

ÜBERSETZUNG

Geschäftsverzeichnisnr. 6428

Entscheid Nr. 112/2017
vom 12. Oktober 2017

ENTSCHEIDSAUSZUG

In Sachen: Vorabentscheidungsfrage in Bezug auf Artikel 132*bis* des Einkommensteuergesetzbuches 1992, gestellt vom Gericht erster Instanz Lüttich, Abteilung Lüttich.

Der Verfassungsgerichtshof,

zusammengesetzt aus den Präsidenten J. Spreutels und E. De Groot, und den Richtern A. Alen, T. Merckx-Van Goey, P. Nihoul, F. Daoût und T. Giet, unter Assistenz des Kanzlers F. Meersschant, unter dem Vorsitz des Präsidenten J. Spreutels,

erlässt nach Beratung folgenden Entscheid:

*

* *

I. *Gegenstand der Vorabentscheidungsfrage und Verfahren*

In seinem Urteil vom 12. Mai 2016 in Sachen Fernando Santin y Ogueta gegen den belgischen Staat, dessen Ausfertigung am 17. Mai 2016 in der Kanzlei des Gerichtshofes eingegangen ist, hat das Gericht erster Instanz Lüttich, Abteilung Lüttich, folgende Vorabentscheidungsfrage gestellt:

« Verstößt Artikel 132*bis* des Einkommensteuergesetzbuches, eingefügt durch das Gesetz vom 27. Dezember 2006 zur Festlegung verschiedener Bestimmungen, mit dem das Gesetz vom 4. Mai 1999 zur Festlegung steuerrechtlicher und anderer Bestimmungen abgeändert wurde, gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, indem er einen Behandlungsunterschied zwischen bestimmten Kategorien von Steuerpflichtigen einführt, nämlich einerseits den Steuerpflichtigen, die zusammen mit dem anderen Elternteil die elterliche Autorität über ein gemeinsames Kind ausüben und die eine registrierte oder homologierte Vereinbarung oder eine gerichtliche Entscheidung vorlegen können, und die Zuschläge zum Steuerfreibetrag für Personen zu Lasten erhalten können, und andererseits den Steuerpflichtigen, die zusammen mit dem anderen Elternteil die elterliche Autorität über ein gemeinsames Kind ausüben und die mündlich vereinbart haben, tatsächlich ein System der gleichmäßigen Aufteilung zu organisieren und einzuführen, das sie mit allen rechtlichen Mitteln beweisen, das aber weder durch Vereinbarung ratifiziert, bestätigt oder homologiert, noch durch eine gerichtliche Entscheidung angeordnet worden ist, wobei diese tatsächliche Situation dem mit der Besteuerung beauftragten Beamten nicht unbekannt ist und von ihm nicht bestritten wird? ».

(...)

III. *Rechtliche Würdigung*

(...)

B.1.1. Die Vorabentscheidungsfrage bezieht sich auf Artikel 132*bis* des Einkommensteuergesetzbuches 1992 (nachstehend: EStGB 1992), der in der auf die beim vorliegenden Rechtsprechungsorgan anhängige Streitsache anwendbaren Fassung bestimmte:

« Die in Artikel 132 Absatz 1 Nr. 1 bis 6 erwähnten Zuschläge werden zwischen zwei Steuerpflichtigen aufgeteilt, die nicht Mitglied desselben Haushalts sind, jedoch zusammen die elterliche Gewalt über eines oder mehrere Kinder zu Lasten ausüben, die zu den vorerwähnten Zuschlägen berechtigen und deren Unterbringung gleichmäßig unter den beiden Steuerpflichtigen aufgeteilt ist:

- entweder auf der Grundlage einer registrierten oder vom Richter homologierten Vereinbarung, in der ausdrücklich angegeben ist, dass die Unterbringung dieser Kinder gleichmäßig unter den beiden Steuerpflichtigen aufgeteilt ist und dass diese bereit sind, die Zuschläge zum Steuerfreibetrag für diese Kinder aufzuteilen,

- oder auf der Grundlage einer gerichtlichen Entscheidung, in der ausdrücklich angegeben ist, dass die Unterbringung dieser Kinder gleichmäßig unter den beiden Steuerpflichtigen aufgeteilt ist.

In diesem Fall werden die in Artikel 132 Absatz 1 Nr. 1 bis 5 erwähnten Zuschläge, zu denen diese Kinder berechtigen und die festgelegt werden ungeachtet dessen, ob es noch andere Kinder in dem Haushalt gibt, von dem sie ein Mitglied sind, jedem dieser Steuerpflichtigen zur Hälfte zuerkannt.

