

Geschäftsverzeichnissnr. 1294

Urteil Nr. 33/99
vom 17. März 1999

URTEIL

In Sachen: Präjudizielle Frage in bezug auf Artikel 419 Absatz 1 Nr. 1 des Einkommensteuergesetzbuches 1992, gestellt vom Gericht erster Instanz Brügge.

Der Schiedshof,

zusammengesetzt aus den Vorsitzenden L. De Grève und M. Melchior, und den Richtern H. Boel, L. François, P. Martens, J. Delruelle, G. De Baets, E. Cerexhe, H. Coremans, A. Arts, R. Henneuse und M. Bossuyt, unter Assistenz des Kanzlers L. Potoms, unter dem Vorsitz des Vorsitzenden L. De Grève,

verkündet nach Beratung folgendes Urteil:

*

* *

I. Gegenstand der präjudiziellen Frage

In seinem Urteil vom 2. Februar 1998 in Sachen der Constructio GmbH gegen den Belgischen Staat, dessen Ausfertigung am 17. Februar 1998 in der Kanzlei des Hofes eingegangen ist, hat das Gericht erster Instanz Brügge folgende präjudizielle Frage gestellt:

« Verstößt Artikel 419 Absatz 1 Nr. 1 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, indem er bestimmt, daß bei Rückerstattung des Lohnabzugs im Sinne der Artikel 270 bis 275, die zugunsten des Schuldners dieses Lohnabzugs erfolgt, keine Zinsen gewährt werden, wohingegen bei Rückerstattung des zu Lasten des Schuldners in die Heberolle eingetragenen Lohnabzugs sehr wohl Zinsen auf Steuerüberzahlungen gewährt werden, insofern der in die Heberolle eingetragene Lohnabzug nicht unter Artikel 419 Absatz 1 Nr. 1 des Einkommensteuergesetzbuches 1992, sondern unter Artikel 418 Absatz 1 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 fällt? »

II. Sachverhalt und vorhergehendes Verfahren

1. Aus den Verfahrensakten des Grundstreits geht hervor, daß die Constructio GmbH am 6. Dezember 1990 einen Betrag von 335.995 Franken an Lohnabzug für das Jahr 1990 an das Steuereinnahmeamt Brügge 2 entrichtet hat. Diese Zahlung wurde jedoch nicht korrekt verbucht.

Am 15. September 1992 wurde ein Lohnabzug für dasselbe Jahr 1990 in Höhe von 384.005 Franken in die Heberolle eingetragen. Am 29. September 1992 wurde von der o.a. Privatgesellschaft mit beschränkter Haftung eine Beschwerdeschrift eingereicht. Am 9. Juli 1993 wurde auf dem Wege einer Zustellung bei einem Notar ein Betrag von 483.845 Franken gezahlt, nämlich 384.005 Franken Lohnabzug und 99.840 Franken Verzugszinsen.

Mittels Einschreibens vom 24. Februar 1995 mahnte der Rechtsbeistand dieser Gesellschaft beim Finanzministerium, Verwaltung der direkten Steuern, die Rückerstattung der zuviel gezahlten Steuern und Zinsen an.

Am 14. März 1995 wurde die Situation durch den Inspektor des Rechnungswesens Brügge geregelt. Mittels Entscheidung der Regionaldirektion Gent vom 31. März 1995 wurde am 24. Mai 1995 eine Hauptsumme von 414.005 Franken zurückgezahlt. Mittels Entscheidung der Regionaldirektion Gent vom 26. April 1995 wurden die Verzugszinsen in Höhe von 99.840 Franken erlassen und am 27. Juni 1995 zurückgezahlt.

Mittels Einschreibens vom 4. Juli 1995 wurde die Forderung nach Zahlung von Zinsen auf Steuerüberzahlungen erhoben. Das Ministerium teilte am 12. Juli 1995 mit, daß es in Anwendung von Artikel 419 Absatz 1 Nr. 1 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 (EStGB 1992) nicht zur Zahlung von Zinsen auf Steuerüberzahlungen in bezug auf den zurückgezahlten Lohnabzug in Höhe von 335.995 Franken bereit war. Bezüglich des Betrags von 78.010 Franken wurde die Frage an den Regionaldirektor übermittelt. Letzterer antwortete mittels Schreibens vom 1. August 1995, daß keine Zinsen auf Steuerüberzahlungen gezahlt werden würden.

