



Verfassungsgerichtshof

ÜBERSETZUNG
Entscheid Nr. 40/2022
vom 17. März 2022
Geschäftsverzeichnissnr. 7436
AUSZUG

In Sachen: Vorabentscheidungsfrage in Bezug auf Artikel 541 des Einkommensteuergesetzbuches 1992, gestellt vom Gericht erster Instanz Lüttich, Abteilung Lüttich.

Der Verfassungsgerichtshof,

zusammengesetzt aus den Präsidenten P. Nihoul und L. Lavrysen, den Richtern J.-P. Moerman, Y. Kherbache, T. Detienne und D. Pieters, und der emeritierten Richterin R. Leysen gemäß Artikel 60*bis* des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, unter Assistenz des Kanzlers P.-Y. Dutilleux, unter dem Vorsitz des Präsidenten P. Nihoul,

erlässt nach Beratung folgenden Entscheid:

I. Gegenstand der Vorabentscheidungsfrage und Verfahren

In seinem Urteil vom 7. September 2020, dessen Ausfertigung am 24. September 2020 in der Kanzlei des Gerichtshofes eingegangen ist, hat das Gericht erster Instanz Lüttich, Abteilung Lüttich, folgende Vorabentscheidungsfrage gestellt:

« Verstößt Artikel 541 des EStGB 1992 gegen die Artikel 10, 11 und 23 der Verfassung, dahin ausgelegt, dass ein Steuerpflichtiger, der bei der Genehmigung seiner Bilanzen zum 31. Dezember 2012 und zum 31. Dezember 2013 nicht die Gesamtheit oder einen Teil des Buchgewinns dieser Jahre ausgeschüttet, sondern präzisiert hat, Gewinne aus der Zeit vor 2012 auszuschütten, eine Sonderrücklage in Höhe des Buchgewinns nach Steuern der Bezugsgeschäftsjahre bilden konnte, während ein Steuerpflichtiger, der den Buchgewinn seiner Bilanzen zum 31. Dezember 2012 und zum 31. Dezember 2013 ausgeschüttet hat, eine Liquidationssonderrücklage in Höhe des Buchgewinns nach Steuern der Bezugsgeschäftsjahre bilden konnte, allerdings unter Abzug des im Laufe der beiden Bezugsgeschäftsjahre ausgeschütteten Gewinns? ».

(...)

III. *Rechtliche Würdigung*

(...)

B.1.1. Die Vorabentscheidungsfrage bezieht sich auf Artikel 541 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 (nachstehend: EStGB 1992), der bestimmt:

« § 1. Gesellschaften können mit einem Teil oder der Gesamtheit des Buchgewinns nach Steuern des Geschäftsjahres, das an das Steuerjahr 2013 gebunden ist, auch eine Liquidationsrücklage auf einem oder mehreren getrennten Passivkonten bilden, sofern folgende Bedingungen eingehalten werden:

1. Die betreffende Gesellschaft gilt aufgrund von Artikel 15 des Gesellschaftsgesetzbuches für das Geschäftsjahr, das an das Steuerjahr 2013 gebunden ist, als kleine Gesellschaft.

2. Die Gesellschaft zahlt spätestens am 30. November 2015 eine 10-prozentige Sondersteuer, die für die Anwendung des vorliegenden Gesetzbuches mit der in Artikel 219^{quater} erwähnten getrennten Steuer gleichgesetzt wird; Grundlage und Modalitäten der Anwendung und Zahlung dieser Sondersteuer sind in den Paragraphen 3 und 4 festgelegt.

3. Die Liquidationsrücklage wird spätestens am Datum des Abschlusses des Geschäftsjahres, in dem die in Nr. 2 erwähnte Sondersteuer gezahlt wird, auf ein oder mehrere getrennte Passivkonten gebucht.

4. Der Betrag der in vorliegendem Paragraphen erwähnten Liquidationsrücklage ist nicht höher als der Betrag des Buchgewinns nach Steuern des Besteuerungszeitraums, der an das Steuerjahr 2013 gebunden ist.

