

Geschäftsverzeichnissnr. 2811
Urteil Nr. 85/2004 vom 12. Mai 2004

URTEILSAUSZUG

---

*In Sachen:* Präjudizielle Frage in bezug auf Artikel 418 des Einkommensteuergesetzbuches 1992, in der vor seiner Abänderung durch das Gesetz vom 15. März 1999 geltenden Fassung, gestellt vom Gericht erster Instanz 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 und Verfahren*

In seinem Urteil vom 27. Oktober 2003 in Sachen R. Recq de Malzine gegen den Belgischen Staat, dessen Ausfertigung am 31. Oktober 2003 in der Kanzlei des Schiedshofes eingegangen ist, hat das Gericht erster Instanz Lüttich folgende präjudizielle Frage gestellt:

« Verstößt Artikel 418 des Einkommensteuergesetzbuches 1992, in der vor dem Gesetz vom 15. März 1999 geltenden Fassung, dahingehend ausgelegt, daß er die Gewährung von Steuerüberzahlungszinsen nur bei Rückerstattung von Steuern ermöglicht, unter Ausschluß der Rückerstattung von Steuererhöhungen, gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, insofern er einen Behandlungsunterschied einführt zwischen dem Steuerpflichtigen als Gläubiger der Staatskasse, dem eine zu Unrecht gezahlte Steuer rückerstattet wird, und dem Steuerpflichtigen als Gläubiger der Staatskasse, dem eine zu Unrecht gezahlte Steuererhöhung rückerstattet wird? »

(...)

### III. *In rechtlicher Beziehung*

(...)

B.1.1. Artikel 418 Absatz 1 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 (EStGB 1992) (vormals Artikel 308 Absatz 1 des EStGB 1964) in der auf die Steuerjahre, auf die sich die Streitsache vor dem verweisenden Richter bezieht, anwendbaren Fassung besagte:

« Bei Steuerrückerstattung werden Steuerüberzahlungszinsen zu einem Zinssatz von 0,8 Prozent je Kalendermonat gewährt. »

B.1.2. Der verweisende Richter befragt den Hof nach der Vereinbarkeit der obenerwähnten Bestimmung, ausgelegt in dem Sinne, daß die Gewährung von Steuerüberzahlungszinsen nur auf Steuerrückerstattungen ermöglicht wird, jedoch nicht auf Rückerstattungen von Steuererhöhungen, mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung.

B.2.1. Die Gewährung von Steuerüberzahlungszinsen im Falle der Rückerstattung von Steuern (Artikel 418 Absatz 1 des EStGB 1992, vormals Artikel 308 Absatz 1 des EStGB 1964) wurde mit dem Bemühen um Billigkeit begründet:

« Die Erhebung der Verzugszinsen stützt sich auf die Überlegung, daß es recht und billig ist, eine zivilrechtliche Entschädigung in Form der Wiedererlangung eines Vorteils zu verlangen, den

der Steuerpflichtige aus der Einbehaltung von Geldern zieht, die von Rechts wegen dem Staat zustehen. [...] Aus den gleichen Gründen ist es denn auch recht und billig, den Steuerpflichtigen Steuerüberzahlungszinsen zu gewähren, wenn der Staat eine entrichtete Steuer zurückzahlt, selbst wenn die Rückzahlung die Folge eines dem Steuerpflichtigen zuzuschreibenden Irrtums ist. » (*Parl. Dok.*, Kammer, 1952-1953, Nr. 277, SS. 9 und 10)

B.2.2. Nach Auffassung des Kassationshofes ist eine Steuererhöhung, die aufgrund von Artikel 444 desselben Gesetzbuches im Falle des Fehlens einer Erklärung oder im Falle einer unvollständigen oder unrichtigen Erklärung zu zahlen ist, keine Steuer im Sinne des obengenannten Artikels 418 Absatz 1 des EStGB 1992 (Kass., 8. Januar 1993, *Pas.*, 1993, I, S. 28; 29. September 1997, *Pas.*, I, 1997, S. 909; 26. März 1998, *Pas.*, 1998, I, S. 400).

