

ÜBERSETZUNG

Geschäftsverzeichnisnr. 2396
Urteil Nr. 10/2003 vom 22. Januar 2003

URTEILSAUSZUG

In Sachen: Präjudizielle Frage in bezug auf Artikel 28 § 3 Absatz 2 des Gesetzes vom 28. Dezember 1992 zur Festlegung steuerrechtlicher, finanzieller und sonstiger Bestimmungen und Artikel 244 Nr. 2 des Einkommensteuergesetzbuches 1992, gestellt vom Appellationshof Brüssel.

Der Schiedshof,

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

verkündet nach Beratung folgendes Urteil:

*

* *

I. Gegenstand der präjudiziellen Frage

In seinem Urteil vom 15. März 2002 in Sachen H. Driane gegen den Belgischen Staat, dessen Ausfertigung am 21. März 2002 in der Kanzlei des Schiedshofes eingegangen ist, hat der Appellationshof Brüssel folgende präjudizielle Frage gestellt:

« Verstoßen die Artikel 28 § 3 Absatz 2 des Gesetzes vom 28. Dezember 1992 [zur Festlegung steuerrechtlicher, finanzieller und sonstiger Bestimmungen], der für das Veranlagungsjahr 1991 gilt, und 244 Nr. 2 des Einkommensteuergesetzbuches 1992, der für das Veranlagungsjahr 1992 gilt, gegen den in den Artikeln 10 und 11 der Verfassung verankerten Gleichheitsgrundsatz, dahingehend interpretiert, daß die Einwohner des Königreiches für die Veranlagungsjahre 1991 und 1992 eine Bonifikation wegen Vorauszahlungen genießen in Anwendung der Artikel 93*bis* EStGB 64 (Veranlagungsjahr 1991) und 175 bis 177 EStGB 92 (Veranlagungsjahr 1992), während die Nichteinwohner des Königreiches ohne Wohnsitz in Belgien, deren in Belgien zu versteuernde Berufseinkünfte unter 75 % ihrer gesamten inländischen und ausländischen Berufseinkünfte liegen, nicht diese Bonifikation genießen, während der Vorteil für den Belgischen Staat der gleiche ist, weil in beiden Fällen im gleichen Maße vorausgezahlt wurde? »

(...)

IV. In rechtlicher Beziehung

(...)

B.1.1. Die präjudizielle Frage bezieht sich auf Artikel 28 § 3 Absatz 2 des Gesetzes vom 28. Dezember 1992 zur Festlegung steuerrechtlicher, finanzieller und sonstiger Bestimmungen in der für das Veranlagungsjahr 1991 anwendbaren Fassung und auf Artikel 244 Nr. 2 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 (nachfolgend: « EStGB 1992 ») in der für das Veranlagungsjahr 1992 anwendbaren Fassung.

Der ursprüngliche Artikel 28 § 3 Absatz 2 des Gesetzes vom 28. Dezember 1992 und der durch Artikel 12 desselben Gesetzes ersetzte Artikel 244 Absatz 2 des EStGB 1992 wurden jedoch durch den Hof mittels des Urteils Nr. 34/94 vom 26. April 1994 aus den in B.3.3 dieses Urteils dargelegten Gründen für nichtig erklärt.

Vor dieser Nichtigerklärung lautete Artikel 28 des Gesetzes vom 28. Dezember 1992:

« Artikel 28. § 1. In Abweichung von Artikel 150 des Einkommensteuergesetzbuches wird die Steuer der Nichtansässigen für das Veranlagungsjahr 1991 in bezug auf die natürlichen Personen gemäß den §§ 2 bis 5 berechnet.

§ 2. In den in Artikel 143 des Einkommensteuergesetzbuches vorgesehenen Fällen wird die Steuer gemäß der Steuertabelle berechnet, die in den Artikeln 7 § 1 und 8 des Gesetzes vom 7. Dezember 1988 zur Reform der Einkommensteuer und Änderung der stempelähnlichen Steuern vorgesehen ist.