5. Der Betrag der in vorliegendem Paragraphen erwähnten Liquidationsrücklage ist auf den in Nr. 4 erwähnten Betrag begrenzt, der zu Beginn des Geschäftsjahres, in dem die in Nr. 2 erwähnte Sondersteuer gezahlt wird, noch immer in der Rücklage gebucht ist.

6. Die in vorliegendem Paragraphen erwähnte Liquidationsrücklage wird unter Einhaltung der gesetzlichen und möglicher satzungsmäßiger Verpflichtungen gebildet.

7. Die Gesellschaft reicht spätestens an dem Datum, an dem die in Nr. 2 erwähnte Sondersteuer gezahlt wird, beim zuständigen Dienst der mit der Einnahme und Beitreibung beauftragten Verwaltung eine Sondererklärung ein, in der sie der Verwaltung ihren Gesellschaftsnamen, ihre Steueridentifikationsnummer, Besteuerungsgrundlage sowie Satz und Betrag der vorerwähnten Sondersteuer mitteilt und bestätigt, dass sie für das Geschäftsjahr, das an das Steuerjahr 2013 gebunden ist, alle in Artikel 15 des Gesellschaftsgesetzbuches erwähnten Bedingungen erfüllt.

8. Die Gesellschaft fügt der Gesellschaftssteuererklärung für das Steuerjahr, das sich auf den Besteuerungszeitraum bezieht, in dem die Sondersteuer gezahlt worden ist, eine Abschrift der in Nr. 7 erwähnten Sondererklärung bei.

9. Der Jahresabschluss in Bezug auf das Geschäftsjahr, das an das Steuerjahr 2013 gebunden ist, ist entweder am 31. März 2015 hinterlegt worden oder, in Bezug auf die in Artikel 97 des Gesellschaftsgesetzbuches erwähnten Gesellschaften, gemäß Artikel 92 desselben Gesetzbuches von der Generalversammlung gebilligt worden und zusammen mit der Gesellschaftssteuererklärung für das betreffende Steuerjahr eingereicht worden.

§ 2. Gesellschaften können mit einem Teil oder der Gesamtheit des Buchgewinns nach Steuern des Geschäftsjahres, das an das Steuerjahr 2014 gebunden ist, auch eine Liquidationsrücklage auf einem oder mehreren getrennten Passivkonten bilden, sofern folgende Bedingungen eingehalten werden:

1. Die betreffende Gesellschaft gilt aufgrund von Artikel 15 des Gesellschaftsgesetzbuches für das Geschäftsjahr, das an das Steuerjahr 2014 gebunden ist, als kleine Gesellschaft.

2. Die Gesellschaft zahlt spätestens am 30. November 2016 eine 10-prozentige Sondersteuer, die für die Anwendung des vorliegenden Gesetzbuches mit der in Artikel 219^{quater} erwähnten getrennten Steuer gleichgesetzt wird; Grundlage und Modalitäten der Anwendung und Zahlung dieser Sondersteuer sind in den Paragraphen 3 und 4 festgelegt.

3. Die Liquidationsrücklage wird spätestens am Datum des Abschlusses des Geschäftsjahres, in dem die in Nr. 2 erwähnte Sondersteuer gezahlt wird, auf ein oder mehrere getrennte Passivkonten gebucht.

4. Der Betrag der in vorliegendem Paragraphen erwähnten Liquidationsrücklage ist nicht höher als der Betrag des Buchgewinns nach Steuern des Besteuerungszeitraums, der an das Steuerjahr 2014 gebunden ist.

5. Der Betrag der in vorliegendem Paragraphen erwähnten Liquidationsrücklage ist auf den in Nr. 4 erwähnten Betrag begrenzt, der zu Beginn des Geschäftsjahres, in dem die in Nr. 2 erwähnte Sondersteuer gezahlt wird, noch immer in der Rücklage gebucht ist.

