



Verfassungsgerichtshof

ÜBERSETZUNG
Entscheid Nr. 76/2025
vom 15. Mai 2025
Geschäftsverzeichnismr. 8230
AUSZUG

In Sachen: Vorabentscheidungsfrage in Bezug auf Artikel 371 des Einkommensteuergesetzbuches 1992, anwendbar auf die Gemeindesteuern in der Wallonischen Region kraft Artikel L3321-12 des Kodex der lokalen Demokratie und der Dezentralisierung, und Artikel 1385*undecies* des Gerichtsgesetzbuches, gestellt vom Gericht erster Instanz Lüttich, Abteilung Lüttich.

Der Verfassungsgerichtshof,

zusammengesetzt aus den Präsidenten Pierre Nihoul und Luc Lavrysen, und den Richtern Thierry Giet, Joséphine Moerman, Michel Pâques, Danny Pieters und Katrin Jadin, unter Assistenz des Kanzlers Nicolas Dupont, unter dem Vorsitz des Präsidenten Pierre Nihoul,

erlässt nach Beratung folgenden Entscheid:

I. Gegenstand der Vorabentscheidungsfrage und Verfahren

In seinem Urteil vom 23. Mai 2024, dessen Ausfertigung am 7. Juni 2024 in der Kanzlei des Gerichtshofes eingegangen ist, hat das Gericht erster Instanz Lüttich, Abteilung Lüttich, folgende Vorabentscheidungsfrage gestellt:

« Führen Artikel 371 des EStGB 1992, so wie er kraft Artikel L3321-12 des KLDD auf die Gemeindesteuern anwendbar ist, dahin ausgelegt, dass in dem Fall, dass die Verwaltung behauptet, die Versendung des Steuerbescheids an die richtige Adresse des Steuerpflichtigen in der vorgeschriebenen Form vorgenommen zu haben, von deren Ordnungsmäßigkeit auf Seiten der Verwaltung ausgegangen wird, ohne dass diese dazu gehalten ist, den Beweis dafür zu erbringen, dass die Versendung tatsächlich stattgefunden hat, während der Steuerschuldner (ggf. ein ausländischer Ansässiger), der bestreitet, den Steuerbescheid empfangen zu haben, einen schwer zu liefernden Beweis des Gegenteils zu erbringen hat, und in dem Fall, dass er behauptet, die Versendung seines Widerspruchs an die richtige Adresse der Verwaltung vorgenommen zu haben, dazu gehalten ist, den Beweis dafür zu erbringen, dass die Versendung tatsächlich stattgefunden hat, und Artikel 1385*undecies* des Gerichtsgesetzbuches eine unverhältnismäßige Beeinträchtigung und Einschränkung des Rechts auf gerichtliches Gehör

herbei und verstoßen sie gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, an sich oder in Verbindung mit den Artikeln 6 und 13 der Europäischen Konvention zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten, indem sie einen übermäßig schweren Formalismus schaffen, und zwar in der Form einer Frist, deren Anfangspunkt dem Steuerschuldner völlig unbekannt ist und von einer Vermutung der ordnungsmäßigen Versendung abhängt, die er nicht konkret widerlegen kann, wodurch ein Ungleichgewicht im Bereich der Beweiserbringung zwischen den am steuerrechtlichen Prozess beteiligten Parteien entsteht und der Steuerschuldner endgültig sein Grundrecht darauf, seinen steuerrechtlichen Streitfall vor den zuständigen Richter zu bringen, verliert, da die Steuerverwaltung sich darauf beschränken kann, sich auf die Vermutung der ordnungsmäßigen Versendung des Steuerbescheids am angegebenen Datum zu berufen, zu der die gesetzliche Vermutung nach Artikel 53*bis* des Gerichtsgesetzbuches hinzukommt, wobei sie anschließend systematisch dazu gehalten ist, den Ausschluss festzustellen und die Verwaltungsbeschwerde für unzulässig zu erklären, weil der Steuerschuldner sich in der materiellen Unmöglichkeit befindet, den Beweis zur Widerlegung der gesetzlichen Vermutung zu erbringen? ».