Auf die somit errechnete Steuer werden die in Artikel 87^{ter} desselben Gesetzbuches vorgesehenen Verminderungen innerhalb der in dieser Bestimmung vorgesehenen Grenzen und Bedingungen gewährt, wobei die entsprechende Steuer ebenfalls gemäß Absatz 1 berechnet wird.

Diese Verminderungen werden nur einmal für die beiden Ehepartner gewährt und unter Berücksichtigung der gesamten Einkommen, einschließlich der ausländischen, festgesetzt.

Die Artikel 73, 75, 92 und 93 desselben Gesetzbuches sowie die Artikel 1 und 2 des Gesetzes vom 7. Dezember 1988 sind ebenfalls anwendbar.

§ 3. In Abweichung von § 2 wird die Steuer gemäß den in den Artikeln 73 bis 76, unter Titel II Kapitel III desselben Gesetzbuches und in den Artikeln 1 bis 8 des Gesetzes vom 7. Dezember 1988 zur Reform der Einkommensteuer und Änderung der stempelähnlichen Steuern vorgesehenen Regeln berechnet, wenn der Steuerpflichtige während des gesamten Veranlagungszeitraums einen Haushalt in Belgien beibehalten hat.

Diese Regeln sind ebenfalls anwendbar auf die nichtansässigen Steuerpflichtigen, die keinen Haushalt in Belgien beibehalten haben und die in Belgien im Laufe des Veranlagungszeitraums mindestens neun volle Monate lang eine Berufstätigkeit ausgeübt haben, aus der sie Bezüge im Sinne von Artikel 140 § 2 Nr. 6 oder Nr. 7 desselben Gesetzbuches erhalten haben, oder die während des gleichen Zeitraumes Pensionen im Sinne von Artikel 140 § 2 Nr. 6 desselben Gesetzbuches erhalten haben, insofern diese Einkommen sich auf mindestens 75 Prozent der gesamten Berufseinkommen belgischer oder ausländischer Herkunft belaufen.

§ 4. Für die Anwendung der §§ 2 und 3 werden Verheiratete nicht als Ehepartner, sondern als Alleinstehende betrachtet, wenn nur einer der Ehepartner in Belgien besteuerbare Einkommen bezieht und der andere Ehepartner Berufseinkommen belgischer oder ausländischer Herkunft bezieht, die durch Vereinbarung steuerbefreit sind und sich auf mindestens 270.000 Franken belaufen.

Die in Artikel 6 § 1 Nr. 3 und § 2 des Gesetzes vom 7. Dezember 1988 vorgesehenen Zusatzbeträge für Personen zu Lasten werden nur gewährt, wenn der Ehepartner, der der Steuer unterliegt, die höchsten Berufseinkommen der beiden Ehepartner hat.

§ 5. Die gemäß den §§ 2 bis 4 errechnete Steuer wird um sechs Zuschlagshundertstel zugunsten des Staates erhöht, die gemäß den in Artikel 353 desselben Gesetzbuches festgelegten Modalitäten berechnet werden.

§ 6. Die Befreiung von den im Widerspruch zu den Bestimmungen von § 1 festgesetzten Steuern wird durch den Steuereinsammler oder durch den von ihm beauftragten Beamten bewilligt, und zwar entweder von Amtes wegen, wenn die überhöhte Steuer innerhalb der Frist von einem Jahr ab der Veröffentlichung des vorliegenden Gesetzes im *Belgischen Staatsblatt* von der Verwaltung festgestellt oder ihr vom Steuerpflichtigen mitgeteilt wurde, oder aber infolge einer begründeten Beschwerde, die beim Steuereinsammler der Provinz oder der Region, in dessen Amtsbereich die Besteuerung erfolgte, innerhalb der gleichen Frist eingereicht wurde.

Im Falle einer in Anwendung von Absatz 1 bewilligten Steuerrückerstattung werden keine Verzugszinsen gewährt.

