

Geschäftsverzeichnismrn. 1471 und 1486

Urteil Nr. 131/99  
vom 7. Dezember 1999

URTEILSAUSZUG

---

*In Sachen:* Präjudizielle Fragen in bezug auf Artikel 42 des Gesetzes vom 28. Dezember 1983 zur Festlegung von Steuer- und Haushaltsbestimmungen sowie auf die Artikel 9 und 11 des Gesetzes vom 16. April 1997 zur Festlegung verschiedener steuerlicher Bestimmungen, gestellt vom Appellationshof Lüttich und vom Gericht erster Instanz Brüssel.

Der Schiedshof,

zusammengesetzt aus den Vorsitzenden M. Melchior und G. De Baets, und den Richtern H. Boel, L. François, J. Delruelle, H. Coremans und M. Bossuyt, unter Assistenz des Kanzlers L. Potoms, unter dem Vorsitz des Vorsitzenden M. Melchior,

verkündet nach Beratung folgendes Urteil:

\*

\* \*

## I. Gegenstand der präjudiziellen Fragen

a) In seinem Urteil vom 18. November 1998 in Sachen J. Dupont und M. Demoulin gegen den Belgischen Staat, dessen Ausfertigung am 26. November 1998 in der Kanzlei des Schiedshofes eingegangen ist, hat der Appellationshof Lüttich folgende präjudizielle Frage gestellt:

« Verstoßen Artikel 42 des Gesetzes vom 28. Dezember 1983 in seiner ursprünglichen Fassung und das Gesetz vom 16. April 1997, das die Sonderabgabe aufhebt, die in diesem Artikel 42 vorgesehen ist, welcher nachher im oben angeführten Sinne abgeändert wurde, gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, indem

- Artikel 42 eine Diskriminierung zwischen den Zinsen ausländischen Ursprungs und den Zinsen belgischen Ursprungs schaffen würde, da die Einkünfte aus Kapitalien und beweglichem Vermögen im Sinne von Artikel 11 der Einkommensteuergesetzbuches oberhalb des Betrags von 1.100.000 Franken der Sonderabgabe unterliegen, ohne Unterschied je nachdem, ob sie belgischen oder ausländischen Ursprungs sind, da die Einkünfte aus allen Schuldforderungen oder Geldeinlagen belgischen Ursprungs im Sinne von Artikel 11 Nrn. 1 bis 3 und 7 des Einkommensteuergesetzbuches der Abgabe unterliegen, sobald ihr Nettobetrag sich auf mehr als 316.000 Franken beläuft?

- Artikel 11 des Gesetzes vom 16. April 1997 die Aufhebung der Sonderabgabe auf die ab dem Veranlagungsjahr 1995 geschuldeten Sonderabgaben sowie auf die Abgaben bezüglich der Veranlagungsjahre 1990 bis 1994, gegen welche Beschwerde, Berufung oder Kassationsklage erhoben worden ist, beschränkt, unter Ausschluß der vor diesen Veranlagungsjahren geschuldeten Abgaben? »

Diese Rechtssache wurde unter der Nummer 1471 ins Geschäftsverzeichnis des Hofes eingetragen.

b) In seinem Urteil vom 2. Dezember 1998 in Sachen H. Lucas und F. Delpierre gegen den Belgischen Staat, dessen Ausfertigung am 14. Dezember 1998 in der Kanzlei des Schiedshofes eingegangen ist, hat das Gericht erster Instanz Brüssel folgende präjudizielle Frage gestellt:

« Steht Artikel 11 Absatz 3 des Gesetzes vom 16. April 1997 zur Festlegung verschiedener steuerlicher Bestimmungen, der bestimmt: 'Dieser Artikel (Artikel 9 des Gesetzes vom 16. April 1997) ist ebenfalls anwendbar auf die Sonderabgabe bezüglich der Veranlagungsjahre 1990 bis 1994, gegen welche entweder Beschwerde gemäß den in Artikel 272 [des Einkommensteuergesetzbuches oder in Artikel 371] des Einkommensteuergesetzbuches 1992 festgelegten Form- und Fristvorschriften oder Berufung bzw. Kassationsklage erhoben wurde, über

die am Tag der Veröffentlichung dieses Gesetzes im *Belgischen Staatsblatt* noch nicht befunden worden ist', im Widerspruch zu den Artikeln 10 und 11 der Verfassung, insofern diese Gesetzesbestimmung zwischen den Zahlungspflichtigen, die Beschwerde, Berufung oder Kassationsklage erhoben haben, und denjenigen, die es nicht getan haben, unterscheidet? »

Diese Rechtssache wurde unter der Nummer 1486 ins Geschäftsverzeichnis des Hofes eingetragen.

