

Geschäftsverzeichnissnr. 4300
Urteil Nr. 87/2008 vom 27. Mai 2008

URTEILSAUSZUG

In Sachen: Präjudizielle Frage in Bezug auf Artikel 104 Nr. 2 des Einkommensteuergesetzbuches 1992, gestellt vom Gericht erster Instanz Brüssel.

Der Verfassungsgerichtshof,

zusammengesetzt aus den Vorsitzenden M. Bossuyt und M. Melchior, und den Richtern P. Martens, R. Henneuse, L. Lavrysen, J.-P. Moerman und E. Derycke, unter Assistenz des Kanzlers P.-Y. Dutilleux, unter dem Vorsitz des Vorsitzenden M. Bossuyt,

verkündet nach Beratung folgendes Urteil:

*

* *

I. *Gegenstand der präjudiziellen Frage und Verfahren*

In seinem Urteil vom 19. September 2007 in Sachen Joost Rampelberg gegen den Belgischen Staat, dessen Ausfertigung am 2. Oktober 2007 in der Kanzlei des Hofes eingegangen ist, hat das Gericht erster Instanz Brüssel folgende präjudizielle Frage gestellt:

« Beinhaltet Artikel 104 Nr. 2 des Einkommensteuergesetzbuches eine mit den Artikeln 10, 11 und 172 der Verfassung unvereinbare Diskriminierung zuungunsten der Personen mit Liquiditätsproblemen, insofern dieser Artikel den Unterhaltspflichtigen ohne Liquiditätsprobleme den Vorteil der steuerlichen Abzugsfähigkeit gewährt, wenn die Unterhaltsrückstände den Gegenstand einer gerichtlichen Entscheidung bilden, während Unterhaltspflichtige mit Liquiditätsproblemen keine solche Steuerermäßigung bei verspäteter Zahlung der Unterhaltsrückstände ohne gerichtliche Entscheidung genießen können? ».

(...)

III. *In rechtlicher Beziehung*

(...)

B.1.1. Die fragliche Bestimmung betrifft die steuerliche Regelung im Bereich der abzugsfähigen Ausgaben für Unterhaltsbeiträge im Rahmen der Einkommensteuern.

Artikel 104 Nr. 2 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 (weiter unten « EStGB 1992 ») lautet:

« Folgende Ausgaben werden in Grenzen und unter Bedingungen, die in den Artikeln 107 bis 116 vorgesehen sind, von der Gesamtheit der Nettoeinkünfte abgezogen in dem Maße, wie sie während des Besteuerungszeitraums tatsächlich gezahlt wurden:

[...]

2. 80 Prozent der Unterhaltsleistungen oder ergänzenden Unterhaltsleistungen, die der Steuerpflichtige unter den in Nr. 1 festgelegten Bedingungen schuldet, die jedoch nach dem Besteuerungszeitraum, in dem sie geschuldet werden, in Ausführung einer gerichtlichen Entscheidung gezahlt werden, mit der deren Betrag rückwirkend festgelegt oder erhöht worden ist. Unterhaltsleistungen, die für Kinder gezahlt werden, für die für einen früheren Besteuerungszeitraum die Anwendung von Artikel 132*bis* beantragt wurde, sind jedoch nicht abzugsfähig,

[...] ».

B.1.2. Der vorlegende Richter möchte vom Hof erfahren, ob Artikel 104 Nr. 2 des EStGB 1992 gegen die Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung verstoße, insofern der vorerwähnte Artikel Unterhaltspflichtigen ohne finanzielle Probleme den Vorteil der steuerlichen Abzugsfähigkeit gewähre, wenn die Unterhaltsrückstände Gegenstand einer gerichtlichen Entscheidung seien, während Unterhaltspflichtige mit finanziellen Problemen nicht in den Vorteil einer solchen Steuerermäßigung bei verspäteter Zahlung der Unterhaltsrückstände ohne gerichtliche Entscheidung gelangen könnten.

