

ÜBERSETZUNG

Geschäftsverzeichnissnr. 810
Urteil Nr. 74/95 vom 9. November 1995

URTEIL

In Sachen: Präjudizielle Frage in bezug auf Artikel 42 des Gesetzes vom 28. Dezember 1983 über Steuer- und Haushaltsbestimmungen in der durch Artikel 38 des Gesetzes vom 7. Dezember 1988 abgeänderten Fassung, gestellt vom Strafgericht Brüssel.

Der Schiedshof,

zusammengesetzt aus den Vorsitzenden M. Melchior und L. De Grève, und den Richtern H. Boel, G. De Baets, E. Cerexhe, A. Arts und R. Henneuse, 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 5. Januar 1995 in Sachen der Staatsanwaltschaft gegen A. Kicq und andere hat das Strafgericht Brüssel folgende präjudizielle Frage gestellt:

« Ist Artikel 42 des Gesetzes vom 28. Dezember 1983 (über Steuer- und Haushaltsbestimmungen) in der durch Artikel 38 des Gesetzes vom 7. Dezember 1988 abgeänderten Fassung vereinbar mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung, indem er einerseits vorsieht, daß die Zinsen belgischen Ursprungs, auf die sich Artikel 11 1° bis 3° und 7° des Einkommensteuergesetzbuches bezieht, der Sonderabgabe auf Einkünfte aus beweglichem Vermögen unterliegen, und andererseits die Einkünfte aus beweglichem Vermögen ausländischen Ursprungs, auf die sich Artikel 11 4° des Einkommensteuergesetzbuches bezieht, von derselben Sonderabgabe befreit? »

II. *Sachverhalt und vorhergehendes Verfahren*

Am 30. April 1987 gewährten die Angeklagten einer belgischen Aktiengesellschaft, der L'Hermite AG, einen Kredit in Höhe von 15.000.000 Franken. Sie erhoben die ersten Zinsen im September 1990. Die Steuerverwaltung ging davon aus, daß die Zinsen, insofern sie die durch Artikel 42 des Gesetzes vom 28. Dezember 1983 festgelegten Plafonds übersteigen würden, der Sonderabgabe unterliegen müßten.

Aus der Strafsache geht hervor, daß die Angeklagten, anscheinend um diese Sonderabgabe zu vermeiden, die Hälfte ihrer Schuldforderung einer Schweizer Gesellschaft übertragen haben. Um diese Übertragung der Steuerverwaltung gegenüber zu rechtfertigen, legten sie eine am 20. April 1989 datierte Übertragungsakte vor. In bezug auf dieses Dokument wird vom Prokurator des Königs Klage wegen Urkundenfälschung erhoben, weil es offensichtlich vordatiert sei. Außerdem verfolgt der Prokurator des Königs die Angeklagten wegen des Nichtangebens der zu versteuernden Einkünfte aus beweglichem Vermögen und wegen des Nichtbezahlens der dafür durch das Gesetz festgelegten Sonderabgabe.

Während der mündlichen Verhandlung vor der 49. Kammer des Strafgerichts Brüssel behaupteten die Angeklagten, daß die Sonderabgabe auf Einkünfte aus beweglichem Vermögen, wie sie durch Artikel 42 des Gesetzes vom 28. Dezember 1983, geändert durch Artikel 38 des Gesetzes vom 7. Dezember 1988, organisiert wurde, im Widerspruch zu den Artikeln 10 und 11 der Verfassung stehe. Sie brachten vor dem Strafgericht vor, daß diese Sonderabgabe auf Einkünfte aus beweglichem Vermögen nicht anwendbar gewesen wäre, hätten sie, statt Einkünfte belgischen Ursprungs einzunehmen - wie diejenigen, die von der L'Hermite AG bezahlt worden seien -, gleiche Einkünfte von einer ausländischen Gesellschaft erhalten. So verlangten sie vom Gericht, seine Entscheidung auszusetzen und dem Hof die obenstehende präjudizielle Frage zu stellen.

III. *Verfahren vor dem Hof*

Die Ausfertigung der Verweisungsentscheidung ist am 17. Januar 1995 in der Kanzlei eingegangen.

Durch Anordnung vom selben Tag 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.

