



Verfassungsgerichtshof

**Entscheid Nr. 76/2026
vom 18. Juni 2026
Geschäftsverzeichnisnr. 8523**

In Sachen: Klage auf Nichtigerklärung der Artikel 38 und 39 des Programmgesetzes vom 18. Juli 2025, erhoben von der « Bloom Tax FL » GmbH.

Der Verfassungsgerichtshof,

zusammengesetzt aus den Präsidenten Joséphine Moerman und Pierre Nihoul, und den Richtern Thierry Giet, Michel Pâques, Yasmine Kherbache, Danny Pieters und Willem Verrijdt, unter Assistenz des Kanzlers Frank Meersschaut, unter dem Vorsitz der Präsidentin Joséphine Moerman,

erlässt nach Beratung folgenden Entscheid:

I. Gegenstand der Klage und Verfahren

Mit einer Klageschrift, die dem Gerichtshof mit am 21. August 2025 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief zugesandt wurde und am 25. August 2025 in der Kanzlei eingegangen ist, erhob die « Bloom Tax FL » GmbH Klage auf Nichtigerklärung der Artikel 38 und 39 des Programmgesetzes vom 18. Juli 2025 (veröffentlicht im *Belgischen Staatsblatt* vom 29. Juli 2025).

Der Ministerrat, unterstützt und vertreten durch Ann Lauwers, Beraterin beim FÖD Finanzen, hat einen Schriftsatz eingereicht.

Durch Anordnung vom 22. April 2026 hat der Gerichtshof nach Anhörung der referierenden Richter Yasmine Kherbache und Michel Pâques beschlossen, dass die Rechtssache verhandlungsreif ist, dass keine Sitzung abgehalten wird, außer wenn der Ministerrat innerhalb von sieben Tagen nach Erhalt der Notifizierung dieser Anordnung einen Antrag auf Anhörung eingereicht hat, und dass vorbehaltlich eines solchen Antrags die Verhandlung nach Ablauf dieser Frist geschlossen und die Rechtssache zur Beratung gestellt wird.

Da keine Sitzung beantragt wurde, wurde die Rechtssache zur Beratung gestellt.

Die Vorschriften des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, die sich auf das Verfahren und den Sprachengebrauch beziehen, wurden zur Anwendung gebracht.

II. *Rechtliche Würdigung*

(...)

In Bezug auf die angefochtenen Bestimmungen

B.1.1. Die Nichtigkeitsklage bezieht sich auf die Artikel 38 und 39 des Programmgesetzes vom 18. Juli 2025, die die « Abschaffung von Steuerzuschlägen im Falle von Gutgläubigkeit » im Einkommensteuergesetzbuch 1992 (nachstehend: EStGB 1992) einführen.

Diese Bestimmungen legen das sogenannte « Recht auf einen Fehler » fest, das im Regierungsabkommen der Föderalregierung vom 31. Januar 2025 vorgesehen ist. Insbesondere passen sie die Bedingungen für einen ersten Steuerzuschlag an:

« De wet spreekt niet langer over de mogelijkheid voor de administratie om af te zien van de belastingverhoging bij afwezigheid van kwade trouw van de belastingplichtige.

De wet voert bovendien een weerlegbaar vermoeden van goede trouw in hoofde van de belastingplichtige in wanneer hij zich een eerste keer in een situatie van overtreding bevindt » (*Parl. Dok.*, Kammer, 2024-2025, DOC 56-0909/001, S. 27).

Daraus folgt, dass dem Steuerpflichtigen der Steuerzuschlag nicht auferlegt wird, wenn er sich zum ersten Mal in einer Situation einer Zuwiderhandlung befindet, es sei denn, die Steuerverwaltung, der die Beweislast obliegt, kann nachweisen, dass der Steuerpflichtige nicht in gutem Glauben gehandelt hat. Mit anderen Worten, « [es] wird auf den Steuerzuschlag bei einem erstmaligen Verstoß verzichtet, der vom Steuerpflichtigen in gutem Glauben und ohne die Absicht der Steuerhinterziehung begangen wurde » (Rundschreiben 2025/C/49 vom 28. Juli 2025 « über die durch das Programmgesetz vom 18. Juli 2025 an Artikel 444 des EStGB 1992 vorgenommenen Abänderungen », Punkt 5.1).

