



Verfassungsgerichtshof

**ÜBERSETZUNG**  
**Entscheid Nr. 40/2025**  
**vom 13. März 2025**  
**Geschäftsverzeichnismr. 8147**  
**AUSZUG**

*In Sachen:* Vorabentscheidungsfrage in Bezug auf die Artikel 418 Absatz 1 und 419 Absatz 1 Nr. 4 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 (in der auf die Steuerjahre 2015 und 2016 anwendbaren Fassung), gestellt vom Kassationshof.

Der Verfassungsgerichtshof,

zusammengesetzt aus den Präsidenten Luc Lavrysen und Pierre Nihoul, und den Richtern Thierry Giet, Joséphine Moerman, Michel Pâques, Yasmine Kherbache, Danny Pieters, Sabine de Bethune, Emmanuelle Bribosia, Willem Verrijdt, Katrin Jadin und Magali Plovie, unter Assistenz des Kanzlers Nicolas Dupont, unter dem Vorsitz des Präsidenten Luc Lavrysen,

erlässt nach Beratung folgenden Entscheid:

*I. Gegenstand der Vorabentscheidungsfrage und Verfahren*

In seinem Entscheid vom 7. Dezember 2023, dessen Ausfertigung am 18. Januar 2024 in der Kanzlei des Gerichtshofes eingegangen ist, hat der Kassationshof folgende Vorabentscheidungsfrage gestellt:

« Verstoßen die Artikel 418 Absatz 1 und 419 Absatz 1 Nr. 4 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 in der für die Steuerjahre 2015 und 2016 geltenden Fassung gegen die Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung, dahin ausgelegt, dass sie ausschließen, dass dem Steuerschuldner Aufschubzinsen gewährt werden, wenn er den Berufssteuervorabzug anfänglich spontan gezahlt hat, nachher aber Widerspruch eingelegt und die Erstattung des Berufssteuervorabzugs gefordert hat und der Richter dieser Forderung stattgibt, indem sie einen Behandlungsunterschied herbeiführen

1. zwischen diesen Steuerschuldnern und den Steuerschuldnern, die die Erstattung einer Steuer, eines Mobiliensteuervorabzugs oder eines Berufssteuervorabzugs erhalten, die bzw. den sie gezahlt haben, nachdem diese Steuer oder dieser Vorabzug zu Unrecht zu ihren Lasten in die Heberolle eingetragen wurde, wobei den letztgenannten Steuerschuldnern Aufschubzinsen gewährt werden, und

2. zwischen diesen Steuerschuldnern und den Steuerschuldnern, die die Erstattung derselben Vorabzüge erhalten, die sie nicht spontan innerhalb der in Artikel 412 des genannten Gesetzbuches vorgesehenen Frist gezahlt haben, sondern erst nachdem die Verwaltung sie gemäß Artikel 304 § 1 Absatz 2 desselben Gesetzbuches zu ihren Lasten in die Heberolle eingetragen hat, wobei den letztgenannten Steuerschuldnern Aufschubzinsen gewährt werden? ».

(...)

### III. *Rechtliche Würdigung*

(...)

B.1. Die Vorabentscheidungsfrage bezieht sich auf die Möglichkeit zur Gewährung von Aufschubzinsen bei der Erstattung des unrechtmäßig gezahlten Berufssteuervorabzugs.

B.2.1. Artikel 418 Absatz 1 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 (nachstehend: EStGB 1992) in der auf die Steuerjahre 2015 und 2016 anwendbaren Fassung bestimmt:

« Bei Erstattung von Steuern, Vorabzügen, Vorauszahlungen, Verzugszinsen, Steuerzuschlägen oder administrativen Geldbußen wird ein Aufschubzins zum gesetzlichen Zinssatz berechnet pro Kalendermonat gewährt ».

