

ÜBERSETZUNG

Geschäftsverzeichnissnr. 1963
Urteil Nr. 113/2001 vom 20. September 2001

URTEILSAUSZUG

In Sachen: Präjudizielle Frage in bezug auf Artikel 309 Absatz 1 Nr. 2 des Einkommensteuergesetzbuches (1964), gestellt vom Kassationshof.

Der Schiedshof,

zusammengesetzt aus den Vorsitzenden M. Melchior und A. Arts, den Richtern L. François, R. Henneuse, E. De Groot und J.-P. Snappe, und dem emeritierten Vorsitzenden H. Boel gemäß Artikel 60*bis* des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof, unter Assistenz des Kanzlers L. Potoms, unter dem Vorsitz des Vorsitzenden M. Melchior,

verkündet nach Beratung folgendes Urteil:

*

* *

I. Gegenstand der präjudiziellen Frage

In seinem Urteil vom 10. April 2000 in Sachen J. Van Melkebeke-Lintermans gegen den Belgischen Staat, dessen Ausfertigung am 9. Mai 2000 in der Kanzlei des Schiedshofes eingegangen ist, hat der Kassationshof folgende präjudizielle Frage gestellt:

« Steht Artikel 309 Absatz 1 Nr. 2 des Einkommensteuergesetzbuches (1964) aus den im Klagegrund angegebenen Gründen im Widerspruch zu den in den Artikeln 10 und 11 der Verfassung verankerten Grundsätzen der Gleichheit und Nichtdiskriminierung, soweit er ausschließt, daß dem betroffenen Steuerpflichtigen Zinsen auf Steuerüberzahlungen gewährt werden, wenn der Mobiliensteuervorabzug nicht mit der Gesamtsteuer zu Lasten dieses Steuerpflichtigen verrechnet werden konnte, weil die gesetzliche Veranlagungsfrist abgelaufen war? »

(...)

IV. In rechtlicher Beziehung

(...)

B.1.1. Die Artikel 308 und 309 des Einkommensteuergesetzbuches 1964 (nachfolgend EStGB 1964) bestimmen:

« Art. 308. Bei Rückerstattung von Steuern werden Steuerüberzahlungszinsen zu einem Zinssatz von 0,8 Prozent pro Kalendermonat gewährt.

Der König kann, wenn die auf dem Finanzmarkt angewandten Zinssätze dies rechtfertigen, diesen Tarif anpassen.

Diese Zinsen werden auf den Betrag einer jeden, auf das untere Tausendstel abgerundeten Zahlung berechnet; der Monat, in dem die Zahlung erfolgt ist, wird nicht mitgerechnet, aber der Monat, in dem dem Steuerpflichtigen mitgeteilt wurde, daß der zu erstattende Betrag zu seiner Verfügung steht, wird als ganzer Monat veranschlagt.

Art. 309. Es werden keine Zinsen gewährt bei Rückerstattung:

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

2. des Vorabzugs- und Vorauszahlungsüberschusses 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 Einspruchs- und Klagefristen von Amts wegen erfolgt;

4. der Ermäßigungen im Sinne von Artikel 376 § 3 Nr. 2, die nach Ablauf der Einspruchs- und Klagefristen von Amts wegen erfolgt.

Ebensowenig werden Zinsen gewährt, wenn ihr Betrag sich auf weniger als 100 Franken beläuft oder wenn ihre Berechnungsgrundlage unter 5.000 Franken liegt. »

Diese Bestimmungen wurden in die Artikel 418 und 419 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 (EStGB 1992) übernommen, die allerdings durch die Artikel 43 und 44 des Gesetzes vom 15. März 1999 abgeändert worden sind.

B.1.2. Die präjudizielle Frage bezieht sich auf den obengenannten Artikel 309 Absatz 1 Nr. 2 und betrifft Fälle, in denen der Appellationshof, der einer auf dem Einkommensteuergesetzbuch beruhenden Klage stattgibt, den Staat dazu verurteilt, einem Steuerpflichtigen die von ihm als Mobiliensteuervorabzug entrichteten Beträge zu erstatten. Dem Klagegrund zufolge, auf den die durch den Kassationshof gestellte Frage verweist, steht diese Bestimmung, wenn sie « ausschließt, daß Steuerüberzahlungszinsen gewährt werden bei Rückerstattung eines mit der Personensteuer verrechneten Mobiliensteuervorabzugsüberschusses, wenn diese Steuer wegen der Nichteinhaltung der gesetzlichen Veranlagungsfrist annulliert worden ist, [...] im Widerspruch zu den Artikeln 10 und 11 der Verfassung [indem sie, in dieser Interpretation, eine Diskriminierung einführt] zum Nachteil der besonderen Kategorie von Steuerpflichtigen, denen Beträge erstattet werden, die durch Verrechnung des Mobiliensteuervorabzugs mit einer außerhalb der gesetzlichen Frist festgelegten Steuer beglichen worden sind; alle übrigen Personen, denen mit einer annullierten Steuer verrechnete Beträge erstattet werden, haben nämlich Anspruch [...] auf Steuerüberzahlungszinsen, entweder weil die Steuer innerhalb der gesetzlichen Veranlagungsfrist festgelegt und durch Verrechnung des Mobiliensteuervorabzugs oder mittels Barzahlung beglichen worden ist, oder weil die Steuer außerhalb der gesetzlichen Veranlagungsfrist festgelegt und mittels Barzahlung beglichen worden ist ».