6. Die in vorliegendem Paragraphen erwähnte Liquidationsrücklage wird unter Einhaltung der gesetzlichen und möglicher satzungsmäßiger Verpflichtungen gebildet.

7. Die Gesellschaft reicht spätestens an dem Datum, an dem die in Nr. 2 erwähnte Sondersteuer gezahlt wird, beim zuständigen Dienst der mit der Einnahme und Beitreibung beauftragten Verwaltung eine Sondererklärung ein, in der sie der Verwaltung ihren Gesellschaftsnamen, ihre Steueridentifikationsnummer, Besteuerungsgrundlage sowie Satz und Betrag der vorerwähnten Sondersteuer mitteilt und bestätigt, dass sie für das Geschäftsjahr, das an das Steuerjahr 2014 gebunden ist, alle in Artikel 15 des Gesellschaftsgesetzbuches erwähnten Bedingungen erfüllt.

8. Die Gesellschaft fügt der Gesellschaftssteuererklärung für das Steuerjahr, das sich auf den Besteuerungszeitraum bezieht, in dem die Sondersteuer gezahlt worden ist, eine Abschrift der in Nr. 7 erwähnten Sondererklärung bei.

9. Der Jahresabschluss in Bezug auf das Geschäftsjahr, das an das Steuerjahr 2014 gebunden ist, ist entweder am 31. März 2015 oder, in Bezug auf Gesellschaften, für die das Datum des Jahresabschlusses zwischen dem 1. September 2014 und dem 30. Dezember 2014 einschließlich liegt, spätestens sieben Monate nach dem Datum des Abschlusses des Geschäftsjahres hinterlegt worden oder, in Bezug auf die in Artikel 97 des Gesellschaftsgesetzbuches erwähnten Gesellschaften, gemäß Artikel 92 desselben Gesetzbuches von der Generalversammlung gebilligt worden und zusammen mit der Gesellschaftssteuererklärung für das betreffende Steuerjahr eingereicht worden.

[...]».

B.1.2. Diese Bestimmung wurde durch Artikel 82 des Programmgesetzes vom 10. August 2015 in das EStGB 1992 eingefügt. Mit seinem Entscheid Nr. 20/2017 vom 16. Februar 2017 hat der Gerichtshof diese Bestimmung für nichtig erklärt, insofern sie « sich nicht auf den Jahresabschluss in Bezug auf das Geschäftsjahr, das an das Steuerjahr 2012 gebunden ist, bezieht, wenn die besteuerten Rücklagen dieses Steuerjahres in Anbetracht des Datums der Generalversammlung nicht für die Regelung der ‘ internen Liquidation ’ in Frage kamen ».

Durch Artikel 18 Nr. 3 des Gesetzes vom 25. Dezember 2017 « zur Festlegung verschiedener steuerrechtlicher Bestimmungen IV » hat der Gesetzgeber die fragliche Bestimmung um einen Paragraphen 2/1 ergänzt, der die Regelung der « Liquidationssonderrücklage » auf Gesellschaften ausdehnt, die ihre Buchhaltung anders als pro Kalenderjahr führen und deren besteuerte Rücklagen des Steuerjahres 2012 aufgrund des Datums der Generalversammlung für die in Artikel 537 des EStGB 1992 erwähnte « interne Liquidation » nicht in Betracht kamen.

Diese teilweise Nichtigerklärung und diese Gesetzesänderung haben keine Auswirkungen auf den Gegenstand der Vorabentscheidungsfrage.

B.2.1. Der fragliche Artikel 541 des EStGB 1992 betrifft die Besteuerung der « Liquidationsüberschüsse » und sieht für kleine Gesellschaften im Sinne von Artikel 15 des früheren Gesellschaftsgesetzbuches die Möglichkeit vor, eine « Liquidationssonderrücklage » zu bilden. Dadurch bezweckt er, die Regelung der « internen Liquidation » und die Regelung der « Liquidationsrücklage » aufeinander abzustimmen.