Durch Anordnung vom 24. Januar 1995 hat der Hof in Anbetracht der Ruhestandsversetzung eines der Besetzung angehörenden französischsprachigen Richters die Besetzung um den Richter R. Henneuse ergänzt.

Die Verweisungsentscheidung wurde gemäß Artikel 77 des organisierenden Gesetzes mit am 2. Februar 1995 bei der Post aufgegebenen Einschreibebriefen notifiziert.

Die durch Artikel 74 des organisierenden Gesetzes vorgeschriebene Bekanntmachung erfolgte im *Belgischen Staatsblatt* vom 4. Februar 1995.

Schriftsätze wurden eingereicht von

- André Kicq, wohnhaft in 1180 Brüssel, avenue Hamoir 27, mit am 14. März 1995 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief,

- François Kicq, wohnhaft in 1310 La Hulpe, rue du Moulin 59, und Antoinette Kicq, wohnhaft in 1325 Chaumont-Gistoux, rue Somville 4, mit am 16. März 1995 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief,

- dem Generalprokurator beim Gericht Erster Instanz Brüssel, rue Quatre-Bras 13, 1000 Brüssel, mit am 16. März 1995 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief,

- dem Ministerrat, rue de la Loi 16, 1000 Brüssel, mit am 17. März 1995 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief.

Diese Schriftsätze wurden gemäß Artikel 89 des organisierenden Gesetzes mit am 27. März 1995 bei der Post aufgegebenen Einschreibebriefen notifiziert.

Erwiderungsschriftsätze wurden eingereicht von

- André Kicq, mit am 11. April 1995 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief,

- dem Generalprokurator beim Gericht Erster Instanz Brüssel, mit am 11. April 1995 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief,

- dem Ministerrat, mit am 21. April 1995 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief.

Durch Anordnung vom 4. Juli 1995 hat der Hof die für die Urteilsfällung vorgesehene Frist bis zum 17. Januar 1996 verlängert.

Durch Anordnung vom 12. Juli 1995 hat der Hof die Rechtssache für verhandlungsreif erklärt und den Sitzungstermin auf den 28. September 1995 anberaumt.

Diese Anordnung wurde den Parteien und deren Rechtsanwälten mit am 13. Juli 1995 bei der Post aufgegebenen Einschreibebriefen notifiziert.

Auf der öffentlichen Sitzung vom 28. September 1995

- erschienen

- . RA T. Afschrift, in Brüssel zugelassen, für André Kicq,

- . RÄin A. De Bluts, in Brüssel zugelassen, für François Kicq und Antoinette Kicq,

- . RA J. Van Rossum, in Brüssel zugelassen, *loco* RA A. De Bruyn, beim Kassationshof zugelassen, für den Ministerrat,

- haben die referierenden Richter E. Cerexhe und H. Boel Bericht erstattet,

- wurden die vorgenannten Rechtsanwälte angehört,

- wurde die Rechtssache zur Beratung gestellt.

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

IV. *In rechtlicher Beziehung*

- A -

Schriftsatz von André Kicq

A.1.1. Artikel 42 des Gesetzes vom 28. Dezember 1983 habe eine Sonderabgabe von 25 v.H. eingeführt auf die Zinsen der Beträge, die sowohl belgischen als auch ausländischen Schuldern geliehen würden, wenn die Zinsen mehr als 490.000 Franken (jetzt 539.000 Franken) betragen. Artikel 38 des Gesetzes vom 7. Dezember 1988 habe das erwähnte Gesetz geändert und schließe künftig die Zinsen, die von ausländischen Schuldern eingenommen würden, von der Abgabe aus. Die *ratio legis* dieser Bestimmung sei es gewesen, die Dividenden nicht der Sonderabgabe auf die Einkünfte zu unterwerfen, da sie schon der Körperschaftsteuer unterlägen. Den von der Sonderabgabe auf Einkünfte aus beweglichem Vermögen betroffenen Zinsen sei demnach immer gemeinsam, daß ihr Schuldner in Belgien niedergelassen sei. Hingegen seien die Einkünfte, selbst die zinsbringenden, die von im Ausland niedergelassenen nichtansässigen Steuerpflichtigen bezahlt würden, der Sonderabgabe auf Einkünfte aus beweglichem Vermögen nicht unterworfen. Dieser Unterschied im System sei ein Verstoß gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung.

