

Geschäftsverzeichnissnr. 4390
Urteil Nr. 24/2009 vom 18. Februar 2009

URTEILSAUSZUG

---

*In Sachen:* Präjudizielle Frage in Bezug auf Artikel 171 Nr. 6 erster Gedankenstrich des Einkommensteuergesetzbuches 1992 in der durch Artikel 123 des Programmgesetzes vom 8. April 2003 abgeänderten Fassung, gestellt vom Gericht erster Instanz Lüttich.

Der Verfassungsgerichtshof,

zusammengesetzt aus den Vorsitzenden M. Melchior und M. Bossuyt, und den Richtern P. Martens, L. Lavrysen, A. Alen, J.-P. Snappe, J.-P. Moerman, E. Derycke, J. Spreutels und T. Merckx-Van Goey, 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 6. Dezember 2007 in Sachen René Van de Wiele und Francine Verhaege gegen den Belgischen Staat, dessen Ausfertigung am 17. Dezember 2007 in der Kanzlei des Hofes eingegangen ist, hat das Gericht erster Instanz Lüttich folgende präjudizielle Frage gestellt:

« Verstößt Artikel 171 Nr. 6 erster Gedankenstrich des EStGB 1992 in der auf das Steuerjahr 2004 anwendbaren Fassung gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, insofern der Vorteil des Steuersatzes der getrennten Veranlagung für das Urlaubsgeld, das im Laufe des Jahres, in dem der Arbeitnehmer oder der im Rahmen eines Arbeitsvertrags beschäftigte Unternehmensleiter seinen Arbeitgeber verlässt, gebildet und dem Arbeitnehmer oder Unternehmensleiter gezahlt wird, in der Praxis nicht für Arbeiter gelten kann, wenngleich aus der Formulierung des Textes hervorzugehen scheint, dass er auf Arbeiter und Angestellte gleichermaßen Anwendung findet, da das Urlaubsgeld für Arbeiter bezüglich des Jahres der Frühpensionierung ihnen in der Regel im darauf folgenden Jahr gezahlt wird? ».

(...)

### III. *In rechtlicher Beziehung*

(...)

B.1. Der Hof wird gebeten, sich darüber zu äußern, ob Artikel 171 Nr. 6 erster Gedankenstrich des Einkommensteuergesetzbuches 1992 (nachstehend: EStGB 1992) mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung vereinbar sei, insofern er in der Praxis dazu führe, dass Arbeiter keinen Anspruch auf den Steuersatz der getrennten Veranlagung für das Urlaubsgeld bezüglich des Jahres ihrer Frühpensionierung hätten, während der Wortlaut der besagten Bestimmung zu der Annahme führe, dass sie sowohl für Arbeiter als auch für Angestellte gelte.

B.2. Artikel 171 Nr. 6 erster Gedankenstrich des EStGB 1992 bestimmt:

« In Abweichung von den Artikeln 130 bis 168 sind getrennt steuerpflichtig, außer wenn die derart berechnete Steuer erhöht um die Steuer in Bezug auf die anderen Einkünfte höher ist als die Steuer, die aus der Anwendung vorerwählter Artikel auf die Gesamtheit der steuerpflichtigen Einkünfte hervorgehen würde:

[...]

6. zum Steuersatz in Bezug auf die Gesamtheit der anderen steuerpflichtigen Einkünfte:

- Urlaubsgeld, das im Laufe des Jahres, in dem der Arbeitnehmer seinen Arbeitgeber verlässt, gebildet und dem Arbeitnehmer gezahlt wird,

[...]».

B.3.1. Die fragliche Bestimmung wurde durch Artikel 123 des Programmgesetzes vom 8. April 2003 (*Belgisches Staatsblatt* vom 17. April 2003) abgeändert im Hinblick auf die Abschaffung der Unterscheidung zwischen Arbeitern und Angestellten, die sich aus dem Text der früheren Fassung von Artikel 171 Nr. 6 erster Gedankenstrich ergab.

Der vorerwähnte Artikel 123 wurde ins Programmgesetz eingefügt durch einen Abänderungsantrag Nr. 56 der Regierung, der wie folgt gerechtfertigt wurde:

« Im Urteil des Schiedshofes Nr. 185/2002 vom 11. Dezember 2002 wurden die beiden folgenden Diskriminierungen aufgezeigt:

- insofern Artikel 171 Nr. 6 erster Gedankenstrich des Einkommensteuergesetzbuches 1992 (EStGB 92) (getrennte Besteuerung des vorgezogenen Urlaubsgeldes zum Steuersatz in Bezug auf die Gesamtheit der anderen steuerpflichtigen Einkünfte) nur auf Angestellte Anwendung findet, ist er nicht mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung vereinbar;

[...]