(...)

#### IV. *In rechtlicher Beziehung*

(...)

B.1. Artikel 42 des Gesetzes vom 28. Dezember 1983 zur Festlegung von Steuer- und Haushaltsbestimmungen, aufgehoben durch Artikel 9 des Gesetzes vom 16. April 1997, führte eine der Personensteuer gleichgestellte Sonderabgabe ein zu Lasten der dieser Steuer unterliegenden Steuerpflichtigen, deren Nettoeinkünfte aus Kapitalien und beweglichem Vermögen im Sinne von Artikel 11 des Einkommensteuergesetzbuches, erhöht um den Nettobetrag der in Artikel 67 Nrn. 4 bis 6 desselben Gesetzbuches genannten Einkünfte, den Betrag von 1.110.000 Franken übersteigen (Artikel 42 § 1 Absatz 1). Je nach den Einkommensstufen betrug die Abgabe zwischen 27 und 47 Prozent (Artikel 42 § 1 Absatz 2).

Artikel 42 § 1 Absatz 3 bestimmte auch, daß die Einkünfte aus allen Schuldforderungen und Darlehen und aus Geldeinlagen im Sinne von Artikel 11 Nrn. 1 bis 3 und Nr. 7 des Einkommensteuergesetzbuches (EStGB) darüber hinaus beststeuerbar waren, sobald ihr Nettobetrag 316.000 Franken überstieg (Artikel 42 § 1 Absatz 3). Je nach den Einkommensstufen betrug die Abgabe 20 oder 23 Prozent. Diese Bestimmung zielte nicht auf die Einkünfte aus ausländischen Wertpapieren, aus Schuldforderungen ausländischen Ursprungs und aus ausländischen Geldeinlagen ab, da sie nicht auf Nr. 4 von Artikel 11 des Einkommensteuergesetzbuches verwies.

B.2. Aus der Begründung der Verweisungsentscheidung und den Elementen des dem Hof vorgelegten Dossiers in der Rechtssache mit der Geschäftsverzeichnungsnummer 1471 wird ersichtlich, daß der Hof darüber befragt wird, ob Artikel 42 des Gesetzes vom 28. Dezember 1983 eine Diskriminierung einführt oder nicht, insoweit er die in Belgien bezogenen Zinsen auf belgischen Schuldnern geliehene Beträge dieser Sonderabgabe auf Einkünfte aus beweglichem Vermögen unterwirft, wenn der Nettobetrag dieser Zinsen zwischen 316.000 und 1.110.000 Franken liegt, während er die von ausländischen Schuldnern erhaltenen Zinsen, die den gleichen Betrag darstellen, von derselben Abgabe befreit.

B.3.1. Das Gesetz vom 28. Dezember 1983 zur Festlegung von Steuer- und Haushaltsbestimmungen, das die beanstandete Abgabe einführt, hat dem Mobiliensteuervorabzug einen befreienden Charakter verliehen, der dem Steuerpflichtigen ermöglichte, seine Einkünfte, die Gegenstand dieses Vorabzugs waren, in der Steuererklärung unerwähnt zu lassen; es hat bestimmt, daß die anderen Einkünfte und Erträge aus beweglichem Vermögen und Kapitalien und den damit gleichgestellten diversen Einkünften, für die kein Mobiliensteuervorabzug an der Quelle einbehalten worden ist und die somit angegeben werden müssen, gesondert besteuert werden zum Tarif des damals auf 25 Prozent festgelegten Mobiliensteuervorabzugs (Artikel 93 § 1 Nr. 1bis des EStGB).

B.3.2. Dem Kammerbericht zufolge soll die betreffende Abgabe « auf pauschale Weise bestimmte Nebenwirkungen des befreienden Charakters des Mobiliensteuervorabzugs neutralisieren » (*Parl. Dok.*, Kammer, 1983-1984, Nr. 758/15, S. 49) oder, der Rechtfertigung des Abänderungsantrags zufolge, der zu den unterschiedlichen, in der beanstandeten Bestimmung festgelegten Beträgen von 316.000 Franken und 1.110.000 Franken geführt hat, « allzu extreme Steuervergünstigungen, die sich aus der Entpauschalierung ergeben würden, [abschwächen] » (ebenda, S. 51).

