wurde und am 13. Januar 1999 in der Kanzlei eingegangen ist, erhoben F. Vandebosch und M. Steegen, wohnhaft in 3620 Lanaken, Merckenhofstraat 4, und die VoE Vereniging voor Grensarbeiders, mit Vereinigungssitz in 3930 Hamont-Achel, Haverstraat 65, Klage auf Nichtigerklärung von Artikel 3 des Dekrets der Flämischen Region vom 9. Juni 1998 zur Festlegung von Bestimmungen zur Abänderung des Einkommensteuergesetzbuches im Bereich des Immobilienvorabzugs (veröffentlicht im *Belgischen Staatsblatt* vom 18. Juli 1998).

Diese Rechtssache wurde unter der Nummer 1585 ins Geschäftsverzeichnis des Hofes eingetragen.

## II. *Verfahren*

### a. *Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 1451*

Durch Anordnung vom 30. Oktober 1998 hat der amtierende Vorsitzende gemäß den Artikeln 58 und 59 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof die Richter der Besetzung bestimmt.

Die referierenden Richter haben Artikel 71 bzw. 72 des organisierenden Gesetzes im vorliegenden Fall nicht für anwendbar erachtet.

Die Klage wurde gemäß Artikel 76 des organisierenden Gesetzes mit am 1. Dezember 1998 bei der Post aufgegebenen Einschreibebriefen notifiziert.

Die durch Artikel 74 des organisierenden Gesetzes vorgeschriebene Bekanntmachung erfolgte im *Belgischen Staatsblatt* vom 11. Dezember 1998.

b. *Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 1585*

Durch Anordnung vom 13. Januar 1999 hat der amtierende Vorsitzende gemäß den Artikeln 58 und 59 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof die Richter der Besetzung bestimmt.

Die referierenden Richter haben Artikel 71 bzw. 72 des organisierenden Gesetzes im vorliegenden Fall nicht für anwendbar erachtet.

Die Klage wurde gemäß Artikel 76 des organisierenden Gesetzes mit am 11. Februar 1999 bei der Post aufgegebenen Einschreibebriefen notifiziert.

Die durch Artikel 74 des organisierenden Gesetzes vorgeschriebene Bekanntmachung erfolgte im *Belgischen Staatsblatt* vom 25. Februar 1999.

c. *Verbundene Rechtssachen mit Geschäftsverzeichnisnummern 1451 und 1585*

Durch Anordnung vom 28. Januar 1999 hat der Hof die Rechtssachen verbunden.

Durch Anordnungen vom 30. März 1999 und vom 27. September 1999 hat der Hof die für die Urteilsfällung vorgesehene Frist bis zum 29. Oktober 1999 bzw. 29. April 2000 verlängert.

Durch Anordnung vom 14. Juli 1999 hat der amtierende Vorsitzende H. Boel die Besetzung nur im Hinblick auf die Verhandlungsreifeerklärung um den Richter A. Arts ergänzt.

Durch Anordnung vom 14. Juli 1999 hat der Hof die Rechtssachen für verhandlungsreif erklärt und den Sitzungstermin auf den 6. Oktober 1999 anberaumt, nachdem die klagenden Parteien in der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 1585 aufgefordert wurden, sich in einem Ergänzungsschriftsatz zu den eventuellen Auswirkungen des am 5. Mai 1999 vom Flämischen Parlament verabschiedeten Dekrets zur Abänderung von Artikel 257 des Einkommensteuergesetzbuches auf ihre Nichtigkeitsklage zu äußern.

Diese letztgenannte Anordnung wurde den Parteien und deren Rechtsanwälten mit am 19. Juli 1999 bei der Post aufgegebenen Einschreibebriefen notifiziert.

Die klagenden Parteien in der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnis 1585 haben mit am 14. September 1999 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief einen Ergänzungsschriftsatz eingereicht.

Durch Anordnung vom 29. September 1999 hat der Hof die Rechtssachen auf der Sitzung vom 19. Oktober 1999 verschoben.

Diese Anordnung wurde den Parteien und deren Rechtsanwälten mit am 1. Oktober 1999 bei der Post aufgegebenen Einschreibebriefen notifiziert.

Auf der öffentlichen Sitzung vom 19. Oktober 1999

- erschienen

. C. Peeters, persönlich,

. RA W. Robben *loco* RA A. van der Graesen, in Hasselt zugelassen, für die klagenden Parteien in der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 1585,

- haben die referierenden Richter H. Coremans und L. François Bericht erstattet,

- wurden die vorgenannten Parteien angehört,

- wurden die Rechtssachen zur Beratung gestellt.

Das Verfahren wurde gemäß den Artikeln 62 ff. des organisierenden Gesetzes, die sich auf den Sprachengebrauch vor dem Hof beziehen, geführt.