Um diese durch den Schiedshof festgestellten Diskriminierungen zu beseitigen, wird vorgeschlagen, Artikel 171 Nr. 6 erster Gedankenstrich des EStGB 92 zu ersetzen, damit künftig ausdrücklich das Urlaubsgeld für Arbeitnehmer, die ihren Arbeitgeber verlassen, bezüglich des Teils des Jahres, in dem diese Arbeitnehmer bei diesem Arbeitgeber beschäftigt waren, darin vorgesehen ist, sofern es während desselben Jahres ausgezahlt wird, das heißt ohne zwischen Angestellten und Arbeiter zu unterscheiden.

Im Übrigen drückt dieser Text besser die Philosophie aus, die der getrennten Besteuerung zugrunde liegt und darin besteht, nicht die Progression der Besteuerung zu verstärken infolge der Zusammenlegung des vorgezogenen Urlaubsgeldes, das auf der Grundlage der Leistungen des Abgangsjahres errechnet wird, mit dem gewöhnlichen Urlaubsgeld, das auf der Grundlage der Leistungen des Vorjahres berechnet wird.

Der neue Artikel 171 Nr. 6 erster Gedankenstrich des EStGB 92 beendet somit die durch den Schiedshof bemängelte doppelte Diskriminierung.

Außerdem wird vorgeschlagen, dass die neue Bestimmung ab dem Steuerjahr 2003 in Kraft tritt » (*Parl. Dok.*, Kammer, 2002-2003, DOC 50-2343/022, SS. 2-3).

B.3.2. In seinem Urteil Nr. 185/2002 vom 11. Dezember 2002 hat der Hof entschieden, dass Artikel 171 Nr. 6 erster Gedankenstrich des EStGB 1992 vor seiner Abänderung durch Artikel 123 des vorerwähnten Programmgesetzes aus folgenden Gründen gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung verstieß:

«Insoweit übrigens Artikel 171 Nr. 6 den Vorteil des Sondersteuersatzes, dem das Urlaubsgeld unterliegt, das einem das Unternehmen verlassenden Angestellten ausgezahlt wird, ausschließlich den Angestellten vorbehält, entzieht er dem Urlaubsgeld, das einem in der gleichen Situation sich befindenden Arbeiter ausgezahlt wird, den Vorteil einer Veranlagung zum gleichen vorteilhaften Steuersatz.

Der Ministerrat weist nicht nach, und der Hof sieht nicht ein, wodurch ein solcher Behandlungsunterschied zwischen Arbeitnehmern im Vorruhestand in angemessener Weise gerechtfertigt wäre. Wenn das durch den Ministerrat angeführte Argument - nämlich die Folge der Steuerprogression, die mit der Zusammenlegung des Urlaubsgeldes mit den anderen Einkünften des Jahres, in dem das Urlaubsgeld gezahlt wird, verbunden ist, zu vermeiden - die Anwendung eines Sondersteuersatzes auf dieses Urlaubsgeld rechtfertigen kann, ist es jedoch nicht von der Art, dass damit gerechtfertigt werden kann, dass der Vorteil dieses Steuersatzes ausschließlich den Angestellten, die ein Unternehmen verlassen, vorbehalten bleibt ».

B.4. Nach Darlegung des vorlegenden Richters sei die durch den Hof festgestellte Diskriminierung nicht durch die Abänderung von Artikel 171 Nr. 6 erster Gedankenstrich am 8. April 2003 aufgehoben worden.

Der vorlegende Richter führt nämlich an, dass aufgrund von Artikel 23 des königlichen Erlasses vom 30. März 1967 zur Festlegung der allgemeinen Modalitäten zur Ausführung der Gesetze über den Jahresurlaub der Lohnempfänger Arbeitnehmer das Urlaubsgeld bezüglich der Leistungen, die ein Arbeiter in der Vergangenheit erbracht hat, ihm erst in dem Jahr nach demjenigen seiner Frühpensionierung ausgezahlt wird. Da die Arbeiter kein vorgezogenes Urlaubsgeld erhielten, seien sie nicht von Artikel 171 Nr. 6 erster Gedankenstrich des EStGB 1992 betroffen.

B.5.1. Der Ministerrat führt in seinem Schriftsatz an, dass der Hof nicht befugt sei, die ihm gestellte Frage zu beantworten. Er ist nämlich der Auffassung, dass der bemängelte Behandlungsunterschied sich nicht aus Artikel 171 Nr. 6 erster Gedankenstrich des EStGB 1992, sondern aus Artikel 23 des vorerwähnten königlichen Erlasses ergebe.

B.5.2. Wenn eine Unzulässigkeitseinrede ebenfalls die Tragweite betrifft, die der fraglichen Bestimmung zu verleihen ist, deckt sich die Prüfung der Zulässigkeit mit derjenigen der Sache selbst.