(...)

III. *Rechtliche Würdigung*

(...)

B.1. Eine von einer Gemeinde im französischen Sprachgebiet festgelegte Steuer, die durch Heberolle begetrieben wird, ist innerhalb von zwei Monaten nach dem Versand des Steuerbescheids zu zahlen (Artikel L3321-2 Absatz 1 des Kodex der lokalen Demokratie und der Dezentralisierung und Artikel L3321-3 desselben Kodex). Die Heberolle wird vom Gemeindegremium beschlossen und anschließend dem für die Eintreibung zuständigen Einnahmehelfer übermittelt, der den Versand des Steuerbescheids an den Steuerpflichtigen sicherstellt (Artikel L3321-4 § 1). Dieser Steuerbescheid enthält das Versanddatum und trägt unter anderem den Namen oder den Gesellschaftsnamen sowie die Adresse des Steuerpflichtigen (Artikel L3321-4 § 3 und L3321-5 Absatz 1).

Der Steuerpflichtige kann gegen die Steuer eine Beschwerde beim Gemeindegremium einreichen, das in diesem Fall als Verwaltungsbehörde handelt (Artikel L3321-9 Absatz 1). Diese Beschwerde muss schriftlich eingereicht werden, mit Gründen versehen und unterzeichnet sein (Artikel 2 Absätze 1 und 2 des königlichen Erlasses vom 12. April 1999 « zur Festlegung des Verfahrens vor dem Gouverneur oder vor dem Bürgermeister- und Schöffenkollegium in Sachen Beschwerde gegen eine Provinzial- oder Gemeindesteuer »). Das Gemeindegremium oder das von ihm dazu bestimmte Organ bescheinigt den Empfang

schriftlich binnen acht Tagen (Artikel 2 Absatz 3 desselben königlichen Erlasses). Der Steuerpflichtige kann sodann beim Gericht erster Instanz eine Klage gegen die Entscheidung dieses Kollegiums erheben. Die Artikel 1385*decies* und 1385*undecies* des Gerichtsgesetzbuches finden dann Anwendung (Artikel L3321-10 Absätze 1 und 2). Das Gerichtsverfahren ist « wie in Bezug auf staatliche Einkommensteuern » geregelt (Artikel L3321-11).

B.2. Artikel L3321-12 Absatz 1 des Kodex der lokalen Demokratie und der Dezentralisierung bestimmt, dass die Bestimmungen des Kapitels 7 (« Rechtsmittel ») von Titel VII (« Festlegung und Eintreibung der Steuern ») des Einkommensteuergesetzbuches in der Regel auf die Gemeindesteuern anwendbar sind.

B.3.1. Artikel 371 des Einkommensteuergesetzbuches ist eine dieser Bestimmungen.

Ersetzt durch Artikel 28 des Gesetzes vom 15. März 1999 « über steuerrechtliche Streitsachen », sodann abgeändert durch Artikel 7 des Programmgesetzes vom 20. Juli 2006 und durch Artikel 9 des Gesetzes vom 19. Mai 2010 « zur Festlegung steuerrechtlicher und sonstiger Bestimmungen », bestimmte Absatz 1 dieser Artikel 371:

« Widersprüche müssen mit Gründen versehen sein und zur Vermeidung des Verfalls innerhalb einer Frist von sechs Monaten ab dem dritten Werktag nach dem Datum der Versendung des Steuerbescheids, auf dem die Widerspruchsfrist vermerkt ist, so wie dieses Datum auf vorerwähntem Steuerbescheid angegeben ist, [...] eingereicht werden ».

B.3.2. Das Versanddatum des Steuerbescheids ist außer im Fall des Gegenbeweises das Versanddatum, das in diesem Dokument vermerkt ist, sofern es sich um einen regulären Versand handelt (*Parl. Dok. Kammer, 2009-2010, DOC 52-2521/001, S. 6; Kass., 16. November 2017, ECLI:BE:CASS:2017:ARR.20171116.1*).