§ 7. Die im vorliegenden Artikel genannten Artikel des Einkommensteuergesetzbuches sind die Artikel in der für das Veranlagungsjahr 1991 geltenden Fassung. »

Artikel 12 desselben Gesetzes, der Artikel 244 des EStGB 1992 ersetzte, bestimmte vor dieser Nichtigerklärung:

« Artikel 244. In Abweichung von Artikel 243 wird die Steuer gemäß den in Titel II Kapitel III vorgesehenen Regeln sowie unter Berücksichtigung der Artikel 86 bis 89 und 126 bis 129 berechnet, wenn der Steuerpflichtige während des gesamten Veranlagungszeitraums einen Haushalt in Belgien beibehalten hat, wobei die gesamten Einkommen belgischer und ausländischer Herkunft für die Anwendung der Artikel 86 bis 89 und 146 bis 154 angerechnet werden.

Absatz 1 ist ebenfalls anwendbar auf die nichtansässigen Steuerpflichtigen, die keinen Haushalt in Belgien beibehalten haben und die in Belgien im Laufe des Veranlagungszeitraums mindestens neun volle Monate lang eine Berufstätigkeit ausgeübt haben, aus der sie Bezüge im Sinne von Artikel 228 § 2 Nr. 6 oder Nr. 7 erhalten, oder die während des gleichen Zeitraumes eine Pension im Sinne von Artikel 228 § 2 Nr. 6 erhalten haben, insofern diese Einkommen sich auf mindestens 75 Prozent der gesamten Berufseinkünfte belgischer oder ausländischer Herkunft belaufen. »

B.1.2. Durch das Gesetz vom 30. Januar 1996 zur Abänderung verschiedener Bestimmungen bezüglich der Steuer der Nichtansässigen wurden diese für nichtig erklärten Bestimmungen ersetzt.

Artikel 7 dieses Gesetzes bestimmt:

« Der mittels Urteils Nr. 34/94 vom 26. April 1994 durch den Schiedshof teilweise für nichtig erklärte Artikel 244 desselben Gesetzbuches wird ersetzt durch die folgende Bestimmung:

' Artikel 244. In Abweichung von Artikel 243 wird die Steuer gemäß den in Titel II Kapitel III vorgesehenen Regeln sowie unter Berücksichtigung der Artikel 86 bis 89 und 126 bis 129 berechnet, wobei die gesamten Einkünfte belgischer und ausländischer Herkunft für die Anwendung der Artikel 86 bis 89 und 146 bis 154 berücksichtigt werden:

1. wenn der Steuerpflichtige während des gesamten Veranlagungszeitraums einen Haushalt in Belgien beibehalten hat;

2. wenn der Steuerpflichtige in Belgien zu versteuernde Berufseinkünfte im Sinne von Artikel 228 § 2 Nr. 3 a, b und c und Nr. 4 bis Nr. 7 erhalten oder bekommen hat, die sich auf mindesten 75 % seiner gesamten belgischen und ausländischen Berufseinkünfte belaufen. ' »

Artikel 9 desselben Gesetzes lautet:

« Der mittels Urteils Nr. 34/94 vom 26. April 1994 durch den Schiedshof für nichtig erklärte Artikel 28 § 3 Absatz 2 desselben Gesetzes wird erneut in folgender Fassung eingefügt:

' Diese Regeln sind ebenfalls anwendbar auf die nichtansässigen Steuerpflichtigen, die keinen Haushalt in Belgien beibehalten haben und die in Belgien zu versteuernde Berufseinkünfte im Sinne von Artikel 140 § 2 Nr. 3 a, b und c und Nr. 4 bis Nr. 7 erhalten oder bekommen haben, insofern sich diese Einkünfte auf mindestens 75 % ihrer gesamten belgischen und ausländischen Berufseinkünfte belaufen. ' »

Gemäß Artikel 12 des obengenannten Gesetzes tritt Artikel 7 mit Wirkung vom Veranlagungsjahr 1992 in Kraft. In Anbetracht des Wortlauts von Artikel 9 und entsprechend der Begründung (*Parl. Dok.*, Kammer, 1995-1996, Nr. 288/1, S. 6) gilt dieser Artikel rückwirkend für das Veranlagungsjahr 1991.