B.1.2. Vor der Abänderung des angefochtenen Artikels 38 sah Artikel 444 Absatz 3 des EStGB 1992 vor, dass « bei Fehlen von Bösgläubigkeit auf das Minimum von 10 % Steuerzuschlag verzichtet werden kann ».

B.1.3. Die angefochtenen Artikel 38 und 39 des Programmgesetzes vom 18. Juli 2025 bestimmen:

« Art. 38. In Artikel 444 des Einkommensteuergesetzbuches 1992, zuletzt abgeändert durch das Gesetz vom 22. Dezember 2023, wird Absatz 3 wie folgt ersetzt:

‘ Bei einem ersten in gutem Glauben begangenen Verstoß wird von einem Steuerzuschlag abgesehen.

Bis zum Gegenbeweis wird vermutet, dass Gutgläubigkeit bei einem Steuerpflichtigen vorliegt, der einen ersten Verstoß begangen hat, außer im Falle der Anwendung von Artikel 351. ’

Art. 39. Vorliegendes Kapitel ist auf Veranlagungen anwendbar, die ab der Veröffentlichung des vorliegenden Gesetzes im *Belgischen Staatsblatt* in die Heberolle eingetragen werden ».

Der angefochtene Artikel 38 des Programmgesetzes vom 18. Juli 2025 ändert Artikel 444 des EStGB 1992 zugunsten des Steuerpflichtigen ab, indem er die Vermutung der Gutgläubigkeit einführt. Ausgangspunkt ist, dass ein Steuerpflichtiger « nicht *per definitionem* ein Betrüger ist » (*Parl. Dok.*, Kammer, 2024-2025, DOC 56-0909/010, S. 63).

Der angefochtene Artikel 39 des Programmgesetzes vom 18. Juli 2025 regelt den zeitlichen Geltungsbereich des vorerwähnten Artikels 38 und legt fest, dass Artikel 444 Absatz 3 des EStGB 1992 in der durch diesen Artikel 38 abgeänderten Fassung auf die Veranlagungen Anwendung findet, die ab « der Veröffentlichung dieses Gesetzes im *Belgischen Staatsblatt* », das heißt ab dem 29. Juli 2025 in die Heberolle eingetragen wurden.

B.1.4. Jetzt bestimmt der somit abgeänderte Artikel 444 des EStGB 1992:

« Bei Nichtabgabe oder verspäteter Einreichung der Erklärung oder im Falle einer unvollständigen oder unrichtigen Erklärung werden die auf den nicht angegebenen oder verspätet angegebenen Einkünfte teil geschuldeten Steuern, die vor Anrechnung der Vorabzüge, der Steuergutschriften, des Pauschalanteils ausländischer Steuer und der Vorauszahlungen festgelegt werden, um einen Steuerzuschlag erhöht, der je nach Art und Schwere des Verstoßes gemäß einer Tabelle festgelegt wird, deren Staffelung vom König bestimmt wird, und der

zwischen 10 Prozent und 200 Prozent der Steuern liegt, die auf den nicht angegebenen oder verspätet angegebenen Einkünfteil geschuldet werden.

Im Falle einer unrichtigen Erklärung, die zu einer in Titel VI Kapitel 1 Abschnitt 4 Unterabschnitt 3 erwähnten Befreiung von der Zahlung des Berufssteuervorabzugs führt, werden die geschuldeten Vorabzüge um einen Zuschlag erhöht, der je nach Art und Schwere des Verstoßes gemäß einer Tabelle festgelegt wird, deren Staffelung vom König bestimmt wird, und der zwischen 10 Prozent und 200 Prozent der nicht richtig angegebenen Befreiung von der Zahlung des Berufssteuervorabzugs liegt.

Bei einem ersten in gutem Glauben begangenen Verstoß wird von einem Steuerzuschlag abgesehen.

Bis zum Gegenbeweis wird vermutet, dass Gutgläubigkeit bei einem Steuerpflichtigen vorliegt, der einen ersten Verstoß begangen hat, außer im Falle der Anwendung von Artikel 351.

Der Gesamtbetrag der auf den nicht angegebenen oder verspätet angegebenen Einkünfteil geschuldeten Steuern und des in Absatz 1 erwähnten Steuerzuschlags darf nicht höher sein als der Betrag der nicht angegebenen oder verspätet angegebenen Einkünfte.