B.2.2. Artikel 419 des EStGB 1992 in der auf die Steuerjahre 2015 und 2016 anwendbaren Fassung bestimmt:

« Kein Aufschubzins wird gewährt:

1. wenn sein Betrag unter 5 EUR pro Monat liegt,
2. wenn die Erstattung aus dem Erlass oder der Ermäßigung einer Geldbuße oder eines Steuerzuschlags hervorgeht, der beziehungsweise die als Gnadenerweis bewilligt wird,
3. im Falle der Erstattung des Überschusses an Berufssteuervorabzug, an Mobiliensteuervorabzug oder an Vorauszahlungen an den Empfänger der Einkünfte spätestens am Ende des zweiten Monats nach dem Monat, in dem die in Artikel 359 oder 353 erwähnte Veranlagungsfrist abgelaufen ist,

4. im Falle der Erstattung von Beträgen, die als Mobiliensteuervorabzug oder als Berufssteuervorabzug gezahlt wurden, an die in den Artikeln 261 und 270 erwähnten Schuldner dieser Beträge,

5. im Falle der Erstattung von Vorauszahlungen in Anwendung von Artikel 376 § 4.

Erfolgt die Erstattung nach Ablauf der in Absatz 1 Nr. 3 festgelegten Frist, wird der Aufschubzins ab dem Tag nach dieser Frist geschuldet ».

B.3.1. Das vorliegende Rechtsprechungsorgan stellt dem Gerichtshof eine Vorabentscheidungsfrage zur Vereinbarkeit der in Rede stehenden Bestimmungen mit den Artikeln 10, 11 und 172 der Verfassung, insofern sie so ausgelegt würden, dass sie die Gewährung von Aufschubzinsen für Steuerschuldner ausschließen, die die Erstattung von Berufssteuervorabzügen erhielten, die sie spontan gezahlt, aber nachher durch Einlegung eines Widerspruchs bestritten hätten, indem diese Bestimmungen einen Behandlungsunterschied herbeiführten zwischen einerseits diesen Steuerpflichtigen und den Steuerpflichtigen, die die Erstattung einer Steuer, eines Mobiliensteuervorabzugs oder eines Berufssteuervorabzugs erhielten, die sie gezahlt hätten, nachdem diese Steuer beziehungsweise dieser Vorabzug zu Unrecht zu ihren Lasten in die Heberolle eingetragen worden sei, wobei den letztgenannten Steuerpflichtigen Aufschubzinsen gewährt würden, und andererseits diesen Steuerpflichtigen und den Steuerpflichtigen, die die Erstattung derselben Vorabzüge erhielten, die sie nicht spontan innerhalb der in Artikel 412 des vorerwähnten Gesetzbuches vorgesehenen Frist gezahlt hätten, sondern erst nachdem die Verwaltung sie gemäß Artikel 304 § 1 Absatz 2 desselben Gesetzbuches zu ihren Lasten in die Heberolle eingetragen habe, wobei den letztgenannten Steuerpflichtigen Aufschubzinsen gewährt würden.

B.3.2. Aus der Begründung der Vorlageentscheidung geht hervor, dass die Streitsache sich auf die Erstattung von Berufssteuervorabzügen bezieht, die durch die beklagte Partei vor dem vorliegenden Rechtsprechungsorgan als Steuerschuldner gemäß Artikel 270 des EStGB 1992 an den belgischen Staat gezahlt worden sind und von Entlohnungen einbehalten wurden, die im Rahmen von Forschungs- und Entwicklungstätigkeiten gezahlt wurden (Artikel 275<sup>3</sup> des EStGB 1992), ohne dass sie durch die Dienste des belgischen Staats in eine Heberolle eingetragen worden wären. Der Gerichtshof beschränkt seine Prüfung auf diesen Fall.

B.4. Die Artikel 418 und 419 des EStGB 1992 sind auf die durch Artikel 5 des Gesetzes vom 27. Juli 1953 « zur Einführung von Maßnahmen zur Beschleunigung der Eintreibung der

direkten Steuern » eingefügten Absätze 5 und 6 des Artikels 74 der am 15. Januar 1948 koordinierten Gesetze über die Einkommensteuern zurückzuführen. Nachdem diese Bestimmungen den Grundsatz der Zahlung von Aufschubzinsen durch den Staat bei Erstattung von Steuern aufgestellt hatten, sahen sie eine Ausnahme vor, nämlich dann, wenn die Erstattung sich auf « an der Quelle geschuldete Steuern » bezog, heute « Vorabzüge » genannt.

In der Begründung des Gesetzes vom 27. Juli 1953 heißt es, dass « diese Bestimmung, die auf das Gesetz vom 28. Februar 1924 zurückgeht, sich auf Billigkeitsgründe stützte » (*Parl. Dok.*, Kammer, 1952-1953, Nr. 277, S. 9) und dass ebenso, wie nachlässige Steuerpflichtige dem Staat Verzugszinsen entrichten müssen, « aus denselben Gründen es denn auch berechtigt ist, den Steuerpflichtigen Aufschubzinsen zu gewähren, wenn der Staat eine entrichtete Steuer zurückzahlt [...] » (ebenda, S. 10).