Durch die bloße Behauptung des Steuerpflichtigen, dass der Steuerbescheid nicht zugesandt wurde, kann die Verwaltung, die anführt, diesen Versand an die richtige Adresse des Steuerpflichtigen und in der erforderlichen Form vorgenommen zu haben, nicht gezwungen werden, darüber hinaus nachzuweisen, dass der Versand tatsächlich erfolgt ist (*Kass., 15. Juni 2001, ECLI:BE:CASS:2001:ARR.20010615.5; 16. November 2017, vorerwähnt*).

B.4.1. Die Artikel 1385*decies* und 1385*undecies* des Gerichtsgesetzbuches bilden ein Kapitel des Gerichtsgesetzbuches über « Streitfälle mit Bezug auf die Anwendung eines Steuergesetzes »/« Streitfälle in Bezug auf die Anwendung eines Steuergesetzes », die in Anwendung von Artikel 569 Absatz 1 Nr. 32 desselben Gesetzbuches in die Zuständigkeit des Gerichts erster Instanz fallen.

Artikel 1385*undecies* Absatz 1 des Gerichtsgesetzbuches, eingefügt durch Artikel 9 des Gesetzes vom 23. März 1999 « über das Gerichtswesen in Steuerangelegenheiten », 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 ».

B.4.2. Aus dieser letztgenannten Bestimmung lässt sich schließen, dass in dem Fall, dass die Verwaltungsbehörde zu Recht entschieden hat, dass die gegen eine Steuer geregelte und bei ihr eingereichte Beschwerde unzulässig ist, die anschließende Klage gegen diese Steuer auch für unzulässig erklärt werden muss.

B.5. Aus dem Vorstehenden ergibt sich, dass das Gericht, das in Anwendung von Artikel 1385*undecies* Absatz 1 des Gerichtsgesetzbuches gebeten wird, über eine Klage zu befinden, mit der die Rechtmäßigkeit einer Steuer angefochten wird, deren Zahlung von einer Gemeinde im französischen Sprachgebiet gefordert wird, diese Klage für unzulässig erklären muss, wenn das Gemeindegremium vorher zu Recht entschieden hat, die Beschwerde zur Anfechtung derselben Steuer aus dem Grund abzuweisen, dass diese Beschwerde nach Ablauf der von Artikel 371 Absatz 1 des Einkommensteuergesetzbuches eingeräumten Frist eingereicht wurde.

B.6. Aus dem Sachverhalt der Sache, die der Vorlageentscheidung zugrunde liegt, und aus der Begründung dieser Entscheidung geht hervor, dass der Gerichtshof im Wesentlichen gebeten wird, über die Vereinbarkeit des Behandlungsunterschieds, zu dem die fraglichen Gesetzesbestimmungen zwischen der Gemeinde im französischen Sprachgebiet, die einen Steuerbescheid bezüglich einer Gemeindesteuer versendet, einerseits und dem Empfänger dieses Steuerdokuments andererseits führen würden, mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung zu befinden. Während bei Ersterer vermutet wird, dass sie ihre Aufforderung zur Zahlung der Steuer an dem Datum versandt hat, das in diesem Dokument vermerkt ist, kommt der

Empfänger des Steuerbescheids nicht in den Genuss einer solchen Vermutung in Bezug auf das Versanddatum, das er in dem Dokument mit der Beschwerde gegen diese Steuer, das er behauptet, an die Verwaltungsbehörde gesandt zu haben, erwähnt hat.

B.7. Aus der Begründung der Vorlageentscheidung geht hervor, dass die Klage, die beim vorliegenden Rechtsprechungsorgan eingereicht wurde, in Anwendung von Artikel 371 Absatz 1 des Einkommensteuergesetzbuches und der Artikel 1385*decies* und 1385*undecies* des Gerichtsgesetzbuches für unzulässig zu erklären ist, weil die Beschwerde, die zuvor beim Gemeindegremium eingereicht worden war, verspätet war.