Der in Absatz 1 erwähnte Zuschlag wird nur angewandt, wenn die nicht angegebenen oder verspätet angegebenen Einkünfte 2.500 EUR erreichen ».

B.1.5. In den Vorarbeiten zum Programmgesetz vom 18. Juli 2025 heißt es:

« Dit vermoeden [van goede trouw] kan, behalve bij toepassing van artikel 351 WIB 92, worden weerlegd door de administratie op twee wijzen: door aan te tonen of dat de belastingplichtige niet te goeder trouw is of dat de belastingplichtige handelt met het opzet om belasting te ontduiken.

De formulering van artikel 444 laat ook toe om de subtiliteit te behouden die voortvloeit uit het feit dat een van de bepalende elementen [voor] de beoordeling van de fiscale administratieve boetes de afwezigheid of de aanwezigheid is van het opzet om de belasting te ontduiken.

[...]

De goede trouw kan worden geïnterpreteerd zoals in de zin van artikel 1.9 van het Burgerlijk Wetboek.

[...]

Hoewel afgezien wordt van de belastingverhoging voor een eerste overtreding, verandert dit niet de aard van de overtreding die goed en wel opgenomen blijft in de historiek van de belastingplichtige. [...]

De inbreuk die in rekening zal worden genomen voor de historiek van de belastingplichtige, zal deze zijn in de tabel overeenstemmend met de kwalificatie die zal gegeven worden aan de inbreuk ingevolge de omkering van het vermoeden.

Dit wil zeggen dat de belastingplichtige beschouwd zal worden, ofwel als gerealiseerd hebbend een eerste inbreuk zonder het opzet om de belasting te ontduiken dan wel als gerealiseerd hebbend een eerste inbreuk met het opzet om de belasting te ontduiken.

[...]

Artikel 444 voorziet eveneens in zijn derde lid dat de afwijking van de toepassing van een belastingverhoging slechts [lees : niet] kan worden toegepast in de gevallen dat artikel 351 van het WIB 92 van toepassing is.

Dit laatste voorziet de gevallen waarin de belastingadministratie een aanslag van ambtswege toepast.

Het is inderdaad moeilijk denkbaar dat er nog steeds sprake kan zijn van goede trouw in het geval van een aanslag van ambtswege, in de mate waarin deze gevallen over het algemeen worden voorafgegaan door toch al wat correspondentie (herinneringen, enz.) en waar, in bepaalde gevallen, een welbewust verhinderen van het fiscaal onderzoek kan worden vastgesteld » (*Parl. Dok.*, Kammer, 2024-2025, DOC 56-0909/001, SS. 28 bis 30).

Zur Hauptsache

B.2. Die Klagegründe sind aus einem Verstoß gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, die den Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung gewährleisten, abgeleitet.

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.3. In Steuersachen besitzt der Gesetzgeber eine weitgehende Ermessensbefugnis. Dies gilt insbesondere, wenn er die Steuerpflichtigen, den Steuergegenstand, die

Besteuerungsgrundlage, den Steuersatz und die etwaigen Steuerbefreiungen der von ihm vorgesehenen Steuern bestimmt. Die Befugnis, Steuerzuschläge vorzusehen oder von einem Steuerzuschlag abzusehen, ist untrennbar mit der Steuerhoheit verbunden. Es ist Sache des Gesetzgebers, die näheren Regeln und die Voraussetzungen für einen Steuerzuschlag festzulegen. Es steht dem Gerichtshof nicht zu, über die Zweckmäßigkeit oder die Angemessenheit dieses Zuschlags zu entscheiden. Die gesellschaftlichen Entscheidungen in Bezug auf das Beschaffen und das Einsetzen von Mitteln gehören zum Beurteilungsspielraum des Gesetzgebers. Der Gerichtshof darf solche politischen Entscheidungen sowie die ihnen zugrunde liegenden Gründe nur missbilligen, wenn sie auf einem offensichtlichen Irrtum beruhen oder wenn sie unvernünftig wären.