2. Die Constructio GmbH hat am 8. März 1996 den Belgischen Staat vor das Gericht erster Instanz Brügge geladen. Sie behauptet, daß die Verzugszinsen in Höhe von 99.840 Franken nicht geschuldet waren, so daß sie zurückgezahlt werden müssen. Gleichzeitig klagt sie auf Zahlung der Differenz zwischen dem Betrag von 384.005 Franken und dem Betrag von 335.995 Franken, d.h. 48.010 Franken, sowie auf Zahlung der Zinsen wegen Steuerüberzahlungen. Hilfsweise stützt sie ihre Klage auf Artikel 1378 des Zivilgesetzbuches.

3. Mittels Urteils vom 30. Juni 1997 entscheidet das Gericht erster Instanz Brügge, daß Artikel 419 Absatz 1 Nr. 1 EStGB 1992 auf die zweite Zahlung nicht anwendbar sein kann, da die Constructio GmbH keinen geschuldeten Lohnabzug entrichtet hat, weil dieser schon mit der ersten Zahlung vollständig entrichtet worden war. Die obengenannte Gesellschaft zahlte einen Betrag von 483.845 Franken ohne gesetzliche Grundlage, und die Zahlung muß als nichtgeschuldete Zahlung im Sinne von Artikel 1378 des Zivilgesetzbuches angesehen werden. Das Gericht verurteilt den Belgischen Staat zur Zahlung von Zinsen wegen Steuerüberzahlungen für den Betrag von 384.005 Franken vom 9. Juli 1993, dem Datum der Zahlung, bis zum 29. Mai 1995, dem Datum der Rückerstattung, und für den Betrag von 99.840 Franken vom 9. Juli 1993, dem Datum der Zahlung, bis zum 27. Juni 1995, dem Datum der Rückerstattung.

Das Gericht stellt des weiteren fest, daß die obengenannte Gesellschaft am 6. Dezember 1990 einen Betrag von 335.995 Franken an Lohnabzug entrichtete, obgleich schließlich nur ein Betrag von 305.995 Franken geschuldet wurde. Das Gericht erwägt, daß dem ersten Beklagten zufolge aufgrund von Artikel 419 EStGB 1992 für die Rückerstattung des Betrags von 30.000 Franken, der sich auf den an der Quelle geschuldeten Lohnabzug bezieht, keine Zinsen geschuldet werden. Die Klägerin behauptet jedoch, daß diese Bestimmung im Widerspruch steht zum verfassungsmäßigen Gleichheitsgrundsatz und daß diesbezüglich ggf. dem Hof eine Frage vorgelegt werden muß.

Da der Beklagte sich hinsichtlich der Notwendigkeit, eine präjudizielle Frage zu stellen, nicht geäußert hat, entscheidet das Gericht, zu diesem Punkt die Verhandlung wiederzueröffnen.

4. In seinem Urteil vom 2. Februar 1998, mit dem die präjudizielle Frage gestellt wird, erwägt das Gericht, daß der Klägerin zufolge die Personen, die zu ein und derselben Kategorie gehören, hinsichtlich der Rückerstattung des Lohnabzugs ungleich behandelt werden, ohne daß es dafür eine angemessene und objektive Rechtfertigung gibt. Die Ungleichheit besteht der Klägerin zufolge darin, daß die Schuldner eines Lohnabzugs, die diesen an der Quelle einbehalten und der Staatskasse überweisen, hinsichtlich der Schuldner diskriminiert werden, die dies nicht tun, so daß der Lohnabzug in die Heberolle eingetragen werden muß.