Die Ausnahme, insbesondere in Zusammenhang mit der Rückzahlung der an der Quelle geschuldeten - mit dem heutigen Vorabzugsüberschuss übereinstimmenden - Steuern wird in den Vorarbeiten zum Gesetz folgendermaßen begründet:

« [...] la restitution peut résulter notamment d'erreurs commises par le débiteur du revenu, responsable du versement de l'impôt au Trésor, mais ne supportant pas lui-même ou n'étant pas censé supporter personnellement cette charge, de l'application de l'article 52 qui prévoit des mesures en vue d'éviter la double taxation des mêmes revenus dans le chef du même redevable, et enfin de la régularisation de la situation fiscale des appointés, salariés, pensionnés, etc., lorsque le montant de l'impôt retenu à la source excède celui des impôts réellement exigibles sur l'ensemble des revenus professionnels du contribuable.

L'allocation d'intérêts moratoires dans les cas précités se heurterait en général à des difficultés matérielles considérables et sans réelle utilité. Elle serait d'ailleurs injustifiée lorsqu'elle est la conséquence d'erreurs dans le versement des impôts dus à la source ou de l'application de l'article 52, puisque, dans le premier cas, il serait pratiquement impossible au débiteur de l'impôt de répartir les intérêts moratoires entre les véritables contribuables, à savoir les bénéficiaires des revenus imposables et, dans la deuxième éventualité, le remboursement est accordé non pas aux véritables bénéficiaires des revenus mais à la société qui n'a pas elle-même supporté ou n'est pas censée avoir supporté la charge de la taxe mobilière » (ebenda, S. 10).

B.5. Wie der Gerichtshof in seinen Entscheiden Nrn. 35/99 (ECLI:BE:GHCC:1999:ARR.035), 113/2001 (ECLI:BE:GHCC:2001:ARR.113), 20/2007 (ECLI:BE:GHCC:2007:ARR.020), 24/2008 (ECLI:BE:GHCC:2008:ARR.024) und 176/2013 (ECLI:BE:GHCC:2013:ARR.176) erkannt hat, kann es gerechtfertigt werden, dass bei der Rückerstattung von Vorabzügen überhaupt keine Zinsen geschuldet werden, wenn der

Schuldner spontan mehr bezahlt hat, als er schuldete, oder wenn es praktisch nicht möglich ist, das Datum festzustellen, an dem die Laufzeit der Zinsen beginnt, die auf die Steuerpflichtigen verteilt werden müssen, zu deren Gunsten die Einbehaltungen durch den Schuldner der Vorabzüge erfolgt sind. Dies trifft nämlich zu für den Überschuss der Berufssteuervorabzüge, wenn sie nicht Gegenstand einer Eintragung in die Heberolle auf den Namen des Steuerpflichtigen gewesen sind.

Nichts rechtfertigt hingegen, dass Aufschubzinsen verweigert werden, wenn es sich um Mobiliensteuervorabzüge handelt, wenn die verspätete Rückerstattung ihres Überschusses einem Irrtum der Verwaltung zuzuschreiben ist und wenn es möglich ist, das Datum festzustellen, an dem die Laufzeit der Zinsen beginnt (vorerwähnte Entscheide Nrn. 35/99 und 20/2007). Es ist ebenfalls nicht gerechtfertigt, Aufschubzinsen zu verweigern, wenn es um Mobiliensteuervorabzüge geht, wenn ihre Rückzahlung wegen des Ablaufens der gesetzlichen Veranlagungsfrist erforderlich wird, so dass es unmöglich ist, sie mit der Steuer zu verrechnen, und wenn es möglich ist, das Datum zu bestimmen, an dem die Laufzeit der Zinsen beginnt (vorerwählter Entscheid Nr. 113/2001).

B.6. In seinen vorerwähnten Entscheiden Nrn. 24/2008 und 176/2013 hat der Gerichtshof erkannt, dass die Grundsätze, die in diesen Entscheiden berücksichtigt wurden, welche sich auf die Erstattung von Mobiliensteuervorabzügen beziehen, auch dann zur Anwendung kommen müssen, wenn es um nicht verrechnete Berufssteuervorabzüge geht.

