

ÜBERSETZUNG

Geschäftsverzeichnissnr. 2446
Urteil Nr. 120/2003 vom 24. September 2003

URTEILSAUSZUG

In Sachen: Präjudizielle Fragen in bezug auf die Artikel 377 bis 385 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 und Artikel 603 Nr. 1 des Gerichtsgesetzbuches, gestellt vom Kassationshof.

Der Schiedshof,

zusammengesetzt aus den Vorsitzenden M. Melchior und A. Arts, und den Richtern L. François, R. Henneuse, M. Bossuyt, E. De Groot und J.-P. Moerman, unter Assistenz des Kanzlers P.-Y. Dutilleux, unter dem Vorsitz des Vorsitzenden M. Melchior,

verkündet nach Beratung folgendes Urteil:

*

* *

I. *Gegenstand der präjudiziellen Fragen und Verfahren*

In seinem Urteil vom 10. Mai 2002 in Sachen Y. Bausier gegen den Belgischen Staat, dessen Ausfertigung am 17. Mai 2002 in der Kanzlei des Schiedshofes eingegangen ist, hat der Kassationshof folgende präjudizielle Fragen gestellt:

«In Anbetracht der Tatsache, daß der regionale Steuereinsammler oder der von ihm beauftragte Beamte in den Fällen, in denen er über eine Beschwerde in bezug auf Einkommensteuern aufgrund der Artikel 366 bis 375 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 befundet, als Verwaltungsbehörde handelt:

1. Verstößen die Artikel 377 Absatz 2, 378 Absatz 2 und 381 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, indem sie

a) den Einkommensteuerpflichtigen das Recht versagen, eine Beschwerde in bezug auf Einkommensteuern in ihrer Gesamtheit einem Gericht im Sinne der Artikel 144 bis 146 der Verfassung vorzulegen;

b) nicht verhindern, daß ein Beschwerdegrund, der von einer Rechtsverwirkung, von einer Verletzung der Rechtskraft oder von der Unvereinbarkeit der innerstaatlichen Normen mit einer Bestimmung des Gemeinschaftsrechts ausgeht, auf jeden Fall zum ersten Mal dem Appellationshof unterbreitet wird, während (i) sie verbieten, daß Beschwerdegründe, die von einem Verstoß gegen das Gesetz oder gegen bei sonstiger Nichtigkeit vorgeschriebene Verfahrensformen ausgehen, zum ersten Mal dem Appellationshof unterbreitet werden außerhalb der in den Artikeln 378 Absatz 2 und 381 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 festgelegten Frist, und während (ii) sie verbieten, daß jeder andere Beschwerdegrund, der von Fakten ausgeht, die weder in der Beschwerde dargelegt noch von Amts wegen durch den Direktor geprüft wurden, zum ersten Mal dem Kassationshof unterbreitet wird?

2. Verstößen die Artikel 377 bis 385 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 und 603 Nr. 1 des Gerichtsgesetzbuches gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, indem diese Bestimmungen denjenigen, die die Steuer der natürlichen Personen zu entrichten haben, den Vorteil des vollwertigen doppelten Rechtszugs versagen, den sowohl diejenigen genießen, die Steuern von ähnlicher wirtschaftlicher Bedeutung schulden, als auch jene Rechtsuchenden, die Gegenstand von Verwaltungsakten sind, welche hinsichtlich ihrer vermögensrechtlichen Folgen anders beschaffen sind? »

(...)

III. *In rechtlicher Beziehung*

(...)

B.1. Aus der Struktur sowie aus der Formulierung der Verweisungsentscheidung geht hervor, daß dem Hof eine doppelte präjudizielle Frage vorgelegt wird; der erste Teil der Frage bezieht sich auf die Vereinbarkeit des als Übergangsmaßnahme im Gesetz vom 15. März 1999 über steuerrechtliche Streitsachen sowie im Gesetz vom 23. März 1999 über die Organisation des Gerichtswesens in Steuersachen vorgesehenen steuerrechtlichen Verfahrens mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung, insofern dieses Verfahren sich auf die Beschwerden bezieht, die dem Appellationshof vorgelegt werden können, und der zweite Teil der Frage bezieht sich darauf, daß im selben Streitverfahren kein doppelter Rechtszug vorhanden ist.

Hinsichtlich der ersten Frage

B.2. Die Artikel 377, 378 und 381 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 (EStGB 1992), in der vor dem Inkrafttreten der vorgenannten Gesetze vom 15. und 23. März 1999 geltenden und gemäß der in diesen Gesetzen enthaltenen Übergangsregelung auf die anhängigen Streitsachen weiterhin anwendbaren Fassung, bestimmen:

« Art. 377. Die Entscheidungen der Steuereinsammler und der beauftragten Beamten, die aufgrund der Artikel 366, 367 und 376 getroffen werden, können Gegenstand einer Klage vor dem Appellationshof sein, in dessen Zuständigkeitsbereich sich das Büro befindet, in dem die Erhebung erfolgt ist oder erfolgen muß.