In dem in Absatz 1 erwähnten Fall wird der in Artikel 132 Absatz 1 Nr. 6 erwähnte Zuschlag zur Hälfte dem Steuerpflichtigen zuerkannt, der die in Artikel 104 Nr. 7 erwähnte Ermäßigung für Kinderbetreuung nicht beantragt.

Eine Abschrift der in Absatz 1 erwähnten gerichtlichen Entscheidung oder Vereinbarung muss so lange zur Verfügung der Verwaltung gehalten werden, wie mindestens eines der Kinder, über das die elterliche Gewalt zusammen ausgeübt wird und dessen Unterbringung gleichmäßig aufgeteilt ist, zu den in vorliegendem Artikel erwähnten Zuschlägen berechtigt.

Vorliegender Artikel ist nur anwendbar, wenn spätestens am 1. Januar des Steuerjahres die in Absatz 1 erwähnte Vereinbarung registriert oder homologiert oder die in Absatz 1 erwähnte gerichtliche Entscheidung getroffen ist.

Vorliegender Artikel ist nicht auf die in Absatz 1 erwähnten Zuschläge anwendbar, die sich auf ein Kind beziehen, für das in Artikel 104 Nr. 1 erwähnte Unterhaltsleistungen von einem der vorerwähnten Steuerpflichtigen abgezogen werden ».

B.1.2. Die « in Artikel 132 Absatz 1 Nr. 1 bis 6 erwähnten Zuschläge », um die es sich in der fraglichen Bestimmung handelt, sind die Zuschläge zum Steuerfreibetrag für Kinder zu Lasten im Sinne von Artikel 131 des EStGB 1992.

B.2. Der Gerichtshof wird gebeten, die Vereinbarkeit dieser Bestimmung mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung zu prüfen, insofern darin für die Verteilung des Steuervorteils, zu dem die Kinderlast berechtigt, zwischen den Eltern vorgeschrieben sei, dass der Nachweis der gleichmäßigen Aufteilung der Unterbringung der Kinder entweder durch eine homologierte oder registrierte Vereinbarung oder durch eine gerichtliche Entscheidung erbracht werde. Durch den fraglichen Artikel 132*bis* des EStGB 1992 werde somit ein Behandlungsunterschied eingeführt zwischen Steuerpflichtigen, die die gleichmäßige Aufteilung der Unterbringung ihrer gemeinsamen Kinder auf eine dieser Weisen nachweisen könnten, und denjenigen, die nicht einen dieser Nachweise erbringen könnten, obwohl sie die gleichmäßige Aufteilung der Unterbringung mit allen rechtlichen Mitteln nachweisen könnten und diese faktische Situation nicht bestritten werde. Für die erstgenannte Kategorie würden die Zuschläge auf den Steuerfreibetrag auf die beiden Elternteile verteilt, während dies nicht für die zweite Kategorie der Fall sei.

B.3.1. Artikel 132*bis* wurde in das EStGB 1992 eingeführt durch Artikel 4 des Gesetzes vom 4. Mai 1999 zur Festlegung steuerrechtlicher und anderer Bestimmungen. In der ursprünglichen Fassung war vorgesehen, dass die Zuschläge auf den Steuerfreibetrag für gemeinsame Kinder zu Lasten auf die getrennten Eltern verteilt wurden, «unter der Bedingung, dass sie dazu gemeinsam einen schriftlichen Antrag einreichen» und dass dieser Antrag «ihrer Einkommensteuererklärung beigelegt» wird. Dieser Antrag galt nur für ein Steuerjahr, sodass er jedes Jahr erneuert werden musste.

B.3.2. Durch diese Bestimmung wollte der Gesetzgeber die steuerliche Situation von getrennten Steuerpflichtigen mit gemeinsamen Kindern mit Artikel 374 des Zivilgesetzbuches, in dem die gemeinsame Ausübung der elterlichen Autorität vorgesehen war, in Einklang bringen (*Parl. Dok.*, Kammer, 1998-1999, Nr. 2073/1, S. 1).