Wenn der Lohnabzug an der Quelle einbehalten wird, werden in Übereinstimmung mit Artikel 419 Absatz 1 Nr. 1 EStGB 1992 bei der Rückerstattung durch die Steuerbehörde keine Zinsen wegen Steuerüberzahlungen geschuldet, während dies bei der Rückerstattung des in die Heberolle eingetragenen Lohnabzugs wohl der Fall ist. Der zu Lasten des Schuldners in die Heberolle eingetragene Lohnabzug muß nämlich gemäß der Rechtsprechung des Kassationshofes als eine in die Heberolle eingetragene Steuer im Sinne von Artikel 365 EStGB 1992 angesehen werden, was dazu führt, daß im Falle der Rückerstattung Artikel 418 Absatz 1 anwendbar ist und nicht Artikel 419 Absatz 1 Nr. 1.

Daraus kann man den Schluß ziehen, daß die Personen, die Anspruch haben auf Rückerstattung des Lohnabzugs, unterschiedlich behandelt werden, je nachdem, ob der Lohnabzug in die Heberolle eingetragen wurde oder nicht. Somit kann die Frage gestellt werden, ob diese unterschiedliche Behandlung angemessen gerechtfertigt ist oder nicht.

Das Gericht beschließt, daß unter den gegebenen Umständen nicht angenommen werden kann, daß Artikel 419 Absatz 1 Nr. 1 EStGB 1992 den Gleichheitsgrundsatz eindeutig nicht verletzt und daß deshalb eine präjudizielle Frage gestellt werden muß.

III. *Verfahren vor dem Hof*

Durch Anordnung vom 17. Februar 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 Verweisungsentscheidung wurde gemäß Artikel 77 des organisierenden Gesetzes mit am 5. März 1998 bei der Post aufgegebenen Einschreibebriefen notifiziert.

Die durch Artikel 74 des organisierenden Gesetzes vorgeschriebene Bekanntmachung erfolgte im *Belgischen Staatsblatt* vom 13. März 1998.

Der Ministerrat, Wetstraat 16, 1000 Brüssel, hat mit am 16. April 1998 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief einen Schriftsatz eingereicht.

Durch Anordnungen vom 30. Juni 1998 und 27. Januar 1999 hat der Hof die für die Urteilsfällung vorgesehene Frist bis zum 17. Februar 1999 bzw. 17. August 1999 verlängert.

Durch Anordnung vom 21. Oktober 1998 hat der Hof die Rechtssache für verhandlungsreif erklärt und den Sitzungstermin auf den 18. November 1998 anberaumt.

Diese Anordnung wurde dem Ministerrat und seinem Rechtsanwalt mit am 22. Oktober 1998 bei der Post aufgegebenen Einschreibebriefen notifiziert.

Durch Anordnung vom 18. November 1998 hat der Vorsitzende L. De Grève die Rechtssache dem vollzählig tagenden Hof vorgelegt.

Durch Anordnung vom 18. November 1998 hat der Hof die Rechtssache auf eine später anzuberaumende Sitzung verschoben.

Die letztgenannte Anordnung wurde dem Ministerrat und seinem Rechtsanwalt mit am 20. November 1998 bei der Post aufgegebenen Einschreibebriefen notifiziert.

Durch Anordnung vom 16. Dezember 1998 hat der Hof den Sitzungstermin auf den 20. Januar 1999 anberaumt.

Diese Anordnung wurde dem Ministerrat und seinem Rechtsanwalt mit am 17. Dezember 1998 bei der Post aufgegebenen Einschreibebriefen notifiziert.

Auf der öffentlichen Sitzung vom 20. Januar 1999

- erschien RA L. De Schepper, in Brügge zugelassen, für den Ministerrat,
- haben die referierenden Richter H. Boel und E. Cerexhe Bericht erstattet,
- wurde der vorgenannte Rechtsanwalt angehört,
- wurde die Rechtssache zur Beratung gestellt.