Was den angefochtenen Artikel 38 des Programmgesetzes vom 18. Juli 2025 betrifft (materieller Geltungsbereich der Vermutung der Gutgläubigkeit)

B.4. Im ersten Klagegrund führt die klagende Partei an, dass die Beschränkung des materiellen Geltungsbereichs der Vermutung der Gutgläubigkeit auf die Einkommensteuer und der Ausschluss anderer Föderalsteuern, insbesondere der Mehrwertsteuer, nicht angemessen gerechtfertigt sei. Daraus ergäbe sich ein ungerechtfertigter Behandlungsunterschied zwischen Steuerpflichtigen, je nachdem, ob sie der Einkommensteuer oder anderen Föderalsteuern unterlägen.

Da die klagende Partei in ihrer Klageschrift lediglich die Mehrwertsteuer als « andere Föderalsteuer » erwähnt, beschränkt das Gericht seine Prüfung des Klagegrunds auf diesen Punkt.

B.5.1. Im Gegensatz zu dem, was der Ministerrat vorbringt, sind die Kategorien von Steuerpflichtigen, die miteinander verglichen werden müssen, nämlich die Einkommensteuerpflichtigen und die Mehrwertsteuerpflichtigen, vergleichbar. Unterschied und Nichtvergleichbarkeit dürfen nicht miteinander verwechselt werden. Der Umstand, dass es sich um Steuerpflichtige zweier unterschiedlicher Steuerarten handelt, die jeweils einer eigenen Logik und einem eigenen Sanktionsmechanismus unterliegen, kann zwar ein Faktor bei der Beurteilung eines Behandlungsunterschieds sein, reicht jedoch nicht aus, um auf eine

Nichtvergleichbarkeit zu schließen; andernfalls wäre die Prüfung anhand des Grundsatzes der Gleichheit und Nichtdiskriminierung gegenstandslos.

B.5.2. Der Behandlungsunterschied beruht auf einem objektiven Kriterium, nämlich darauf, ob eine Person Einkommensteuerpflichtiger oder Mehrwertsteuerpflichtiger ist.

B.5.3. Aus den in B.1.1 und B.1.5 erwähnten Vorarbeiten zum Programmgesetz vom 18. Juli 2025 geht hervor, dass der Gesetzgeber die Voraussetzungen angepasst hat, unter denen ein erster Steuerzuschlag gegen einen Steuerpflichtigen verhängt werden kann, mit dem Ziel, einen Steuerpflichtigen nicht mehr per definitionem als Betrüger einzustufen. Der Minister der Finanzen erklärte im Bericht zur ersten Lesung des Entwurfs des Programmgesetzes:

« Wat belangrijk is, is de boodschap die de regering met deze maatregel wil overbrengen door uit te gaan van de goede trouw van de belastingplichtige en niet van de kwade trouw » (*Parl. Dok.*, Kammer, 2024-2025, DOC 56-0909/010, S. 62).

Außerdem « gibt [es] derzeit keine Pläne, die Vermutung der Gutgläubigkeit auf andere Steuern (wie die Mehrwertsteuer) auszuweiten » (ebenda, S. 63).

B.6.1. Mit dem Steuerzuschlag beabsichtigt der Gesetzgeber, eine administrative Sanktion einzuführen, um Betrug zu verhindern und zu ahnden, der sich aus der Nichtabgabe, der nicht fristgerechten Einreichung oder der Unvollständigkeit oder Unrichtigkeit der Steuererklärung ergeben würde. Der Steuerzuschlag wird unter Berücksichtigung der Art und Schwere des Verstoßes festgelegt, die den Prozentsatz der Zuschlags bestimmen, sowie in Abhängigkeit von der Bemessungsgrundlage, die von der auf die nicht fristgerecht gemeldeten Einkünfte geschuldeten Steuer abhängt.

B.6.2. Der Möglichkeit eines Steuerzuschlags steht die derzeit angefochtene Verpflichtung der Steuerverwaltung gegenüber, bei einem erstmaligen Verstoß auf diesen Steuerzuschlag zu verzichten.

Diese Vermutung der Gutgläubigkeit gilt im Bereich der Einkommensteuer nur für die in Artikel 444 des EStGB 1992 aufgeführten Fälle, die grundsätzlich zu einem Steuerzuschlag führen, und gilt nicht bei Anwendung von Artikel 351 des EStGB 1992, das heißt wenn die Steuerverwaltung von Amts wegen eine Veranlagung vornimmt.