B.4.1. Durch das Gesetz vom 27. Dezember 2006 zur Festlegung verschiedener Bestimmungen (I) wurde Artikel 132*bis* des EStGB 1992 ersetzt durch die in B.1.1 zitierte Bestimmung, um seinen Wortlaut gewissen Entwicklungen des Zivilrechts anzupassen, die durch die Steuerpflichtigen einzuhaltenden Formalitäten zu vereinfachen und ebenfalls die Verteilung des zusätzlichen Zuschlags für Kinder zu Lasten, die nicht das in Artikel 132 Absatz 1 Nr. 6 des EStGB 1992 vorgesehene Alter von drei Jahren erreicht haben, zu ermöglichen (*Parl. Dok.*, Kammer, 2006-2007, DOC 51-2760/001, SS. 167-169).

B.4.2. Im Zusammenhang mit dem Erfordernis, den Nachweis der gleichmäßigen Aufteilung der Unterbringung entweder durch eine gerichtliche Entscheidung oder eine registrierte oder homologierte Vereinbarung zu erbringen, wurde in den Vorarbeiten angeführt:

«Die Gelegenheit wird ebenfalls genutzt, um die den Steuerpflichtigen obliegenden Formalitäten zu vereinfachen. Sie brauchen nicht mehr jedes Jahr einen gemeinsamen schriftlichen Antrag in ihrer Einkommensteuererklärung einzureichen. Es wird einfach genügen, dass sie in ihrer Erklärung angeben, dass eines oder mehrerer ihrer Kinder sich in der in Artikel 132*bis* des EStGB 1992 vorgesehenen Situation befinden.

Andererseits müssen in der neuen Regelung gewisse Belege auf Bitte der Verwaltung vorgelegt werden. Wenn ein Richter entschieden hat, die Unterbringung der Kinder auf gleichmäßige Weise zwischen den Eltern aufzuteilen, müssen die Steuerpflichtigen eine Kopie dieser Entscheidung vorlegen können. Wenn die Unterbringung der Kinder gleichmäßig auf die beiden Elternteile aufgeteilt wird auf der Grundlage einer Vereinbarung, muss diese Vereinbarung durch einen Richter homologiert werden (beispielsweise im Rahmen einer Ehescheidung im gegenseitigen Einverständnis) oder kostenlos registriert werden, damit sie ein feststehendes Datum trägt.

Sowohl in der Vereinbarung als auch in der gerichtlichen Entscheidung muss ausdrücklich angegeben sein, dass die Unterbringung der Kinder gleichmäßig auf die beiden Eltern aufgeteilt wird. Diese Bedingung wird eingeführt, um zu vermeiden, dass die Beamten beurteilen müssen, ob eine zwischen den Eltern vereinbarte Aufenthaltsregelung als gleichmäßig aufgeteilte Unterbringung gelten kann » (*Parl. Dok.*, Kammer, 2006-2007, DOC 51-2760/001, SS. 168-169).

B.5. In seinem Entscheid Nr. 152/2011 vom 13. Oktober 2011 hat der Gerichtshof auf eine Vorabentscheidungsfrage in Bezug auf Artikel 132*bis* des EStGB 1992 in der Fassung vor seiner Ersetzung durch das vorerwähnte Gesetz vom 27. Dezember 2006 geantwortet. Der Gerichtshof hat für Recht erkannt:

« Artikel 132*bis* des Einkommensteuergesetzbuches 1992 in der vor seiner Ersetzung durch Artikel 279 des Gesetzes vom 27. Dezember 2006 zur Festlegung verschiedener Bestimmungen (I) anwendbaren Fassung verstößt gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, insofern nicht vorgesehen ist, dass die in Artikel 132 Absatz 1 Nrn. 1 bis 5 dieses Gesetzbuches erwähnten Zuschläge zwischen Elternteilen aufgeteilt werden, die nicht Mitglied desselben Haushalts sind, wenn aus einer gerichtlichen Entscheidung hervorgeht, dass sie zusammen die elterliche Gewalt über ihre gemeinsamen Kinder zu Lasten ausüben und das gemeinsame ‘ Sorgerecht ’ haben ».

B.6. Es ist anzunehmen, dass der Gesetzgeber vermeiden wollte, dass die Steuerverwaltung über die Frage urteilen müsste, ob beide Elternteile die elterliche Autorität gemeinsam ausüben oder nicht und ob die Aufenthaltsregelung der Kinder als eine gleichmäßige Aufteilung der Unterbringung gelten kann. Hinsichtlich dieser Zielsetzung ist es relevant, dass der Steuerpflichtige nur von der in der fraglichen Bestimmung enthaltenen Regelung Gebrauch machen kann, wenn der Steuerverwaltung der Nachweis erbracht wird, dass die Unterbringung der Kinder auf gleichmäßige Weise zwischen den Eltern aufgeteilt ist.

