

Geschäftsverzeichnissnr. 2733 und 2765
Urteil Nr. 37/2004 vom 10. März 2004

URTEILSAUSZUG

---

*In Sachen:* Präjudizielle Fragen in bezug auf die Artikel 53 Nr. 14 und 62 des Einkommensteuergesetzbuches 1992, gestellt vom Gericht erster Instanz Brügge und vom Gericht erster Instanz Löwen.

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 Fragen und Verfahren*

a. In seinem Urteil vom 24. Juni 2003 in Sachen der Baby Junior AG gegen den Belgischen Staat, dessen Ausfertigung am 26. Juni 2003 in der Kanzlei des Schiedshofes eingegangen ist, hat das Gericht erster Instanz Brügge folgende präjudizielle Frage gestellt:

« Verstößt Artikel 53 Nr. 14 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 gegen den in den Artikeln 10 und 11 der Verfassung verankerten Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung, insofern er einem Arbeitgeber, der seinem Personal Essensgutscheine gewährt, nicht erlaubt, deren gesamten Selbstkostenpreis abzüglich des Arbeitnehmerbeitrags (Restbetrag, der dem Sozialvorteil für den Arbeitnehmer entspricht) als Werbungskosten abzusetzen, während ein Arbeitgeber, der im Betriebsrestaurant Sozialvorteile gewährt, die damit einhergehenden Kosten insgesamt als Werbungskosten absetzen kann? »

b. In seinem Urteil vom 27. Juni 2003 in Sachen der Krëfel AG gegen den Belgischen Staat, dessen Ausfertigung am 17. Juli 2003 in der Kanzlei des Schiedshofes eingegangen ist, hat das Gericht erster Instanz Löwen folgende präjudizielle Fragen gestellt:

« Verstößt Artikel 62 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 gegen den in den Artikeln 10 und 11 der Verfassung verankerten Gleichheitsgrundsatz, insofern er den Steuerpflichtigen, die in Aktiva mit beschränkter Nutzungsdauer investieren, erlaubt, den Teil des Anschaffungs- oder Investitionswertes, der mit dem Gesamtbetrag der beim Kauf entstandenen zusätzlichen Kosten oder (...) übereinstimmt, entweder einmalig während des steuerbaren Zeitraums, in dem die Kosten entstanden sind, oder in gleichen Teilen ohne Unterbrechung verteilt über eine Anzahl von Jahren, die der Steuerpflichtige bestimmt, abzuschreiben, während er Steuerpflichtigen, die in nicht abschreibungsfähige Aktiva investieren, nicht erlaubt, diese beim Kauf entstandenen zusätzlichen Kosten in gleicher Weise in das Ergebnis aufzunehmen? »

« Verstößt Artikel 53 Nr. 14 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 gegen den in den Artikeln 10 und 11 der Verfassung verankerten Gleichheitsgrundsatz, insofern er einem Arbeitgeber, der seinem Personal Essensgutscheine gewährt, nicht erlaubt, deren gesamten Selbstkostenpreis abzüglich des Arbeitnehmerbeitrags als Werbungskosten abzusetzen, während ein Arbeitgeber, der im Betriebsrestaurant Sozialvorteile gewährt, die damit einhergehenden Kosten insgesamt als Werbungskosten absetzen kann? »

Diese unter den Nummern 2733 und 2765 ins Geschäftsverzeichnis des Hofes eingetragenen Rechtssachen wurden verbunden.

(...)

### III. *In rechtlicher Beziehung*

(...)

*Hinsichtlich der präjudiziellen Fragen, die sich auf Artikel 53 Nr. 14 des EStGB 1992 beziehen*

B.1. Artikel 53 Nr. 14 des EStGB 1992 besagt:

« Als Werbungskosten gelten nicht:

[...]

14. Sozialvorteile, die Arbeitnehmern, ehemaligen Arbeitnehmern oder ihren Anspruchsberechtigten gewährt werden und für die Begünstigten gemäß Artikel 38 Nr. 11 freigestellt sind;

[...]».

Artikel 38 Nr. 11 desselben Gesetzbuches besagt:

« Freigestellt sind:

[...]

