



Verfassungsgerichtshof

ÜBERSETZUNG
Entscheid Nr. 157/2025
vom 27. November 2025
Geschäftsverzeichnismr. 8414
AUSZUG

In Sachen: Vorabentscheidungsfragen in Bezug auf Artikel 356 des Einkommensteuergesetzbuches 1992, gestellt vom Gericht erster Instanz Ostflandern, Abteilung Gent.

Der Verfassungsgerichtshof,

zusammengesetzt aus den Präsidenten Luc Lavrysen und Pierre Nihoul, und den Richtern Yasmine Kherbache, Sabine de Bethune, Emmanuelle Bribosia, Willem Verrijdt und Magali Plovie, unter Assistenz des Kanzlers Nicolas Dupont, unter dem Vorsitz des Präsidenten Luc Lavrysen,

erlässt nach Beratung folgenden Entscheid:

I. Gegenstand der Vorabentscheidungsfragen und Verfahren

In seinem Urteil vom 9. Januar 2025, dessen Ausfertigung am 15. Januar 2025 in der Kanzlei des Gerichtshofes eingegangen ist, hat das Gericht erster Instanz Ostflandern, Abteilung Gent, folgende Vorabentscheidungsfragen gestellt:

« 1. Verstößt Artikel 356 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 gegen den Gleichheitsgrundsatz im Sinne der Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung, gegebenenfalls in Verbindung mit Artikel 13 der Europäischen Menschenrechtskonvention (Recht auf effektiven Rechtsschutz, darunter das Recht auf eine angemessene und wirksame Wiedergutmachung), dahin ausgelegt, dass diese Bestimmung es der Steuerverwaltung auch ermöglichen würde, eine Ersatzsteuer vorzulegen, wenn die Entscheidung des Generalberaters für nichtig erklärt wird, indem in dieser Auslegung ein Unterschied gemacht wird zwischen

- den Steuerpflichtigen, deren grundlegendes Recht auf eine baldige und rigorose Untersuchung ihres Widerspruchs verletzt wird (wobei die Steuerverwaltung nicht die Möglichkeit hat, eine Ersatzsteuer vorzulegen, wenn der Steuerpflichtige die Entscheidung bezüglich seines Widerspruchs nicht abgewartet hat, sondern sofort eine Klage vor Gericht eingereicht hat) und

- den Steuerpflichtigen, deren grundlegendes (und sogar verfassungsmäßig geschütztes) Anhörungs- und Einsichtsrecht verletzt wird (wobei die Steuerverwaltung immer über die Möglichkeit verfügen würde, eine Ersatzsteuer vorzulegen, wenn der Steuerpflichtige - notgedrungen - gegen unter anderem die gesetzwidrige Entscheidung eine Klage vor Gericht eingereicht hat),

während das Ziel dieser Sanktion (der Verfall der Möglichkeit einer Ersatzsteuer) darin besteht, die Steuerverwaltung wegen der Verletzung der grundlegenden Rechte des Steuerpflichtigen während der Widerspruchsphase zu bestrafen?

2. Verstößt Artikel 356 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 gegen den Gleichheitsgrundsatz im Sinne der Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung, gegebenenfalls in Verbindung mit Artikel 13 der Europäischen Menschenrechtskonvention (Recht auf effektiven Rechtsschutz, darunter das Recht auf eine angemessene und wirksame Wiedergutmachung), dahin ausgelegt, dass diese Bestimmung es der Steuerverwaltung auch ermöglichen würde, eine Ersatzsteuer vorzulegen, wenn die Entscheidung des Generalberaters für nichtig erklärt wird, indem in dieser Auslegung ein Unterschied gemacht wird zwischen

- den Steuerpflichtigen, die diese gesetzwidrige Entscheidung des Steuereinsichters zuerst vor dem Staatsrat anfechten und die Nichtigerklärung *ex tunc* erhalten werden (wodurch keine Ersatzsteuer mehr möglich sein wird, wenn nachher fristgerecht eine Klage beim Zivilgericht eingereicht wird), und

- den Steuerpflichtigen, die diese gesetzwidrige Entscheidung des Steuereinsichters nicht zuerst vor dem Staatsrat anfechten (können) und somit vor dem Zivilgericht nur eine Nichtigerklärung *ex tunc* [zu lesen ist: *ex nunc*] bekommen können (wodurch eine Ersatzsteuer immer möglich bleibt),

weil auf diese Art und Weise die juristischen Folgen des einen Rechtsmittels (Staatsrat – Nichtigerklärung *ex tunc*) erheblich günstiger sein werden als die juristischen Folgen des anderen Rechtsmittels (Steuergericht - Nichtigerklärung *ex nunc*)? ».