B.2.2. Durch das Gesetz vom 24. Dezember 2002 wurden eine Einkommensteuer und ein Mobiliensteuervorabzug von 10 Prozent auf die Ausschüttungen bei der Gesamt- oder Teilliquidation einer Gesellschaft eingeführt. Gewinnrücklagen von Gesellschaften konnten dadurch nicht mehr steuerfrei ausgeschüttet werden. Durch das Gesetz vom 28. Juni 2013 wurde der Steuersatz mit Wirkung vom 1. Oktober 2014 auf 25 Prozent erhöht. Durch das Gesetz vom 26. Dezember 2015 wurde der Steuersatz mit Wirkung vom 1. Januar 2016 weiter auf 27 Prozent erhöht. Durch das Programmgesetz vom 25. Dezember 2016 wurde dann der Steuersatz mit Wirkung vom 1. Januar 2017 noch weiter auf 30 Prozent erhöht.

Der Gesetzgeber hat also schrittweise der steuerlichen Vorzugsregelung, die zugunsten der so genannten « Liquidationsüberschüsse » im Gegensatz zu den Dividenden bestand, ein Ende gesetzt.

B.2.3. Die Erhöhung des Satzes auf 25 Prozent durch das Gesetz vom 28. Juni 2013 ging mit einer Übergangsmaßnahme einher, der so genannten « internen Liquidation ». In einem neuen Artikel 537 des EStGB 1992 war für Gesellschaften die Möglichkeit vorgesehen, im letzten Besteuerungszeitraum, der vor dem 1. Oktober 2014 abgeschlossen wurde, die Rücklagen, die im letzten Jahresabschluss eingetragen waren, der spätestens am 31. März 2013 durch die Generalversammlung genehmigt worden war, zum Satz von 10 Prozent auszuschütten. Als Bedingung für diesen ermäßigten Vorabzug galt insbesondere, dass der erzielte Betrag unmittelbar und für einen bestimmten Zeitraum in das Kapital der Gesellschaft aufgenommen wurde.

B.2.4. Durch das Programmgesetz vom 19. Dezember 2014 wurde die so genannte « Liquidationsrücklage » eingeführt. In einem neuen Artikel 184^{quater} des EStGB 1992 ist für kleine Gesellschaften im Sinne von Artikel 15 des früheren Gesellschaftsgesetzbuches eine ständige Möglichkeit vorgesehen, ihren Aktionären oder Gesellschaftern steuerfreie Liquidationsüberschüsse oder Dividenden zu einem ermäßigten Vorabzugsatz zukommen zu lassen. Zu diesem Zweck können diese kleinen Gesellschaften seit dem Steuerjahr 2015 einen Teil oder die Gesamtheit des Buchgewinns nach Steuern auf einem getrennten Passivkonto zurücklegen. Diese Bildung einer Liquidationsrücklage hat die sofortige Zahlung einer getrennten Steuer von 10 % durch die Gesellschaft zur Folge. Bei der Liquidation der Gesellschaft wird diese Rücklage in Form von Liquidationsüberschüssen steuerfrei ausgeschüttet. Im Fall einer Ausschüttung dieser Rücklage in Form von Dividenden außerhalb

des Rahmens einer Liquidation wird noch ein auf 5 % oder auf 15 % ermäßigter Mobiliensteuervorabzug, je nachdem, ob die Liquidationsrücklage kürzer oder länger als fünf Jahre in der Gesellschaft beibehalten wurde, geschuldet.

B.2.5. Die Regelung der « internen Liquidation » galt nur für besteuerte Rücklagen, die zum letzten, vor dem 1. Oktober 2014 abgeschlossenen Besteuerungszeitraum gehörten, so wie sie spätestens am 31. März 2013 durch die Generalversammlung genehmigt worden waren.