A.1.2. Der vom Gesetzgeber gemachte Unterschied könne weder durch die Art der Einkünfte - in beiden Fällen gehe es um Zinsen -, noch durch deren Höhe gerechtfertigt werden. Der Gesetzgeber habe sich nie näher über die Gründe für diesen für Zinsen belgischen Ursprungs nachteiligen Unterschied ausgelassen, eine Maßnahme, die völlig vom gemeinen Recht abweiche. Das beweise, daß der Gesetzgeber schlicht und einfach den Unterschied nicht bemerkt habe, den er geschaffen habe; dennoch habe er hiermit einen « offensichtlichen oder deutlichen Irrtum » begangen, der einen Verstoß gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung impliziere.

A.1.3. Selbst wenn eine Rechtfertigung bestünde, wäre sie weder objektiv noch vernünftig. Diese Rechtfertigung könne nämlich nicht in der Tatsache liegen, daß die Zinsen ausländischen Ursprungs anderen Steuern unterlägen als jenen, die auf Zinsen belgischen Ursprungs anwendbar seien. Die Zinsen ausländischen Ursprungs, für die keine Sonderabgabe auf Einkünfte aus beweglichem Vermögen erhoben werde, unterlägen nämlich hinsichtlich der Einkommensteuer nur dem Mobiliensteuervorabzug, wenn sie in Belgien eingenommen würden, und sie unterlägen nur einer Einkommensteuer, die dem Mobiliensteuervorabzug entspreche, wenn sie im Ausland eingenommen würden.

Der Behandlungsunterschied könne ebensowenig erklärt werden durch die bewußte Absicht des Gesetzgebers, Einkünfte ausländischen Ursprungs zu begünstigen. Eine derartige Absicht, die schon an sich paradox sei, gehe nämlich aus keiner einzigen Erwähnung in den Vorarbeiten hervor. Sie stehe selbst ausdrücklich im Widerspruch zur Absicht des Gesetzgebers, der in Wirklichkeit die Investitionen in Belgien habe fördern wollen.

Und schließlich könne die Rechtfertigung nicht in der Tatsache liegen, daß es für die Steuerverwaltung schwierig sei, die Existenz von Einkünften aus beweglichem Vermögen ausländischen Ursprungs nachzuweisen, eine Rechtfertigung, die übrigens nirgendwo in den Vorarbeiten vorkomme.

A.1.4. Das Ziel der Gesetzgebung zur Einführung der Sonderabgabe auf Einkünfte aus beweglichem Vermögen habe darin bestanden, ein Gleichgewicht zwischen der Besteuerung der Arbeitseinkünfte und der Kapitalerträge zustande zu bringen, indem man für die letztgenannten Einkünfte eine zusätzliche Steuer eingeführt habe, weil sie in den Genuß der Regelung des schuldbefreienden Mobiliensteuervorabzugs kämen. Es werde vergeblich nach einer Antwort auf die Frage gesucht, in welcher Hinsicht es gerechtfertigt sei, die Zinsen

belgischen Ursprungs mit der Steuer zu belegen und die Zinsen ausländischen Ursprungs davon zu befreien, um die Zinsempfänger einer gleichen Besteuerung zu unterwerfen wie derjenigen der Arbeitseinkünfte. Die Sonderabgabe auf Einkünfte aus beweglichem Vermögen habe aber wegen der unterschiedlichen Behandlung der Zinsen belgischen Ursprungs und der Zinsen ausländischen Ursprungs zur Folge, daß eine ungerechtfertigte Diskriminierung geschaffen werde zwischen den Kapitalerträgen und den Arbeitseinkünften belgischen Ursprungs einerseits und den Kapitalerträgen ausländischen Ursprungs andererseits.

A.1.5. Und schließlich bestehe hinsichtlich der Wirkung der so geschaffenen unterschiedlichen Behandlung kein Zusammenhang mit der Absicht des Gesetzgebers. Durch die Schaffung eines derartigen Unterschieds sporne der Gesetzgeber nämlich die Steuerpflichtigen an, eher ausländischen Anstalten Darlehen zu bewilligen oder dort Geld einzulegen als bei belgischen Anstalten.