### III. In rechtlicher Beziehung

- A -

*In bezug auf die Zulässigkeit*

*Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 1451*

A.1. C. Peeters und K. Janssens, klagende Parteien in der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 1451, vertreten den Standpunkt, daß sie von den angefochtenen Bestimmungen unmittelbar und nachteilig betroffen seien. Sie belegen ihr Interesse mit einer Kopie ihres Veranlagungsbescheids bezüglich des Immobilienvorabzugs für das Veranlagungsjahr 1998, aus dem eine Ermäßigung von 5.888 Franken aufgrund von Artikel 257 Nr. 3 des Einkommensteuergesetzbuches hervorgehe (zwei unterhaltsberechtigte Kinder). Durch die Regelung über die Ermäßigung des Immobilienvorabzugs, die durch das angefochtene Dekret in Artikel 257 § 1 Nr. 2 des Einkommensteuergesetzbuches eingeführt worden sei, betrage diese Ermäßigung, wenn man sie auf eine identische Erhebungsgrundlage anwende, ab dem Veranlagungsjahr 1999 nur 3.488 Franken.

*Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 1585*

A.2. F. Vandebosch und M. Steegen, erste klagende Parteien in der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 1585, wohnten in Lanaken, arbeiteten jedoch in Maastricht. Aufgrund von Artikel 257 Nr. 3 des Einkommensteuergesetzbuches hätten die Kläger, bevor diese Bestimmung durch das angefochtene Dekret abgeändert worden sei, Anspruch auf eine Ermäßigung des Immobilienvorabzugs von 20 Prozent (zwei unterhaltsberechtigte Kinder). Sie verweisen darauf, daß sie aufgrund der Verordnung (EWG) Nr. 1408/71 des Rates vom 14. Juni 1971 « zur Anwendung der Systeme der sozialen Sicherheit auf Arbeitnehmer, Selbständige und deren Familienangehörige, die innerhalb der Gemeinschaft zu- und abwandern » nur in den Niederlanden Anspruch auf Familienzulagen hätten und daß die niederländische Gesetzgebung nur bis zum Alter von achtzehn Jahren Familienzulagen vorsehe. Da ihre beiden Kinder älter als achtzehn Jahren seien, hätten sie keinen Anspruch auf Familienzulagen und würden sie seit der Abänderung von Artikel 257 des Einkommensteuergesetzbuches durch das angefochtene Dekret vom Recht auf Ermäßigung des Immobilienvorabzugs ausgeschlossen. Die Parteien seien der Meinung, daß hierdurch ihr Interesse an der Nichtigerklärung von Artikel 3 des angefochtenen Dekrets sowie « aller mit dem vorgenannten Artikel 3 untrennbar verbundenen Bestimmungen » zur Genüge bewiesen sei.

A.3. Die VoE Vereniging voor Grensarbeiders, die zweite klagende Partei in der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 1585, legt den Nachweis der Veröffentlichung ihrer Satzung in den Beilagen zum *Belgischen Staatsblatt* sowie des Beschlusses des Verwaltungsrates, Klage auf Nichtigerklärung der angefochtenen Bestimmung einzureichen, vor. Sie verfolge gemäß Artikel 3 ihrer Satzung das Ziel, « die Interessen der Grenzgänger zu vertreten, und dies auf allen gesellschaftlichen Gebieten ». Indem nur « Kinder, die für Familienzulagen in Frage kommen », Anspruch auf eine Ermäßigung des Immobilienvorabzugs gäben, gelte die automatische Gewährung der Ermäßigung nicht für die im Ausland erwerbstätigen Grenzgänger und hätten die in den Niederlanden erwerbstätigen Grenzgänger mit zwei oder mehr unterhaltsberechtigten Kindern im Alter über achtzehn Jahren künftig keinen Anspruch mehr auf diese Ermäßigung. Die Vereinigung vertrete daher den Standpunkt, daß sie ein Interesse an der Nichtigerklärung von Artikel 3 des angefochtenen Dekrets und « aller mit dem vorgenannten Artikel 3 untrennbar verbundenen Bestimmungen » hätte, da diese Bestimmungen den Interessen der Grenzgänger ernsthaft Schaden zufügten.

*Zur Hauptsache*

*Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 1451*

A.4. Der erste Klagegrund ist abgeleitet aus einem Verstoß gegen die Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung, da der schließlich geschuldete Immobilienvorabzug nach Anwendung der Ermäßigung je nach der Gemeinde, in der sich der Wohnsitz des Steuerpflichtigen befinde, große Unterschiede aufweise.