B.2.6. Um einen Übergang zwischen diese beiden Regelungen zu gewährleisten, hat der Gesetzgeber durch die fragliche Bestimmung eine « Liquidationssonderrücklage » vorgesehen:

« Dès lors, pour les sociétés qui, sur la base de l'article 15 du Code des sociétés, sont considérées comme petites sociétés, le gouvernement a décidé d'instaurer en 2015 un 'prélèvement anticipatif' de 10 p.c. sur le bénéfice comptable après impôt réalisé au cours de l'exercice comptable 2012, et en 2016 un prélèvement de 10 p.c. sur le bénéfice comptable après impôt réalisé au cours de l'exercice comptable 2013, dans la mesure où ce bénéfice est repris dans une réserve de liquidation spéciale. Les autres règles en matière de réserve de liquidation instaurées par la loi-programme du 19 décembre 2014 restent *mutatis mutandis* invariablement d'application pour l'application de cette nouvelle mesure.

Il s'agit donc, comme pour les deux mesures visées aux articles 184^{quater} et 537, CIR 92, d'un régime facultatif dont l'application implique, dans le chef des sociétés qui en feront le choix, qu'elles devront reprendre tout ou partie des bénéfices concernés de l'exercice comptable 2012 et de l'exercice comptable 2013 (ou de l'un de ces deux exercices comptables) dans une réserve de liquidation spéciale et que ces sociétés devront s'acquitter respectivement en 2015 et en 2016, d'une cotisation spéciale de 10 p.c. sur ces bénéfices dans la mesure où ils seront repris dans une réserve de liquidation spéciale pour l'exercice comptable au cours duquel le paiement de la cotisation distincte sera versée » (*Parl. Dok.*, Kammer, 2014-2015, DOC 54-1125/001, SS. 92-93).

B.3.1. Mit der Vorabentscheidungsfrage wird der Gerichtshof gebeten, die Vereinbarkeit von Artikel 541 des EStGB 1992 mit den Artikeln 10, 11 und 23 der Verfassung zu prüfen, dahin ausgelegt, dass der Teil des Buchgewinns der Jahre 2012 und 2013, der in Form von Dividenden im Laufe dieser Geschäftsjahre ausgeschüttet wurde, nicht für die Bildung der Liquidationssonderrücklage in Betracht kommen kann.

B.3.2. Das vorlegende Rechtsprechungsorgan gibt nicht an, inwiefern die fragliche Bestimmung nicht mit Artikel 23 vereinbar wäre. Insoweit sie sich auf diese Bestimmung bezieht, ist die Vorabentscheidungsfrage nicht zulässig.

B.4. Der Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung schließt nicht aus, dass ein Behandlungsunterschied zwischen Kategorien von Personen eingeführt wird, soweit dieser Unterschied auf einem objektiven Kriterium beruht und in angemessener Weise gerechtfertigt ist.

Das Vorliegen einer solchen Rechtfertigung ist im Hinblick auf Zweck und Folgen der beanstandeten Maßnahme sowie auf die Art der einschlägigen Grundsätze zu beurteilen; es wird gegen den Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung verstoßen, wenn feststeht, dass die eingesetzten Mittel in keinem angemessenen Verhältnis zum verfolgten Zweck stehen.

B.5.1. Das vorliegende Rechtsprechungsorgan bittet den Gerichtshof, die Situation einer kleinen Gesellschaft, die in den Geschäftsjahren 2012 und 2013 einen Teil des im Laufe des entsprechenden Jahres realisierten versteuerten Gewinns in Form von Dividenden an ihre Aktionäre ausgeschüttet hat, mit der Situation einer Gesellschaft zu vergleichen, die im Laufe derselben Geschäftsjahre an ihre Aktionäre Dividenden ausgeschüttet hat, die sie den Rücklagen entnommen hat, die sie aus den in den Jahren vor 2012 realisierten Gewinnen gebildet hat. Nach der fraglichen Bestimmung, wie sie von dem vorlegenden Rechtsprechungsorgan ausgelegt wird, kann die erste Gesellschaft nur den Teil ihres versteuerten Gewinns, der die ausgeschütteten Dividenden übersteigt, verwenden, um die Liquidationssonderrücklage zu bilden, während die zweite Gesellschaft den gesamten in dem betreffenden Jahr realisierten versteuerten Gewinn verwenden könnte, um die Liquidationssonderrücklage zu bilden.

