

Geschäftsverzeichnissnr. 2718
Urteil Nr. 72/2004 vom 5. Mai 2004

URTEILSAUSZUG

---

*In Sachen:* Präjudizielle Frage in bezug auf Artikel 219 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, M. Bossuyt, E. De Groot und L. Lavrysen, unter Assistenz des Kanzlers L. Potoms, unter dem Vorsitz des Vorsitzenden A. Arts,

verkündet nach Beratung folgendes Urteil:

\*

\* \*

### *I. Gegenstand der präjudiziellen Frage und Verfahren*

In seinem Urteil vom 4. Juni 2003 in Sachen der Gogimmo AG gegen den Belgischen Staat, dessen Ausfertigung am 16. Juni 2003 in der Kanzlei des Schiedshofes eingegangen ist, hat der Appellationshof Brüssel folgende präjudizielle Frage gestellt :

« Verstößt Artikel 219 des Einkommensteuergesetzbuches 1992, in der für das Veranlagungsjahr 1995 geltenden Fassung, gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, dahingehend ausgelegt, daß eine besondere getrennte Veranlagung von 300 % der in Artikel 57 erwähnten Ausgaben, die nicht durch Vorlage von Personalbogen und einer zusammenfassenden Aufstellung belegt sind, auf jeden Fall ohne Herabsetzung festzusetzen ist, ohne daß der Richter überprüfen kann, ob vom Steuerpflichtigen auf unwiderlegbare Weise dargelegt wurde, daß sowohl der Steuerpflichtige wie auch der Empfänger der Einnahmen diese Honorare auf regelmäßige Weise in ihre jeweilige Buchführung eingetragen haben, während nicht bestritten wird, daß die Steuer vom Empfänger der Einnahmen gezahlt wurde, und somit feststeht, daß die Staatskasse durch dieses Versäumnis keinerlei Nachteil erlitten hat? »

(...)

### *III. In rechtlicher Beziehung*

(...)

B.1. Befragt wird der Hof zur Sonderveranlagung in der Körperschaftsteuer auf die sogenannten « geheimen Provisionen ». Die fragliche Bestimmung ist Artikel 219 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 (EStGB 1992) in der für das Veranlagungsjahr 1995 anwendbaren Fassung.

Die obengenannte Bestimmung verweist hinsichtlich ihres sachlichen Anwendungsbereichs auf Artikel 57 des EStGB 1992. Wenn eine Gesellschaft die in dieser Bestimmung genannten Beträge (d.h. die Provisionen, Maklervergütungen, Honorare und Vorteile aller Art, die sie an Empfänger zahlt, für die diese Summen Berufseinkünfte darstellen, oder aber die Entlohnungen und Pensionen, die Mitgliedern oder ehemaligen Mitgliedern des Personals sowie Verwaltungsratsmitgliedern und Geschäftsführern gezahlt werden) nicht innerhalb der vorgeschriebenen Frist durch Vorlage der gesetzlich vorgeschriebenen Personalbögen und zusammenfassenden Aufstellungen unter Angabe der vollständigen Identität der Begünstigten belegt, schuldet sie eine Sonderveranlagung in der Körperschaftsteuer.

B.2.1. Der präjudiziellen Frage ist zu entnehmen, daß der verweisende Richter vom Hof erfahren möchte, ob die fragliche Bestimmung eine Diskriminierung einführt, indem sie nicht unterscheidet zwischen einerseits den Gesellschaften, die die betreffenden Ausgaben nicht auf die vorgeschriebene Weise belegt haben, wobei jedoch alle Daten vollständig in die Buchführung eingetragen wurden, so daß der Empfänger für diese Beträge besteuert wurde bzw. werden konnte, und andererseits den Gesellschaften, die die betreffenden Ausgaben weder auf die vorgeschriebene Weise belegt noch in die Buchführung eingetragen haben.

B.2.2. Durch die Auferlegung einer strikten Nachweisverpflichtung hat sich der Gesetzgeber der effektiven Mitarbeit der Steuerpflichtigen versichern wollen. Der Gesellschaft wird eine Sanktion auferlegt, wenn sie die besondere Identifizierungspflicht nicht einhält und somit das Finanzamt daran hindert zu untersuchen, ob diese Zahlungen beim Empfänger wohl dem auf sie anwendbaren Steuersystem unterzogen wurden.

Bei der Einführung der Sonderveranlagung, ursprünglich in Artikel 132 des Einkommensteuergesetzbuches 1964 hat der Gesetzgeber erklärt, daß die Zielsetzung darin bestand, die Veranlagung auf ein solches Niveau zu bringen, daß keine einzige Gesellschaft daran interessiert sein könnte, solche Beträge nicht mehr entsprechend den gesetzlichen Formvorschriften zu belegen (*Parl. Dok.*, Kammer, 1979-1980, Nr. 323/1). Die Sonderveranlagung hat somit einen abschreckenden Charakter.