Daraus ergibt sich, dass es gerechtfertigt werden kann, dass bei der Erstattung nicht verrechneter Berufssteuervorabzüge überhaupt keine Zinsen geschuldet werden, wenn der Schuldner spontan mehr bezahlt hat, als er schuldete, oder wenn es praktisch nicht möglich ist, das Datum festzustellen, an dem die Laufzeit der Zinsen beginnt, die auf die Steuerpflichtigen verteilt werden müssen, zu deren Gunsten die Einbehaltungen durch den Schuldner der Vorabzüge erfolgt sind.

Nichts rechtfertigt hingegen, dass Aufschubzinsen verweigert werden, wenn es sich um nicht verrechnete Berufssteuervorabzüge handelt, wenn die verspätete Rückerstattung ihres Überschusses einem Irrtum der Verwaltung zuzuschreiben ist und wenn es möglich ist, das Datum festzustellen, an dem die Laufzeit der Zinsen beginnt, die nicht auf verschiedene Steuerpflichtige verteilt werden müssen.

B.7. Im vorliegenden Fall hat die beklagte Partei vor dem vorlegenden Rechtsprechungsorgan spontan den Berufssteuervorabzug gezahlt, den sie auf im Rahmen von Forschungs- und Entwicklungstätigkeiten gezahlte Entlohnungen einbehalten hat (Artikel 275<sup>3</sup> des EStGB 1992). Diese Zahlungen sind nicht auf einen Irrtum der Verwaltung zurückzuführen. Im Lichte der in B.4 erwähnten Zielsetzung des Gesetzgebers ist es grundsätzlich sachlich gerechtfertigt, dass bei der Erstattung des spontan vom Steuerschuldner gezahlten Berufssteuervorabzugs keine Aufschubzinsen geschuldet sind.

Wenn der Steuerschuldner bei der Verwaltung Widerspruch eingelegt hat, um eine Befreiung von der Zahlung des Berufssteuerabzugs im Rahmen der Anwendung von Artikel 275<sup>3</sup> des EStGB 1992 zu bekommen und das zuständige Rechtsprechungsorgan diesem Antrag stattgegeben hat, ist es hingegen nicht sachlich gerechtfertigt, die Gewährung von Aufschubzinsen zu verweigern.

Der Gerichtshof ist nicht befugt, über die Frage zu urteilen, ab welchem Datum die klagende Partei im Ausgangsverfahren gegebenenfalls Anspruch auf Aufschubzinsen erheben kann. Dieser Punkt ist übrigens nicht Gegenstand der Vorabentscheidungsfrage.

B.8. Die Artikel 418 Absatz 1 und 419 Absatz 1 Nr. 4 des EStGB 1992 in der auf die Steuerjahre 2015 und 2016 anwendbaren Fassung sind unvereinbar mit den Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung, insofern sie ausschließen, dass Steuerschuldnern Aufschubzinsen gewährt werden, wenn sie anfänglich spontan den Berufssteuervorabzug gezahlt haben, nachher aber Widerspruch eingelegt und die Erstattung dieses Berufssteuervorabzugs im Rahmen der Anwendung von Artikel 275<sup>3</sup> des EStGB 1992 beantragt haben und das zuständige Rechtsprechungsorgan diesem Antrag stattgegeben hat.

Aus diesen Gründen:

Der Gerichtshof

erkennt für Recht:

Insofern sie ausschließen, dass Steuerschuldnern Aufschubzinsen gewährt werden, wenn sie anfänglich spontan den Berufssteuervorabzug gezahlt haben, nachher aber Widerspruch eingelegt und die Erstattung dieses Berufssteuervorabzugs im Rahmen der Anwendung von Artikel 275<sup>3</sup> des Einkommenssteuergesetzbuches 1992 beantragt haben und das zuständige Rechtsprechungsorgan diesem Antrag stattgegeben hat, verstoßen die Artikel 418 Absatz 1 und 419 Absatz 1 Nr. 4 desselben Gesetzbuches in der auf die Steuerjahre 2015 und 2016 anwendbaren Fassung gegen die Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung.

Erlassen in niederländischer und französischer Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, am 13. März 2025.

Der Kanzler,

Der Präsident,

(gez.) Nicolas Dupont

(gez.) Luc Lavrysen