

Geschäftsverzeichnismrn. 3649 und 3753
Urteil Nr. 22/2006 vom 15. Februar 2006

URTEILSAUSZUG

In Sachen: Präjudizielle Fragen in Bezug auf

- die Artikel 24, 33 und 97 des Gesetzes vom 15. März 1999 über steuerrechtliche Streitsachen und die Artikel 6 und 8 des Gesetzes vom 4. Mai 1999 zur Festlegung steuerrechtlicher und anderer Bestimmungen, abgeändert durch Artikel 56 des Gesetzes vom 10. August 2001 zur Reform der Steuer der natürlichen Personen, gestellt vom Appellationshof Gent, und

- die Artikel 393*bis* und 394 § 2 des Einkommensteuergesetzbuches 1992, gestellt vom Gericht erster Instanz Gent.

Der Schiedshof,

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

verkündet nach Beratung folgendes Urteil:

*

* *

I. Gegenstand der präjudiziellen Fragen und Verfahren

a. In seinem Urteil vom 22. Februar 2005 in Sachen des Belgischen Staates gegen M. Debuyser, dessen Ausfertigung am 10. März 2005 in der Kanzlei des Schiedshofes eingegangen ist, hat der Appellationshof Gent folgende präjudizielle Fragen gestellt:

1. « Verstoßen die kombinierten Artikel 24, 33 und 97 des Gesetzes vom 15. März 1999 [über steuerrechtliche Streitsachen] (*Belgisches Staatsblatt* vom 27. März 1999) gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, insofern das Widerspruchsrecht (festgelegt in Artikel 366 des Einkommensteuergesetzbuches 1992) oder der Antrag auf Nachlass von Amts wegen nach Mitteilung der Überbesteuerungen im Sinne von Artikel 376 des Einkommensteuergesetzbuches 1992, die dem tatsächlich getrennten Ehegatten, auf dessen Güter die Steuer, die auf den Namen des anderen Ehegatten festgelegt ist, eingetrieben wird, gewährt werden, erst ab dem 27. März 1999 Anwendung finden? »;

2. « Verstoßen die kombinierten Artikel 6 und 8 des Gesetzes vom 4. Mai 1999 [zur Festlegung steuerrechtlicher und anderer Bestimmungen] (*Belgisches Staatsblatt* vom 4. Juni 1999), abgeändert durch Artikel 56 des Gesetzes vom 10. August 2001, gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, insofern Artikel 393*bis* des Einkommensteuergesetzbuches 1992 erst ab dem Steuerjahr 2000 für anwendbar erklärt wird (Abänderung durch Artikel 56 des Gesetzes vom 10. August 2001 ab dem Steuerjahr 2005 infolge des Artikels 65 des Gesetzes vom 10. August 2001)? ».

b. In seinem Urteil vom 28. Juni 2005 in Sachen N. Moreels gegen den Belgischen Staat, dessen Ausfertigung am 20. Juli 2005 in der Kanzlei des Schiedshofes eingegangen ist, hat das Gericht erster Instanz Gent folgende präjudizielle Fragen gestellt:

« (a) Verstößt Artikel 393*bis* des Einkommensteuergesetzbuches 1992, der durch die Artikel 6 und 8 des Gesetzes vom 4. Mai 1999 eingeführt wurde und dem zufolge die Eintreibung einer gemäß Artikel 128 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 zu Lasten der tatsächlich getrennten Ehepartner festgelegten Steuer mit Wirkung vom Steuerjahr 2000 nur dann zu Lasten des anderen Ehepartners betrieben werden darf, wenn dem Ehepartner, auf dessen Einkommen die Steuer festgelegt wurde, vorher eine Inverzugsetzung zur Bezahlung per Einschreiben zugesandt wurde und dem anderen Ehepartner eine Ausfertigung des Steuerbescheids innerhalb einer Frist, die am fünfzehnten Werktag nach dem Versand der Inverzugsetzung anfängt und am Ende des vierten Monats ab diesem Versand abläuft, zugesandt wurde, gegen den in den Artikeln 10 und 11 der Verfassung verankerten Gleichheits- und Nichtdiskriminierungsgrundsatz, insofern er einen Unterschied zwischen Ehepartnern herbeiführt, die wegen Steuerschulden ihres Ehepartners, von dem sie tatsächlich getrennt leben, belangt werden, je nachdem, ob diese Steuer die Steuerjahre bis 1999 bzw. ab 2000 betrifft?

