

Geschäftsverzeichnissnr. 4024
Urteil Nr. 42/2007 vom 15. März 2007

## URTEIL

---

*In Sachen:* Klage auf Nichtigerklärung von Artikel 102 des Gesetzes vom 23. Dezember 2005 über den Solidaritätspakt zwischen den Generationen, erhoben von Réginald Carpentier de Changy.

Der Schiedshof,

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

verkündet nach Beratung folgendes Urteil:

\*

\* \*

## I. *Gegenstand der Klage und Verfahren*

Mit einer Klageschrift, die dem Hof mit am 30. Juni 2006 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief zugesandt wurde und am 3. Juli 2006 in der Kanzlei eingegangen ist, erhob Réginald Carpentier de Changy, wohnhaft in 1040 Brüssel, avenue Edouard Lacomblé 17, Klage auf Nichtigerklärung von Artikel 102 des Gesetzes vom 23. Dezember 2005 über den Solidaritätspakt zwischen den Generationen (veröffentlicht im *Belgischen Staatsblatt* vom 30. Dezember 2005, zweite Ausgabe).

Der Ministerrat hat einen Schriftsatz eingereicht, die klagende Partei hat einen Erwiderungsschriftsatz eingereicht und der Ministerrat hat auch einen Gegenerwiderungsschriftsatz eingereicht.

Auf der öffentlichen Sitzung vom 11. Januar 2007

- erschienen
- . RA O. D'Aout, in Lüttich zugelassen, für die klagende Partei,
- . B. Druart, Generalauditor der Finanzen, für den Ministerrat,
- haben die referierenden Richter J.-P. Snappe und L. Lavrysen Bericht erstattet,
- wurden die vorgenannten Parteien angehört,
- wurde die Rechtssache zur Beratung gestellt.

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

## II. *In rechtlicher Beziehung*

(...)

B.1.1. Die Klage ist auf die Nichtigerklärung von Artikel 102 des Gesetzes vom 23. Dezember 2005 über den Solidaritätspakt zwischen den Generationen ausgerichtet, durch den Artikel 171 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 (nachstehend: EStGB 1992) mit folgenden Worten abgeändert wurde:

« Art. 102. Artikel 171 desselben Gesetzbuches, zuletzt abgeändert durch das Gesetz vom 28. April 2003, wird wie folgt abgeändert:

1. Nr. 2 Buchstabe b) wird wie folgt ersetzt:

' b) in Nr. 4 Buchstabe f) erwähnte Kapitalien und Rückkaufswerte in dem Maße,

- wie sie durch die in Artikel 145<sup>1</sup> Nr. 1 erwähnten persönlichen Beiträge gebildet werden und unter den in Nr. 4 Buchstabe f) erwähnten Bedingungen ausgezahlt werden,

- wie es sich um Kapitalien handelt, die durch Arbeitgeber- oder Unternehmensbeiträge gebildet werden und frühestens bei Erreichen des gesetzlichen Ruhestandsalters dem Empfänger, der mindestens bis zu diesem Alter tatsächlich aktiv geblieben ist, ausgezahlt werden, '.

2. Nr. 4 Buchstabe f) wird wie folgt ergänzt:

' - der Kapitalien, die durch Arbeitgeber- oder Unternehmensbeiträge gebildet werden und frühestens bei Erreichen des gesetzlichen Ruhestandsalters dem Empfänger, der mindestens bis zu diesem Alter tatsächlich aktiv geblieben ist, ausgezahlt werden, ' ».

B.1.2. Aus dieser Abänderung geht hervor, dass künftig der Steuersatz von zehn Prozent für Pensionskapitalien gilt, die extern durch Arbeitgeber- oder Unternehmensbeiträge finanziert und frühestens bei Erreichen des gesetzlichen Ruhestandsalters dem Empfänger, der bis zu diesem Alter tatsächlich aktiv geblieben ist, ausgezahlt werden.

Intern finanzierte Pensionskapitalien unterliegen jedoch weiterhin für selbständige Unternehmensleiter dem Steuersatz von 16,5 Prozent gemäß dem nicht abgeänderten Artikel 171 Nr. 4 Buchstabe g), der bestimmt:

4. zum Steuersatz von 16,5 Prozent:

[...]

g) Kapitalien, die als Pensionen gelten, wenn sie vom Unternehmen einem in Artikel 32 Absatz 1 Nr. 1 erwähnten Unternehmensleiter, der den Selbständigenstatus besitzt und der in Artikel 3 § 1 Absatz 4 des Königlichen Erlasses Nr. 38 vom 27. Juli 1967 erwähnt ist, frühestens anlässlich seiner Versetzung in den Ruhestand am normalen Datum oder in einem der fünf Jahre vor diesem Datum oder anlässlich des Todes der Person, deren Rechtsnachfolger er ist, ausgezahlt werden, ohne dass sie durch vorhergehende Zahlungen gebildet wurden, ».