B.2.3. Artikel 444 des EStGB 1992 (vormals Artikel 334 des EStGB 1964) besagte in der zum Zeitpunkt des dem verweisenden Richter unterbreiteten Sachverhalts:

« Wenn die Erklärung gar nicht oder unvollständig bzw. unrichtig gemacht worden ist, wird den für den nicht angegebenen Einkommensteil geschuldeten Steuern anhand einer Skala, deren Staffelung durch den König festgelegt wird, je nach Art und Schweregrad der Übertretung eine Steuererhöhung hinzugefügt, die 10 % bis 200 % der für den nicht angegebenen Einkommensteil geschuldeten Steuern beträgt.

Wenn keine Bösgläubigkeit vorliegt, kann auf das Minimum von 10 % Steuererhöhung verzichtet werden.

Die Gesamtheit der für den nichtangegebenen Einkommensteil geschuldeten Steuern und der Steuererhöhungen darf den Betrag der nicht angegebenen Einkünfte nicht überschreiten.

Die Erhöhung wird nur angewandt, wenn die nicht angegebenen Einkünfte 25.000 Franken erreichen. »

B.2.4. Seit der Abänderung durch das Gesetz vom 22. Dezember 1998 und durch das Gesetz vom 15. März 1999 besagt Artikel 418 Absatz 1 des EStGB 1992:

« Bei Rückerstattung von Steuern, Steuervorabzügen, Vorauszahlungen, Verzugszinsen, Steuererhöhungen oder administrativen Geldbußen werden Steuerüberzahlungszinsen zum gesetzlichen, pro Kalendermonat berechneten Zinssatz gewährt. »

B.3. Es ist zu prüfen, ob es einerseits unter Berücksichtigung des Zwecks der Steuerüberzahlungszinsen und andererseits der Merkmale der Steuern beziehungsweise der Steuererhöhungen gerechtfertigt ist, nur im Falle der Rückerstattung von Steuern Steuerüberzahlungszinsen zu gewähren.

B.4.1. Die Steuer stellt eine Abgabe dar, die von Amts wegen durch den Staat angewandt wird. Sie ist in seinem Haushalt eingetragen und bildet nicht die Gegenleistung einer Dienstleistung der Obrigkeit zum Vorteil eines einzeln betrachteten Steuerpflichtigen.

In bezug auf Steuererhöhungen geht sowohl aus dem eigentlichen Text von Artikel 444 des EStGB 1992 als auch aus den Vorarbeiten zu den ihm zugrunde liegenden Gesetzesbestimmungen hervor, daß der Gesetzgeber eine Verwaltungsstrafe einführen wollte, um den strafrechtlichen Betrug zu vermeiden und zu ahnden, der sich aus dem Fehlen einer Steuererklärung oder aus einer unvollständigen oder unrichtigen Steuererklärung ergeben würde. Sie wird nach den gleichen Regeln erhoben wie die Steuer.

B.4.2. Angesichts des Zwecks der Steuerüberzahlungszinsen, der in B.2.1 in Erinnerung gerufen wurde, erscheint es nicht gerechtfertigt, Steuerüberzahlungszinsen im Falle der Rückerstattung einer Steuer und nicht einer Steuererhöhung zu gewähren. In beiden Fällen gilt es nämlich, einen Betrag zu erstatten, der zu Unrecht durch den Staat erhoben wurde und den die Steuerverwaltung besessen hat, wobei sie den Steuerpflichtigen die Zinsen auf die Beträge, die ihnen zu Unrecht entzogen wurden, vorenthalten hat. Die besondere Beschaffenheit der Steuer und der Steuererhöhung ist irrelevant, um zu rechtfertigen, daß ihre Erstattung unterschiedlich zu behandeln wäre hinsichtlich der Steuerüberzahlungszinsen.

B.5. Die präjudizielle Frage ist bejahend zu beantworten.

Aus diesen Gründen:

Der Hof

erkennt für Recht:

Artikel 418 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 (vormals Artikel 308 des Einkommensteuergesetzbuches 1964), vor seiner Abänderung durch Artikel 43 des Gesetzes vom 15. März 1999 über steuerrechtliche Streitsachen, dahingehend ausgelegt, daß er bei der Rückerstattung von Steuererhöhungen nicht die Gewährung von Steuerüberzahlungszinsen erlaubt, verstößt gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung.

Verkündet in französischer und niederländischer Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof, in der öffentlichen Sitzung vom 12. Mai 2004.

Der Kanzler,

Der Vorsitzende,

(gez.) P.-Y. Dutilleux

(gez.) M. Melchior