Der Immobilienvorabzug für ein Immobiliargut einer Familie mit zwei unterhaltsberechtigten Kindern und einem indexgebundenen Katastereinkommen von 50.000 Franken betrage gemäß den Klägern nach Anwendung der Ermäßigung 8.256 Franken in einer Gemeinde, wo der Prozentsatz des Immobilienvorabzugs bei 20 Prozent liege, und 16.512 Franken in einer Gemeinde, wo der Prozentsatz des Immobilienvorabzugs bei 40 Prozent liege. Die Kläger stellten fest, daß nicht für jede Wohnung mit dem gleichen Katastereinkommen der gleiche Betrag des Immobilienvorabzugs zu zahlen sei. « Wenn man also den Steuerdruck für jeden Steuerpflichtigen mit unterhaltsberechtigten Kindern proportional verringert, bleibt die Ungleichheit bestehen und sind identische Familien in einer identischen Situation weiterhin einem unterschiedlichen Steuerdruck ausgesetzt. »

A.5. Der zweite Klagegrund ist abgeleitet aus einem Verstoß gegen die Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung, da das Ziel, die Ermäßigung in Übereinstimmung mit dem Gleichheitsgrundsatz anzuwenden, nicht verwirklicht werde.

Die klagenden Parteien verweisen auf die Erhöhung des Steuerfreibetrags für eine Familie mit unterhaltsberechtigten Kindern bei der Personensteuer. Der Prozentsatz der Zuschlagssteuer der Gemeinde oder Agglomeration werde auf den geschuldeten Saldo der Personensteuer angewandt, der nach Anwendung des Steuerfreibetrags übrigbleibe. « Dadurch wird bei der Ermäßigung der Personensteuer aufgrund der Tatsache, daß der Steuerpflichtige unterhaltsberechtigte Kinder hat, weiterhin der Wohnsitz des Steuerpflichtigen berücksichtigt. Wenn ein Steuerpflichtiger in einer Gemeinde mit einer hohen kommunalen Zuschlagssteuer wohnt, erhält dieser Steuerpflichtige eine höhere Ermäßigung bei der Personensteuer aufgrund der Tatsache, daß er unterhaltsberechtigte Kinder hat. »

Unter Hinweis auf die Vorarbeiten machen die Kläger geltend, daß der Dekretgeber beabsichtigt habe, den gleichen Grundsatz in die neue Regelung der Ermäßigung des Immobilienvorabzugs wegen unterhaltsberechtigter Kinder einzuführen. Sie stellten jedoch fest, « daß der Steuerdruck im Bereich des Immobilienvorabzugs sehr unterschiedlich ausfällt je nach der Gemeinde und der Provinz, in der sich die Wohnung befindet. Im Gegensatz zur Personensteuer gibt es also keine identische Steuer auf ein identisches Einkommen. Die Erhöhung des Katastereinkommens, die sich aus der Notwendigkeit, Kinder in angemessener Weise unterzubringen, ergibt, führt also zu einer Erhöhung des Immobilienvorabzugs, doch diese Erhöhung ist von Gemeinde zu Gemeinde unterschiedlich. »

Wenn man davon ausgehe, daß die in A.4 erwähnte Familie wegen der zwei unterhaltsberechtigten Kinder in eine größere Wohnung ziehen müsse (mit einem indexgebundenen Katastereinkommen von 50.000 Franken anstelle von 35.000 Franken), steige der Immobilienvorabzug gemäß den Klägern nach Anwendung der durch das angefochtene Dekret eingeführten Ermäßigung um 1.256 Franken in einer Gemeinde, in der sich der Prozentsatz des Immobilienvorabzugs auf 20 Prozent belaufe, und um 2.512 Franken in einer Gemeinde, in der sich der Prozentsatz des Immobilienvorabzugs auf 40 Prozent belaufe. Sie führen an, daß der Betrag des zusätzlichen Katastereinkommens nicht von der Steuer befreit werde und daß der Betrag der Zuschlagssteuer auf dieses Einkommen nicht für jeden Steuerpflichtigen der gleiche sei.

A.6. Der dritte Klagegrund ist abgeleitet aus einem Verstoß gegen die Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung, da das Ziel, den Immobilienvorabzug in eine « sozialere Steuer » zu verwandeln, nicht verwirklicht werde.

Nach Darstellung der klagenden Parteien weise der schließlich geschuldete Immobilienvorabzug für Steuerpflichtige in identischen Situationen größere Unterschiede in der neuen Regelung auf als in der alten Regelung der Ermäßigung. Das unter A.4 erwähnte Beispiel habe unter der früheren Regelung nur zu einem Unterschied von 8.000 Franken zwischen zwei Steuerpflichtigen, die sich in einer identischen Situation befunden hätten, jedoch in zwei verschiedenen Gemeinden wohnhaft gewesen seien, geführt. Unter der neuen Regelung betrage der Unterschied 8.256 Franken. Die Kläger leiten daraus ab, daß die bereits bestehende Ungleichheit je nach der Gemeinde, in der sich der Wohnsitz des Steuerpflichtigen befinde, durch die angefochtenen Bestimmungen noch vergrößert werde.

A.7. Der vierte Klagegrund ist abgeleitet aus einem Verstoß gegen die Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung, da die Ermäßigung nicht den Umstand berücksichtige, ob die Familienwohnung zu privaten Wohnzwecken oder zu beruflichen Zwecken diene.