B.2. Die klagende Partei ist der Auffassung, dass Artikel 102 des Gesetzes vom 23. Dezember 2005 im Widerspruch zu den Artikeln 10, 11 und 172 der Verfassung stehe, weil

er eine Diskriminierung einführe zwischen Unternehmensleitern, die ein intern finanziertes Pensionskapital erhielten und denen eine Steuer von 16,5 Prozent auf das ausgezahlte Kapital auferlegt werde, und Unternehmensleitern, die ein extern finanziertes Pensionskapital erhielten und in den Genuss des ermäßigten Steuersatzes von zehn Prozent gelangten. Dieser Behandlungsunterschied sei nicht objektiv und vernünftig gerechtfertigt und stehe nicht im Verhältnis zur Zielsetzung des Gesetzgebers, die darin bestehe, die Erwerbstätigen zu ermutigen, länger und insbesondere bis zum Erreichen des gesetzlichen Ruhestandsalters zu arbeiten.

*In Bezug auf das Interesse der klagenden Partei*

B.3.1. Der Ministerrat stellt das Interesse der klagenden Partei in Abrede, weil die Nichtigkeitserklärung der angefochtenen Bestimmung zur Folge haben würde, jegliche gesetzliche Grundlage für den günstigeren Steuersatz von zehn Prozent, in deren Genuss sie angeblich zu gelangen wünsche, aufzuheben, und der für sie ungünstige Steuersatz von 16,5 Prozent weiterhin auf sie angewandt werde auf der Grundlage von Artikel 171 Nr. 4 Buchstabe g) des EStGB 1992, der nicht abgeändert worden sei und folglich nicht mehr Gegenstand einer Nichtigkeitsklage sein könne.

B.3.2. Die klagende Partei ist selbständiger Geschäftsführer einer PGmbH, mit der sie eine Vereinbarung über eine intern durch die PGmbH finanzierte ergänzende Pension geschlossen hat. Sie wird eine Steuer von 16,5 Prozent auf das aufgrund von Artikel 171 Nr. 4 Buchstabe g) des EStGB 1992 ausgezahlte Kapital zahlen müssen. Sie führt an, sie werde durch das angefochtene Gesetz diskriminiert, weil der darin vorgesehene Steuersatz von zehn Prozent für Kapitalien, die für extern finanzierte ergänzende Pensionen ausgezahlt würden, nicht auf sie anwendbar sei.

B.3.3. Damit die klagende Partei das erforderliche Interesse aufweist, ist es nicht erforderlich, dass eine etwaige Nichtigkeitserklärung ihr einen unmittelbaren Vorteil bietet. Der Umstand, dass die klagende Partei infolge der Nichtigkeitserklärung der angefochtenen Bestimmung erneut eine Möglichkeit erhalten würde, dass ihre Lage vorteilhafter geregelt würde, reicht aus, um ihr Interesse an der Anfechtung dieser Bestimmung zu rechtfertigen.

B.3.4. Die Einrede wird abgewiesen.

### *Zur Hauptsache*

B.4.1. Der angefochtene Artikel 102 des Gesetzes vom 23. Dezember 2005 über den Solidaritätspakt zwischen den Generationen hat Artikel 171 des EStGB 1992 angepasst, indem er einen vorteilhaften Steuersatz von zehn Prozent vorsieht für extern finanziertes Pensionskapital, das durch Arbeitgeber- oder Unternehmensbeiträge gebildet wurde, sofern es nicht vor dem gesetzlichen Ruhestandsalter des Empfängers ausgezahlt wird, der mindestens bis zu diesem Alter tatsächlich aktiv sein muss. Diese Bestimmung findet auf das ab dem 1. Januar 2006 ausgezahlte Kapital Anwendung.

B.4.2. In der Begründung heißt es:

« Der Solidaritätspakt zwischen den Generationen dient dazu, die Berufstätigen zu ermutigen, länger zu arbeiten, insbesondere bis zum gesetzlichen Ruhestandsalter.

Hierzu setzt die Regierung eine Reihe von Hebeln ein.

Einer dieser Hebel besteht in der Einführung eines vorteilhaften Steuersystems für das Kapital von ergänzenden Pensionen, das im Rahmen der zweiten Pensionssäule für einen Arbeitnehmer ausgezahlt wird, der bis zum gesetzlichen Ruhestandsalter berufstätig bleibt.

Eine ähnliche Regelung gilt für ergänzende Pensionen der Selbständigen, die ebenfalls bis zum gesetzlichen Ruhestandsalter berufstätig bleiben » (*Parl. Dok.*, Kammer, 2005-2006, DOC 51-2128/001, SS. 56-57).