(...)

III. *Rechtliche Würdigung*

(...)

In Bezug auf die fragliche Bestimmung und deren Kontext

B.1. Die Vorabentscheidungsfragen beziehen sich auf die Ersatzsteuer im Rahmen der Einkommensteuern, erwähnt in Artikel 356 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 (nachstehend: EStGB 1992).

B.2.1. Aufgrund von Artikel 569 Absatz 1 Nr. 32 des Gerichtsgesetzbuches erkennt das Gericht erster Instanz « über Streitfälle mit Bezug auf die Anwendung eines Steuergesetzes ».

B.2.2. Artikel 1385*undecies* Absatz 1 bis 3 des Gerichtsgesetzbuches bestimmt:

« Gegen die Steuerverwaltung werden Klagen in Streitfällen, erwähnt in Artikel 569 Absatz 1 Nr. 32, nur angenommen, wenn der Kläger vorher die durch oder aufgrund des Gesetzes organisierte administrative Beschwerde eingereicht hat.

Die Klage wird frühestens sechs Monate nach dem Datum des Eingangs der administrativen Beschwerde eingereicht, sofern über diese Beschwerde noch nicht entschieden wurde, und zur Vermeidung des Verfalls spätestens binnen einer Frist von drei Monaten ab der Notifizierung des Beschlusses in Bezug auf die administrative Beschwerde.

Die in Absatz 2 erwähnte Frist von sechs Monaten wird um drei Monate verlängert, wenn die angefochtene Veranlagung von Amts wegen durch die Verwaltung erfolgte ».

B.2.3. Aufgrund von Artikel 366 Absatz 1 des EStGB 1992 kann der Steuerpflichtige gegen den Betrag der festgelegten Steuer beim Generalberater der mit der Festlegung der Einkommensteuern beauftragten Verwaltung schriftlich Widerspruch einlegen.

B.2.4. Der in Rede stehende Artikel 356 des EStGB 1992 bestimmt:

« Wird gegen einen Beschluss des Generalberaters der mit der Festlegung der Einkommensteuern beauftragten Verwaltung oder des von ihm beauftragten Beamten vor Gericht Beschwerde eingereicht und erklärt der Richter die Veranlagung aus einem anderen Grund als der Verjährung ganz oder teilweise für ungültig, bleibt die Sache während sechs Monaten ab der gerichtlichen Entscheidung in der Liste eingetragen. Während dieser sechsmonatigen Frist, die die Einspruchs-, Berufungs- und Kassationsfristen aussetzt, kann die Verwaltung dem Richter zu Lasten desselben Steuerschuldners und aufgrund aller oder eines Teils derselben Veranlagungsbestandteile wie die der ursprünglichen Steuer anhand eines Schriftsatzes eine Ersatzsteuer zur Beurteilung vorlegen.

[...]

Die Ersatzsteuer ist ausschließlich in Ausführung der Entscheidung des Richters eintreibbar oder erstattungsfähig.

[...] ».

B.3. Der Minister der Finanzen hat als Antwort auf eine parlamentarische Frage in Bezug auf die Tragweite von Artikel 356 des EStGB 1992 erklärt:

« De tekst van het nieuwe artikel 356 van het W.I.B. 1992, in de huidige formulering ervan, kan alleen worden toegepast wanneer de directeur van de belastingen effectief een beslissing heeft genomen. Indien de belastingplichtige een vordering instelt wegens het ontbreken van een beslissing van de directeur, overeenkomstig artikel 1385*undecies*, tweede lid, van het Gerechtelijk Wetboek, kan de administratie geen subsidiaire aanslag vestigen. Dat betekent dat de administratie er dus belang bij heeft dat, in geval van aanslag van ambtswege, de beslissingen binnen de termijn van 6 of 9 maanden worden genomen » (*Parl. Dok.*, Kammer, CRIV 50 COM 452, 24 April 2001, S. 5).