Gemäß Artikel 258 Absatz 2 des Einkommensteuergesetzbuches vor der Abänderung durch das angefochtene Dekret seien die Ermäßigungen des Immobilienvorabzugs nicht gewährt worden « für den Teil der Wohnung, der zur Ausübung einer Berufstätigkeit benutzt wird, wenn der sich darauf beziehende Anteil des Einkommens höher ist als ein Viertel des Katastereinkommens der gesamten Wohnung ». Nach der Abänderung durch Artikel 5 des angefochtenen Dekrets sei diese Begrenzung aufgehoben worden. Dies bedeute, daß « die

gleiche Ermäßigung des Immobilienvorabzugs identischen Steuerpflichtigen mit Wohnsitz in derselben Gemeinde, von denen jedoch eine Familie ihre Wohnung vollständig zur Unterbringung ihrer Kinder benutzt und die andere Familie die Unterkunft vernachlässigt, um in der Wohnung eine Berufstätigkeit auszuüben, gewährt wird ». Nach Darlegung der Kläger werde dadurch nicht die tatsächliche Verwendung des Immobiliargutes als « Wohnraum » berücksichtigt, was im Widerspruch zum grundsätzlichen Ziel der Ermäßigung für unterhaltsberechtigter Kinder stehe, so wie es aus den Vorarbeiten zum Gesetz vom 13. Juli 1930 abzuleiten sei.

*Rechtssache mit Geschäftsverzeichnungsnummer 1585*

A.8. Nach Darlegung der klagenden Parteien in der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnungsnummer 1585 verstoße die angefochtene Bestimmung gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, da das angewandte Unterscheidungskriterium nicht vernünftig zu rechtfertigen sei unter Berücksichtigung der Zielsetzung und der Folgen der Maßnahme sowie der diesbezüglich geltenden Grundsätze.

A.9. Gemäß den Vorarbeiten bestehe die Zielsetzung des angefochtenen Dekrets « zunächst in der Schaffung eines viel transparenteren und somit gerechteren Systems. Ein zweites Ziel ist es, die Eintreibung durch die eigenen Dienste auf effiziente Weise zu ermöglichen ». Mit diesem Ziel vor Augen « entschied man sich dafür, durch Nutzung der bestehenden Datenbanken zu einer Automatisierung der Eintreibung des Immobilienvorabzugs überzugehen. In Zukunft wird es möglich sein, daß der Steuerpflichtige automatisch die Ermäßigung erhält, auf die er Anspruch hat ». Nach Darlegung der Kläger werde die zentrale Datenbank der flämischen Verwaltung mitteilen, welche Familien wenigstens zwei Kinder hätten, die in Frage kämen für Familienzulagen, wobei dies das Kriterium sei, um festzulegen, ob ein Steuerpflichtiger Anspruch auf eine Steuerermäßigung habe.

A.10. Die angefochtene Maßnahme habe nach Auffassung der klagenden Parteien zur Folge, daß der Dekretgeber die Gewährung oder Nichtgewährung der Steuerermäßigung von einem sozialrechtlichen Kriterium abhängig gemacht habe, nämlich der Anzahl Kinder, die in Frage kämen für Familienzulagen. Dies sei jedoch kein sachdienliches Kriterium angesichts der Zielsetzung und der Art der Maßnahme sowie ihrer Folgen.

Der Dekretgeber habe die Steuerermäßigung von dem Kriterium der « Familienzulagen » abhängig gemacht, weil die Ermäßigung auf diese Weise automatisch gewährt werden könne. Dieses Kriterium sei nach Darstellung der Kläger nicht sachdienlich, weil das angestrebte Ziel nicht erreicht werde. Grenzgänger unterlägen nämlich nicht der belgischen Sozialgesetzgebung, so daß die Steuerermäßigung Grenzgängern nicht automatisch gewährt werden könne. Die angefochtene Maßnahme unterscheide folglich zwischen Grenzgängern und anderen Steuerpflichtigen, ohne daß dies gerechtfertigt werden könne, da der Ort der Beschäftigung nie irgendeine Relevanz haben könne für die Frage, ob die Steuerermäßigung im Bereich des Immobilienvorabzugs automatisch gewährt werden könne oder nicht.

Das Kriterium der « Familienzulagen » habe nicht nur zur Folge, daß Grenzgänger nie in den Genuß einer automatischen Zuerkennung der Steuerermäßigung gelangen könnten, sondern es bedeute nach Auffassung der Kläger auch, daß gewisse Grenzgänger von der Steuerermäßigung ausgeschlossen würden. Für Grenzgänger werde das Recht auf eine Steuerermäßigung in der Flämischen Region nämlich von Bedingungen abhängig gemacht, die Bestandteil einer ausländischen Sozialgesetzgebung seien. Sie verweisen dazu auf die Lage der ersten klagenden Parteien, die unter A.2 dargelegt sei. « Die Anwendung der angefochtenen Bestimmung hat nämlich zur Folge, daß zwischen Steuerpflichtigen unterschieden wird je nach dem Ort der Beschäftigung, während dies vollkommen irrelevant ist für die Gewährung einer Steuerermäßigung auf in der Flämischen Region gelegene Immobiliargüter. »

A.11. In einem Ergänzungsschriftsatz erläutern die Kläger die Auswirkung des Dekrets vom 18. Mai 1999 zur Abänderung von Artikel 257 des Einkommensteuergesetzbuches auf ihre Nichtigkeitsklage. Sie sind der Auffassung, daß dieses Dekret die angeprangerte Diskriminierung nicht aufhebe.