B.5.2. Auch wenn die Situation, mit der die klagende Gesellschaft vor dem vorlegenden Rechtsprechungsorgan ihre eigene Situation vergleichen möchte, wahrscheinlich selten ist, ist entgegen den Ausführungen des Ministerrats nicht erkennbar, dass der Gerichtshof den ihm von dem vorlegenden Rechtsprechungsorgan unterbreiteten Vergleich nicht prüfen könnte.

B.6. Der Behandlungsunterschied zwischen den Gesellschaften, die sich in den verglichenen Situationen befinden, beruht auf einem objektiven Kriterium, nämlich dem Umstand, dass ein Teil des im Laufe der Geschäftsjahre 2012 und 2013 realisierten steuerpflichtigen Gewinns, in Form von Dividenden oder nicht ausgeschüttet wurde oder nicht. Der Gerichtshof muss prüfen, ob dieses Kriterium sachdienlich ist und ob die Maßnahme keine unverhältnismäßigen Folgen für die Gesellschaften hat, die - weil sie einen Teil ihres Gewinns

an ihre Aktionäre oder Gesellschafter ausgeschüttet haben - den ausgeschütteten Gewinn nicht mehr verwenden können, um eine Liquidationssonderrücklage zu bilden.

B.7.1. Der fragliche Behandlungsunterschied hat seinen Ursprung in Artikel 541 § 1 Nr. 5 und § 2 Nr. 5 des EStGB 1992, insofern diese Bestimmung vorschreibt, dass der zur Bildung der Liquidationssonderrücklage verwendete Betrag zu Beginn des Geschäftsjahres, in dem die Sondersteuer von 10 % gezahlt wird, noch immer in der Rücklage gebucht ist. Das vorliegende Rechtsprechungsorgan schließt daraus, dass die fragliche Bestimmung dahin auszulegen ist, dass sie es den Gesellschaften, die von der von Artikel 541 des EStGB 1992 gebotenen Möglichkeit Gebrauch machen möchten, nicht ermöglicht, den Teil ihres versteuerten Gewinns, den sie in Form von Dividenden ausgeschüttet haben, in die Liquidationssonderrücklage zu buchen, selbst wenn sie über einen Betrag aus früheren Rücklagen verfügen, mit dem der Betrag des ausgeschütteten Gewinns ausgeglichen werden kann.

B.7.2. Die Auslegung der fraglichen Bestimmung durch das vorliegende Rechtsprechungsorgan wird durch eine Antwort des Ministers der Finanzen auf eine parlamentarische Frage bestätigt:

« Les bénéfices de l'exercice comptable liés à l'exercice d'imposition 2013 versés dans le cadre de l'affectation des bénéfices de cette année ne peuvent jamais être pris en considération. Ces bénéfices n'ont en effet jamais été comptabilisés dans les réserves. Ils ont déjà été versés, de sorte qu'ils ne peuvent plus faire l'objet d'un versement lors de la liquidation. Il en va *mutatis mutandis* de même pour les bénéfices de l'exercice associés à l'exercice d'imposition 2014 » (*Parl. Dok.*, Kammer, 2015-2016, CRIV 54, COM 258, S. 45).

B.8.1. Der Mechanismus der Liquidationsrücklage, gleich ob es sich um eine normale oder eine Sonderrücklage handelt, ermöglicht es kleinen Gesellschaften, die entscheiden, von dieser Möglichkeit Gebrauch zu machen, sofern sie vorab eine Steuer von 10 % zahlen, bei der späteren Liquidation die in die Rücklage eingestellten versteuerten Gewinne in Form von steuerfreien Liquidationsüberschüssen oder außerhalb des Falles der Liquidation in Form von günstig besteuerten Dividenden auszuschütten, unter der Voraussetzung, dass diese Gewinne während einer bestimmten Zeit in der Rücklage geblieben sind. Dieses System hat also zur Folge, dass ein Steuervorteil für die Ausschüttung von Gewinnen geschaffen wird, die während eines bestimmten Zeitraums in der Gesellschaft geblieben sind.