B.3.3. Der Grund dafür, daß die Einkünfte aus ausländischen Wertpapieren, aus Schuldforderungen im Ausland und aus im Ausland vorgenommenen Geldeinlagen im Sinne von Artikel 11 Nr. 4 des EStGB für die Berechnung der beanstandeten Abgabe nicht berücksichtigt werden, ist während der Entstehung des Gesetzes nicht angegeben worden. Nun, da diese Einkünfte, auf die in Belgien kein Mobiliensteuervorabzug abgehalten wird, angegeben werden müssen und

gesondert besteuert werden zum Tarif des Mobiliensteuervorabzugs, kann nicht gerechtfertigt werden, daß sie nicht berücksichtigt werden für die Berechnung einer Abgabe, die die Entpauschalierung der Einkünfte, auf die sie sich bezieht, ausgleichen soll - eine Entpauschalierung, die die Progressivität der Steuer scheitern läßt.

B.4. Aus dem Vorhergehenden ergibt sich, daß der erste Teil der in der Rechtssache mit der Geschäftsverzeichnisnummer 1471 gestellten Frage positiv beantwortet werden muß.

B.5.1. Der Hof wird auch befragt über den Behandlungsunterschied, der entsteht durch Artikel 11 Absatz 3 des Gesetzes vom 16. April 1997 zur Festlegung verschiedener steuerlicher Bestimmungen, vor allem bezüglich Artikel 9 desselben Gesetzes, mit dem der obengenannte Artikel 42 des Gesetzes vom 28. Dezember 1983 aufgehoben wird. Dieser Artikel 11 bestimmt im zweiten, dritten und vierten Absatz:

« Artikel 9 wird vom Veranlagungsjahr 1995 an wirksam.

Dieser Artikel ist ebenfalls anwendbar auf die Sonderabgabe bezüglich der Veranlagungsjahre 1990 bis 1994, gegen welche entweder Beschwerde gemäß den in Artikel 272 des Einkommensteuergesetzbuches oder in Artikel 371 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 festgelegten Form- und Fristvorschriften oder Berufung bzw. Kassationsklage erhoben wurde, über die am Tag der Veröffentlichung dieses Gesetzes im *Belgischen Staatsblatt* noch nicht befunden worden ist.

Es werden keine Zinsen auf Steuerüberzahlungen gewährt bei der Steuerrückzahlung, die aufgrund der Befreiung von den Steuern bewilligt wird, die gemäß Artikel 42 des Gesetzes vom 28. Dezember 1983 zur Festlegung von Steuer- und Haushaltsbestimmungen in der vor seiner Aufhebung durch dieses Gesetz gültigen Fassung festgesetzt wurden. »

Aus den Aktenstücken geht hervor, daß diese Bestimmung beanstandet wird, weil Absatz 3 dieser Bestimmung einen Behandlungsunterschied zwischen den Schuldern der Sonderabgabe dadurch schafft, daß die Sonderabgabe für das Veranlagungsjahr 1995 und, wenn sie Gegenstand eines der durch das Gesetz angegebenen Rechtsmittel ist, für die Veranlagungsjahre 1990 bis 1994 nicht mehr geschuldet ist.

B.5.2. Aus den Vorarbeiten zum obengenannten Artikel 11 geht hervor, daß diese Bestimmung auf das Bemühen des Gesetzgebers zurückgeht, sich nach dem Urteil Nr. 74/95 zu richten, das der Hof am 9. November 1995 erlassen hat (*Parl. Dok.*, Kammer, 1996-1997, Nr. 885/1, S. 3, und Nr. 885/3 S. 2). In diesem Urteil wurde entschieden, daß der durch Artikel 38 des Gesetzes vom 7. Dezember 1988 abgeänderte Artikel 42 des o.a. Gesetzes vom 28. Dezember 1983 die Artikel 10 und 11 der Verfassung verletzt, indem er einerseits vorsieht, daß die Zinsen belgischen Ursprungs im Sinne von Artikel 11 Nrn. 1 bis 3 und Nr. 7 des Einkommensteuergesetzbuches der Sonderabgabe auf Einkünfte aus beweglichem Vermögen unterliegen, und andererseits die Einkünfte aus beweglichem Vermögen ausländischen Ursprungs im Sinne von Artikel 11 Nr. 4 des Einkommensteuergesetzbuches von derselben Sonderabgabe befreit. In der durch das Gesetz vom 7. Dezember 1988 erstellten Fassung war Artikel 42 auf die Veranlagungsjahre 1990 bis 1994 anwendbar.