B.4. In seinem Entscheid vom 28. Februar 2019 (ECLI:BE:CASS:2019:ARR.20190228.12) hat der Kassationshof geurteilt:

« Krachtens artikel 356, eerste lid, WIB 92, zoals van toepassing op het geschil, kan, wanneer tegen een beslissing van de directeur van de belastingen of van de door hem gedelegeerde ambtenaar een vordering in rechte is ingesteld en de rechter de aanslag geheel of ten dele nietig verklaart, om een andere reden dan verjaring, de zaak gedurende een termijn van zes maanden te rekenen vanaf de rechterlijke beslissing ingeschreven op de rol en kan de administratie, gedurende die termijn die de termijnen om verzet of hoger beroep aan te tekenen of om een voorziening in cassatie in te dienen schorst, een subsidiaire aanslag door middel van conclusies aan het oordeel van de rechter onderwerpen op naam van dezelfde belastingschuldige en op grond van alle of een deel van dezelfde belastingelementen als de initiële aanslag.

Hieruit volgt dat die bepaling van toepassing is op alle gevallen waarin de rechter uitspraak moet doen over een geschil inzake inkomstenbelastingen, op grond van artikel 569, eerste lid, 32°, Gerechtelijk Wetboek na een beslissing over het administratief beroep bedoeld in de artikelen 1385*decies* en 1385*undecies* van dat wetboek.

De omstandigheid dat de rechter die uitspraak doet over dat geschil de administratieve beslissing vernietigt, heeft geen invloed op de toepassing van artikel 356, eerste lid, WIB 92 ».

In Bezug auf die erste Vorabentscheidungsfrage

B.5. Die erste Vorabentscheidungsfrage bezieht sich auf Artikel 356 des EStGB 1992, insofern diese Bestimmung eine Behandlungsunterschied zwischen zwei Kategorien von Steuerpflichtigen ins Leben rufe, und zwar in Abhängigkeit davon, ob die Steuerverwaltung eine rechtzeitige Entscheidung über den Widerspruch getroffen habe, den diese gegen eine Veranlagung zur Steuer der natürlichen Personen eingelegt hätten.

Einerseits gehe es um die Steuerpflichtigen, die in Ermangelung einer Entscheidung des Generalberaters oder des zuständigen Beamten über den Widerspruch nach Ablauf einer Frist von sechs Monaten ab Eingang dieses Widerspruchs eine Klage gemäß Artikel 1385*undecies* Absatz 2 des Gerichtsgesetzbuches eingereicht hätten.

Andererseits gehe es um die Steuerpflichtigen, gegenüber denen der Generalberater oder der zuständige Beamte eine Entscheidung über den Widerspruch getroffen habe und die gemäß derselben Bestimmung des Gerichtsgesetzbuches innerhalb einer Frist von drei Monaten ab Notifizierung dieser Entscheidung eine Klage eingereicht hätten. Das vorliegende Rechtsprechungsorgan verweist insbesondere auf die Situation, in der die Entscheidung über den Widerspruch unter Verletzung der Rechte des Steuerpflichtigen, insbesondere des Rechts auf Anhörung und des Rechts auf Einsicht in die Steuerakte, getroffen worden sei.

Wenn der Richter die Veranlagung aus einem anderen Grund als der Verjährung für ungültig erkläre, verfüge die Steuerverwaltung nicht über die Möglichkeit, eine Ersatzsteuer gegen die erste Kategorie von Steuerpflichtigen festzulegen, wohingegen dies gegenüber der zweiten Kategorie von Steuerpflichtigen möglich sei. Kraft Artikel 356 Absatz 1 des EStGB 1992 sei eine Ersatzsteuer nur möglich im Falle einer Klage « gegen einen Beschluss des Generalberaters der mit der Festlegung der Einkommensteuern beauftragten Verwaltung oder des von ihm beauftragten Beamten ». Wie sich auch aus der in B.4 erwähnten Rechtsprechung des Kassationshofs ergebe, habe der Umstand, dass der Richter die administrative Entscheidung für ungültig erkläre, darüber hinaus keinen Einfluss auf die Anwendung dieser Bestimmung.