B.2. Die Einführung der vorerwähnten Bestimmung durch Artikel 6 des Gesetzes vom 28. Dezember 1990 zur Festlegung verschiedener steuerrechtlicher und nichtsteuerrechtlicher Bestimmungen wurde in den Vorarbeiten wie folgt gerechtfertigt:

« Gemäß den bestehenden Verwaltungsrichtlinien, die auf einem Urteil des Appellationshofes Antwerpen vom 31. März 1980 in Sachen Francken Anna [...] beruhen, können Unterhaltsgelder, die in einem Mal gezahlt werden - zur Ausführung *post factum* von monatlichen Verpflichtungen aus verschiedenen Jahren - nicht als periodisch oder regelmäßig im Sinne von Artikel 67 Nr. 3 des EStGB angesehen werden, so das sie folglich nicht auf Seiten des Empfängers versteuerbar sind (und für den Zahlungspflichtigen nicht abzugsfähig sind).

Diese Richtlinien werden als ungerecht empfunden in den Fällen, in denen Unterhaltsgelder oder ergänzende Unterhaltsgelder in Ausführung eines vollstreckbaren Urteils, durch das deren Betrag rückwirkend festgesetzt oder erhöht wird, in einem späteren Besteuerungszeitraum als demjenigen, auf den sie sich beziehen, gezahlt werden.

Daher wird vorgeschlagen, künftig Unterhaltsgelder, die in einem späteren Besteuerungszeitraum als demjenigen gezahlt werden, für den sie geschuldet sind, doch deren unregelmäßige Zahlung die Folge einer gerichtlichen Entscheidung ist, durch die das Unterhaltsgeld festgesetzt oder erhöht wird, einerseits für den Zahlungspflichtigen abzugsfähig zu machen und sie im Gegenzug andererseits auch auf Seiten des Empfängers zu besteuern » (*Parl. Dok.*, Kammer, 1990-1991, Nr. 1366/3, SS. 6 und 7, und Nr. 1366/6, S. 25).

B.3.1. Der Gesetzgeber wollte daher einer als « ungerecht » empfundenen Auslegung der Steuergesetzgebung durch die Verwaltung ein Ende bereiten. Die Bestimmung wurde eingefügt, um die Ungleichheit auszuräumen, von der die Unterhaltspflichtigen betroffen waren, die mit einem Urteil konfrontiert waren, durch das ihnen rückwirkend ein Unterhaltsgeld auferlegt wurde oder das bestehende Unterhaltsgeld erhöht wurde, im Verhältnis zu denjenigen, die regelmäßig zahlten. Daher gilt der Grundsatz, dass die Zahlungspflichtigen, deren Betrag des Unterhaltsgeldes sich nicht ändert, regelmäßig zahlen müssen, wenn sie die Regelung der abzugsfähigen Zahlungen in Anspruch nehmen möchten.

B.3.2. Vor dem Zustandekommen der fraglichen Bestimmung hatte der Minister der Finanzen sich bereits von der Auslegung durch die Steuerverwaltung distanziert und erklärt, dass die betreffenden Unterhaltsgelder auch unter der früheren Gesetzgebung auf Seiten des Zahlenden abzugsfähig gewesen seien. Eine ausdrückliche Gesetzesbestimmung wurde dennoch als notwendig erachtet (*Fragen und Antworten*, Senat, 6. November 1990, Nr. 5, S. 193).

B.4. Der Gesetzgeber hat ausdrücklich festgelegt, dass drei Bedingungen erfüllt sein müssen, bevor Artikel 104 Nr. 2 des EStGB 1992 angewandt werden kann. Zunächst müssen alle Bedingungen von Artikel 104 Nr. 1 des EStGB 1992, mit Ausnahme der Bedingung der « Regelmäßigkeit », erfüllt sein. Anschließend ist es notwendig, dass eine gerichtliche Entscheidung vorliegt, die den Betrag der Unterhaltsgelder rückwirkend festlegt oder erhöht. Schließlich wird verlangt, dass diese Rückwirkung sich auf einen Besteuerungszeitraum bezieht, der demjenigen vorangeht, in dem die Zahlung erfolgt.