Schriftsatz von François und Antoinette Kicq

A.2. Die intervenierenden Parteien verweisen auf den von André Kicq eingereichten Schriftsatz.

Schriftsatz des Prokurators des Königs

A.3.1. Die unterschiedliche Behandlung, die sich aus dem Steuersystem für die Zinsen der Darlehen ergebe, je nachdem sie belgischen oder ausländischen Ursprungs seien, sei durch objektive und vernünftige Überlegungen technischer Art gerechtfertigt. Es könne nämlich nur die Angabe von Einkünften belgischen Ursprungs von der Verwaltung wirksam kontrolliert werden. Hinsichtlich der von einem ausländischen Schuldner einem Steuerpflichtigen bezahlten Darlehenszinsen verfüge die Steuerverwaltung dahingegen über keine einzige Kontrollmöglichkeit, und das trotz der gesetzlichen Bestimmungen über zwischenstaatliche Rechtshilfe.

A.3.2. Sollten aus Respekt vor der Gleichheit der Bürger die der Sonderabgabe unterliegenden Zinsempfänger auf gleiche Weise behandelt werden, ob die Zinsen nun belgischen oder ausländischen Ursprungs seien, dann würde eine formale, gekünstelte und künstliche Gleichheit die Überhand gewinnen. Außerdem sei die Nichtdurchsetzbarkeit des Gesetzes vom 28. Dezember 1983 eine vernünftige Rechtfertigung für den eingeführten Unterschied - ein nichtanwendbares Gesetz sei nämlich ein schlechtes Gesetz. Im vorliegenden Fall habe der Gesetzgeber demnach nur Gebrauch von seiner souveränen Befugnis gemacht, nach Maßgabe der Opportunität zu urteilen.

A.3.3. Schließlich müsse darauf hingewiesen werden, daß die angefochtene Differenzierung sich nicht direkt aus dem Gesetz ergebe, sondern aus der Wahl des Steuerpflichtigen, sein Kapital eher in Belgien als im Ausland anzulegen. Die nachteilige Differenzierung ergebe sich also sowohl aus dem Gesetz als auch aus der wiederholten Absicht des Steuerpflichtigen, sich ihm zu unterwerfen.

Schriftsatz des Ministerrats

A.4.1. Artikel 38 des Gesetzes vom 7. Dezember 1988 habe die Einkünfte ausländischen Ursprungs nicht speziell oder ausschließlich von der Sonderabgabe auf Einkünfte aus beweglichem Vermögen befreit. Er habe in Wirklichkeit ein ganz anderes Besteuerungssystem geschaffen in dem Sinne, daß die Einkünfte aus beweglichem Vermögen, die aus Dividenden von Aktiengesellschaften oder Erträgen aus in Personengesellschaften investiertem Kapital bestünden, künftig vom Anwendungsbereich der Sonderabgabe auf Einkünfte aus beweglichem Vermögen ausgeschlossen seien, ob die Dividenden oder Erträge nun von belgischen oder ausländischen Gesellschaften gezahlt würden. Dies relativiere schon erheblich die angebliche Diskriminierung, die Artikel 38 des Gesetzes vom 7. Dezember 1988 zwischen den Einkünften aus beweglichem Vermögen belgischen Ursprungs und Einkünften ausländischen Ursprungs geschaffen haben solle.

A.4.2. Aus den Vorarbeiten der Abänderung des Artikels 42 des Gesetzes vom 28. Dezember 1983 durch Artikel 38 des Gesetzes vom 7. Dezember 1988 ergebe sich, daß sie vor allem von der Sorge inspiriert gewesen sei, die Einkünfte aus beweglichem Vermögen, die schon mit 25 v.H. und mehr besteuert worden seien, nicht der Sonderabgabe zu unterwerfen. Hinzu komme noch, daß - hinsichtlich der Zinsen auf Darlehen und Schuldforderungen an ausländische Schuldner - für diese Einkünfte, die normalerweise nicht durch Vermittlung einer in Belgien niedergelassenen Zwischenperson erhalten oder eingenommen würden (und von denen der belgische Mobiliensteuervorabzug demzufolge nicht einbehalten worden sei), die Angabepflicht bestehen bleibe. Insofern Artikel 38 des Gesetzes vom 7. Dezember 1988 die Zinsen auf Schuldforderungen, Darlehen und Geldeinlagen ausländischen Ursprungs vom Anwendungsbereich der Sonderabgabe auf Einkünfte aus beweglichem Vermögen ausschließe, habe er demnach keine Ungleichheit oder Diskriminierung hinsichtlich gleichartiger Einkünfte belgischen Ursprungs geschaffen.