(b) Verstößt Artikel 394 § 2 des Einkommensteuergesetzbuches 1992, der durch das Gesetz vom 10. August 2001 zur Reform der Steuer der natürlichen Personen (*Belgisches Staatsblatt* vom 20. September 2001) eingeführt wurde, gegen den in den Artikeln 10 und 11 der Verfassung verankerten Gleichheitsgrundsatz, indem diese Bestimmung ab dem Steuerjahr 2002 eine Beschränkung der Eintreibung zu Lasten tatsächlich getrennter Ehepartner einführt, wodurch in Abweichung von Artikel 394 § 1 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 die Steuer auf das ab dem zweiten Kalenderjahr nach der tatsächlichen Trennung erworbene Einkommen von einem der beiden Ehepartner nicht

mehr auf das Einkommen des anderen Ehepartners oder auf die Güter, die dieser mit diesem Einkommen erworben hat, eingetrieben werden kann, während diese Beschränkung nicht gilt für die tatsächlich getrennten Ehepartner, auf deren Einkommen die Steuern wegen einer Steuerschuld eingetrieben werden, die auf das Einkommen des anderen Ehepartners zu entrichten ist, das ebenfalls ab dem zweiten Kalenderjahr nach der tatsächlichen Trennung erworben wurde, aber in einem Steuerjahr vor dem Steuerjahr 2002 erzielt worden ist? ».

Diese unter den Nummern 3649 und 3753 ins Geschäftsverzeichnis des Hofes eingetragenen Rechtssachen wurden verbunden.

(...)

III. *In rechtlicher Beziehung*

(...)

In Bezug auf die fraglichen Bestimmungen

B.1. Die erste präjudizielle Frage in der Rechtssache Nr. 3649 betrifft die Artikel 24, 33 und 97 des Gesetzes vom 15. März 1999 über steuerrechtliche Streitsachen.

Artikel 24 ersetzt Artikel 366 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 (EStGB 1992) durch folgende Bestimmung:

« Ein Steuerschuldner und sein Ehepartner, auf dessen Güter die Steuer eingetrieben wird, kann gegen den Betrag der festgelegten Steuer einschließlich Zuschlaghundertsteln, Zuschlägen und Geldbußen beim Steuereinsamler, in dessen Amtsbereich die Steuer, der Zuschlag und die Geldbuße festgelegt wurden, schriftlich Widerspruch einlegen ».

Artikel 33 ersetzt Artikel 376 des EStGB 1992 durch folgende Bestimmung:

« § 1. Der Steuereinsamler oder der von ihm beauftragte Beamte gewährt von Amts wegen einen Nachlass für Überbesteuerungen, die aus materiellen Irrtümern oder Doppelbesteuerung hervorgehen, und für Überbesteuerungen, die aus beweiskräftigen neuen Unterlagen oder Fakten hervorgehen, deren verspätete Vorlage oder Anführung durch den Steuerschuldner auf rechtmäßigen Gründen beruht, unter der Bedingung, dass:

1. diese Überbesteuerungen von der Verwaltung festgestellt wurden oder vom Steuerschuldner oder von seinem Ehepartner, auf dessen Güter die Steuer eingetrieben wird, der

Verwaltung mitgeteilt wurden innerhalb dreier Jahre ab dem 1. Januar des Jahres, in dem die Steuer festgelegt worden ist,

2. die Steuer nicht bereits Gegenstand eines Widerspruchs war, der zu einem definitiven Beschluss zur Sache geführt hat.

§ 2. Als neues Element gilt weder ein neues Rechtsmittel noch eine Änderung der Rechtsprechung.