B.1.3. Aus der Bezugnahme des Verweisungsrichters auf Artikel 244 Nr. 2 des EStGB 1992 und aus der Art des durch den Verweisungsrichter dem Hof vorgelegten Behandlungsunterschieds, nämlich dem Umstand, daß die Bonifikation wegen Steuervorauszahlung für die Veranlagungsjahre 1991 und 1992 nur den Nichteinwohnern verweigert wurde, während sie den Einwohnern des Königreichs wohl eingeräumt wurde, leitet der Hof ab, daß sich die präjudizielle Frage in Wirklichkeit auf Artikel 28 § 3 Absatz 2 des Gesetzes vom 28. Dezember 1992 in der durch Artikel 9 des Gesetzes vom 30. Januar 1996 abgeänderten Fassung und auf Artikel 244 Nr. 2 des EStGB 1992 in der durch Artikel 7 desselben Gesetzbuches ersetzten Fassung bezieht.

B.2.1. Artikel 28 § 3 Absatz 2 des Gesetzes vom 28. Dezember 1992 und Artikel 244 Nr. 2 des EStGB 1992 sind Bestimmungen, die sich auf die Steuer der Nichtansässigen (natürliche Personen) beziehen, und sie beziehen sich insbesondere auf die Kategorie der Nichteinwohner, die während des gesamten Veranlagungszeitraums keinen Wohnsitz in Belgien beibehalten haben (nachfolgend: «Nichteinwohner ohne Wohnsitz»), die aber mit den Nichteinwohnern, die während des gesamten Veranlagungszeitraums wohl einen Wohnsitz in Belgien beibehalten haben (nachfolgend: «Nichteinwohner mit Wohnsitz»), gleichgestellt werden. Mit dieser Gleichstellung ist die Bedingung verbunden, daß die Nichteinwohner ohne Wohnsitz zu versteuernde Berufseinkünfte im Sinne der beanstandeten Bestimmungen in Belgien erhalten oder bekommen haben, insofern sich diese Einkünfte auf mindestens 75 % ihrer gesamten belgischen und ausländischen Berufseinkünfte belaufen («75-Prozent-Regel» genannt).

Aus dem Sachverhalt des Streitfalls und aus dem Wortlaut der präjudiziellen Frage, in der verwiesen wird auf «die Nichteinwohner des Königreichs ohne Wohnsitz in Belgien, deren in Belgien zu versteuernde Berufseinkünfte unter 75 % ihrer gesamten inländischen und ausländischen Berufseinkünfte liegen», wird ersichtlich, daß die Klägerin im Hauptverfahren eine solche Gleichstellung nicht genießen kann.

B.2.2.1. Hinsichtlich des Veranlagungsjahres 1991 wird Artikel 28 § 3 des Gesetzes vom 28. Dezember 1992 durch den Verweisungsrichter dahingehend interpretiert, daß er auf die «in den Artikeln 73 bis 76 in Titel II Kapitel III desselben Gesetzbuches und in den Artikeln 1 bis 8 des Gesetzes vom 7. Dezember 1988 zur Reform der Einkommensteuer und Änderung der stempelähnlichen Steuern festgelegten» Regeln verweist: in dieser Interpretation gibt es hinsichtlich der Bonifikation wegen Steuervorauszahlung keine Anwendung der in Artikel 93*bis* des Einkommensteuergesetzbuches 1964 (nachfolgend: «EStGB 1964») vorgesehenen Regeln.

Aus dem Widerspruch zwischen dem niederländischen und dem französischen Text von Artikel 28 § 3 des Gesetzes vom 28. Dezember 1992 im *Belgischen Staatsblatt* und aus den Vorarbeiten zu diesem Artikel leitet der Hof jedoch ab, daß Artikel 28 § 3 Absatz 1 dahingehend interpretiert werden muß, daß er auf die «in den Artikeln 73 bis 76, in Titel II Kapitel III desselben Gesetzbuches und in den Artikeln 1 bis 8 des Gesetzes vom 7. Dezember

1988 zur Reform der Einkommensteuer und Änderung der stempelähnlichen Steuern festgelegten » Regeln verweist; zu diesen Regeln gehört wohl Artikel 93*bis* des EStGB 1964, der die Gewährung der Bonifikation wegen Steuervorauszahlung vorsieht. In dieser Interpretation genießen die Nichteinwohner mit Wohnsitz und die Nichteinwohner ohne Wohnsitz, die aber mit der ersten Kategorie gleichgestellt werden, weil sie der 75-Prozent-Regel entsprechen, wohl die Bonifikation wegen der Vorauszahlung der Steuer für das Veranlagungsjahr 1991.