Das vorliegende Rechtsprechungsorgan fragt den Gerichtshof, ob dieser Behandlungsunterschied mit den Artikeln 10, 11 und 172 der Verfassung, an sich oder in Verbindung mit Artikel 13 der Europäischen Menschenrechtskonvention, vereinbar sei.

B.6.1. Die Artikel 10 und 11 der Verfassung gewährleisten den Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung. Artikel 172 der Verfassung stellt eine besondere Anwendung dieses Grundsatzes in Steuerangelegenheiten dar.

B.6.2. 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.6.3. Artikel 13 der Europäischen Menschenrechtskonvention garantiert jeder Person, die in ihren in dieser Konvention anerkannten Rechten oder Freiheiten verletzt worden ist, das Recht auf eine wirksame Beschwerde bei einer innerstaatlichen Instanz.

Das vorliegende Rechtsprechungsorgan erwähnt keine anderen Bestimmungen der Europäischen Menschenrechtskonvention in Verbindung mit deren Artikel 13. Folglich prüft der Gerichtshof die Vorabentscheidungsfrage nicht, sofern sie auf einem Verstoß gegen Artikel 13 der Konvention in Verbindung mit den Artikeln 10, 11 und 172 der Verfassung beruht.

B.7. Bei der Festlegung seiner Politik in Steuersachen besitzt der Gesetzgeber eine weitgehende Ermessensfreiheit. Der Gerichtshof kann in dieser Angelegenheit die politischen Entscheidungen des Gesetzgebers sowie die ihnen zugrunde liegenden Begründungen nur missbilligen, wenn sie auf einem offensichtlichen Irrtum beruhen oder wenn sie offensichtlich unvernünftig sind.

B.8. Der Ministerrat führt an, dass die vorerwähnten Kategorien von Steuerpflichtigen nicht vergleichbar seien. Die Begriffe Unterschied und Nichtvergleichbarkeit dürfen nicht miteinander verwechselt werden. Der Umstand, dass in dem einen, in B.5 erwähnten Fall keine Entscheidung über den Widerspruch gegen die Veranlagung getroffen worden ist und in dem anderen Fall schon, kann zwar ein Element bei der Beurteilung eines Behandlungsunterschieds sein, jedoch reicht dies nicht aus, um eine Nichtvergleichbarkeit anzunehmen.

B.9. Wie der Gerichtshof mit seiner Entscheidung Nr. 18/2019 vom 7. Februar 2019 (ECLI:BE:GHCC:2019:ARR.018) geurteilt hat, verfolgt der Gesetzgeber mit dem Verfahren der Ersatzsteuer ein doppeltes Ziel, indem er es der Steuerverwaltung nicht mehr gestattet, eine

neue Steuer in die Heberolle einzutragen, wenn die ursprüngliche Veranlagung durch eine gerichtliche Entscheidung für ungültig erklärt wurde, es ihr aber in diesem Fall auferlegt, unmittelbar dem Richter, der die Ungültigerklärung vorgenommen hat, eine Ersatzsteuer vorzulegen.

Nach dem Willen des Gesetzgebers sollen einerseits die Interessen der Staatskasse gewahrt und die Gleichheit der Bürger vor dem Steuergesetz gewährleistet werden, indem er es verhindert hat, dass ein Steuerpflichtiger nur wegen eines Verfahrensfehlers, zu dem es beim Veranlagungsverfahren gekommen ist, der rechtmäßig geschuldeten Steuer entgehen kann. Wenn die Steuer nach dem Gesetz geschuldet wird, stellt die Steuerfestlegung für die Verwaltung nämlich eine Pflicht dar, mit der die Gleichheit der Bürger vor dem Steuergesetz gewährleistet werden kann.

Andererseits hat der Gesetzgeber seit der Reform des Steuerverfahrens im Jahr 1999 darauf geachtet, das Steuerverfahren so weit wie möglich zu beschleunigen, damit die Veranlagung so schnell wie möglich endgültig wird, entweder zugunsten oder zuungunsten der Verwaltung.