B.6.3. Der Gesetzgeber kann, ohne gegen den Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung zu verstoßen, keinen Unterschied zwischen vergleichbaren Kategorien von Steuerpflichtigen einführen, wenn dieser Behandlungsunterschied nicht objektiv und vernünftig gerechtfertigt ist. Dieser Grundsatz verpflichtet in Steuersachen den Gesetzgeber jedoch nicht zur absoluten Gleichförmigkeit der Verfahren, die für die unterschiedlichen Steuern festgelegt werden.

B.6.4. Ein Behandlungsunterschied zwischen gewissen Kategorien von Steuerpflichtigen, der sich aus der Anwendung unterschiedlicher Steuerregelungen - auch in Bezug auf den gleichen steuerpflichtigen Umsatz - und der darin enthaltenen Verfahrensregeln unter unterschiedlichen Umständen ergibt, ist an sich nicht diskriminierend. Es könnte nur eine Diskriminierung vorliegen, wenn der Behandlungsunterschied, der sich aus der Anwendung dieser Regeln ergibt, zu einer unverhältnismäßigen Einschränkung der Rechte der betroffenen Personen führen würde.

B.6.5. Vorliegend konnte der Gesetzgeber unter Berücksichtigung des ihm zustehenden weiten Beurteilungsspielraums und unter Berücksichtigung der Besonderheiten des Sanktionsmechanismus im Bereich der Einkommensteuer, der sich in zahlreichen Punkten von der im Bereich der Mehrwertsteuer vorgesehenen Sanktionsregelung unterscheidet, beschließen, die Anwendung der Vermutung der Gutgläubigkeit auf die in Artikel 444 des EStGB 1992 festgelegten Steuerzuschläge bei der Einkommensteuer zu beschränken.

Es ist nicht nachgewiesen, dass die Nichtanwendung einer ähnlichen Vermutung im Bereich der Mehrwertsteuer zu einer unverhältnismäßigen Einschränkung der Rechte der betroffenen Steuerpflichtigen führt.

B.7. Der erste Klagegrund ist unbegründet.

B.8. Im zweiten Klagegrund führt die klagende Partei an, dass der Ausschluss der Vermutung der Gutgläubigkeit im Falle der Anwendung von Artikel 351 des EStGB 1992, also bei einer Veranlagung von Amts wegen, nicht angemessen gerechtfertigt werden könne.

B.9.1. Hinsichtlich des zweiten Klagegrunds macht der Ministerrat geltend, dass die klagende Partei von einer falschen Prämisse ausgehe, wenn sie behaupte, dass die Vermutung der Gutgläubigkeit nur für Steuerpflichtige gelte, die rechtzeitig eine fehlerhafte Steuererklärung abgegeben hätten, nicht aber für Steuerpflichtige, die ihre Steuererklärung verspätet oder gar nicht eingereicht hätten.

B.9.2. Artikel 351 des EStGB 1992 bestimmt:

«Die Verwaltung kann die Veranlagung von Amts wegen durchführen aufgrund des Betrags der steuerpflichtigen Einkünfte, die sie unter Berücksichtigung der ihr verfügbaren Angaben vermuten kann, in Fällen, in denen der Steuerpflichtige es unterlassen hat:

- innerhalb der in den Artikeln 307 bis 311 oder in den Bestimmungen zur Ausführung von Artikel 312 erwähnten Fristen eine Erklärung einzureichen,
- in der zu diesem Zweck bewilligten Frist den oder die Formfehler in seiner Erklärung zu beheben,
- die in Artikel 315 erwähnten Bücher, Unterlagen oder Register oder die in Artikel 315*bis* erwähnten Akten, Träger oder Daten vorzulegen,
- die aufgrund von Artikel 316 angefragten Auskünfte fristgerecht zu erteilen
- oder innerhalb der in Artikel 346 erwähnten Frist auf die dort erwähnte Mitteilung zu antworten.

[...]».

Die Verwendung des Wortes «kann» durch den Gesetzgeber in Artikel 351 des EStGB 1992 bedeutet, dass die Steuerverwaltung nicht verpflichtet ist, eine Veranlagung von Amts wegen vorzunehmen. Eine normale Veranlagung bleibt möglich.