Auch die Sorge um den Zusammenhang des belgischen Steuersystems rechtfertige die unterschiedliche Behandlung - der Ausschluß der Zinsen ausländischen Ursprungs vom Anwendungsbereich des Gesetzes hinsichtlich der erwähnten Sonderabgabe müsse in Zusammenhang gebracht werden mit der Tatsache, daß das Reformgesetz den Steuerpflichtigen, die die Wertpapiere nicht im Rahmen einer Berufstätigkeit verwenden (und die deshalb in den Genuß des Prinzips des schuldbefreienden Mobiliensteuervorabzugs kämen), das Recht abgesprochen habe, von der Personensteuer einen Pauschalbetrag der ausländischen Steuer hinsichtlich der Einkünfte ausländischen Ursprungs abzuziehen. Somit werde die im ausländischen Staat erhobene Steuer unwiderruflich und ohne irgendeine Berichtigung der in Belgien erhobenen Steuer hinzugefügt.

In Anbetracht der Aufhebung des Abzugs des Pauschalbetrags der ausländischen Steuer erscheine es recht und billig, die Zinsen ausländischen Ursprungs nicht mit einer Sonderabgabe von 25 v.H. zu belegen.

Erwiderungsschriftsatz von André Kicq

A.5.1. Der Ministerrat erläutere ausführlich die Gründe, weshalb das Gesetz vom 7. Dezember 1988 über die Sonderabgabe auf Einkünfte aus beweglichem Vermögen die Dividenden und nicht die Zinsen ausgeschlossen habe. Die Rechtfertigung werde selbstverständlich nicht angezweifelt, stehe aber in keinem Zusammenhang mit der präjudiziellen Frage.

A.5.2. Der Schriftsatz des Ministerrats ziele darauf ab, die These glaubhaft zu machen, der zufolge der Gesetzgeber freiwillig den Zinsen ausländischen Ursprungs ein anderes und günstigeres Statut als den Einkünften belgischen Ursprungs habe verleihen wollen, und dies im Rahmen einer umfassenden Steuerreform in bezug auf die Einkünfte aus beweglichem Vermögen. Die wiedergegebenen Passagen aus den Vorarbeiten bezögen sich ausschließlich auf die von der beantragenden Partei nie beanstandeten Rechtfertigung des Unterschieds zwischen den Dividenden und den Zinsen. Weder im Schriftsatz des Ministerrats noch an anderer Stelle in einem der parlamentarischen Dokumenten finde sich auch die geringste Anspielung auf die Diskriminierung, auf die sich das betreffende Verfahren beziehe: jene Diskriminierung zwischen Zinsen belgischen Ursprungs und Zinsen ausländischen Ursprungs. Angesichts der Bedeutung dieses Unterschieds und der Sorgfalt, mit der der Gesetzgeber die von ihm erlassenen Behandlungsunterschiede zwischen den Arbeitseinkünften und Kapitalerträgen einerseits und zwischen den Dividenden und den Zinsen andererseits gerechtfertigt habe, sei die fehlende Begründung für den zwischen den Zinsen belgischen Ursprungs und den Zinsen ausländischen Ursprungs bestehenden Unterschied besonders signifikant für die Tatsache, daß dieser Unterschied vom Gesetzgeber nicht beabsichtigt gewesen sei, sondern nur die Folge eines Abfassungsfehlers sei.

