

ÜBERSETZUNG

Geschäftsverzeichnisnr. 3964
Urteil Nr. 20/2007 vom 25. Januar 2007

URTEILSAUSZUG

In Sachen: Präjudizielle Frage in Bezug auf Artikel 419 Absatz 1 Nr. 4 des Einkommensteuergesetzbuches 1992, gestellt vom Gericht erster Instanz Lüttich.

Der Schiedshof,

zusammengesetzt aus den Vorsitzenden M. Melchior und A. Arts, und den Richtern P. Martens, R. Henneuse, M. Bossuyt, E. De Groot, L. Lavrysen, A. Alen, J.-P. Snappe, J.-P. Moerman, E. Derycke und J. Spreutels, 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 18. April 2006 in Sachen der « Sybeta » AG gegen den Belgischen Staat, dessen Ausfertigung am 21. April 2006 in der Kanzlei des Schiedshofes eingegangen ist, hat das Gericht erster Instanz Lüttich folgende präjudizielle Frage gestellt:

« Verstößt Artikel 419 Absatz 1 Nr. 4 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, indem keine Aufschubzinsen gewährt werden für den Steuerschuldner, der die Erstattung eines Betrags erhält, den er spontan als Mobiliensteuervorabzug an die Staatskasse überwiesen hat, und zwar nicht anlässlich eines Irrtums, sondern um der Verpflichtung nachzukommen, die er infolge einer Gesetzesbestimmung hatte, die im Nachhinein vom Schiedshof wegen Verstoßes gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung für nichtig erklärt wurde, und der anlässlich dieser Nichtigerklärung die Erstattung des Vorabzugs bekommt,

- erstens, während aus dieser Bestimmung und aus Artikel 419 [zu lesen ist: Artikel 418] Absatz 1 desselben Gesetzbuches folgt, dass Aufschubzinsen gewährt werden für den Steuerschuldner, der die Erstattung eines Betrags erhält, den er als Steuer, Mobiliensteuervorabzug oder Betriebssteuervorabzug gezahlt hat, nachdem die Verwaltung diese Steuer oder diesen Vorabzug zu seinem Lasten in die Heberolle eingetragen hat, sowie für den Empfänger von Einkünften aus beweglichen Gütern oder von beruflichen Einkünften, der die Erstattung des Mobiliensteuervorabzugs oder des Betriebssteuervorabzugs bekommt, den der Schuldner der Einkünfte zu Unrecht zu seinem Lasten einbehalten und an die Staatskasse überwiesen hatte;

- zweitens, während aus dieser Bestimmung und aus Artikel 419 [zu lesen ist: Artikel 418] Absatz 1 desselben Gesetzbuches folgt, dass Aufschubzinsen gewährt werden für den Steuerschuldner, der unterlassen hat, denselben Vorabzug spontan zu zahlen innerhalb der in Artikel 412 desselben Gesetzbuches festgelegten gesetzlichen Frist, und diesen erst gezahlt hat, nachdem die Verwaltung ihn zu seinem Lasten in die Heberolle eingetragen hat, bei mangelnder spontaner Zahlung innerhalb der gesetzlichen Frist, gemäß Artikel 304 § 1 Absatz 2 desselben Gesetzbuches? ».

(...)

III. *In rechtlicher Beziehung*

(...)

B.1. Die präjudizielle Frage betrifft Artikel 419 Absatz 1 Nr. 4 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 (EStGB 1992). In der Frage wird ebenfalls auf Artikel 418 Absatz 1 desselben Gesetzbuches Bezug genommen.

Artikel 418 Absatz 1 bestimmt:

« Bei Erstattung von Steuern, Vorabzügen, Vorauszahlungen, Verzugszinsen, Steuerzuschlägen oder administrativen Geldbußen wird ein Aufschubzins zum gesetzlichen Zinssatz berechnet pro Kalendermonat gewährt ».

Artikel 419 Absatz 1 bestimmt:

« Kein Aufschubzins wird gewährt:

[...]

4. im Falle der Erstattung von Beträgen, die als Mobiliensteuervorabzug oder als Berufssteuervorabzug gezahlt wurden, an die in den Artikeln 261 und 270 erwähnten Schuldner dieser Beträge,

[...] ».