Solche Ziele sind legitim.

B.10.1. In Bezug auf diese Ziele ist es angemessen gerechtfertigt, dass Artikel 356 des EStGB 1992 die Möglichkeit einer Ersatzsteuer ausschließt, wenn der Steuerpflichtige in Ermangelung einer Entscheidung der Steuerverwaltung über seinen Widerspruch innerhalb einer Frist von sechs Monaten sofort eine Klage eingereicht hat (siehe in diesem Sinne auch Entscheid Nr. 53/2005 vom 8. März 2005, ECLI:BE:GHCC:2005:ARR.053). Wie sich aus der in B.3 erwähnten Erklärung des Minister der Finanzen ergibt, kann eine solche Maßnahme die Steuerverwaltung dazu bewegen, eine Entscheidung über den Widerspruch des Steuerpflichtigen rechtzeitig zu treffen, was dazu beiträgt, dass die Veranlagung möglichst schnell endgültigen Charakter erlangt.

B.10.2. Darüber hinaus beschränkt das Verfahren der Ersatzsteuer, wie in Artikel 356 des EStGB 1992 festgelegt, die Rechte der Steuerpflichtigen, gegenüber denen die Steuerverwaltung eine Entscheidung über den Widerspruch fristgerecht getroffen hat, insbesondere das Recht auf Zugang zum Richter nicht auf unverhältnismäßige Weise. Sie können ihre Einwände gegen die

Ersatzsteuer sofort vor dem Rechtsprechungsorgan geltend machen, das ihre Situation bereits kennt.

Wenn die Streitsache beim Steuerrichter anhängig gemacht wird, war die ursprüngliche Veranlagung zuvor Gegenstand einer administrativen Beschwerde, sodass der Steuerpflichtige bereits die Gelegenheit hatte, seine Argumente zunächst vor dem Generalberater und anschließend vor dem befassten Rechtsprechungsorgan geltend zu machen. Diesem Rechtsprechungsorgan sind die Akte und die Argumente der Parteien bekannt, und es hat die ursprüngliche Veranlagung für ungültig erklärt. Im Hinblick auf eine Beschleunigung und Rationalisierung des Verfahrens ist es gerechtfertigt, dass dasselbe Rechtsprechungsorgan schnell auch über die Ersatzsteuer urteilt, ohne dass erneut eine Verwaltungsphase durchlaufen werden muss. In diesem Zusammenhang obliegt es der Verwaltung, bei der kontradiktorischen Verhandlung, die vor dem Richter nach der Hinterlegung des Schriftsatzes über die Ersatzsteuer stattfindet, die für die Gültigerklärung der Ersatzsteuer durch den Richter erforderliche Rechtfertigung vorzulegen. Der betreffende Steuerpflichtige kann seine Argumente daher in einem kontradiktorischen Gerichtsverfahren vorbringen.

Auch wenn die Steuerverwaltung deshalb, wie in der Vorabentscheidungsfrage erwähnt, während des Widerspruchsverfahrens zu Unrecht dem Steuerpflichtigen die Einsicht in die Steuerakte verwehrt und/oder ihn zu Unrecht nicht angehört haben sollte, hat dieser dennoch die Möglichkeit, im Rahmen des Gerichtsverfahrens die Elemente in Erfahrung zu bringen, auf denen die Veranlagung beruht, und diesbezüglich seinen Standpunkt vorzubringen. Im Übrigen kann im Gegensatz zu dem, was die klagende Partei vor dem vorlegenden Rechtsprechungsorgan anführt, nicht angenommen werden, dass die in Frage stehende Maßnahme die Steuerverwaltung dazu bringe, unsorgfältig zu handeln und die Rechte des Steuerpflichtigen bei der Bearbeitung seines Widerspruchs bewusst zu verletzen. Die Steuerverwaltung muss die Grundsätze der ordnungsgemäßen Verwaltung einhalten. Es liegt grundsätzlich auch in ihrem Interesse, gerichtliche Auseinandersetzungen zu vermeiden.