B.2.2.2. Für das Veranlagungsjahr 1992 genießen die Nichteinwohner mit Wohnsitz in Belgien und die Nichteinwohner ohne Wohnsitz in Belgien, die mit ihnen aber gleichgestellt werden, weil sie der 75-Prozent-Regel entsprechen, ebenfalls eine solche Bonifikation; Artikel 244 des EStGB 1992 verweist nämlich auf die in Titel II Kapitel III des EStGB 1992 festgelegten Regeln, zu denen auch die Artikel 175 bis 177 des EStGB 1992 über die Bonifikation wegen Steuervorauszahlung gehören.

B.2.3. Der Hof untersucht die beanstandeten Bestimmungen in der Interpretation des Verweisungsrichters, der zufolge sie wegen ihrer ausschließlichen Anwendbarkeit auf die Kategorie der Nichteinwohner ohne Wohnsitz, die mit den Nichteinwohnern mit Wohnsitz gleichgestellt werden können, weil sie der 75-Prozent-Regel entsprechen, dazu führen, daß Nichteinwohner ohne Wohnsitz in Belgien, deren zu versteuernde Berufseinkünfte sich auf weniger als 75 Prozent ihrer gesamten belgischen und ausländischen Berufseinkünfte belaufen, keine Bonifikation wegen Steuervorauszahlung gewährt werden kann.

B.3. Die präjudizielle Frage fordert in bezug auf die Bonifikation wegen Steuervorauszahlungen für die Veranlagungsjahre 1991 und 1992 auf zu einem Vergleich zwischen einerseits der Kategorie der Einwohner des Königreichs und andererseits der Kategorie der Nichteinwohner ohne Wohnsitz in Belgien, deren in Belgien zu versteuernde Berufseinkünfte, wie in den beanstandeten Bestimmungen dargelegt, sich auf weniger als 75 Prozent ihrer gesamten belgischen und ausländischen Berufseinkünfte belaufen.

Während die erste Kategorie wegen der in Artikel 93*bis* des EStGB 1964 festgelegten Regeln sowohl für das Veranlagungsjahr 1991 als auch, wegen der in den Artikeln 175 bis 177 des EStGB 1992 festgelegten Bestimmungen, für das Veranlagungsjahr 1992 Anspruch

auf eine Bonifikation wegen Steuervorauszahlung erheben kann, gilt diese Vergünstigung nicht für die zweite Kategorie.

B.4. Die Verfassungsvorschriften der Gleichheit und des Diskriminierungsverbots schließen nicht aus, daß ein Behandlungsunterschied zwischen Kategorien von Personen eingeführt wird, soweit dieser Unterschied auf einem objektiven Kriterium beruht und in angemessener Weise gerechtfertigt ist.

Das Vorliegen einer solchen Rechtfertigung ist im Hinblick auf Zweck und Folgen der beanstandeten Maßnahme sowie auf die Art der einschlägigen Grundsätze zu beurteilen; es wird gegen den Gleichheitsgrundsatz verstoßen, wenn feststeht, daß die eingesetzten Mittel in keinem angemessenen Verhältnis zum verfolgten Zweck stehen.