Die neue Regelung unterscheide zwischen Steuerpflichtigen, die automatisch Anrecht auf eine Steuerermäßigung hätten, und Steuerpflichtigen, die jedes Jahr die Ermäßigung beantragen müßten. Der in den Vorarbeiten angeführte Grund für die Unterscheidung, nämlich « daß sie nicht automatisch durch die zu Rate gezogenen Datenbanken zu ermitteln sind », liefere nach Darstellung der Kläger keine ausreichende Rechtfertigung.

Die Ermäßigung aufgrund von Artikel 257 § 2 Nr. 4 des Einkommensteuergesetzbuches werde außerdem nur für die Kinder von Grenzgängern gewährt, die infolge der Regelung in dem Land, in dem diese Grenzgänger ihren Arbeitsplatz hätten, von jedem System der Familienzulagen ausgeschlossen seien. Falls ihre Kinder nicht von

den Familienzulagen ausgeschlossen seien, könnten die Grenzgänger nicht in den Genuß dieser Ermäßigung gelangen, da sie die auferlegte Bedingung nicht erfüllten. Sie könnten nach Darlegung der Kläger ebensowenig in den Genuß der automatischen Ermäßigung aufgrund von Artikel 257 § 1 Nr. 2 desselben Gesetzbuches gelangen, weil ihre Kinder nicht automatisch durch die zu Rate gezogenen Datenbanken zu ermitteln seien.

Schließlich vertreten die Kläger den Standpunkt, daß der Dekretgeber den Anwendungsbereich von Artikel 257 § 2 Nr. 4 des Einkommensteuergesetzbuches zu Unrecht auf Grenzgänger beschränkt habe, so wie diese in Artikel 257 § 3 Absatz 3 desselben Gesetzbuches definiert seien. Steuerpflichtige, die in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union arbeiteten und die nicht im Grenzgebiet wohnten und arbeiteten, unterlägen nämlich aufgrund der obenerwähnten Verordnung Nr. 1408/71 ebenfalls der Regelung über die Familienzulagen des Landes, in dem sie ihren Arbeitsplatz hätten. Sie hätten allerdings keinen Anspruch auf eine Steuerermäßigung, und zwar weder aufgrund von Artikel 257 § 1 Nr. 2 des Einkommensteuergesetzbuches, da die Ermäßigung nicht automatisch gewährt werden könne, noch aufgrund von Artikel 257 § 2 Nr. 4 desselben Gesetzbuches, da sie nicht als Grenzgänger angesehen werden könnten.

- B -

### *Die angefochtenen Bestimmungen*

B.1.1. Die klagenden Parteien in der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 1451 beantragen die Nichtigkeitsklärung der Artikel 3 und 5 des Dekrets der Flämischen Region vom 9. Juni 1998 zur Festlegung von Bestimmungen zur Abänderung des Einkommensteuergesetzbuches im Bereich des Immobilienvorabzugs.

Die klagenden Parteien in der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 1585 beantragen die Nichtigkeitsklärung von Artikel 3 und «aller untrennbar damit verbundenen Bestimmungen» desselben Dekrets.

B.1.2. Artikel 3 des Dekrets vom 9. Juni 1998 hat Artikel 257 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 für die Flämische Region ersetzt. Aus den angeführten Klagegründen geht hervor, daß die Klageschriften gegen Artikel 257 § 1 Nr. 2 dieses Gesetzbuches in der durch Artikel 3 des Dekrets vom 9. Juni 1998 ersetzten Fassung gerichtet sind.

Artikel 257 § 1 Nr. 2 besagt:

« § 1. Dem Betroffenen wird gewährt:

[...]

2. eine Ermäßigung des Immobilienvorabzugs, die nach der nachstehenden Tabelle für die Kinder, die für Familienzulagen in Frage kommen, berechnet wird für eine Wohnung, die am 1. Januar des Veranlagungsjahres von einer Familie mit mindestens zwei Kindern belegt ist, die dort

ihren Wohnsitz haben gemäß einer Eintragung im Bevölkerungsregister und die für Familienzulagen in Frage kommen. Hierbei werden die als behindert angemeldeten Kinder doppelt berechnet;

Anzahl der in Frage kommenden Kinder	Gesamtbetrag der Ermäßigung in Franken
2	218
3	345
4	483
5	633
6	794
7	967
8	1.152
9	1.348
10	1.557

Einheiten von mehr als zehn gewähren Anspruch auf eine Erhöhung der Ermäßigung um 218 Franken.