Um dieser Zielsetzung zu entsprechen, hat die angefochtene Bestimmung Artikel 171 des EStGB 1992 abgeändert.

Vor dieser Abänderung betrug der auf das Kapital von ergänzenden Pensionen, das unter günstigen Bedingungen ausbezahlt und durch Arbeitgeber- oder Unternehmensbeiträge gebildet wurde, anwendbare Steuersatz 16,5 Prozent. Dieser Steuersatz war durch das Gesetz vom 28. April 2003 « über die ergänzenden Pensionen und die Steuerregelung dieser Pensionen sowie gewisser ergänzender Vorteile im Bereich der sozialen Sicherheit » festgesetzt worden; eine der Zielsetzungen dieses Gesetzes auf dem Gebiet der sozialen Sicherheit bestand darin, die Arbeitgeber und Unternehmen zu ermutigen, die Pensionskapitalien extern zu finanzieren, um sie

abzusichern, insbesondere im Falle eines Konkurses. Aufgrund von Artikel 66 ist dieses Gesetz nicht auf Selbständige anwendbar; selbständige Unternehmensleiter mit Mandat, die ein unter günstigen Bedingungen ausgezahltes und intern finanziertes Pensionskapital erhielten, wurden bereits zum Satz von 16,5 Prozent besteuert (*Parl. Dok.*, Kammer, 2002-2003, DOC 50-1340/001, SS. 27, 80 und 81, und DOC 50-1340/007, SS. 51 und 52).

B.5. Der Ministerrat ist der Auffassung, dass der bemängelte Behandlungsunterschied durch die « kombinierten Ziele » des vorerwähnten Gesetzes vom 28. April 2003 und des Gesetzes vom 23. Dezember 2005, dessen Artikel 102 angefochten wird, gerechtfertigt sei. Er vertritt den Standpunkt, dass die sich aus vorherigen Abänderungen von Artikel 171 des EStGB 1992 ergebenden Zielsetzungen, selbst wenn Artikel 102 bezwecke, die Erwerbstätigen zu veranlassen, länger zu arbeiten, weiterhin bestünden, und insbesondere diejenige, die Arbeitgeber und Unternehmen zu ermutigen, das Pensionskapital extern zu finanzieren.

B.6. Die durch den angefochtenen Artikel 102 des Gesetzes vom 23. Dezember 2005 eingeführte Abänderung von Artikel 171 des EStGB 1992 erfüllt dessen Zielsetzung, die darin besteht, die Erwerbstätigen zu ermutigen, bis zum gesetzlichen Ruhestandsalter zu arbeiten. In dieser Hinsicht ist es vernünftig gerechtfertigt, den Steuersatz zu senken, wenn die Kapitalien der ergänzenden Pensionen bei Erreichen des gesetzlichen Ruhestandsalters ausgezahlt werden.

B.7. Die angefochtene Bestimmung hat jedoch zur Folge, dass für selbständige Unternehmensleiter ein unterschiedlicher Steuersatz gilt, je nachdem, ob ihre Pensionskapitalien extern (10 Prozent, in Anwendung von Artikel 171 Nr. 2 Buchstabe b) zweiter Gedankenstrich) oder intern (16,5 Prozent, in Anwendung des nicht abgeänderten Artikels 171 Nr. 4 Buchstabe g)) finanziert wurden.

Die Gründe für die Beibehaltung des letztgenannten Steuersatzes sind nicht in den Vorarbeiten zum angefochtenen Gesetz angeführt. Diese Feststellung schließt jedoch nicht aus, dass der Beibehaltung des besagten Steuersatzes eine Zielsetzung des Gemeinwohls zugrunde liegt. Wie der Ministerrat bemerkt, bezweckt dieser Behandlungsunterschied, die externe Finanzierung der ergänzenden Pensionen zu fördern. Außerdem hat der Gesetzgeber vorgesehen, dass die Unternehmen ihre Finanzierungsweise der Pensionskapitalien steuerlich neutral anpassen können (Artikel 515<sup>septies</sup> des EStGB 1992).

In Bezug auf das Argument schließlich, wonach die Beibehaltung des letztgenannten Steuersatzes im Widerspruch zu der Zielsetzung stehe, die Erwerbstätigen zu ermutigen, bis zum Erreichen des gesetzlichen Ruhestandsalters zu arbeiten, konnte der Gesetzgeber das Hauptziel einer Regelung für eine bestimmte Kategorie mit einem nachrangigen Ziel in Einklang bringen.

B.8. Der Klagegrund ist unbegründet.

Aus diesen Gründen:

Der Hof

weist die Klage zurück.

Verkündet in französischer, niederländischer und deutscher Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof, in der öffentlichen Sitzung vom 15. März 2007.

Der Kanzler,

Der Vorsitzende,

P.-Y. Dutilleux

M. Melchior