B.9.3. Nach den in B.1.5 angeführten Vorarbeiten beruht die Nichtanwendung der Vermutung der Gutgläubigkeit im Falle einer Veranlagung von Amts wegen auf dem Umstand, dass es «schwer vorstellbar [ist], dass im Falle einer Veranlagung von Amts wegen noch von gutem Glauben ausgegangen werden kann, da diesen Fällen in der Regel bereits ein gewisser Schriftverkehr (Mahnungen usw.) vorausgeht und in bestimmten Fällen eine bewusste Verhinderung der Steuerprüfung festgestellt werden kann» (*Parl. Dok.*, Kammer, 2024-2025, DOC 56-0909/001, S. 30).

Darüber hinaus kann der Gesetzgeber unter Berücksichtigung des weiten Beurteilungsspielraums, über den er in Steuerangelegenheiten verfügt, den Steuerpflichtigen, der eine unrichtige oder unvollständige Steuererklärung einreicht, und den Steuerpflichtigen, der seine Steuererklärung nicht oder verspätet eingereicht hat, in angemessener Weise unterschiedlich behandeln, da die Vermutung der Gutgläubigkeit nur im erstgenannten Fall gilt. Wie der Ministerrat betont, behindert eine nicht fristgerecht eingereichte Steuererklärung die Steuerverwaltung bei der Wahrnehmung ihrer Kontrollaufgabe, während eine fristgerecht eingereichte Steuererklärung, die einen Fehler enthält, der Steuerverwaltung eine Grundlage bietet, die eingereichten Angaben zu überprüfen und den Steuerpflichtigen um Auskunft zu bitten, falls bestimmte Angaben falsch zu sein scheinen. Darüber hinaus hat der Steuerpflichtige bei der Anwendung einer Veranlagung von Amts wegen immer noch die Möglichkeit, nachzuweisen, dass er in gutem Glauben gehandelt hat, wodurch ihm bei einem erstmaligen Verstoß kein Steuerzuschlag auferlegt wird.

B.10. Der zweite Klagegrund ist unbegründet.

Was den angefochtenen Artikel 39 des Programmgesetzes vom 18. Juli 2025 betrifft (zeitlicher Geltungsbereich)

B.11. Im dritten Klagegrund führt die klagende Partei einen Verstoß durch Artikel 39 des Programmgesetzes vom 18. Juli 2025 gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung in Verbindung mit Artikel 7 der Europäischen Menschenrechtskonvention an, weil der Grundsatz der Rückwirkung milderer Strafgesetze dafür sorgen müsse, dass die Vermutung der Gutgläubigkeit auf alle noch nicht bestandskräftigen Veranlagungen anzuwenden sei, die noch der Beurteilung durch eine Verwaltungsbehörde oder ein Gericht unterzogen werden könnten.

B.12. Artikel 7 Absatz 1 der Europäischen Menschenrechtskonvention bestimmt:

« Niemand darf wegen einer Handlung oder Unterlassung verurteilt werden, die zur Zeit ihrer Begehung nach innerstaatlichem oder internationalem Recht nicht strafbar war. Es darf auch keine schwerere als die zur Zeit der Begehung angedrohte Strafe verhängt werden ».

B.13.1. Da Artikel 7 der Europäischen Menschenrechtskonvention nur auf Sanktionen strafrechtlicher Art Anwendung findet, muss der Gerichtshof prüfen, ob der Steuerzuschlag nach Artikel 444 des EStGB 1992 eine Sanktion strafrechtlicher Art ist.

B.13.2. In seinem Entscheid Nr. 12/2025 vom 30. Januar 2025, ECLI:BE:GHCC:2025:ARR.01, hat der Gerichtshof geurteilt, dass die Steuererhöhung, die nach Artikel 444 des EStGB 1992 bei Nichtabgabe oder unvollständiger oder unrichtiger Abgabe auferlegt werden kann, vorwiegend repressiven Charakter hat und folglich eine Sanktion strafrechtlicher Art im Sinne von Artikel 6 der Europäischen Menschenrechtskonvention ist (siehe auch die Entscheide Nrn. 61/2014, ECLI:BE:GHCC:2014:ARR.061, 7/2019, ECLI:BE:GHCC:2019:ARR.007, und 149/2022, ECLI:BE:GHCC:2022:ARR.149, zur selben Qualifikation im Sinne von Artikel 4 des Protokolls Nr. 7 zur Europäischen Menschenrechtskonvention).