B.2.3. Die Tatsache, daß keine Personalbögen und zusammenfassenden Aufstellungen ausgestellt werden, ist dem Gesetz zufolge ein ausreichender Anlaß, die Sonderveranlagung festzulegen. Das Gesetz stellt keinen Zusammenhang her zwischen dem Abzug von Werbungskosten und der Tatsache, daß sie bei dem Empfänger besteuert oder nicht besteuert werden. Außerdem ist nicht erforderlich, daß betrügerische Absicht vorliegt.

Der Hof muß untersuchen, ob die Maßnahme als solch allgemeine und absolute Maßnahme vernünftig gerechtfertigt ist. Die Klägerin vor dem Verweisungsrichter, auf deren Antrag hin die präjudizielle Frage gestellt worden ist, behauptet in diesem Zusammenhang, daß die Sonderveranlagung nicht festgelegt werden dürfte, wenn die gesetzlich auferlegte förmliche Beweisführung nicht eingehalten worden sei, wobei jedoch alle Daten vollständig in die

Buchführung eingetragen wurden, so daß der Empfänger für diese Beträge besteuert wurde bzw. werden konnte.

B.3.1. Es ist legitim, wenn der Gesetzgeber aus Sorge um Gerechtigkeit und um die ihm anvertrauten Aufgaben des Allgemeinwohls so gut wie möglich zu erfüllen, dem Steuerbetrug vorbeugen will und die Interessen der Staatskasse absichern möchte.

Mit der Sonderveranlagung in der Körperschaftsteuer sollen die Steuerpflichtigen gezwungen werden, ihre Verpflichtung zu erfüllen, in der gesetzlich vorgeschriebenen Form und innerhalb der gesetzlichen Frist der Steuerverwaltung alle Angaben zu übermitteln, damit diese die Veranlagung der Empfänger der Einkünfte vornehmen kann. Die Maßnahme ist hinsichtlich der Zielsetzungen des Gesetzgebers sachdienlich, da sie es ermöglicht, den Steuerbetrug dadurch zu bekämpfen, daß der Praxis der geheimen Provisionen der Boden entzogen wird.

B.3.2. Wenn man davon ausginge, daß die Sonderveranlagung nicht erfolgen dürfte, wenn der Steuerpflichtige die besondere Nachweispflicht nicht erfüllt habe, wobei jedoch alle Daten vollständig in die Buchführung eingetragen wurden, so daß der Empfänger für diese Beträge besteuert wurde bzw. werden konnte, dann würde man der Sanktion in hohem Maße ihre Effizienz entziehen und die durch den Gesetzgeber gewünschte abschreckende Wirkung aufheben. Der Steuerpflichtige würde nämlich nicht veranlaßt werden, sich dem Finanzamt gegenüber kooperativ zu verhalten, wenn die fehlende Kooperationsbereitschaft nur dazu führen würde, daß bei einer Steuerkontrolle nur Steuerberichtigungen vorgenommen würden, und zwar ohne Möglichkeit zur Auferlegung einer Sonderveranlagung. Überdies ist es besonders schwierig, wenn nicht unmöglich, zu untersuchen, ob der säumige Steuerpflichtige in gutem Glauben gehandelt hat.

B.3.3. Das Gesetz vom 27. November 2002 zur Abänderung von Artikel 219 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 hat mit Wirkung vom Veranlagungsjahr 2003 Artikel 219 um einen folgendermaßen lautenden Absatz 4 ergänzt:

« Diese Veranlagung ist nicht anwendbar, wenn der Steuerpflichtige nachweist, daß der Betrag der in Artikel 57 genannten Ausgaben in einer vom Empfänger gemäß Artikel 305 eingereichten Erklärung enthalten ist. »

Da die fragliche Maßnahme angesichts der verfolgten Zielsetzung nicht irrelevant ist und offensichtlich in keinem Mißverhältnis dazu steht, ist sie nicht bloß deshalb diskriminierend, weil der Gesetzgeber der bisherigen Regel eine neue vorgezogen hat.

B.4. Die präjudizielle Frage muß verneinend beantwortet werden.

Aus diesen Gründen:

Der Hof

erkennt für Recht:

Artikel 219 des Einkommensteuergesetzbuches 1992, in der für das Veranlagungsjahr 1995 anwendbaren Fassung, verstößt nicht 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 5. Mai 2004.

Der Kanzler,

Der Vorsitzende,

(gez.) L. Potoms

(gez.) A. Arts