In Bezug auf die präjudizielle Frage

B.2. Die präjudizielle Frage betrifft den Fall, in dem eine sich in der Liquidation befindende Gesellschaft, die ihren Aktionären einen Liquidationsüberschuss gewährt hat und die anschließend gemäß einer im Nachhinein angenommenen Gesetzesbestimmung den Vorabzug gezahlt hat, dessen Erstattung erhält infolge der Nichtigklärung der der Zahlung zugrunde liegenden Gesetzesbestimmung durch den Hof. Nach Darlegung des vorliegenden Rechtsprechungsorgans führe die Anwendung der fraglichen Bestimmungen im Wesentlichen zu folgendem Behandlungsunterschied: Es müssten keine Aufschubzinsen gezahlt werden, wenn der durch den Steuerschuldner zu viel gezahlte Betrag spontan an die Staatskasse entrichtet worden sei, um die Verpflichtung einzuhalten, die ihm aufgrund einer später durch den Hof für nichtig erklärten Gesetzesbestimmung auferlegt worden sei, während hingegen Aufschubzinsen gezahlt werden müssten, wenn der durch den Steuerschuldner zuviel gezahlte Betrag an die Staatskasse überwiesen worden sei, nachdem die Steuer oder der Vorabzug durch die Verwaltung auf seinen Namen in die Heberolle eingetragen worden sei.

B.3.1. Die fraglichen Bestimmungen sind auf die durch Artikel 5 des Gesetzes vom 27. Juli 1953 eingefügten Absätze 5 und 6 des Artikels 74 der am 15. Januar 1948 koordinierten Gesetze

über die Einkommensteuern zurückzuführen. Nachdem diese Bestimmungen den Grundsatz der Zahlung von Aufschubzinsen durch den Staat im Falle einer Steuerrückzahlung aufgestellt hatten, sahen sie eine Ausnahme vor, nämlich dann, wenn die Rückerstattung sich auf « an der Quelle geschuldete Steuern » bezog, heute « Vorabzüge » genannt.

In der Begründung des Gesetzes vom 27. Juli 1953 heißt es, dass « diese Bestimmung, die auf das Gesetz vom 28. Februar 1924 zurückgeht, sich auf Billigkeitsgründe stützte » (*Parl. Dok.*, Kammer, 1952-1953, Nr. 277, S. 9) und dass ebenso, wie nachlässige Steuerpflichtige dem Staat Verzugszinsen entrichten müssen, « aus denselben Gründen es denn auch berechtigt ist, den Steuerpflichtigen Aufschubzinsen zu gewähren, wenn der Staat eine entrichtete Steuer zurückzahlt [...] » (ebenda, S. 10).

Die Ausnahme, insbesondere in Zusammenhang mit der Rückzahlung der an der Quelle geschuldeten - mit dem heutigen Vorabzugsüberschuss übereinstimmenden - Steuern wird in den Vorarbeiten zum Gesetz folgendermaßen begründet:

« [...] die Rückerstattung [kann] sich namentlich ergeben aus Irrtümern, die begangen wurden vom Schuldner des Einkommens, der für die Zahlung der Steuer an die Staatskasse verantwortlich ist, diese Last aber nicht selber trägt oder von dem nicht angenommen wird, dass er sie selber trägt; sie kann sich ergeben aus der Anwendung von Artikel 52, in dem Maßnahmen vorgesehen werden, um die Doppelbesteuerung derselben Einkünfte bezüglich desselben Steuerpflichtigen zu vermeiden; und schließlich kann sie sich ergeben aus der Regularisierung der steuerlichen Situation der Gehalts-, Lohn-, Rentenempfänger usw., wenn der Betrag der an der Quelle einbehaltenen Steuer den der für die Gesamtheit der Erwerbseinkünfte des Steuerpflichtigen tatsächlich geschuldeten Steuern übersteigt.

Die Gewährung von Aufschubzinsen in den erwähnten Fällen würde normalerweise auf beträchtliche materielle Schwierigkeiten stoßen, und zwar ohne tatsächlichen Nutzen. Sie wäre übrigens ungerechtfertigt, wenn sie auf Irrtümer bei der Entrichtung der an der Quelle geschuldeten Steuern oder bei der Anwendung von Artikel 52 zurückzuführen wäre, weil es im ersten Fall dem Steuerschuldner praktisch unmöglich wäre, die Aufschubzinsen über die wirklichen Steuerpflichtigen, d.h. über die Empfänger der steuerpflichtigen Einkünfte, zu verteilen, und weil in der zweiten Hypothese die Rückerstattung nicht den wirklichen Empfängern der Einkünfte gewährt würde, sondern der Gesellschaft, die die Last der Mobiliensteuer nicht selbst getragen hat oder von der nicht angenommen wird, diese Last getragen zu haben » (ebenda, S. 10).