Die in der vorstehenden Tabelle festgesetzten Gesamtbeträge und der im vorstehenden Absatz erwähnte Betrag werden jedes Jahr dem Index der Verbraucherpreise des Landes angepaßt.

Die Anpassung erfolgt unter Anwendung eines Koeffizienten, der errechnet wird, indem der Durchschnitt der Indexwerte des Jahres, das dem Einkommensjahr vorangeht, durch den Durchschnitt der Indexwerte des Jahres 1996 geteilt wird.

Nach Anwendung des Koeffizienten werden die Beträge abgerundet durch Weglassen der Dezimalstellen von Franken.

Ein Kind, das während der Kriege 1914-1918 oder 1940-1945 als Soldat, Widerstandskämpfer, politischer Gefangener oder ziviles Kriegsoffer verstorben ist oder vermißt wird, wird mitberechnet, so als ob es leben würde und Anspruch auf Familienzulagen verleihen würde.

[...] »

Durch diese Änderung wurde im Bereich des Immobilienvorabzugs das System der prozentualen Ermäßigung im Verhältnis zur Höhe des Katastereinkommens ersetzt durch ein lineares System, bei dem unter den im Dekret festgelegten Bedingungen pro Kind eine pauschale Ermäßigung gewährt wird.

Gemäß den Vorarbeiten geht es darum, Kinder gleich zu behandeln (*Parl. Dok.*, Flämisches Parlament, 1997-1998, Nr. 927/1, S. 3, und Nr. 927/6, SS. 7, 8, 28 und 29).

B.1.3. Artikel 5 des Dekrets vom 9. Juni 1998 hat Artikel 258 Absatz 2 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 für die Flämische Region ersetzt.

Artikel 258 Absatz 2 besagt:

« Diese Ermäßigungen dürfen sich nur auf ein einziges, gegebenenfalls durch den Betroffenen zu bestimmendes Immobiliargut beziehen. »

Vor der Änderung besagte Artikel 258 Absatz 2:

« Diese Ermäßigungen dürfen sich nur auf ein einziges, gegebenenfalls durch den Betroffenen zu bestimmendes Immobiliargut beziehen; sie werden nicht für den Teil der Wohnung gewährt, der zur Ausübung einer Berufstätigkeit benutzt wird, wenn der sich darauf beziehende Anteil des Einkommens höher ist als ein Viertel des Katastereinkommens der gesamten Wohnung. »

Der Ersatz dieses Absatzes durch Artikel 5 des Dekrets vom 9. Juni 1998 beinhaltet die Streichung des zweiten Satzteils. Die Ermäßigung des Immobilienvorabzugs aufgrund des neuen Artikels 257 § 1 Nr. 2 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 kann nunmehr auch für den Teil der Wohnung gewährt werden, der zur Ausübung einer Berufstätigkeit benutzt wird.

*In bezug auf die Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 1451*

B.2. Die klagenden Parteien leiten vier Klagegründe aus dem Verstoß gegen die Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung ab.

B.3.1. Gemäß dem ersten Klagegrund werde gegen diese Verfassungsbestimmungen verstoßen, da « der schließlich geschuldete Immobilienvorabzug nach Anwendung der Ermäßigung je nach der Gemeinde, in der sich der Wohnsitz des Steuerpflichtigen befindet, große Unterschiede aufweist ».

Gemäß dem zweiten Klagegrund werde gegen die Verfassungsbestimmungen verstoßen, da « das Ziel, die Ermäßigung in Übereinstimmung mit dem Gleichheitsgrundsatz anzuwenden, nicht verwirklicht wird ». Aus der Darlegung des Klagegrundes geht hervor, daß der Gleichheitsgrundsatz nicht eingehalten worden sei, weil die Erhöhung des Immobilienvorabzugs je nach der Gemeinde, in der sich der Wohnsitz des Steuerpflichtigen befinde, unterschiedlich ausfalle.

Gemäß dem dritten Klagegrund werde gegen die Verfassungsbestimmungen verstoßen, da « das Ziel, den Immobilienvorabzug in eine 'sozialere Steuer' zu verwandeln, nicht verwirklicht wird ». Die Kläger machen geltend, daß die bereits bestehende Ungleichheit je nach der Gemeinde, in der sich der Wohnsitz des Steuerpflichtigen befinde, durch die angefochtenen Bestimmungen noch verschärft werde.

B.3.2. Die ersten drei Klagegründe laufen darauf hinaus, daß man den Standpunkt vertritt, Artikel 3 des Dekrets vom 9. Juni 1998 habe gegen den Gleichheitsgrundsatz verstoßen, indem der Immobilienvorabzug für die Wohnung einer Familie mit der gleichen Anzahl Kinder und dem gleichen Katastereinkommen unterschiedlich ausfallen könne je nach der Gemeinde, in der sich das Immobiliargut befinde.