B.5. Die Steuer der Nichtansässigen erfuhr durch Artikel 314 des Gesetzes vom 22. Dezember 1989 zur Festlegung steuerrechtlicher Bestimmungen eine grundlegende Änderung. Nichteinwohner, die natürliche Personen sind, wurden dabei in zwei Kategorien eingeteilt, nämlich Nichteinwohner, die während des ganzen Veranlagungszeitraums einen Wohnsitz in Belgien beibehalten haben, und Nichteinwohner, die nicht während des ganzen Veranlagungszeitraums einen Wohnsitz in Belgien beibehalten haben. Für die Nichteinwohner mit Wohnsitz und für die mit ihnen gleichgestellten Kategorien von Steuerpflichtigen waren im Prinzip dieselben Berechnungsregeln anwendbar wie für die Einwohner des Königreichs. Die Veranlagungsregelung für die Nichteinwohner ohne Wohnsitz hingegen war durch eine weitgehende Depersonalisation der Steuer gekennzeichnet, und zwar dahingehend, daß die Betroffenen weder einen Anspruch erheben konnten auf die Steuerfreibeträge und deren Erhöhungen wegen Familienlasten noch auf das Einkommen des mitarbeitenden Ehegatten und den Ehequotienten. Mit dieser Depersonalisation oder Versachlichung der Steuer wollte der Gesetzgeber verhindern, daß ein Nichteinwohner sowohl in dem Land, in dem er seinen Wohnsitz hat, als auch in Belgien Ermäßigungen und Abzüge genießt wegen seiner persönlichen oder familiären Situation (siehe Bericht des Finanzausschusses, *Parl. Dok.*, Kammer, 1989-1990, Nr. 1026/5, S. 89; Begründung des Gesetzes vom 28. Dezember 1992, *Parl. Dok.*, Kammer, 1992-1993, Nr. 717/1, S. 6).

Mit dem Gesetz vom 28. Dezember 1992 zur Festlegung steuerrechtlicher, finanzieller und sonstiger Bestimmungen wollte der Gesetzgeber vor allem die Steuerregelung für die der Steuer der Nichtansässigen (natürliche Personen) unterliegenden Steuerpflichtigen verbessern, wobei ab dem Veranlagungsjahr 1992 unter bestimmten Voraussetzungen bestimmte Kategorien von Nichteinwohnern ohne Wohnsitz mit Nichteinwohnern mit Wohnsitz gleichgestellt werden:

«Die dritte Abänderung (Artikel 244 Absatz 2 des EStGB 1992) bezieht sich auf die Steuerregelung für die Nichteinwohner ohne Wohnsitz in Belgien, die durch eine weitgehende Depersonalisation der Steuer gekennzeichnet ist, so daß die betreffenden Personen keinen Anspruch auf Steuerfreibeträge und deren Erhöhungen wegen Familienlasten erheben können.

Die Depersonalisation wird vor allem durch die Überlegung gerechtfertigt, daß das Land, in dem der Nichteinwohner seinen Wohnsitz hat und einer Steuer für sein Globaleinkommen unterliegt, analoge Abzüge gewähren muß; es muß vermieden werden, daß solche Verminderungen doppelt, d.h. in dem Land, in dem der Nichteinwohner seinen Wohnsitz hat, und in dem Land, in dem er seine Einkünfte bezieht, gewährt werden.

Dieses Argument ist natürlich nicht mehr sachdienlich, wenn es sich um Nichteinwohner handelt, die ihren Lohn oder ihre Rente ausschließlich oder vor allem in Belgien beziehen.

Deshalb wird heute vorgeschlagen, die z.Z. geltende Steuerregelung für die Nichteinwohner ohne Wohnsitz nur noch auf die Steuerpflichtigen anzuwenden, die nur zufällig oder in begrenztem Maße Einkünfte belgischen Ursprungs erhalten und erhebliche Einkünfte in dem Land beziehen, in dem sie ihren Wohnsitz haben. » (*Parl. Dok.*, Kammer, 1992-1993, Nr. 717/1, SS. 5 und 6)

Diese Gleichstellung bezog sich sowohl auf die Berechnung der Steuer (*Parl. Dok.*, Kammer, 1992-1993, Nr. 717/1, SS. 6 und 7) als auch auf die abzugsfähigen Ausgaben (*Parl. Dok.*, Kammer, 1992-1993, Nr. 717/3, SS. 12 und 13).

Für das Veranlagungsjahr 1991 wurde eine Übergangsregelung ausgearbeitet.