Diese Bestimmung beinhaltet eine Abweichung von der Bedingung der « Regelmäßigkeit » in Artikel 104 Nr. 1 des EStGB 1992. Normalerweise müssen Unterhaltsgelder periodisch gezahlt werden. Artikel 104 Nr. 2 des EStGB 1992 verlangt dies jedoch nicht und bildet daher eine Ausnahme.

B.5.1. Der in der präjudiziellen Frage angeführte Unterschied zwischen Unterhaltspflichtigen beruht auf einem objektiven Kriterium, nämlich dem Umstand, ob ausstehende Unterhaltsgelder gegebenenfalls in Ausführung einer gerichtlichen Entscheidung rückwirkend gezahlt wurden.

B.5.2. Aus den Vorarbeiten geht hervor, dass der Gesetzgeber beabsichtigte, die Ungerechtigkeit in Bezug auf die Unterhaltspflichtigen, die mit einem Urteil konfrontiert waren, durch das ihnen plötzlich rückwirkend ein Unterhaltsgeld oder ein höheres Unterhaltsgeld auferlegt wurde, zu beseitigen. Die letztgenannte Kategorie von Unterhaltspflichtigen entsprach nämlich nicht der Bedingung der « Regelmäßigkeit » in Artikel 104 Nr. 1 des EStGB 1992.

Es bestand jedoch keineswegs die Absicht, die steuerliche Abzugsfähigkeit von gezahlten Unterhaltsgeldern zu gewähren, zu denen der Unterhaltspflichtige durch ein Urteil, das er nicht oder verspätet ausführte, verurteilt worden war. Der Rückstand darf auf keinen Fall auf die Nachlässigkeit des Unterhaltspflichtigen selbst zurückzuführen sein.

B.5.3. Es ist vernünftig zu rechtfertigen, dass kein gezahltes Unterhaltsgeld vom Nettoeinkommen des Unterhaltspflichtigen abgezogen werden darf, wenn dieser Betrag gezahlt wird nach dem Besteuerungszeitraum, auf den er sich bezieht, weil der Unterhaltspflichtige es unterlassen hat, die gerichtliche Entscheidung, durch die er zur Zahlung verurteilt wurde, auszuführen.

Wenn hingegen eine gerichtliche Entscheidung den Betrag des Unterhaltsgeldes rückwirkend festsetzt oder erhöht, ist es gerechtfertigt, dessen Abzug zu erlauben, weil der Unterhaltspflichtige in diesem Fall die Entscheidung ausführt, mit der seine Unterhaltspflicht festgelegt wird.

In allen Fällen ausstehende Unterhaltsgelder abzugsfähig zu machen, würde das Ziel des Gesetzgebers verfehlen und außerdem im Widerspruch zur Daseinsberechtigung des Unterhaltsgeldes stehen. Unterhaltsgeld ist nämlich ein Existenzmittel, das von seiner Beschaffenheit her zu den tagtäglichen Bedürfnissen des Unterhaltsberechtigten beiträgt, so dass es notwendigerweise rechtzeitig gezahlt werden muss.

B.6. Die präjudizielle Frage ist verneinend zu beantworten.

Aus diesen Gründen:

Der Hof

erkennt für Recht:

Artikel 104 Nr. 2 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 verstößt nicht gegen die Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung.

Verkündet in niederländischer und französischer Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989, in der öffentlichen Sitzung vom 27. Mai 2008.

Der Kanzler,

Der Vorsitzende,

(gez.) P.-Y. Dutilleux

(gez.) M. Bossuyt