Eine Sanktion strafrechtlicher Art im Sinne von Artikel 6 der Europäischen Menschenrechtskonvention ist auch für die Anwendung von Artikel 7 dieser Konvention maßgeblich (EuGHMR, 15. Mai 2008, *Nadtochiy gegen Ukraine*, ECLI:CE:ECHR:2008:0515JUD000746003, § 32; 4. Oktober 2016, *Žaja gegen Kroatien*, ECLI:CE:ECHR:2016:1004JUD003746209, § 86; 17. Juni 2021, *Miniscalco gegen Italien*, ECLI:CE:ECHR:2021:0617JUD005509313, § 50).

B.13.3. Sowohl der Verfassungsgerichtshof (Entscheide Nrn. 97/2012, ECLI:BE:GHCC:2012:ARR.097, 26/2013, ECLI:BE:GHCC:2013:ARR.026, und Nr. 133/2019, ECLI:BE:GHCC:2019:ARR.133) als auch der Kassationshof (Kass., 18. Februar 2002, ECLI:BE:CASS:2002:ARR.20020218.6) betrachten die Anwendung des milderen Strafgesetzes als einen allgemeinen Rechtsgrundsatz. Der gleiche Grundsatz ist im Übrigen einer der allgemeinen Grundsätze des Unionsrechts, die der nationale Richter zu beachten hat, wenn er das nationale Recht, das zur Durchführung des Unionsrechts erlassen wurde, anwendet (EuGH, Große Kammer, 3. Mai 2005, *Berlusconi u.a.*, C-387/02, C-391/02 und C-403/02, ECLI:EU:C:2005:270, Randnr. 69).

In seinem Urteil *Scoppola gegen Italien (Nr. 2)* vom 17. September 2009 (ECLI:CE:ECHR:2009:0917JUD001024903, § 108), das er in seinem Urteil *Cesarano gegen Italien* vom 17. Oktober 2024 (ECLI:CE:ECHR:2024:1017JUD007125016, §§ 62 und 63)

bestätigt hat, hat der Europäische Gerichtshof für Menschenrechte entschieden, dass Artikel 7 Absatz 1 der Europäischen Menschenrechtskonvention « nicht nur den Grundsatz der Nichtrückwirkung der strengeren Strafgesetze gewährleistet, sondern auch - und zwar implizit - den Grundsatz der Rückwirkung des mildereren Strafgesetzes ».

B.13.4. Der allgemeine Rechtsgrundsatz der Rückwirkung milderer Strafgesetze findet Anwendung, sofern noch kein rechtskräftiges Strafurteil vorliegt.

Darüber hinaus gilt der Grundsatz der Rückwirkung milderer Strafgesetze auch für Steuerzuschläge, die im Sinne der vorerwähnten Vertragsbestimmungen als strafrechtlich angesehen werden können, wie es vorliegend der Fall ist.

B.14.1. Der Gerichtshof muss noch prüfen, ob der angefochtene Artikel 38 des Programmgesetzes vom 18. Juli 2025 als milderndes Strafgesetz im Sinne von Artikel 7 Absatz 1 der Europäischen Menschenrechtskonvention angesehen werden kann. Für die Anwendung des Grundsatzes der Rückwirkung milderer Strafgesetze ist die Frage von Bedeutung, ob eine bestimmte Strafbarkeit aufgehoben wurde oder ob sie künftig Gegenstand einer mildereren Sanktion ist.

B.14.2. In den Vorarbeiten zum Programmgesetz vom 18. Juli 2025 heißt es:

« Uit artikel 39 van het voorontwerp volgt dat de door artikel 38 van het voorontwerp voorziene vervanging van artikel 444, derde lid, van het WIB 92 ‘ van toepassing [is] op belastingverhogingen ingekohierd vanaf 1 juli 2025 ’.

Gevraagd naar wat wordt bedoeld met ‘ belastingverhogingen ’ die worden ‘ ingekohierd ’, antwoordde de gemachtigde als volgt :

‘ Het moment van inkohieren zal inderdaad bepalen of de oude bewoording van artikel 444 WIB92 (en de bijhorende tabellen in het KB/WIB92) of de nieuwe bewoording zal dienen te worden gehanteerd. ’

De gemachtigde voegde daaraan toe :

‘ Er werd zoveel mogelijk aansluiting gezocht bij de aanslagprocedure. Na een aangifte (die vermoed wordt juist te zijn), vindt een controle plaats die aanleiding geeft tot een bericht van wijziging. Tenslotte volgt een vestiging van de aanslag (inkohiering) en de motivatie waarom (al dan niet) rekening werd gehouden met de opmerkingen van de belastingplichtige.