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

IV. *In rechtlicher Beziehung*

- A -

Schriftsatz des Ministerrats

A.1. Artikel 419 Absatz 1 Nr. 1 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 (EStGB 1992) verletze nicht den verfassungsmäßigen Gleichheitsgrundsatz, weil er die Bewilligung von Zinsen auf Steuerüberzahlungen sowohl hinsichtlich des an der Quelle zuviel geleisteten Lohnabzugs als auch hinsichtlich des erlassenen, in die Heberolle eingetragenen Lohnabzugs ausschließe.

Der Wortlaut von Artikel 419 Absatz 1 Nr. 1 EStGB 1992 beziehe sich auf alle Rückerstattungen von Lohnabzügen zugunsten der Schuldner von Lohnabzügen und unterscheide nicht zwischen der Rückerstattung ohne vorhergehende Eintragung des Lohnabzugs in die Heberolle und der Rückerstattung als Folge des Erlasses des in die Heberolle eingetragenen Lohnabzugs. Dahingehend interpretiert verstoße Artikel 419 Absatz 1 Nr. 1 EStGB 1992 selbstverständlich nicht gegen den verfassungsmäßigen Gleichheitsgrundsatz.

A.2. Wenn Artikel 419 Absatz 1 Nr. 1 EStGB 1992 dahingehend interpretiert werde, daß er sich nur auf die ohne vorhergehende Eintragung in die Heberolle erfolgte Rückerstattung des an der Quelle zuviel gezahlten Lohnabzugs beziehe, verstoße er ebensowenig gegen den Gleichheitsgrundsatz.

In einem Urteil vom 19. Januar 1996 habe der Kassationshof entschieden, daß der zu Lasten des Schuldners in die Heberolle eingetragene Lohnabzug nicht unter Artikel 309 Nr. 1 EStGB (heute Artikel 419 Absatz 1 Nr. 1 EStGB 1992) falle, sondern unter Artikel 308 Absatz 1 EStGB (heute Artikel 418 Absatz 1 EStGB 1992), weil es in Wirklichkeit um eine kraft Artikel 266 EStGB (heute Artikel 365 EStGB 1992) in die Heberolle eingetragene Steuer gehe. Selbst in dieser Interpretation - die der Ministerrat auch weiterhin ablehne, weil die Eintragung des Lohnabzugs in die Heberolle nicht dazu führe, daß dieser seine Beschaffenheit als Lohnabzug verliere, so daß Artikel 419 Absatz 1 Nr. 1 EStGB 1992 die Bewilligung von Zinsen wegen Steuerüberzahlungen bezüglich des erlassenen, in die Heberolle eingetragenen Lohnabzugs ausschließe - sei noch nicht notwendigerweise die Rede von einem Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz. Es gebe nämlich einen wichtigen Unterschied zwischen der Hypothese, in der der Schuldner des Lohnabzugs freiwillig an der Quelle zuviel Lohnabzug entrichte, einerseits und der Hypothese, in der der Staat den Schuldner des Lohnabzugs durch die Eintragung eines zu hohen Betrags an Lohnabzug in die Heberolle verpflichte, mehr zu zahlen, als er in Wirklichkeit schulde, andererseits. Die ungleiche Behandlung zweier grundlegend verschiedener Hypothesen beinhalte denn auch keinen Verstoß gegen den verfassungsmäßigen Gleichheitsgrundsatz.

- B -

Hinsichtlich der beanstandeten Bestimmungen

B.1. Die präjudizielle Frage bezieht sich auf Artikel 419 Absatz 1 Nr. 1 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 (EStGB 1992). In der präjudiziellen Frage wird auch auf die Artikel 270 bis 275 und 418 Absatz 1 desselben Gesetzbuches verwiesen.

Die Artikel 270 bis 275 des o.a. Gesetzbuches beziehen sich auf den Lohnabzug.

Vor seiner durch Artikel 47 des Gesetzes vom 22. Dezember 1998 über steuerliche und sonstige Bestimmungen erfolgten und ab dem 1. Januar 1999 geltenden Abänderung bestimmte Artikel 418:

« Bei Steurrückerstattungen werden Zinsen auf Steuerüberzahlungen zu einem Zinssatz von 0,8 v.H. pro Kalendermonat bewilligt.