A.5.3. Der Ministerrat versuche dann, den angeblich objektiven und vernünftigen Charakter der unterschiedlichen Behandlung der Zinsen belgischen Ursprungs und der Zinsen ausländischen Ursprungs mit einer Berechnung zu rechtfertigen, der zufolge « wenn davon ausgegangen wird, daß die Einkünfte im ausländischen Staat einer Steuer unterliegen, die dem Veranlagungssatz der Sonderabgabe entspricht », sich eine für beide Zinskategorien gleiche Steuerlast ergebe. Diese Argumentierung sei eine *petitio principii*, insofern von einer gleichen Steuerlast ausgegangen werde und dabei angenommen werde, daß gerade diese Steuerlast im Ausland oder in Belgien gleich sei.

Der größte Teil der von belgischen Ansässigen eingenommenen Zinsen ausländischen Ursprungs würden aus drei Ländern stammen, die keine Quellensteuer auf die Zinsen erheben: die Niederlande, das Großherzogtum Luxemburg und die Schweiz.

Außerdem wäre es befremdlich, wenn der belgische Gesetzgeber durch eine Befreiung von der belgischen Steuer das Vorhandensein einer ausländischen Besteuerung der Zinsen ausländischen Ursprungs hätte kompensieren wollen, während diese Steuer in den meisten Fällen nicht erhoben würde und in so gut wie allen anderen Fällen entschieden niedriger sei als die Sonderabgabe auf Einkünfte aus beweglichem Vermögen. Das Verhältnismäßigkeitsprinzip hätte den Gesetzgeber, wenn es wirklich in seiner Absicht gelegen hätte, veranlassen müssen, die Befreiung für den Fall vorzubehalten, daß die Steuer tatsächlich im Ausland erhoben worden wäre oder selbst in dem Maße, in dem die ausländische Steuer tatsächlich erhoben worden wäre.

A.5.4. Hinsichtlich der Rechtfertigung, die der Prokurator des Königs aus der Nichtanwendbarkeit - wegen mangelnder Kontrollmöglichkeiten - einer Bestimmung zur Besteuerung der Zinsen ausländischen Ursprungs ableite, habe der Gesetzgeber zu keinem Augenblick den Wunsch zu erkennen gegeben, diesem Beurteilungsfaktor Rechnung zu tragen. Als die Schwierigkeit der Erhebung der Sonderabgabe angedeutet worden sei, sei das im Zusammenhang mit einem Änderungsantrag geschehen, wobei eine derartige Erhebungsschwierigkeit für alle Einkünfte aus beweglichem Vermögen festgestellt worden sei und nicht nur für die Einkünfte aus beweglichem Vermögen ausländischen Ursprungs. Dieser Änderungsantrag, in dem vorgeschlagen worden sei, die Abgabe ohne weiteres aufzuheben, sei abgelehnt worden. Es sei übrigens schwer denkbar, daß der Gesetzgeber die besondere Haltung habe einnehmen wollen, die darin bestanden hätte, eine Steuer nur deshalb aufzuheben, weil sie hinterzogen worden sei, ohne auf die eine oder andere Weise eine Erklärung dafür zu geben.

Schließlich müsse noch festgestellt werden, daß derselbe Gesetzgeber für die belgischen Ansässigen, die Einkünfte aus beweglichem Vermögen ausländischen Ursprungs einnähmen, die Pflicht beibehalten habe, diese Einkünfte zwecks Berechnung der Personensteuer anzugeben, wenn sie keinen Mobiliensteuervorabzug bezahlt hätten, insbesondere weil die Einkünfte im Ausland eingenommen worden seien. Es sei nicht deutlich, weshalb eine derartige Kontrolle, im Sinne des Gesetzgebers, illusorisch sein solle, wenn sie sich auf der Sonderabgabe auf Einkünfte aus beweglichem Vermögen unterworfenen Zinsen beziehe, wohingegen sie es für die gleichen Zinsen nicht sei, wenn sie der Personensteuer unterworfen seien und als solche angegeben werden müßten. Die Erklärung, die der Prokurator des Königs für die hier angeführte Diskriminierung angebe, stelle somit keine objektive und vernünftige Rechtfertigung dar.