11. folgende Sozialvorteile, die Personen erhalten, die Vergütungen im Sinne von Artikel 30 erhalten oder erhalten haben, sowie ihre Anspruchsberechtigten:

a) Vorteile, bei denen es wegen der Weise der Zuerkennung nicht möglich ist, den Betrag zu bestimmen, den jeder einzelne Begünstigte tatsächlich erhalten hat;

b) Vorteile, die zwar individuell zuzuordnen sind, jedoch nicht die Beschaffenheit einer tatsächlichen Vergütung aufweisen;

c) geringe Vorteile oder gelegentliche Geschenke, die der Begünstigte wegen oder aus Anlaß von Ereignissen erhalten hat, die nicht unmittelbar im Zusammenhang zur Berufstätigkeit stehen;

[...]».

B.2. Da sowohl Essensgutscheine als auch soziale Mahlzeiten in einem Betriebsrestaurant aufgrund von Artikel 38 Nr. 11 des EStGB 1992 für die Begünstigten freigestellte Einkünfte sind, werden beide Kategorien von Sozialvorteilen aufgrund von Artikel 53 Nr. 14 desselben Gesetzbuches nicht als Werbungskosten angesehen.

B.3. Artikel 36 des EStGB 1992 besagt:

« Vorteile aller Art, die nicht in Form von Geld gewährt wurden, werden zu ihrem Realwert für den Begünstigten berücksichtigt.

In den von Ihm bestimmten Fällen kann der König Regeln festlegen, um diese Vorteile auf einen festen Betrag zu veranschlagen. »

Aufgrund von Artikel 18 § 3 Nr. 8 des königlichen Erlasses vom 27. August 1993 zur Ausführung des EStGB 1992 wird der Vorteil einer kostenlos erteilten Hauptmahlzeit auf 1,09 Euro pro Tag veranschlagt.

B.4. Die Regelung zur Schätzung anderer Vorteile als derjenigen, die in Form von Geld gewährt werden, wird angewandt auf soziale Mahlzeiten im Betriebsrestaurant, jedoch nicht auf Essensgutscheine (Kass., 28. September 2001, Geschäftsverzeichnisnr. F990010N).

Daraus ergibt sich, daß ein Arbeitgeber, der soziale Mahlzeiten im Betriebsrestaurant anbietet, die damit verbundenen Kosten, die über dem Sozialvorteil (auf 1,09 Euro pro Mahlzeit und pro Tag geschätzt) liegen, als Werbungskosten abziehen kann, während ein Arbeitgeber, der Essensgutscheine gewährt, deren Kosten abzüglich des Arbeitnehmerbeitrags nicht als Werbungskosten abziehen kann.

B.5. Es gehört zur Ermessensbefugnis des Gesetzgebers, Arbeitgebern, die nicht über ein Betriebsrestaurant verfügen, die Möglichkeit zu bieten, ihren Arbeitnehmern anhand von Essensgutscheinen einen vergleichbaren sozialen Vorteil zu gewähren.

Die Artikel 10 und 11 der Verfassung beinhalten jedoch nicht die Verpflichtung für den Gesetzgeber, wenn er diese Möglichkeit vorsieht, diesen sozialen Vorteil aus den im allgemeinen geltenden Steuerregeln auszuklammern, um für alle Arbeitgeber eine gleiche steuerliche Behandlung vorzusehen.

Obwohl die Essensgutscheine nur in bestimmten Einrichtungen eingelöst werden können, und dies zum Erwerb bestimmter Verbrauchsgüter, ist deren Wert im Unterschied zur Mahlzeit im Betriebsrestaurant in Geld ausgedrückt. Daher ist es vernünftig gerechtfertigt, daß deren Vorteil nicht der Regelung zur Abschätzung anderer Vorteile als derjenigen, die in Form von Geld gewährt werden, unterliegt.

B.6. Es trifft zwar zu, daß der Behandlungsunterschied in dem Fall, wo die kostenlos gewährte Hauptmahlzeit auf einen offensichtlich unvernünftigen Betrag geschätzt wird, einen ungerechtfertigten Steuervorteil zugunsten bestimmter Steuerpflichtiger entstehen lassen kann, doch diese Schätzung ist in einer Bestimmung enthalten, zu deren Prüfung der Hof nicht befugt ist. Es obliegt dem König, bei der Ausübung dieser Zuständigkeit die Artikel 10 und 11 der Verfassung unter der Aufsicht der zuständigen Gerichtsbarkeiten einzuhalten.