Die geltend gemachte Ungleichheit ergibt sich daher nicht aus dem angefochtenen Artikel 3, sondern aus der Bestimmung, die den Provinzen und den Gemeinden das Recht verleiht, Zuschlagshundertstel auf den Immobilienvorabzug zu erheben.

B.3.3. Die Klagegründe sind nicht annehmbar.

B.4.1. Gemäß dem vierten Klagegrund werde gegen die Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung verstoßen, da « die Ermäßigung nicht den Umstand berücksichtigt, ob die Familienwohnung tatsächlich zu privaten Wohnzwecken oder zu beruflichen Zwecken dient », so daß Kategorien von Personen, die sich in einer unterschiedlichen Lage befänden, gleich behandelt würden.

B.4.2. Das angefochtene Dekret zielt darauf ab, für jedes Kind die gleiche Ermäßigung des Immobilienvorabzugs vorzusehen (*Parl. Dok.*, Flämisches Parlament, 1997-1998, Nr. 927/1, S. 3, und Nr. 927/6, SS. 7, 8, 28 und 29).

Im Hinblick auf diese Zielsetzung wurde die prozentuale Ermäßigung des Immobilienvorabzugs wegen unterhaltsberechtigter Kinder durch eine pauschale Ermäßigung ersetzt. Dadurch hängt die Ermäßigung nicht mehr von der Höhe des Katastereinkommens ab. Gleichzeitig wurde der Ausschluß des beruflich benutzten Teils der Wohnung gestrichen. Die Zielsetzung der gleichen Behandlung würde jedoch beeinträchtigt, wenn die pauschale Ermäßigung für gewisse Kinder nicht vollständig gewährt würde, weil ein Teil der Wohnung zu Berufszwecken benutzt würde.

B.4.3. Der Klagegrund ist nicht annehmbar.

*In bezug auf die Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 1585*

B.5.1. Nach Darlegung der klagenden Parteien verstoße Artikel 3 des Dekrets vom 9. Juni 1998 gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, da gewisse Grenzgänger von der Ermäßigung des Immobilienvorabzugs ausgeschlossen würden.

B.5.2. Vor der Abänderung von Artikel 257 des Einkommensteuergesetzbuches durch Artikel 3 des Dekrets vom 9. Juni 1998 wurde « auf Antrag des Betroffenen » eine Ermäßigung des Immobilienvorabzugs für die « unterhaltsberechtigten » Kinder gewährt.

Um den Immobilienvorabzug schnell und effizient eintreiben zu können, hat der Dekretgeber sich für eine Automatisierung der Eintreibung entschieden. Da « festgestellt wurde, daß zahlreiche Ermäßigungen im Bereich des Immobilienvorabzugs, auf die Personen Anspruch haben, nicht beantragt wurden », hat der Dekretgeber sich im Hinblick auf eine « transparentere und somit gerechtere Regelung » dafür entschieden, die Ermäßigungen des Immobilienvorabzugs « durch Nutzung von bestehenden Datenbanken » automatisch zu gewähren (*Parl. Dok.*, Flämisches Parlament, 1997-1998, Nr. 927/1, S. 2).

Um bestehende Datenbanken nutzen zu können, wird die Ermäßigung künftig für Kinder gewährt, « die für Familienzulagen in Frage kommen ».

B.5.3. Aufgrund von Artikel 13 der Verordnung (EWG) Nr. 1408/71 des Rates vom 14. Juni 1971 zur Anwendung der Systeme der sozialen Sicherheit auf Arbeitnehmer, Selbständige und deren Familienangehörige, die innerhalb der Gemeinschaft zu- und abwandern, finden die Rechtsvorschriften des Mitgliedstaates, in dem der Betroffene beschäftigt ist, Anwendung, und zwar auch dann, wenn er im Gebiet eines anderen Mitgliedstaates wohnt.

Da die Familienzulagen in gewissen Ländern, wie den Niederlanden, anders geregelt sind als in Belgien, kommen gewisse Kinder aufgrund der ausländischen Gesetzgebung nicht für Familienzulagen in Frage, während sie aufgrund der belgischen Gesetzgebung wohl dafür in Frage

kämen. Infolge der angefochtenen Bestimmung werden gewisse Steuerpflichtige daher von der Ermäßigung des Immobilienvorabzugs ausgeschlossen.

B.5.4. Nachdem die Nichtigkeitsklage eingereicht wurde, hat das Dekret vom 18. Mai 1999 zur Abänderung von Artikel 257 des Einkommensteuergesetzbuches Artikel 257 § 2 um eine Nr. 4 ergänzt, die besagt:

« § 2. Dem Betroffenen wird gewährt:

[...]