B.8. Wenn der Gerichtshof entscheiden sollte, dass der in B.6 beschriebene Behandlungsunterschied mit dem Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung unvereinbar ist, könnte diesem Behandlungsunterschied auf zweierlei Weise ein Ende gesetzt werden: entweder durch die Abschaffung der Vermutung des Versands des Steuerbescheids (auf die sich die Verwaltung gegenwärtig nach Artikel 371 Absatz 1 des Einkommensteuergesetzbuches berufen kann) oder durch die Einführung einer Vermutung des Versands der Beschwerde des Steuerpflichtigen.

Im ersten Fall müssten sowohl die Verwaltung als auch der Beschwerdeführer beweisen, dass ihr Dokument tatsächlich versandt wurde und an welchem Datum, ohne sich auf eine Vermutung berufen zu können. Im zweiten Fall könnten sich sowohl die Verwaltung als auch der Beschwerdeführer auf eine Vermutung berufen.

B.9. Aus den Verfahrensunterlagen, die das vorliegende Rechtsprechungsorgan dem Gerichtshof übermittelt hat, geht hervor, dass Folgendes feststeht:

- Die Verwaltung versichert, dass sie ihre Steuerbescheide an den in diesem Dokumenten vermerkten Tagen versandt hat, das heißt am 19. November 2020 und am 17. Mai 2021, und dass der Beschwerdeführer nicht das Gegenteil beweist;

- wenn diese Steuerbescheide tatsächlich an diesen Tagen versandt worden sind, mussten die Beschwerden bereits vor dem Ende des Jahres 2021 eingereicht werden;

- der Beschwerdeführer hat die Duplikate dieser Steuerbescheide erhalten, die am 16. November 2021 versandt wurden;

- der Beschwerdeführer versichert, dass er eine Beschwerde gegen die Veranlagung in diesen Steuerbescheiden durch eine an die Verwaltung am 5. Januar 2022 versandte E-Mail eingelegt hat;

- die Verwaltung versichert, diese E-Mail nie erhalten zu haben, und der Beschwerdeführer weist nicht nach, dass diese Beschwerde tatsächlich versandt wurde;

- sofern man annimmt, dass die Steuerbescheide dem Beschwerdeführer erst im November 2021 zum ersten Mal zugesandt wurden, müsste die Beschwerde, die er per E-Mail am 1. Juni 2022 eingereicht hat und deren Eingang die Verwaltung am selben Tag bestätigt hat, wegen Verspätung für unzulässig erklärt werden.

B.10. Wenn der Gerichtshof entscheiden würde, dass der in B.6 beschriebene Behandlungsunterschied mit dem Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung unvereinbar ist, müsste folglich die Beschwerde, um die es in der Vorlageentscheidung geht, in jedem Fall dennoch für verspätet erklärt werden.

B.11. Die etwaige Feststellung einer Unvereinbarkeit der fraglichen Gesetzesbestimmungen mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung könnte das Gericht also nicht dazu veranlassen, eine andere Entscheidung als diejenige zu treffen, die es - wie in B.7 erwähnt - gegenwärtig in Anwendung dieser Bestimmungen treffen muss.

B.12. Die Prüfung anhand der Artikel 6 und 13 der Europäischen Menschenrechtskonvention führt nicht zu einer anderen Schlussfolgerung.

B.13. Die Antwort des Gerichtshofes auf die vorliegenden Vorabentscheidungsfragen ist offensichtlich für die Lösung der vor dem vorlegenden Rechtsprechungsorgan anhängigen Streitsache nutzlos.

Aus diesen Gründen:

Der Gerichtshof

erkennt für Recht:

Die Vorabentscheidungsfrage bedarf keiner Antwort.

Erlassen in französischer und niederländischer Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, am 15. Mai 2025.

Der Kanzler,

Der Präsident,

(gez.) Nicolas Dupont

(gez.) Pierre Nihoul