B.3.2. Wie der Hof in seinem Urteil Nr. 35/99 vom 17. März 1999 erkannt hat, kann es gerechtfertigt werden, dass bei der Rückerstattung von Vorabzügen überhaupt keine Zinsen geschuldet werden, wenn der Schuldner spontan mehr bezahlt hat, als er schuldete, oder wenn es

praktisch nicht möglich ist, das Datum festzustellen, an dem die Laufzeit der Zinsen beginnt, die auf die Steuerpflichtigen verteilt werden müssen, zu deren Gunsten die Einbehaltungen durch den Schuldner der Vorabzüge erfolgt sind. Dies trifft nämlich zu für den Überschuss der Berufssteuervorabzüge, wenn sie nicht Gegenstand einer Eintragung in die Heberolle auf den Namen des Steuerpflichtigen gewesen sind.

Nichts rechtfertigt hingegen, dass Aufschubzinsen verweigert werden, wenn es sich um Mobiliensteuervorabzüge handelt, wenn die verspätete Rückerstattung ihres Überschusses einem Irrtum der Verwaltung zuzuschreiben ist und wenn es möglich ist, das Datum festzustellen, an dem die Laufzeit der Zinsen beginnt.

Die Einführung eines zusätzlichen Unterschieds, je nachdem, ob der Vorabzug Gegenstand einer Eintragung in die Heberolle war, beruht auf einem objektiven Kriterium, ist aber nicht sachdienlich im Hinblick auf das angestrebte Ziel.

B.3.3. Im vorliegenden Fall wurde der strittige Vorabzug nach der Eintragung der globalen Veranlagung in die Heberolle durch eine sich in der Liquidation befindende Gesellschaft gezahlt, die verpflichtet war, diesen Vorabzug aufgrund von Artikel 32 § 1 Absatz 1 des Gesetzes vom 24. Dezember 2002 zur Abänderung der Gesellschaftsregelung in Bezug auf die Einkommensteuern und zur Einführung eines Systems der Vorausentscheidung in Steuerangelegenheiten zu zahlen. Diese Zahlung wurde nach der Veröffentlichung des vorerwähnten Gesetzes getätigt, bezog sich jedoch auf Überschüsse, die lange vor der Veröffentlichung dieses Gesetzes ausgezahlt wurden.

Durch das Urteil Nr. 109/2004 vom 23. Juni 2004 hat der Hof Artikel 32 § 1 Absatz 1 des vorerwähnten Gesetzes für nichtig erklärt, insofern es die Liquidations- und Erwerbsüberschüsse, die vor dem 1. Januar 2003 gewährt oder für zahlbar erklärt wurden, dem Mobiliensteuervorabzug unterwirft.

Der Vorabzug wurde im vorliegenden Fall auf der Grundlage eines Gesetzes gezahlt, dessen Rückwirkung der Hof für verfassungswidrig befunden hat.

B.3.4. Daraus ergibt sich, dass Artikel 419 Absatz 1 Nr. 4 des EStGB 1992 diskriminierend ist, wenn er in dem Sinne ausgelegt wird, dass er dem Steuerschuldner Aufschubzinsen auf die Erstattung von Mobiliensteuervorabzügen versagt, wenn deren Zahlung eine mittlerweile vom Hof für nichtig erklärte Gesetzesbestimmung zugrunde lag.

B.4. Die präjudizielle Frage ist bejahend zu beantworten.

Aus diesen Gründen:

Der Hof

erkennt für Recht:

Dahingehend ausgelegt, dass er dem Steuerschuldner Aufschubzinsen auf die Erstattung von Mobiliensteuervorabzügen versagt, wenn deren Zahlung eine mittlerweile vom Hof für nichtig erklärte Gesetzesbestimmung zugrunde lag, verstößt Artikel 419 Absatz 1 Nr. 4 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 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 25. Januar 2007.

Der Kanzler,

Der Vorsitzende,

(gez.) P.-Y. Dutilleux

(gez.) M. Melchior