4. die Ermäßigung des Immobilienvorabzugs im Sinne von § 1 Nr. 2, der für die Kinder von Grenzgängern gewährt wird, die infolge der Regelung in dem Land, wo diese Grenzgänger beschäftigt sind, von jedem System der Familienzulagen ausgeschlossen sind, vorausgesetzt, diese Kinder kämen gemäß der belgischen Familienzulagenregelung für Familienzulagen in Frage. »

Gemäß Artikel 3 desselben Dekrets sind unter Grenzgängern zu verstehen: « Personen, die im Grenzgebiet eines Nachbarlandes erwerbstätig sind und ihren Wohnsitz am 1. Januar des Veranlagungsjahres gemäß einer Eintragung im Bevölkerungsregister im belgischen Grenzgebiet haben, in das sie gewöhnlich täglich oder wenigstens einmal pro Woche zurückkehren ».

Ebenso wie die angefochtenen Bestimmungen findet das Dekret vom 18. Mai 1999 ab dem Veranlagungsjahr 1999 Anwendung.

Der Einwand der klagenden Parteien in ihrem Ergänzungsschriftsatz, wonach Grenzgänger mit Kindern, die nicht « von jedem System der Familienzulagen ausgeschlossen sind », nicht in den Genuß der Ermäßigung aufgrund von Artikel 257 § 1 Nr. 2 gelangen könnten, ist unbegründet. Aufgrund dieser Bestimmung wird den Betroffenen nämlich eine Ermäßigung gewährt « für die Kinder, die für Familienzulagen in Frage kommen ». Allerdings ist es durch die Bedingung, « für Familienzulagen in Frage zu kommen », möglich, wie unter B.5.2 dargelegt, daß für die automatische Zuerkennung der Ermäßigung die « bestehenden Datenbanken » benutzt werden, doch dies leistet in keiner Weise dem deutlichen Text des Dekrets Abbruch, der allen Kindern, die in Belgien für Familienzulagen in Frage kommen oder kommen würden, die Ermäßigung gewährt, ohne daß dies sich auf die Familienzulagen belgischen Ursprungs beschränkt, und ungeachtet der Bedingungen der Zuerkennung im Beschäftigungsland.

Insofern die klagenden Parteien geltend machen, daß gewisse Grenzgänger von der Ermäßigung des Immobilienvorabzugs ausgeschlossen würden, ist der Klagegrund nicht annehmbar.

B.5.5. In ihrem Ergänzungsschriftsatz über die Auswirkungen des Dekrets vom 18. Mai 1999 auf ihre Nichtigkeitsklage bemängeln die klagenden Parteien, daß Artikel 257 § 2 Nr. 4 des Einkommensteuergesetzbuches nicht für im Ausland erwerbstätige Steuerpflichtige, die nicht im Grenzgebiet wohnten oder arbeiteten, gelten würde.

Da die klagenden Parteien sich in ihrer Klageschrift nur über die ungleiche Behandlung gewisser Grenzgänger beklagt haben, muß die geltend gemachte Diskriminierung anderer im Ausland erwerbstätiger Steuerpflichtiger als ein neuer Klagegrund angesehen werden, der nur geltend gemacht werden kann unter der Hypothese, die in Artikel 85 Absatz 2 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof vorgesehen ist. Der Klagegrund kann im Rahmen der nun vorliegenden Klage somit nicht geprüft werden.

B.5.6. Die klagenden Parteien führen ferner sowohl in ihrer Klageschrift als auch in ihrem ergänzenden Erwidernsschriftsatz an, die angefochtene Bestimmung habe zur Folge, daß Grenzgänger im Gegensatz zu anderen Steuerpflichtigen die Ermäßigung des Immobilienvorabzugs wegen unterhaltsberechtigter Kinder beantragen müßten.

Der diesbezügliche Unterschied zwischen den in Artikel 257 § 2 Nr. 4 des Einkommensteuergesetzbuches vorgesehenen Grenzgängern und den anderen Steuerpflichtigen beruht auf einem objektiven und sachdienlichen Kriterium, da die Kinder dieser Grenzgänger nicht « automatisch durch die zu Rate gezogenen Datenbanken zu ermitteln » sind (*Parl. Dok.*, Flämisches Parlament, 1998-1999, Nr. 1359/1, S. 2).

Der Ausschluß der automatischen Zuerkennung kann nicht als eine unverhältnismäßige Folge der angefochtenen Maßnahme betrachtet werden, denn er führt nicht dazu, daß die Steuerpflichtigen, die die Bedingungen für die Steuerermäßigung erfüllen, jedoch nicht für die automatische Zuerkennung in Frage kommen, weil sie nicht in den bestehenden Datenbanken vorkommen, aus diesem Grund vom Vorteil der Ermäßigung ausgeschlossen würden.

B.5.7. Der Klagegrund ist nicht annehmbar.

Aus diesen Gründen:

Der Hof

weist die Klagen 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 25. November 1999.

Die stellv. Kanzlerin,

Der Vorsitzende,

B. Renauld

G. De Baets