Der Kläger kann dem Appellationshof Berufungsgründe unterbreiten, die weder in der Beschwerde dargelegt noch von Amts wegen durch den Direktor oder den von ihm beauftragten Beamten geprüft wurden, insofern sie einen Verstoß gegen das Gesetz oder eine Verletzung von bei Strafe der Nichtigkeit vorgeschriebenen Verfahrensformen geltend machen.

Art. 378. Die Klage wird eingereicht mittels einer persönlich oder durch einen Anwalt abgefaßten Klageschrift, die bei der Kanzlei des Appellationshofes abgegeben wird und durch den Gerichtsvollzieher dem in Artikel 366 genannten Steuereinsammler notifiziert wird.

Die in Artikel 377 genannten neuen Berufungsgründe können entweder in der Berufungsschrift oder in einem Schriftstück formuliert werden, das bei sonstiger Nichtigkeit

innerhalb der in Artikel 381 festgelegten Frist bei der Kanzlei des Appellationshofes abgegeben wird. »

« Art. 381. Der Kläger, der neue Schriftstücke geltend machen will, ist verpflichtet, diese innerhalb von sechzig Tagen nach der Hinterlegung der Ausfertigung und der in Artikel 380 genannten Schriftstücke durch den Steuereinsamler bei der Kanzlei des Hofes zu hinterlegen. »

B.3. Der Kassationshof legt dem Hof die Frage vor, ob diese Bestimmungen mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung vereinbar sind, indem sie festlegen, daß der Rechtsuchende vor dem Appellationshof eine neue Beschwerde im Sinne dieser Artikel nur dann vorbringen kann, wenn er die darin vorgesehenen einschränkenden Bedingungen beachtet, wodurch ihm das Recht versagt wird, den Streitfall insgesamt einem Rechtsprechungsorgan im Sinne der Artikel 144 bis 146 der Verfassung vorzulegen. Im Gegensatz zu den anderen Rechtsuchenden können die Steuerpflichtigen übrigens nur während einer beschränkten Zeitspanne neue Beschwerden vorbringen, mit Ausnahme jener Beschwerden, die aus Rechtsverwirkung, aus der Rechtskraft oder aus der Unvereinbarkeit des innerstaatlichen Rechts mit dem Gemeinschaftsrecht abgeleitet sind.

B.4. Im früheren Artikel 377 Absatz 2 des EStGB 1992 wurde die Möglichkeit, neue Beschwerden vorzubringen, dahingehend eingeschränkt, daß dem Appellationshof nur neue rechtliche und keine neuen faktischen Beanstandungen vorgelegt werden konnten. Die Einschränkung bezüglich des Geltendmachens neuer Beschwerden hing zusammen mit der Spezifität dieser Regelung, wobei das Beschwerdeverfahren vor dem Regionaldirektor als filterndes Verfahren angesehen wurde, das seiner Funktion nur dann entsprechen konnte, wenn der Steuerpflichtige alle seine Beschwerden geltend machte.

B.5. Der auf die Anwendung unterschiedlicher Verfahrensregeln unter unterschiedlichen Umständen zurückzuführende Behandlungsunterschied zwischen bestimmten Personenkategorien stellt als solcher keine Diskriminierung dar. Von Diskriminierung könnte nur dann die Rede sein, wenn der aus der Anwendung dieser Verfahrensregeln sich ergebende Behandlungsunterschied mit einer unverhältnismäßigen Einschränkung der Rechte der Betroffenen einherginge.

B.6. Der Hof stellt fest, daß die Unmöglichkeit, neue Beschwerden zu formulieren, nicht absolut ist, weil der Kläger in Anwendung der beanstandeten Bestimmungen dem

Appellationshof neue Beschwerden vorlegen kann, insofern darin ein Verstoß gegen das Gesetz oder eine Verletzung von bei sonstiger Nichtigkeit vorgeschriebenen Verfahrensformen geltend gemacht wird. Die beanstandete Bestimmung beeinträchtigt nicht in unverhältnismäßiger Weise die Verteidigungsrechte der Steuerpflichtigen dadurch, daß sie ihre Möglichkeit, neue Beschwerden vorzubringen, beschränkt.