Außerdem ist die Festlegung einer Ersatzsteuer in den Fällen ausgeschlossen, in denen sich der Verstoß gegen die Gesetzesregel auf die Verjährungsfrist bezieht, und muss die Steuer zu Lasten desselben Steuerpflichtigen und aufgrund derselben Veranlagungsbestandteile oder eines Teils derselben Veranlagungsbestandteile festgelegt werden. Letztere Einschränkung gewährleistet, dass die Verwaltung keine anderen Veranlagungsbestandteile mittels einer

Ersatzsteuer anführen kann, und stellt somit eine wichtige Garantie für den Steuerpflichtigen dar (siehe in diesem Sinne auch Entscheide Nrn. 53/2005, 82/2011 (ECLI:BE:GHCC:2011:ARR.082), 18/2019 und 12/2025 (ECLI:BE:GHCC:2025:ARR.012)).

B.10.3. Im Übrigen ist es, wie der Gerichtshof bereits in seinem vorerwähnten Entscheid Nr. 53/2005 entschieden hat, Sache des Gesetzgebers, zu entscheiden, ob die Möglichkeit einer Ersatzsteuer auf die Situation auszuweiten ist, in der keine Entscheidung über den Widerspruch des Steuerpflichtigen getroffen wurde.

B.11. Artikel 356 des EStGB 1992 ist vereinbar mit den Artikeln 10, 11 und 172 der Verfassung.

In Bezug auf die zweite Vorabentscheidungsfrage

B.12. Die zweite Vorabentscheidungsfrage bezieht sich auf Artikel 356 des EStGB 1992, insofern diese Bestimmung einen Behandlungsunterschied zwischen Steuerpflichtigen ins Leben rufe, die einen Widerspruch gegen eine Veranlagung zur Steuer der natürlichen Personen eingelegt hätten, und zwar in Abhängigkeit vom Rechtsprechungsorgan, das über die Entscheidung in Bezug auf diesen Widerspruch befinde.

Einerseits gehe es um die Steuerpflichtigen, die die Entscheidung über den Widerspruch « zuerst vor dem Staatsrat anfechten und die Nichtigerklärung *ex tunc* erhalten werden ». Andererseits gehe es um die Steuerpflichtigen, die die vorerwähnte Entscheidung « nicht zuerst vor dem Staatsrat anfechten (können) und somit vor dem Zivilgericht nur eine Nichtigerklärung *ex tunc* [zu lesen ist: *ex nunc*] bekommen können ».

Wenn der Richter die Veranlagung aus einem anderen Grund als der Verjährung für ungültig erkläre, verfüge die Steuerverwaltung nicht über die Möglichkeit, eine Ersatzsteuer gegen die erste Kategorie von Steuerpflichtigen festzulegen, wohingegen dies gegenüber der zweiten Kategorie von Steuerpflichtigen möglich sei.

Das vorlegende Rechtsprechungsorgan fragt den Gerichtshof, ob dieser Behandlungsunterschied mit den Artikeln 10, 11 und 172 der Verfassung, an sich oder in Verbindung mit Artikel 13 der Europäischen Menschenrechtskonvention, vereinbar sei.

B.13.1. Der Verwaltungstreitsachenabteilung des Staatsrats entscheidet über die Nichtigkeitsklagen, die gegen Akte und Verordnungen der verschiedenen Verwaltungsbehörden eingeleitet werden, « sofern die Streitsache nicht durch Gesetz an ein anderes Rechtsprechungsorgan verwiesen wird » (Artikel 14 § 1 Absatz 1 Nr. 1 der am 12. Januar 1973 koordinierten Gesetze über den Staatsrat).

B.13.2. Wie in B.2.1 erwähnt, weist Artikel 569 Absatz 1 Nr. 32 des Gerichtsgesetzbuches die Streitfälle mit Bezug auf die Anwendung des Steuergesetzes dem Gericht erster Instanz zu.