Erwiderungsschriftsatz des Ministerrats

A.6.1. Die Einkünfte aus beweglichem Vermögen ausländischen Ursprungs seien nicht nur dann vom Anwendungsbereich der Sonderabgabe ausgeschlossen, wenn es sich um von ausländischen Gesellschaften ausgeschütteten Dividenden handle, sondern auch dann, wenn es um Einkünfte gehe aus Darlehen, Geldeinlagen und Schulforderungen an ausländische Schuldner, während die Sonderabgabe auf Zinsen belgischen Ursprungs beibehalten werde. Es wäre sinnlos, in dieser Situation eine ungerechtfertigte Diskriminierung im Sinne der Artikel 10 und 11 der Verfassung zu sehen.

In Wirklichkeit könne die Situation des Steuerpflichtigen, der einem belgischen Schuldner Geld geliehen habe, vom steuerlichen und strafrechtlichen Standpunkt aus nicht mit der eines Gläubigers eines ausländischen Schuldners verglichen werden. Es könne auf jeden Fall vermutet werden, daß die Zinsen einer Schulforderung an einen ausländischen Schuldner im Ursprungsland einer Steuer unterlägen, die der Sonderabgabe offensichtlich entspreche, und die im ausländischen Staat erhobene Steuer werde, wie der Ministerrat im vorherigen Schriftsatz erklärt habe, der in Belgien erhobenen Steuer unwiderruflich und ohne Berichtigung

hinzugefügt. Angenommen also, die Situation eines Steuerpflichtigen, der einem ausländischen Schuldner Geld geliehen habe, sei zu vergleichen mit der eines Steuerpflichtigen, der Zinsen belgischen Ursprungs einnehme, dann sei die Nichtanwendung der Sonderabgabe im Falle der Zinsen ausländischen Ursprungs durch objektive Gründe gerechtfertigt.

A.6.2. Hinsichtlich der Behauptung, das Großherzogtum Luxemburg und die Schweiz würden keine Quellensteuer auf die von belgischen Ansässigen eingenommenen Zinsen erheben, müsse bemerkt werden, daß das Gleichheitsprinzip nicht verlange, daß der belgische Gesetzgeber, Fall für Fall, dem Steuersystem eines jeden fremden Landes Rechnung trage. Der Gesetzgeber könne und müsse voraussetzen, daß Einkünfte ausländischen Ursprungs dem spezifischen System des Ursprungslandes zufolge besteuert würden.

- B -

B.1. Die Untersuchung der Begründung der Verweisungsentscheidung und der Gegebenheiten der dem Hof vorgelegten Akte führt zur Feststellung, daß der Hof darüber befragt wird, ob Artikel 42 des Gesetzes vom 28. Dezember 1983, abgeändert durch Artikel 38 des Gesetzes vom 7. Dezember 1988, eine Diskriminierung schafft oder nicht, insofern er die in Belgien eingenommenen Zinsen auf belgischen Schuldner geliehene Beträge der Sonderabgabe auf Einkünfte aus beweglichem Vermögen unterwirft, während er die von ausländischen Schuldner gezahlten Zinsen von dieser Abgabe befreit.

B.2.1. Artikel 42 des Gesetzes vom 28. Dezember 1983 hatte zu Lasten der Steuerpflichtigen, die der Personensteuer unterworfen sind, eine Sonderabgabe auf Einkünfte aus Kapital und beweglichem Vermögen im Sinne von Artikel 11 des Einkommensteuergesetzbuches eingeführt, insofern diese Einkünfte den Betrag von 1.110.000 Franken übersteigen, ob sie nun belgischen oder ausländischen Ursprungs seien. Außerdem bestimmte Paragraph 1 Absatz 3 von Artikel 42, daß « die Einkünfte aller Schulforderungen und Darlehen und von Geldeinlagen im Sinne des Artikels 11 1° bis 3° und 7° des Einkommensteuergesetzbuches (...) besteuert (sind), sobald deren Nettobetrag den Betrag von 316.000 Franken übersteigt ». Es sind demnach nur die Zinsen belgischen Ursprungs von letzterer Bestimmung betroffen.