B.7. Aufgrund von Artikel 374 des Zivilgesetzbuches wird, wenn die Eltern nicht zusammenwohnen, die Unterbringung der gemeinsamen Kinder entweder durch eine Vereinbarung zwischen den Eltern oder, wenn keine Einigung erreicht wird, durch eine Entscheidung des Familiengerichts geregelt.

Wenn die Rechtssache durch die Eltern beim Familiengericht anhängig gemacht wird, homologiert es die zwischen ihnen getroffene Vereinbarung, außer wenn diese offensichtlich im Widerspruch zu den Interessen des Kindes steht. Wenn das Gericht nicht durch die Eltern befasst wird, wird die Vereinbarung, mit der die Unterbringung der gemeinsamen Kinder organisiert wird, nicht homologiert.

B.8.1. Wenn die gleichmäßig aufgeteilte Unterbringung der gemeinsamen Kinder entweder durch eine gerichtliche Entscheidung oder durch eine durch das Familiengericht

homologierte Vereinbarung zwischen den Eltern geregelt wird, können die Steuerpflichtigen die Verteilung der Zuschläge auf den Steuerfreibetrag erreichen, indem sie der Steuerverwaltung die gerichtliche Entscheidung vorlegen. Wenn die Vereinbarung zwischen den Eltern nicht Gegenstand einer richterlichen Homologation war, können sie ebenfalls den betreffenden Steuervorteil erhalten unter der Bedingung, dass ihre Vereinbarung schriftlich festgelegt und zur Registrierung vorgelegt wurde. In der homologierten oder registrierten Vereinbarung muss außerdem ausdrücklich vermerkt sein, dass die Steuerpflichtigen bereit sind, die Zuschläge auf den Steuerfreibetrag untereinander aufzuteilen.

B.8.2. Durch die Registrierung der Vereinbarung mit der einvernehmlichen Einigung kann diese ein feststehendes Datum erhalten und Dritten gegenüber geltend gemacht werden, einschließlich gegenüber der Steuerverwaltung. Es handelt sich um eine einfache und kostenlose Formalität, durch die der Steuerpflichtige den Nachweis der gleichmäßigen Aufteilung der Unterbringung der Kinder und der Einigung zwischen den Eltern über die Zuschläge auf den Steuerfreibetrag erbringen kann. Durch die Erstellung dieses Nachweises lässt es sich vermeiden, dass die Verwaltung selbst die verschiedenen Beweise beurteilen muss, die ihr gegebenenfalls in Bezug auf die Weise der Unterbringung der Kinder, den betreffenden Zeitraum der gleichmäßig aufgeteilten Unterbringung und die Einigung der Eltern bezüglich der Verteilung des betreffenden Steuervorteils vorgelegt werden.

B.9.1. Indem die Verteilung des Steuervorteils zwischen nicht zusammenlebenden Eltern von Kindern zu Lasten von der Vorlage entweder einer gerichtlichen Entscheidung oder einer homologierten oder registrierten Vereinbarung mit dem ausdrücklichen Vermerk, dass die Unterbringung der Kinder gleichmäßig aufgeteilt ist und dass sie bereit sind, diesen Vorteil untereinander aufzuteilen, abhängig gemacht wird, hat der Gesetzgeber also eine sachdienliche Maßnahme hinsichtlich des in B.6 in Erinnerung gerufenen Ziels ergriffen. Angesichts der Möglichkeit, den Nachweis der gleichmäßigen Aufteilung der Unterbringung der Kinder durch eine registrierte Vereinbarung zu erbringen, hat diese Maßnahme keine unverhältnismäßigen Folgen für die Steuerpflichtigen.

B.9.2. Der sich daraus ergebende Behandlungsunterschied zwischen den Steuerpflichtigen, die der Steuerverwaltung eine gerichtliche Entscheidung, eine homologierte Vereinbarung oder eine registrierte Vereinbarung vorlegen können, und denjenigen, die dies nicht können, ist vereinbar mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung.

B.10. Die Vorabentscheidungsfrage ist verneinend zu beantworten.

Aus diesen Gründen:

Der Gerichtshof

erkennt für Recht:

Artikel 132*bis* des Einkommensteuergesetzbuches 1992, ersetzt durch Artikel 279 des Gesetzes vom 27. Dezember 2006 zur Festlegung verschiedener Bestimmungen (I), verstößt nicht gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung.

Erlassen in französischer und niederländischer Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, am 12. Oktober 2017.

Der Kanzler,

Der Präsident,

(gez.) F. Meersschant

(gez.) J. Spreutels