Ebenfalls wollte der Gesetzgeber den Abänderungen vorgreifen, die an der Steuerregelung für die Nichteinwohner durch Artikel 31 Nr. 2 des Gesetzes vom 28. Juli 1992 vorgenommen wurden; mit diesem Artikel sollten ab dem Veranlagungsjahr 1993 die Bestimmungen des Einkommensteuergesetzbuches, die sich auf die Vorauszahlungen und gesonderten Veranlagungen bezogen, auch auf die Nichteinwohner ohne Wohnsitz anwendbar gemacht werden (*Parl. Dok.*, Kammer, 1992-1993, Nr. 717/3, S. 14; *Parl. Dok.*, Kammer, 1991-1992, Nr. 444/1, S. 23, und *Parl. Dok.*, Kammer, 1991-1992, Nr. 444/9, S. 156).

B.6. Der Unterschied zwischen den in B.3 dargelegten Kategorien beruht zwar auf einem objektiven Kriterium, aber der Hof sieht nicht ein, in welchem Zusammenhang die Nichtverleihung des Rechts auf Bonifikation wegen Steuervorauszahlung mit der durch den Gesetzgeber angestrebten « Depersonalisation » der Steuer der Nichtansässigen stehen könnte. Weil die Bonifikationsregelung für Steuervorauszahlung dazu dient, bei Erfüllung bestimmter Voraussetzungen denjenigen einen Vorteil zu gewähren, die ihre Steuer früher zahlen als sie müssen - eine Regelung, die von der Verwaltung selbst als eine neue Regelung « steuerlicher Freiwilligkeit » dargelegt wird (Rundschr. 8.2.1983, Nr. Ci.RH.331/335.299; *Bull. contr.*, 1983, Nr. 615) -, ist es nicht gerechtfertigt, diesen Vorteil nur Einwohnern des Königreichs zu gewähren und Nichteinwohnern vorzuenthalten; diese Bonifikation steht als solche in keinem Zusammenhang mit der Eigenschaft des Steuerpflichtigen als « Einwohner », sondern mit dem Umstand, ob der Steuerpflichtige eine Steuervorauszahlung getätigt hat oder nicht und die Voraussetzungen erfüllt, um die Bonifikation zu genießen.

B.7.1. Es kann somit nicht vernünftig gerechtfertigt werden, der in B.3 genannten Kategorie von Nichteinwohnern ohne Wohnsitz in Belgien die Bonifikation wegen Steuervorauszahlung für die Veranlagungsjahre 1991 und 1992 vorzuenthalten.

B.7.2. Außerdem stellt der Hof fest, daß die durch das Gesetz vom 28. Dezember 1992 am Grundsatz der Depersonalisation angebrachten Korrekturen dies bestätigen; der Hof stellt - zusammen mit dem Ministerrat - fest, daß aufgrund von Artikel 31 Nr. 2 des Gesetzes vom 28. Juli 1992 zur Festlegung steuerrechtlicher und finanzieller Bestimmungen die Nichteinwohner ohne Wohnsitz ab dem Veranlagungsjahr 1993 ebenfalls die Bonifikation wegen Steuervorauszahlung genießen können. Die Begründung zu diesem Gesetz macht deutlich, daß

« der Entwurf [...] dazu [dient], den Rahmen der 'Depersonalisation' besser zu umschreiben und den Steuerpflichtigen zu ermöglichen, die Regelungen in Anspruch zu nehmen, die nicht in einem Zusammenhang mit ihrer persönlichen Situation stehen, wie z.B. die Bestimmungen bezüglich der Vorauszahlungen und der gesonderten Veranlagungen » (*Parl. Dok.*, Kammer, 1991-1992, Nr. 444/9, S. 156).

B.8. Die präjudizielle Frage muß bejahend beantwortet werden.

Aus diesen Gründen:

Der Hof

erkennt für Recht:

Artikel 28 § 3 Absatz 2 des Gesetzes vom 28. Dezember 1992, in der durch Artikel 9 des Gesetzes vom 30. Januar 1996 abgeänderten Fassung, und Artikel 244 Nr. 2 des Einkommensteuergesetzbuches 1992, in der durch Artikel 7 des Gesetzes vom 30. Januar 1996 abgeänderten und für das Veranlagungsjahr 1992 geltenden Fassung, verstoßen gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung.

Verkündet in niederländischer und französischer Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof, in der öffentlichen Sitzung vom 22. Januar 2003.

Der Kanzler,

Der Vorsitzende,

(gez.) P.-Y. Dutilleux

(gez.) A. Arts