B.7. Die präjudizielle Frage ist verneinend zu beantworten.

*Hinsichtlich der präjudiziellen Frage, die sich auf Artikel 62 des EStGB 1992 bezieht*

B.8. Artikel 62 des EStGB 1992 besagt:

« Der Teil des Anschaffungs- oder Anlagewertes, der dem Gesamtbetrag der zum Kauf hinzukommenden Kosten oder der indirekten Produktionskosten entspricht, sowie die Gründungskosten können abgeschrieben werden, entweder in einem Mal während des Besteuerungszeitraums, in dem die Auslagen getätigt wurden, oder in gleichen Teilbeträgen, die ununterbrochen über eine vom Steuerpflichtigen bestimmte Anzahl Jahre verteilt sind. »

Diese Bestimmung sieht also eine Ausnahme zu der Regel vor, daß Abschreibungen als Werbungskosten vom besteuerebaren Gewinn abgezogen werden können, « sofern sie notwendig sind und mit einer Wertminderung einhergehen, die tatsächlich während des Besteuerungszeitraums eingetreten ist » (Artikel 61 Absatz 1 des EStGB 1992). Diese Ausnahme gilt für die zum Kauf hinzukommenden Kosten, das heißt hauptsächlich die Einregistrierungsgebühren und die Notarkosten.

B.9. Der beststeuerbare Gewinn der Unternehmen wird gemäß den Buchhaltungsregeln festgelegt, sofern das Steuergesetz nicht ausdrücklich davon abweicht (Kass., 2. Oktober 2003, Geschäftsverzeichnisnr. F010084N).

Gemäß den Buchhaltungsregeln sind Abschreibungen nur möglich auf Aktiva mit einer begrenzten Nutzungsdauer.

B.10. Da Artikel 62 des EStGB 1992 sich auf Abschreibungen bezieht und folglich nur auf Aktiva mit einer begrenzten Nutzungsdauer anwendbar ist, schafft diese Bestimmung einen Behandlungsunterschied zwischen den Steuerpflichtigen, die in Aktiva mit begrenzter Nutzungsdauer investieren, und den Steuerpflichtigen, die in Aktiva mit unbegrenzter Nutzungsdauer investieren. Sie hat nämlich zur Folge, daß nur die Erstgenannten die zum Kauf hinzukommenden Kosten als Werbungskosten abziehen können.

B.11. Da einerseits die zum Kauf hinzukommenden Kosten Bestandteil des Anschaffungspreises sind und andererseits der Wert von Aktiva mit einer unbegrenzten Nutzungsdauer sich unter normalen Umständen nicht verringert, ist es objektiv und sachdienlich, daß die zum Kauf hinzukommenden Kosten von Aktiva mit einer unbegrenzten Nutzungsdauer nicht für eine Abschreibung berücksichtigt werden und folglich nicht als Werbungskosten abgezogen werden können.

B.12. Der Behandlungsunterschied läßt keine unverhältnismäßigen Folgen entstehen. Es hindert nämlich nichts daran, auf Aktiva, die nicht abgeschrieben werden können, eine Wertminderung zu berechnen, das heißt eine Korrektur des Anschaffungswertes, um gegebenenfalls endgültig zu berücksichtigende Wertverluste beim Abschluß des Geschäftsjahres (Artikel 45 Absatz 2 des königlichen Erlasses vom 30. Januar 2001 zur Ausführung des Gesellschaftsgesetzbuches), die vom beststeuerbaren Gewinn abgezogen werden, zu berücksichtigen.

B.13. Die präjudizielle Frage ist verneinend zu beantworten.

Aus diesen Gründen:

Der Hof

erkennt für Recht:

Artikel 53 Nr. 14 in Verbindung mit Artikel 36 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 und Artikel 62 desselben Gesetzbuches verstoßen 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 10. März 2004.

Der Kanzler,

Der Vorsitzende,

(gez.) P.-Y. Dutilleux

(gez.) A. Arts