Het is op dit moment dat de belastingverhoging effectief kan worden toegepast.

Het leek dan ook logisch om hierbij aan te sluiten en aan te duiden vanaf wanneer het wettelijk vermoeden (temporeel) wordt toegepast, zijnde wanneer de effectieve belastingverhoging ontstaat. ' » (*Parl. Dok.*, Kammer, 2024-2025, DOC 56-0909/001, S. 340).

B.14.3. Der Umstand, dass Artikel 39 des Programmgesetzes vom 18. Juli 2025 zur Festlegung des zeitlichen Geltungsbereichs auf das Datum der Veröffentlichung im *Belgischen Staatsblatt* verweist, bedeutet, dass die Vermutung der Gutgläubigkeit nur für Veranlagungen gilt, die ab dem 29. Juli 2025 in die Heberolle eingetragen wurden.

B.14.4. Nach den in B.1.1 erwähnten Vorarbeiten zum Programmgesetz vom 18. Juli 2025 hat der Gesetzgeber Artikel 444 des EStGB 1992 in zweierlei Hinsicht gemildert. Zunächst sieht Artikel 444 Absatz 3 des EStGB 1992 vor, dass künftig bei einem erstmaligen Verstoß, der in gutem Glauben begangen wurde, auf den Steuerzuschlag verzichtet wird. Dies beinhaltet eine Verpflichtung und nicht mehr nur eine Möglichkeit für die Steuerverwaltung, auf den Steuerzuschlag zu verzichten. Darüber hinaus gilt eine widerlegbare Vermutung der Gutgläubigkeit zugunsten des Steuerpflichtigen, wenn er sich zum ersten Mal in einer Situation einer Zuwiderhandlung befindet. Die Beweislast für die Steuerverwaltung ist somit verschärft worden (*Parl. Dok.*, Kammer, 2024-2025, DOC 56-0909/001, S. 27).

Dementsprechend ist der angefochtene Artikel 38 des Programmgesetzes vom 18. Juli 2025 als milderes Strafgesetz im Sinne von Artikel 7 Absatz 1 der Europäischen Menschenrechtskonvention anzusehen, wodurch es nicht vernünftigerweise gerechtfertigt werden kann, dass der zeitliche Geltungsbereich von Artikel 38 des Programmgesetzes vom 18. Juli 2025 auf die Veranlagungen beschränkt ist, die ab dem 29. Juli 2025 in die Heberolle eingetragen worden sind.

B.14.5. Allerdings gilt der Grundsatz der Rückwirkung milderer Strafgesetze, wie in B.13.4 erwähnt, nur insoweit, als noch kein rechtskräftiges Strafurteil vorliegt. Die Vermutung der Gutgläubigkeit ist daher auf Veranlagungen anzuwenden, die noch nicht bestandskräftig sind und noch der Beurteilung durch eine Verwaltungsbehörde oder ein Gericht unterzogen werden können.

B.15. Der dritte Klagegrund ist unbegründet. Artikel 39 des Programmgesetzes vom 18. Juli 2025 ist für nichtig zu erklären, insofern er nicht die Veranlagungen umfasst, die noch

nicht bestandskräftig sind und noch der Beurteilung durch eine Verwaltungsbehörde oder ein Gericht unterzogen werden können.

Aus diesen Gründen:

Der Gerichtshof

1. erklärt Artikel 39 des Programmgesetzes vom 18. Juli 2025 für nichtig, insofern diese Bestimmung nicht die Veranlagungen umfasst, die noch nicht bestandskräftig sind und noch der Beurteilung durch eine Verwaltungsbehörde oder ein Gericht unterzogen werden können;
2. weist die Klage im Übrigen zurück.

Erlassen in niederländischer, französischer und deutscher Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, am 18. Juni 2026.

Der Kanzler,

Die Präsidentin,

Frank Meersschaut

Joséphine Moerman