B.7. Das Recht, sich vor dem Appellationshof jederzeit auf Rechtsverwirkung, auf die Rechtskraft oder auf die Unvereinbarkeit des innerstaatlichen Rechts mit dem Gemeinschaftsrecht zu berufen, ergibt sich entweder aus allgemeinen Grundsätzen, die für die Steuerveranlagung gelten (Schlußanträge des ersten Generalanwalts Mahaux vor *Kass.*, 3. September 1968, *Pas.*, 1969, I, 4), oder aus einer gemeinschaftsrechtlichen Bestimmung (Artikel 10 des EG-Vertrags). Diese Möglichkeit entbehrt nicht der angemessenen Rechtfertigung im Lichte der vom Gesetzgeber verfolgten Zielsetzung. Sie kann nicht als diskriminierend bewertet werden.

Hinsichtlich der zweiten Frage

B.8. Der zweite Teil der präjudiziellen Frage bezieht sich auf Artikel 377 des vorgenannten Einkommensteuergesetzbuches 1992 sowie auf Artikel 603 Nr. 1 des Gerichtsgesetzbuches, der vor seiner Aufhebung durch das Gesetz vom 23. März 1999 bestimmte:

« Der Appellationshof befindet über Einsprüche

1. gegen Entscheidungen der Provinzial- und Regionaldirektoren der direkten Steuern ».

B.9. Der Hof wird gefragt, ob diese Bestimmungen gegen die Artikel 10 und 11 verstoßen, indem ein Steuerpflichtiger, der die Steuer der natürlichen Personen bzw. die Körperschaftsteuer zu entrichten hat, nicht den Vorteil des vollwertigen doppelten Rechtszugs genießt, obwohl dieser sehr wohl denjenigen, die andere Steuern zu entrichten haben, einerseits und den Rechtsuchenden, die vermögensrechtliche Folgen anderer Verwaltungsakte anfechten, andererseits gewährt wird.

B.10. Aufgrund der Artikel, auf die die beanstandeten Artikel Bezug nehmen, konnten die Steuerpflichtigen gegen die Einkommensteuerveranlagung Beschwerde beim Steuerdirektor einlegen. Sie konnten also im Bereich der Einkommensteuern ihre Beschwerdegründe zuerst durch eine diesbezüglich qualifizierte Behörde, die für die Beurteilung der Gesetzmäßigkeit der Veranlagung zuständig ist, prüfen lassen. Die große Anzahl Streitfälle über Einkommensteuerveranlagungen trägt dazu bei, zu rechtfertigen, daß der Gesetzgeber im vorliegenden Fall eine besondere Verwaltungsklage vorgesehen hat.

B.11. Zwar hat der Gesetzgeber bei der durch die Gesetze vom 15. und 23. März 1999 eingeführten Reform zugunsten des Steuerschuldners einen doppelten Rechtszug vorgesehen, aber aus dem Umstand, daß er davon ausging, daß diese Regel der bisherigen vorzuziehen war, geht nicht hervor, daß die früheren Bestimmungen, die auf die anhängigen Streitsachen weiterhin anwendbar sind, im Widerspruch zu den Artikeln 10 und 11 der Verfassung stünden.

B.12. Da die Betroffenen auf jeden Fall eine besondere Verwaltungsklage und eine gerichtliche Klage einreichen können und es keinen allgemeinen Rechtsgrundsatz des doppelten Rechtszugs gibt, führt die beanstandete Maßnahme nicht zu unverhältnismäßigen Folgen.

B.13. Die präjudiziellen Fragen müssen verneinend beantwortet werden.

Aus diesen Gründen:

Der Hof

erkennt für Recht:

- Die Artikel 377 Absatz 2, 378 Absatz 2 und 381 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 verstoßen nicht gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, indem sie bestimmen, daß der Rechtsuchende vor dem Appellationshof eine neue Beschwerde im Sinne dieser Artikel nur dann vorbringen kann, wenn er die darin vorgesehenen einschränkenden Bedingungen beachtet.

- Dieselben Bestimmungen verstoßen nicht gegen diese Verfassungsbestimmungen, indem sie nicht verhindern, daß vor dem Appellationshof Klagegründe vorgebracht werden, die aus Rechtsverwirkung, aus der Rechtskraft oder aus der Unvereinbarkeit des innerstaatlichen Rechts mit dem Gemeinschaftsrecht abgeleitet sind.

- Die Artikel 377 bis 385 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 verstoßen nicht gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, indem sie keinen doppelten Rechtszug vorsehen.

Verkündet in französischer und niederländischer Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof, in der öffentlichen Sitzung vom 24. September 2003.

Der Kanzler,

Der Vorsitzende,

(gez.) P.-Y. Dutilleux

(gez.) M. Melchior