Die Regierung hielt es für unmöglich, sich nach diesem Urteil richtend auch die Einkünfte aus beweglichem Vermögen ausländischen Ursprungs zu besteuern, weil die Finanzämter der anderen Staaten ihre Mitarbeit dabei verweigern würden (*idem*, Nr. 885/3 S. 5), und sie entschied sich für die Abschaffung der beanstandeten Abgabe; sie berief sich aber auf ihre Sorge, mittels Begrenzung der finanziellen Folgen des obengenannten Urteils die Interessen der Staatskasse zu wahren, um angesichts der hohen Einkommen während der ersten Veranlagungsjahre die Wiedereröffnung der Beschwerdefristen nicht zu ermöglichen (ebenda, SS. 3 bis 5, 8 und 9): es ging um «die Aufhebung [...] der Abgabe bezüglich der Veranlagungsjahre 1990 bis 1994, die Gegenstand eines Rechtsstreits ist » (ebenda, S. 9). Der Finanzminister wies übrigens darauf hin, daß es sich bei den betreffenden Steuerpflichtigen um Steuerpflichtige mit sehr hohen Einkünften aus beweglichem Vermögen handelte (ebenda, S. 5).

B.5.3. Der Umstand, daß eine Bestimmung durch den Hof im Vorabentscheidungsverfahren gerügt wird, beinhaltet nicht, daß der Gesetzgeber, vor dem Urteil, nicht zu Recht die Folgen dieser Bestimmung erhoffen konnte, die zu ihrer Annahme geführt haben; das Sondergesetz vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof hat nicht anders darüber geurteilt, als es den Hof ermächtigte, die Folgen der durch ihn für nichtig erklärten Bestimmungen aufrechtzuerhalten.

B.5.4. Im vorliegenden Fall, was die dem Jahr der Verkündung des obengenannten Urteils (in dem diese durch das Gesetz vom 7. Dezember 1988 abgeänderte Bestimmung gerügt worden ist) vorhergehenden Veranlagungsjahre angeht, gelten laut Artikel 11 des Gesetzes vom 16. April 1997 die Folgen der Aufhebung von Artikel 42 des Gesetzes vom 28. Dezember 1983 nur für die Steuerpflichtigen, die die Anwendung der gerügten Bestimmung für die Veranlagungsjahre 1990 bis 1994 beanstandet haben.

Der beanstandete Artikel 11 zielt nicht auf die Veranlagungsjahre vor 1990 ab, da das Urteil Nr. 74/95 nichts über die diesbezüglichen Bestimmungen ausgesagt hat.

B.5.5. Die Lasten, die mit der Wahrung der Interessen der Staatskasse gerechtfertigt werden können, müssen auf nicht diskriminierende Weise verteilt werden. Indem der Gesetzgeber die Möglichkeit der Rückzahlung der beanstandeten Abgabe allen Steuerpflichtigen vorbehalten hat, die vorschriftsmäßig die sie betreffende Abgabe beanstandet haben, und nur ihnen, hat er das Anwendungsgebiet der von ihm ergriffenen Maßnahme auf diskriminierende Weise festgelegt, da einerseits das Motiv für die Beschwerde oder die Klage möglicherweise nichts mit dem Motiv zu tun hat, auf dem das obengenannte Urteil Nr. 74/95 beruht, und andererseits einem Steuerpflichtigen, der sich auf die Gültigkeit der auf ihn anwendbaren Bestimmungen verläßt, nicht vorgeworfen werden kann, daß er sich damit abfindet, statt ihre Verfassungsmäßigkeit anzuzweifeln.

Aus diesen Gründen:

Der Hof

erkennt für Recht:

- Artikel 42 des Gesetzes vom 28. Dezember 1983 zur Festlegung von Steuer- und Haushaltsbestimmungen verstößt gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, insoweit er bestimmt, daß einerseits die Zinsen belgischen Ursprungs im Sinne von Artikel 11 Nrn. 1 bis 3 und Nr. 7 des Einkommensteuergesetzbuches der Sonderabgabe auf die Einkünfte aus beweglichem Vermögen unterliegen, wenn der Betrag dieser Zinsen zwischen 316.000 Franken und 1.110.000 Franken liegt, und insoweit er andererseits die Einkünfte aus beweglichem Vermögen ausländischen Ursprungs und in gleicher Höhe im Sinne von Artikel 11 Nr. 4 des Einkommensteuergesetzbuches von derselben Sonderabgabe befreit.

- Artikel 11 des Gesetzes vom 16. April 1997 zur Festlegung verschiedener steuerlicher Bestimmungen verstößt gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, insoweit er für die Veranlagungsjahre 1990 bis 1994 die Abschaffung der Sonderabgabe auf die Abgaben beschränkt, die Gegenstand einer Beschwerde, einer Berufung oder einer Kassationsklage sind.

Verkündet in französischer und niederländischer Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof, in der öffentlichen Sitzung vom 7. Dezember 1999.

Der Kanzler,

Der Vorsitzende,

(gez.) L. Potoms

(gez.) M. Melchior