B.6.1. Der fragliche Artikel 171 Nr. 6 erster Gedankenstrich des EStGB 1992 verlangt, dass das Urlaubsgeld während des Jahres ausgezahlt wird, in dem der Arbeitnehmer seinen Arbeitgeber verlässt, damit der darin vorgesehene Steuersatz der getrennten Veranlagung angewandt wird.

B.6.2. Indem er das Wort « Angestellter » durch das Wort « Arbeitnehmer » in Artikel 171 Nr. 6 erster Gedankenstrich des EStGB 1992 ersetzt hat, wollte der Gesetzgeber offensichtlich dem durch den Hof in seinem vorerwähnten Urteil Nr. 185/2002 als diskriminierend bezeichneten Behandlungsunterschied ein Ende bereiten, indem er es den Arbeitern ermöglichte, ebenso wie die Angestellten in den Vorteil des in Artikel 171 Nr. 6 erster Gedankenstrich des EStGB 1992 vorgesehenen Steuersatzes der getrennten Veranlagung für die Besteuerung des Urlaubsgeldes zu gelangen, das der Arbeiter während des Jahres, in dem er seinen Arbeitgeber verlässt, gebildet und ausgezahlt bekommen hat.

Indem Artikel 171 Nr. 6 erster Gedankenstrich des EStGB 1992 zur Folge hat, dass Arbeiter und Angestellte identisch behandelt werden, wenn sie ihr Urlaubsgeld bezüglich des Jahres, in dem sie ihren Arbeitgeber verlassen, während des Jahres ihres Abgangs erwerben und erhalten, ist er mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung vereinbar.

B.7.1. Der Hof muss des Weiteren den Fall prüfen, in dem das Urlaubsgeld bezüglich des Jahres, in dem ein Arbeiter seinen Arbeitgeber verlässt, ihm in dem Jahr ausgezahlt wird, das demjenigen seiner Frühpensionierung folgt.

Wie der vorliegende Richter bemerkt, wird aufgrund von Artikel 23 des königlichen Erlasses vom 30. März 1967 zur Festlegung der allgemeinen Modalitäten zur Ausführung der Gesetze über den Jahresurlaub der Lohnempfänger das Urlaubsgeld bezüglich der Leistungen, die ein Arbeiter erbracht hat, ihm erst in dem Jahr nach demjenigen seiner Frühpensionierung ausgezahlt.

B.7.2. Aus der vorerwähnten Verordnungsbestimmung ergibt sich, dass grundsätzlich ein Arbeiter mit Frühpension das Urlaubsgeld bezüglich des Jahres, in dem er seinen Arbeitgeber verlässt, in dem Jahr nach seiner Frühpensionierung erhält, so dass dieses Urlaubsgeld nicht mit demjenigen zusammengelegt wird, das sich auf das Jahr vor demjenigen, in dem er seinen Arbeitgeber verlässt, bezieht. Insofern unterscheidet sich die Situation eines Arbeiters von derjenigen eines Angestellten, der seinerseits in dem Jahr, in dem er seinen Arbeitgeber verlässt, zwei Urlaubsgelder erhält, nämlich dasjenige für das Jahr vor seinem Abgang und dasjenige für das Jahr seiner Frühpensionierung.

B.7.3. Wie in B.3.1 in Erinnerung gerufen wurde, bezweckte der Gesetzgeber, nicht die Progression der Besteuerung zu verstärken durch die Zusammenlegung des vorgezogenen Urlaubsgeldes, das auf der Grundlage der Leistungen des Abgangsjahres berechnet wird, mit dem gewöhnlichen Urlaubsgeld, das auf der Grundlage der Leistungen des Vorjahres berechnet wird, so dass es vernünftig gerechtfertigt ist, es einem Arbeiter nicht zu erlauben, in den Vorteil des in der fraglichen Bestimmung vorgesehenen Steuersatzes der getrennten Veranlagung zu gelangen. Dieser Arbeiter befindet sich nämlich in einer objektiv anderen Situation als ein Angestellter, insofern er nicht gleichzeitig zwei Urlaubsgelder erhält, für die der Gesetzgeber die Verstärkung der Progression der Besteuerung vermeiden wollte, so dass es vernünftig gerechtfertigt ist, ihn anders zu behandeln.

B.8. Die präjudizielle Frage ist verneinend zu beantworten.

Aus diesen Gründen:

Der Hof

erkennt für Recht:

Artikel 171 Nr. 6 erster Gedankenstrich des Einkommensteuergesetzbuches 1992 verstößt nicht gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung.

Verkündet in französischer und niederländischer Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989, in der öffentlichen Sitzung vom 18. Februar 2009.

Der Kanzler,

Der Vorsitzende,

(gez.) P.-Y. Dutilleux

(gez.) M. Melchior