B.2. Zwischen den genannten Kategorien von Steuerpflichtigen gibt es einen objektiven Unterschied. Diejenigen, denen Steuerüberzahlungszinsen gewährt werden, haben die Steuer

bezahlt (ungeachtet der Tatsache, ob diese Steuer innerhalb der gesetzlichen Frist festgelegt worden ist oder nicht) mittels einer Bareinzahlung oder - falls die Steuer innerhalb der gesetzlichen Frist festgelegt worden ist - durch Verrechnung des Mobiliensteuervorabzugs. Diejenigen, denen solche Zinsen nicht gewährt worden sind, haben diese Steuer ebenfalls durch Verrechnung dieses Vorabzugs bezahlt, wenn auch die Steuer nicht innerhalb der gesetzlichen Frist festgelegt worden war.

B.3.1. Die beanstandeten Bestimmungen sind auf die durch Artikel 5 des Gesetzes vom 27. Juli 1953 eingefügten Absätze 5 und 6 des Artikels 74 der koordinierten Gesetze vom 15. Januar 1948 über die Einkommensteuer zurückzuführen. Nachdem diese Bestimmungen den Grundsatz der Zahlung von Steuerüberzahlungszinsen durch den Staat im Falle einer Steuerrückzahlung aufgestellt hatten, sahen sie eine Ausnahme vor, nämlich dann, wenn die Rückerstattung sich auf « an der Quelle geschuldete Steuern » bezog, heute « Vorabzüge » genannt.

In der Begründung des Gesetzes von 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 Steuerüberzahlungszinsen 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:

« [...] die Rückerstattung [kann] sich namentlich ergeben aus Irrtümern, die begangen wurden vom Schuldner des Einkommens, der für die Zahlung der Steuer an die Staatskasse verantwortlich ist, diese Last aber nicht selber trägt oder von dem nicht angenommen wird, daß er sie selber trägt; sie kann sich ergeben aus der Anwendung von Artikel 52, in dem Maßnahmen vorgesehen werden, um die Doppelbesteuerung derselben Einkünfte bezüglich desselben Steuerpflichtigen zu vermeiden; und schließlich kann sie sich ergeben aus der Regularisierung der steuerlichen Situation der Gehalts-, Lohn-, Rentenempfänger usw., wenn der Betrag der an der Quelle einbehaltenen Steuer den der für die Gesamtheit der Erwerbseinkünfte des Steuerpflichtigen tatsächlich geschuldeten Steuern übersteigt.

Die Gewährung von Steuerüberzahlungszinsen in den erwähnten Fällen würde normalerweise auf beträchtliche materielle Schwierigkeiten stoßen, und zwar ohne tatsächlichen Nutzen. Sie wäre übrigens ungerechtfertigt, wenn sie auf Irrtümer bei der Entrichtung der an der Quelle geschuldeten Steuern oder bei der Anwendung von Artikel 52 zurückzuführen wäre, weil es im ersten Fall dem Steuerschuldner praktisch unmöglich wäre, die Steuerüberzahlungszinsen über die wirklichen Steuerpflichtigen, d.h. über die Empfänger der steuerpflichtigen Einkünfte, zu verteilen, und weil in der zweiten Hypothese die Rückerstattung nicht den wirklichen Empfängern der Einkünfte gewährt würde, sondern der Gesellschaft, die die Last der Mobiliensteuer nicht selbst getragen hat oder von der nicht angenommen wird, diese Last getragen zu haben. » (ebenda, S. 10)

B.3.2. Es kann 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 Steuerüberzahlungszinsen verweigert werden, 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.

Bezüglich der in der beanstandeten Bestimmung angestrebten Zielsetzung unterscheidet sich diese Situation nicht wesentlich von der des Steuerpflichtigen, der die Steuer mittels Überweisung bezahlt hat oder dessen Steuer innerhalb der gesetzlichen Frist festgelegt worden ist und dem eine Rückzahlung gewährt wird.

B.4. Aus dem Vorhergehenden folgt, daß der beanstandete Artikel 309 Absatz 1 Nr. 2 des EStGB 1964 diskriminierend ist, wenn er dahingehend ausgelegt wird, daß er die Gewährung von Steuerüberzahlungszinsen für den Steuerpflichtigen ausschließt, wenn der Mobiliensteuervorabzug wegen des Ablaufens der gesetzlichen Veranlagungsfrist nicht mit der Steuer verrechnet werden konnte.

Aus diesen Gründen:

Der Hof

erkennt für Recht:

Artikel 309 Absatz 1 Nr. 2 des Einkommensteuergesetzbuches 1964 verstößt gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, wenn er dahingehend ausgelegt wird, daß er die Gewährung von Steuerüberzahlungszinsen für den Steuerpflichtigen ausschließt, wenn der Mobiliensteuervorabzug wegen des Ablaufens der gesetzlichen Veranlagungsfrist nicht mit der Steuer verrechnet werden konnte.

Verkündet in französischer und niederländischer Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof, in der öffentlichen Sitzung vom 20. September 2001.

Der Kanzler,

Der Vorsitzende,

(gez.) L. Potoms

(gez.) M. Melchior