Der König kann diesen Satz anpassen, wenn dies aufgrund der auf dem Finanzmarkt geltenden Zinssätze gerechtfertigt ist.

Diese Zinsen werden auf der Grundlage des Betrags jeder Zahlung, abgerundet auf das untere Tausendstel, berechnet; der Monat, in dem die Zahlung erfolgte, wird nicht mitgerechnet, aber der Monat, in dem dem Steuerpflichtigen die Mitteilung zugestellt wird, mit der ihm die zu erstattende Summe zur Verfügung gestellt wird, zählt für einen ganzen Monat. »

Artikel 419 bestimmt:

« Es werden keine Zinsen auf Steuerüberzahlungen bewilligt bei Rückerstattung:

1. von Lohnabzügen im Sinne der Artikel 270 bis 275, die zugunsten des Schuldners dieser Lohnabzüge erfolgt;

2. des Überschusses der Lohnabzüge und Vorauszahlungen im Sinne von Artikel 304 § 2, die zugunsten des betreffenden Steuerpflichtigen erfolgt;

3. der Übersteuern im Sinne von Artikel 376 §§ 1 und 2, die nach Ablauf der Beschwerde- und Berufungsfristen von Amts wegen vorgenommen wird;

4. der Ermäßigungen im Sinne von Artikel 376 § 3 Nr. 2, die nach Ablauf der Beschwerde- und Berufungsfristen von Amts wegen vorgenommen wird.

Ebensowenig werden Zinsen auf Steuerüberzahlungen bewilligt, wenn sie keine 200 Franken pro Monat betragen. »

In Hinsicht auf die präjudizielle Frage

B.2. Die präjudizielle Frage beruht auf der Interpretation, der zufolge Artikel 419 Absatz 1 Nr. 1 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 und die zu dessen Durchführung festgelegten Regeln in bezug auf die Bewilligung von Zinsen bei Rückerstattung von Lohnabzügen einen Unterschied vornehmen zwischen dem an der Quelle geschuldeten Lohnabzug, der von den in Artikel 86 des königlichen Erlasses vom 27. August 1993 zur Durchführung des Einkommensteuergesetzbuches 1992 genannten Personen freiwillig der Staatskasse überwiesen wird, einerseits und dem Lohnabzug, der zu ihren Lasten in die Heberolle eingetragen wurde, weil sie keine freiwillige Zahlung geleistet hatten, andererseits. Im ersten Fall müssen durch die Steuerbehörde keine Zinsen gezahlt werden, während dies im zweiten Fall sehr wohl geschehen muß.

B.3. Es ist nicht unangemessen, dem Schuldner des Lohnabzugs Zinsen auf Steuerüberzahlungen zu bewilligen, wenn dieser aufgrund der Eintragung in die Heberolle verpflichtet war, mehr als das von ihm Geschuldete zu entrichten, während keine Zinsen bewilligt werden, wenn er aus eigenem Antrieb zuviel bezahlt hat. Es kann nämlich berücksichtigt werden, daß der zuviel bezahlte Betrag im ersten Fall direkt auf die Steuerverwaltung zurückzuführen ist und im zweiten Fall auf den Schuldner.

B.4. Die präjudizielle Frage muß verneinend beantwortet werden.

Aus diesen Gründen:

Der Hof

erkennt für Recht:

Artikel 419 Absatz 1 Nr. 1 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 verletzt nicht die Artikel 10 und 11 der Verfassung, indem er bestimmt, daß bei Rückerstattung des Lohnabzugs im Sinne der Artikel 270 bis 275, die zugunsten des Schuldners dieses Lohnabzugs erfolgt, keine Zinsen auf Steuerüberzahlungen gewährt werden, wohingegen bei Rückerstattung des auf den Namen des Schuldners in die Heberolle eingetragenen Lohnabzugs sehr wohl Zinsen auf Steuerüberzahlungen gewährt werden.

Verkündet in niederländischer und französischer Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof, in der öffentlichen Sitzung vom 17. März 1999.

Der Kanzler,

Der Vorsitzende,

(gez.) L. Potoms

(gez.) L. De Grève