B.14. Der Staatsrat hat in Bezug auf diese Bestimmung entschieden:

« 9. In eerste instantie dient vastgesteld dat de vernietigingsbevoegdheid van de Raad van State op grond van artikel 14, § 1, van de gecoördineerde wetten op de Raad van State residuair van aard is, waarbij de Raad van State enkel optreedt wanneer geen ander rechtscollege bevoegd is. Artikel 569, 32°, van het Gerechtelijk Wetboek bepaalt dat de rechtbank van eerste aanleg kennis neemt ‘ van geschillen betreffende de toepassing van een belastingwet ’. De hervorming in het fiscale geschillencontentieux beoogt de integratie van het fiscaal contentieux in de rechterlijke macht, meer bepaald bij de ‘ bijzondere, exclusieve bevoegdheden van de rechtbank van eerste aanleg ’. Bijgevolg vallen (individuele) fiscale geschillen ‘ betreffende de toepassing van een belastingwet ’ niet langer onder de algemene residuaire bevoegdheid van de Raad van State en heeft deze – behoudens een uitdrukkelijk andersluidende of van artikel 569, 32°, van het Ger.W. afwijkende bepaling – nog enkel rechtsmacht voor normatieve fiscale rechtshandelingen (*Parl. Dok.* Kammer 1997-1998, Nrn. 1341-1342/1, 35-36; StR Nr. 231.595 vom 16. Juni 2015).

Geschillen ‘ betreffende de toepassing van een belastingwet ’ omvatten volgens het Hof van Cassatie niet alleen de betwistingen over de verschuldigdheid van de aanslag of de heffing zelf, maar ook de betwistingen naar aanleiding van andere individuele fiscale rechtshandelingen vóór of na de vestiging van de belasting, onverminderd de bevoegdheid van de beslagrechter voor vorderingen betreffende bewarende beslagen en middelen tot tenuitvoerlegging (Cass., 5 mei 2017, ECLI:BE:CASS:2017:ARR.20170505.4). De wetgever heeft bepaald dat elk geschil dat betrekking heeft op de toepassing van een belastingwet in de meest ruime zin aan de rechtbanken wordt toevertrouwd. [...]

[...]

11. Op grond van wat hiervoor is uiteengezet, volgt dat de fiscale kamers van de rechtbanken van eerste aanleg dus bevoegd zijn voor individuele beslissingen genomen door de fiscus, niet alleen wat de betwistingen over de verschuldigdheid van de aanslag of de heffing

zelf betreft, maar ook de betwistingen naar aanleiding van andere individuele fiscale rechtshandelingen vóór of na de vestiging van de belasting, zelfs wanneer het fiscaal bestuur over een discretionaire beoordelingsbevoegdheid beschikt. Op grond van artikel 569, 32°, van het Ger.W. is de rechtbank van eerste aanleg dan ook bevoegd voor de administratieve geldboetes genomen op grond van een belastingwet, alsook voor het milderen en kwijtschelden ervan zoals te dezen » (StR, 22. November 2023, ECLI:BE:RVSCE:2023:ARR.257.969).

B.15. Aus den vorstehenden Ausführungen ergibt sich, dass die zweite Vorabentscheidungsfrage auf einer falschen Prämisse beruht, insofern sie davon ausgeht, dass ein Steuerpflichtiger gegen eine Entscheidung über den Widerspruch gegen eine Veranlagung zur Steuer der natürlichen Personen eine Klage beim Staatsrat einreichen kann. Solch ein Streitfall betrifft die Anwendung eines Steuergesetzes, wofür der Staatsrat nicht zuständig ist (siehe in diesem Sinne auch StR, 18. Juli 2024, ECLI:BE:RVSCE:2024:ARR.260.446; 25. Oktober 2012, ECLI:BE:RVSCE:2012:ARR.221.205). Der in der zweiten Vorabentscheidungsfrage erwähnte Behandlungsunterschied existiert folglich nicht.

B.16. Die zweite Vorabentscheidungsfrage bedarf keiner Antwort.

Aus diesen Gründen:

Der Gerichtshof

erkennt für Recht:

1. Artikel 356 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 verstößt nicht gegen die Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung.

2. Die zweite Vorabentscheidungsfrage bedarf keiner Antwort.

Erlassen in niederländischer und französischer Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, am 27. November 2025.

Der Kanzler,

Der Präsident,

(gez.) Nicolas Dupont

(gez.) Luc Lavrysen