

Geschäftsverzeichnismr. 2498
Urteil Nr. 55/2003 vom 30. April 2003

URTEIL

In Sachen: Präjudizielle Frage in bezug auf Artikel 34 § 1 Nr. 1 des Einkommensteuergesetzbuches, gestellt vom Appellationshof Lüttich.

Der Schiedshof,

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

verkündet nach Beratung folgendes Urteil:

*

* *

I. Gegenstand der präjudiziellen Frage

In seinem Urteil vom 27. Juni 2002 in Sachen B. Kockartz und M. Schumacher gegen den Belgischen Staat, dessen Ausfertigung am 5. Juli 2002 in der Kanzlei des Schiedshofes eingegangen ist, hat der Appellationshof Lüttich folgende präjudizielle Frage gestellt:

« Verstößt Artikel 34 § 1 1° des Einkommensteuergesetzbuchs 1992 gegen die Bestimmungen der Artikel 10 und 11 der Verfassung, indem der o.e. Artikel 34 die den Steuerpflichtigen für die körperlichen Schäden ohne Einkommensverlust zuerkennenden Entschädigungen aus einem vom Arbeitgeber des Versicherten abgeschlossenen kollektiven Versicherungsvertrag gegen Unfälle im Berufs- und Privatleben der Einkommensteuer unterwirft, während die gleichen Entschädigungen aus einem vom Versicherten unterzeichneten individuellen Versicherungsvertrag gemäß Artikel 38 8° des Einkommensteuergesetzbuchs 1992 nicht zu versteuern sind? »

II. Sachverhalt und vorhergehendes Verfahren

Der Einspruchskläger vor dem Appellationshof Lüttich hat Geldsummen erhalten, die von zwei Versicherungsgesellschaften als Entschädigungen für eine dauerhafte Invalidität infolge zweier Unfälle, die im Rahmen des privaten Lebens vorgekommen sind, ausgezahlt wurden. Diese Geldsummen wurden ihm in Erfüllung « kollektiver-individueller » Versicherungsverträge, die sein Arbeitgeber abgeschlossen hatte, ausgezahlt. Die Steuerverwaltung will den Gesamtbetrag der vom Einspruchskläger erhaltenen Renten aufgrund von Artikel 34 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 (EStGB 1992) besteuern, was vom Einspruchskläger bestritten wird.

Der Appellationshof Lüttich stellt fest, daß der Schiedshof in seinen Urteilen Nrn. 132/98 und 120/2001 bereits für Recht erkannt hat, daß Artikel 34 § 1 Nr. 1 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 sowohl im Falle der Auszahlung einer Entschädigung wegen eines Arbeitswegunfalls als auch in Falle der Leistung einer Vergütung nach Abschluß eines individuellen Versicherungsvertrags gegen Unfälle die Artikel 10 und 11 der Verfassung verletzt, insofern die Entschädigung zu versteuern ist, obwohl kein effektiver Einkommensverlust durch die besagte Entschädigung ersetzt wird. Der Appellationshof hebt jedoch hervor, daß der Schiedshof im zweitgenannten Urteil darauf hingewiesen hat, daß die Frage nach der eventuellen Unvereinbarkeit von Artikel 34 § 1 Nr. 1 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung nur insofern geprüft worden sei, als der Versicherte die von ihm entrichteten Versicherungsprämien nicht von seinen versteuerbaren Einkünften abgezogen habe. Im vorliegenden Fall habe der Steuerpflichtige die Kosten der Prämien nicht selbst getragen und sie demzufolge nicht von seinen Einkünften abgezogen, weshalb die Urteile des Schiedshofes im vorliegenden Fall nicht übernommen werden könnten. Der Appellationshof schlußfolgert daraus, daß dem Schiedshof erneut eine Frage zu der betreffenden Bestimmung zu unterbreiten sei.

III. Verfahren vor dem Hof

Durch Anordnung vom 5. Juli 2002 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 4. September 2002 bei der Post aufgegebenen Einschreibebriefen notifiziert.

Die durch Artikel 74 des organisierenden Gesetzes vorgeschriebene Bekanntmachung erfolgte im *Belgischen Staatsblatt* vom 10. September 2002.

Der Ministerrat, rue de la Loi 16, 1000 Brüssel, hat mit am 18. Oktober 2002 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief einen Schriftsatz eingereicht.

Durch Anordnung vom 19. Dezember 2002 hat der Hof die für die Urteilsfällung vorgesehene Frist bis zum 5. Juli 2003 verlängert.

Durch Anordnung vom 21. Januar 2003 hat der Hof die Rechtssache für verhandlungsreif erklärt und den Sitzungstermin auf den 19. Februar 2003 anberaumt.

Diese Anordnung wurde dem Ministerrat und dessen Rechtsanwältin mit am 23. Januar 2003 bei der Post aufgegebenen Einschreibebriefen notifiziert.