B.2.2. Artikel 38 des Gesetzes vom 7. Dezember 1988, der von der Regierung in Form eines Änderungsantrags bei dem Finanzausschuß des Senats eingebracht wurde, behält die Sonderabgabe von Artikel 42 des erwähnten Gesetzes bei, aber ausschließlich auf die Einkünfte aus Schulforderungen, Darlehen und Geldeinlagen belgischen Ursprungs (Artikel 11 1° bis 3° und 7°), deren Nettobetrag sich auf 490.000 Franken (heute 539.000 Franken) beläuft. In diesem

Artikel wird auch der Prozentsatz der Abgabe der neuen Steuertabelle angepaßt. Mit dieser Bestimmung wünschte der Gesetzgeber, die Dividenden der Sonderabgabe zu entziehen, weil sie schon der Körperschaftsteuer unterliegen. So « (wird) die Abgabe (...) künftig zu einem einheitlichen Satz von 25 v.H. erhoben werden, und nur die Einkünfte aus Schuldforderungen, Darlehen und Geldeinlagen werden ihr unterliegen; die anderen Einkünfte aus beweglichem Vermögen, die vor allem aus Dividenden bestehen, werden nämlich einer höheren Quellensteuer unterworfen als jener, die sich aus den neuen Steuersätzen ergibt » (*Parl. Dok.*, Senat, 1988, Nr. 440-2, S. 138).

B.2.3. Da die von der Regierung gegebene und vom Gesetzgeber gutgeheißene Rechtfertigung einer Befreiung - die der Dividenden - mit der präjudiziellen Frage nichts zu tun hat, muß sie vom Hof nicht in Erwägung gezogen werden.

B.3.1. Daß die von einem ausländischen Schuldner an einen Steuerpflichtigen gezahlten Zinsen auf Darlehen aus dem Anwendungsbereich von Artikel 38 des Gesetzes vom 7. Dezember 1988 herausfallen, ergibt sich daraus, daß in diesem Gesetz, was die Sonderabgabe betrifft, nur auf die Einkünfte « im Sinne des Artikels 11 1° bis 3° und 7° » des Einkommensteuergesetzbuches verwiesen wird; da nun das Gesetz Punkt 4° dieses Artikels nicht erwähnt, muß daraus geschlossen werden, daß die Einkünfte ausländischen Ursprungs der genannten Abgabe nicht unterliegen.

B.3.2. Das Prinzip selbst der Einführung eines Unterschieds zwischen den Zinsen belgischen und jenen ausländischen Ursprungs ist während der Vorarbeiten im Parlament nicht zur Sprache gekommen. Es ist schwer denkbar, daß der Gesetzgeber die Zinsen ausländischen Ursprungs ohne Rechtfertigung hätte begünstigen wollen. Ebenso wenig kann dem Argument Rechnung getragen werden, dem zufolge es für die Steuerverwaltung schwierig sein soll, die Existenz von Einkünften ausländischen Ursprungs festzustellen, weil die Frage des ausländischen Ursprungs der Einkünfte diesbezüglich vom Gesetzgeber nie aufgeworfen worden ist.

Der Hof sieht keine Rechtfertigung für die unterschiedliche Behandlung der Inhaber von Einkünften aus Zinsen ausländischen Ursprungs und der Inhaber von Einkünften aus Zinsen belgischen Ursprungs.

B.4. Aus dem Vorhergehenden ergibt sich, daß die präjudizielle Frage positiv beantwortet werden muß.

Aus diesen Gründen:

Der Hof

erkennt für Recht:

Artikel 42 des Gesetzes vom 28. Dezember 1983 über Steuer- und Haushaltsbestimmungen in der durch Artikel 38 des Gesetzes vom 7. Dezember 1988 abgeänderten Fassung verstößt gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, indem er einerseits vorsieht, daß die Zinsen belgischen Ursprungs, auf die sich Artikel 11 1° bis 3° und 7° des Einkommensteuergesetzbuches bezieht, der Sonderabgabe auf Einkünfte aus beweglichem Vermögen unterliegen, und andererseits die Einkünfte aus beweglichem Vermögen ausländischen Ursprungs, auf die sich Artikel 11 4° des Einkommensteuergesetzbuches bezieht, von derselben Sonderabgabe befreit.

Verkündet in französischer und niederländischer Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof, in der öffentlichen Sitzung vom 9. November 1995.

Der Kanzler,

Der Vorsitzende,

(gez.) L. Potoms

(gez.) M. Melchior