B.8.2. In Anbetracht dieses Ziels ist es sachdienlich, den Betrag, der für die durch die fragliche Bestimmung geschaffene Liquidationssonderrücklage verwendet werden kann, auf die in den Geschäftsjahren 2012 und 2013 in die Rücklage eingestellten und bis zum Beginn des Geschäftsjahres, in dem die Sondersteuer gezahlt wird, in der Rücklage verbliebenen Gewinne zu begrenzen und dementsprechend den Teil der Gewinne, der in Form von Dividenden ausgeschüttet wurde, davon auszuschließen. Der Teil der Gewinne, der sofort in Form von Dividenden ausgeschüttet wurde, kann nämlich später nicht mehr ausgeschüttet werden, ob in Form von Dividenden oder in Form von Liquidationsüberschüssen.

B.9. Die fragliche Bestimmung führt zu keinen unverhältnismäßigen Folgen für die Gesellschaften, die einen Teil ihrer Gewinne in den Geschäftsjahren 2012 und 2013 ausgeschüttet haben und die weder den ausgeschütteten Betrag noch einen entsprechenden ihren Rücklagen entnommenen Betrag verwenden können, um eine Liquidationssonderrücklage zu bilden. Diese Gesellschaften konnten nämlich vor der Einführung der Regelung der «Liquidationssonderrücklage » in den Genuss der in Artikel 537 des EStGB 1992 vorgesehenen Regelung der « internen Liquidation » kommen, die gerade das Ziel hatte, die Auswirkung der Erhöhung des Mobiliensteuervorabzugs auf die Liquidationsüberschüsse für die Gesellschaften auszugleichen, die Rücklagen gebildet hatten, die in dieser Form zum Zeitpunkt ihrer Liquidation ausgeschüttet werden sollten.

Schließlich ist das durch die fragliche Bestimmung eingeführte System, da sie - wie in B.2.6 erwähnt - zum Ziel hat, das Fehlen einer Regelung der « Liquidationsrücklage » für die Geschäftsjahre 2012 und 2013 abzumildern, ähnlich wie diese. Es ist daher vernünftig gerechtfertigt, dass die «Liquidationssonderrücklage » wie die « Liquidationsrücklage » nur durch die Zuweisung des Buchgewinns nach Steuern des abgeschlossenen Geschäftsjahres und nicht durch frühere versteuerte Rücklagen, die in der Vergangenheit angelegt wurden, gebildet werden kann.

B.10. Artikel 541 des EStGB 1992, dahin ausgelegt, dass ein Steuerpflichtiger, der den Buchgewinn seiner Bilanzen zum 31. Dezember 2012 und zum 31. Dezember 2013 ausgeschüttet hat, eine Liquidationssonderrücklage in Höhe des Buchgewinns nach Steuern der Bezugsgeschäftsjahre nur bilden konnte, indem er den ausgeschütteten Gewinn abgezogen hat, ist nicht unvereinbar mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung.

Aus diesen Gründen:

Der Gerichtshof

erkennt für Recht:

Artikel 541 des Einkommensteuergesetzbuches 1992, dahin ausgelegt, dass ein Steuerpflichtiger, der den Buchgewinn seiner Bilanzen zum 31. Dezember 2012 und zum 31. Dezember 2013 ausgeschüttet hat, eine Liquidationssonderrücklage in Höhe des Buchgewinns nach Steuern der Bezugsgeschäftsjahre nur bilden konnte, indem er den ausgeschütteten Gewinn abgezogen hat, verstößt nicht gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung.

Erlassen in französischer und niederländischer Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, am 17. März 2022.

Der Kanzler,

Der Präsident,

(gez.) P.-Y. Dutilleux

(gez.) P. Nihoul