Auf der öffentlichen Sitzung vom 19. Februar 2003

- erschien RÄin E. Fatzinger, in Eupen zugelassen, für den Ministerrat,
- haben die referierenden Richter P. Martens und L. Lavrysen Bericht erstattet,
- wurde die vorgenannte Rechtsanwältin 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 -

Standpunkt des Ministerrates

A.1. Der Ministerrat weist an erster Stelle darauf hin, daß es für den Appellationshof Lüttich feststehe, daß die betreffende Entschädigung aufgrund von Artikel 34 § 1 Nr. 1 des EStGB 1992 zu versteuern sei, wenngleich der Begünstigte keinen Einkommensausfall erlitten habe. Insofern richte sich der Appellationshof nach der Auslegung, die der Kassationshof der fraglichen Bestimmung verliehen habe und der zufolge die zwei ins Auge gefaßten Fälle unterschiedlich seien, wobei es sich nicht um kumulative Bedingungen handele. Der Ministerrat hebt des weiteren hervor, daß die präjudizielle Frage auf einen Vergleich des Schicksals ein und derselben Entschädigung abziele, je nachdem, ob sich diese Entschädigung aus einem kollektiven Versicherungsvertrag, bei dem der Versicherungsnehmer der Arbeitgeber des Begünstigten ist, oder aber aus einem vom Begünstigten selbst abgeschlossenen individuellen Vertrag ergibt.

A.2. Der Ministerrat bringt vor, daß aus dem Sachverhalt hervorgehe, daß die fragliche Entschädigung sich eindeutig auf die berufliche Tätigkeit des Begünstigten beziehe, da sie aufgrund eines von seinem Arbeitgeber abgeschlossenen Vertrags ausgezahlt werde, wobei die betreffenden Prämien vom Arbeitgeber bezahlt würden, so daß die Entschädigung grundsätzlich aufgrund von Artikel 34 § 1 Nr. 1 des EStGB 1992 zu versteuern sei.

A.3. Aus dem Urteil Nr. 120/2001 leitet der Ministerrat ab, daß es nicht genüge, wenn eine zur Durchführung eines Versicherungsvertrags gewährte Entschädigung die Wiedergutmachung einer körperlichen und/oder wirtschaftlichen Invalidität bezwecke, damit zur Versteuerung Anlaß gegeben werde, indem sie sich unmittelbar oder mittelbar auf die berufliche Tätigkeit beziehe, daß aber vorkommendenfalls aus dem Steuerabzug der zur Durchführung des Vertrags geleisteten Prämien abgeleitet werden könne, ob sie sich in ausreichendem Maße auf die berufliche Tätigkeit bezögen.

A.4. Er macht in dieser Hinsicht geltend, daß in dem Fall, der zur präjudiziellen Frage Anlaß gegeben habe, die Entschädigung nicht nur eine körperliche und/oder wirtschaftliche Invalidität ausgleiche, sondern sich außerdem aus einem Vertrag ergebe, der zugunsten des Personals von einem Arbeitgeber abgeschlossen worden sei, der die Prämien bezahle und sie als Betriebsausgaben absetzen könne. Er hebt hervor, daß der Begünstigte einer solchen Entschädigung sich auf diese Weise in einer günstigeren Lage befinde als derjenige, der die gleiche Entschädigung erhalten habe, dafür aber selbst einen individuellen Versicherungsvertrag habe finanzieren müssen. Er schließt daraus, daß es bestimmt nicht ungerecht sei, diese Kategorien von Begünstigten einer solchen Entschädigung steuerlich unterschiedlich zu behandeln. Im Gegensatz zu den Prämien für kollektive Verträge, die der Arbeitgeber zugunsten seines Personals abgeschlossen habe, würden nämlich die Prämien für individuelle Verträge von den Begünstigten bezahlt und könnten auf keinen Fall als berufliche Aufwendungen abgesetzt werden, was wiederum eine Steuerbefreiung dieser Entschädigung rechtfertige. Kollektive und individuelle Verträge zögen somit unterschiedliche steuerliche Folgen nach sich, welche die fragliche Bestimmung rechtfertigen würden; die Besteuerung der betreffenden Entschädigungen aufgrund von Artikel 34 § 1 Nr. 1 des EStGB 1992 stelle angesichts der in Artikel 38 Nr. 8 des EStGB 1992 vorgesehenen Befreiung gleichzeitig das Pendant zum Steuervorteil, den der Arbeitnehmer genieße, bzw. zum Abzug, den der Arbeitgeber im Rahmen der Betriebsausgaben vorgenommen habe, dar.

- B -

B.1. Artikel 34 § 1 Nr. 1 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 (EStGB 1992) (vormals Artikel 32*bis* des EStGB 1964) bestimmte vor seiner Abänderung durch das Gesetz vom 19. Juli 2000 :

« Pensionen, Renten und als solche geltende Zulagen umfassen, ungeachtet des Schuldners, des Empfängers oder ihrer Bezeichnung und ungeachtet der Art und Weise ihrer Festlegung und Bewilligung:

1. Pensionen und Leibrenten oder Zeitrenten sowie als solche geltende Zulagen, die sich unmittelbar oder mittelbar auf eine berufliche Tätigkeit beziehen oder die die völlige oder teilweise Wiedergutmachung eines dauernden Gewinn-, Lohn- oder Ertragsausfalls darstellen; ».

B.2. Der Appellationshof Lüttich fragt den Hof, ob diese Bestimmung gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung verstößt, indem sie die Entschädigungen für Körperschäden, die zur

Durchführung eines vom Arbeitgeber des Begünstigten abgeschlossenen kollektiven Versicherungsvertrags ausgezahlt wurden, der Steuer unterwirft, wenn der Steuerpflichtige keinen Einkommensausfall erlitten hat, während die gleichen Entschädigungen in dem Fall, wo sie gemäß Artikel 38 Nr. 8 des EStGB 1992 zur Durchführung eines vom Betroffenen abgeschlossenen individuellen Versicherungsvertrags ausgezahlt wurden, nicht der Steuer unterliegen.

B.3. Aus den Vorarbeiten zum Gesetz vom 5. Januar 1976, das die beanstandete Bestimmung in das Einkommensteuergesetzbuch eingefügt hat, geht hervor, daß der Gesetzgeber das System der Steuerbefreiung für einige Ersatzeinkommen, die der Wiedergutmachung eines dauernden Einkommensausfalls dienen, abschaffen wollte (*Parl. Dok.*, Senat, 1975-1976, Nr. 742/2, S. 18).

B.4.1. Indem der Gesetzgeber die Pensionen, Renten und Zulagen, die die Wiedergutmachung eines dauernden Gewinn-, Lohn- oder Ertragsausfalls darstellen, zu den versteuerbaren Einkünften gerechnet hat, hat er eine angesichts dieser Zielsetzung sachdienliche Maßnahme ergriffen.

B.4.2. Die Frage bezieht sich jedoch auf die versteuerbare Beschaffenheit von Entschädigungen, die für den Begünstigten keinen Einkommensausfall ausgleichen.

B.5. Der Ministerrat bringt vor, daß die unterschiedliche steuerliche Behandlung durch die unterschiedliche Abzugsfähigkeit der mit dem Versicherungsvertrag verbundenen Prämien gerechtfertigt werde. Prämien im Zusammenhang mit einem individuellen Versicherungsvertrag könnten niemals als berufliche Aufwendungen abgesetzt werden, was die in Artikel 38 Nr. 8 des EStGB 1992 vorgesehene Befreiung rechtfertige. Die Prämien für einen vom Arbeitgeber zugunsten seiner Arbeitnehmer abgeschlossenen kollektiven Vertrag könnten jedoch vom Arbeitgeber abgesetzt werden, was die Besteuerung der zur Durchführung des Vertrags ausgezahlten Entschädigungen rechtfertige.

B.6. Der Hof weist einerseits darauf hin, daß in dem Fall, wo der Versicherungsvertrag vom Arbeitgeber des Begünstigten abgeschlossen wurde, letzterer die Prämien nicht von seinen

beruflichen Einkünften abziehen kann, weil er sie nicht bezahlt hat. Der Begünstigte der Entschädigung hat nichts damit zu tun, daß der Arbeitgeber die Prämien eventuell hätte absetzen können.

B.7. Andererseits kann sich der Umstand, daß die Prämien vorkommendenfalls abgesetzt wurden, unmöglich auf die Besteuerungsgrundlage auswirken, so wie sie sich aus Artikel 34 § 1 Nr. 1 des EStGB 1992 ableiten läßt, und zwar in der Auslegung im Lichte des in den Vorarbeiten zum Gesetz vom 5. Januar 1976 vom Gesetzgebers zum Ausdruck gebrachten Willens, der Besteuerung den Verlust beruflicher Einkünfte und dessen Ausgleich durch die ausgezahlte Entschädigung zugrunde zu legen. Das Unterscheidungskriterium kann angesichts der Zielsetzung der Bestimmung also nicht als sachdienlich betrachtet werden.

B.8. Dem Hof ist nicht ersichtlich, was rechtfertigen könnte, daß die in Durchführung eines Versicherungsvertrags zur Deckung der körperlichen und/oder wirtschaftlichen Unfähigkeit geleistete Entschädigung mit der Steuer belegt wird, obgleich sie kein Ersatzeinkommen darstellt. Eine solche Besteuerung führt zu einer Diskriminierung zwischen den Unfallopfern ohne Einkommensausfall, je nachdem, ob sie zur Durchführung eines individuellen Versicherungsvertrags oder zur Durchführung eines kollektiven Versicherungsvertrags entschädigt werden.

B.9. Die Frage muß bejahend beantwortet werden.

Aus diesen Gründen:

Der Hof

erkennt für Recht:

Artikel 34 § 1 Nr. 1 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 verstößt gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, indem er die Beträge, die in Durchführung eines vom Arbeitgeber des Opfers abgeschlossenen kollektiven Versicherungsvertrags zur Wiedergutmachung einer durch einen Unfall verursachten körperlichen und/oder wirtschaftlichen Invalidität ausgezahlt wurden, mit der Steuer belegt, ohne daß beim Opfer Einkommensausfall vorliegt.

Verkündet in französischer, niederländischer und deutscher Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof, in der öffentlichen Sitzung vom 30. April 2003.

Der Kanzler,

Der Vorsitzende,

P.-Y. Dutilleux

M. Melchior