§ 3. Der Steuerdirektor oder der von ihm beauftragte Beamte gewährt ebenfalls von Amts wegen einen Nachlass für:

1. den in Artikel 304 § 2 erwähnten Überschuss der Vorabzüge und der Vorauszahlungen, sofern diese Überschüsse von der Verwaltung festgestellt wurden oder vom Steuerschuldner oder von seinem Ehepartner, auf dessen Güter die Steuer eingetrieben wird, der Verwaltung mitgeteilt wurden innerhalb dreier Jahre ab dem 1. Januar des Steuerjahres, zu dem die Steuer gehört, auf die diese Vorabzüge und diese Vorauszahlungen anrechenbar sind,

2. die aus der Anwendung der Artikel 88, 131 bis 135, 138, 139, 146 bis 156 und 257 hervorgehenden Ermäßigungen, sofern der zu diesen Ermäßigungen führende Umstand von der Verwaltung festgestellt wurde oder vom Steuerschuldner oder von seinem Ehepartner, auf dessen Güter die Steuer eingetrieben wird, der Verwaltung mitgeteilt wurde innerhalb dreier Jahre ab dem 1. Januar des Steuerjahres, zu dem die Steuer gehört, auf die diese Ermäßigungen gewährt werden müssen.

§ 4. Der König bestimmt Bedingungen und Weise der Erstattung von Amts wegen der in den Artikeln 157 bis 168 und 175 bis 177 erwähnten Vorauszahlungen, die noch nicht auf die tatsächlich geschuldete Steuer angerechnet wurden ».

Artikel 97 Absatz 2 lautet:

« Insofern, als dieses Gesetz in den Artikeln 24 und 33 dem tatsächlich getrennten Ehepartner, auf dessen Güter die auf den Namen des anderen Ehepartners festgelegte Steuer eingetrieben wird, ein Widerspruchsrecht oder ein Recht auf Mitteilung von Überbesteuerungen im Sinne von Artikel 376 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 gewährt, treten diese Bestimmungen mit Wirkung von der Veröffentlichung des Gesetzes in Kraft ».

B.2. Die zweite präjudizielle Frage in der Rechtssache Nr. 3649 betrifft die Artikel 6 und 8 des Gesetzes vom 4. Mai 1999 zur Festlegung steuerrechtlicher und anderer Bestimmungen.

Artikel 6 fügt in das EStGB 1992 einen Artikel 393bis mit folgendem Wortlaut ein:

« Die Eintreibung einer Steuer, die gemäß Artikel 128 Absatz 1 Nr. 2 auf die Einkünfte eines tatsächlich getrennten Ehepartners festgelegt wird, darf nur zu Lasten des anderen Ehepartners betrieben werden unter der Bedingung, dass:

1. dem Ehepartner, auf dessen Einkünfte die Steuer festgelegt worden ist, eine Inverzugsetzung per Einschreibebrief zugesandt wurde,

2. dem anderen Ehepartner innerhalb einer Frist, die am fünfzehnten Werktag nach dem der Versendung der Inverzugsetzung beginnt und am Ende des vierten Monats nach dieser Versendung endet, ein Exemplar des Steuerbescheids zugesandt wurde.

Keine Inverzugsetzung darf dem Ehepartner zugesandt werden, auf dessen Einkünfte die Steuer festgelegt worden ist, solange er die Verpflichtungen des ihm gegebenenfalls bewilligten Bereinigungsplans einhält.

Mit der Versendung des vorerwähnten Steuerbescheids beginnt für den Empfänger die in Artikel 371 erwähnte Widerspruchsfrist ».

Artikel 8 bestimmt, dass Kapitel II, in dem der vorerwähnte Artikel 6 enthalten ist, mit Wirkung vom Steuerjahr 2000 in Kraft tritt.

In der Frage wird ebenfalls auf die Abänderung des angeführten Artikels 393*bis* des EStGB 1992 durch Artikel 56 des Gesetzes vom 10. August 2001 zur Reform der Steuer der natürlichen Personen Bezug genommen. Die letztgenannte Bestimmung lautet:

« In Artikel 393*bis* Absatz 1 desselben Gesetzbuches, eingefügt durch das Gesetz vom 4. Mai 1999, werden die Wörter ' Artikel 128 Absatz 1 Nr. 2 ' durch die Wörter ' Artikel 126 § 2 Absatz 1 Nr. 2 ' ersetzt ».

Laut Artikel 65 des Gesetzes vom 10. August 2001 tritt Artikel 56 mit Wirkung vom Steuerjahr 2005 in Kraft.

B.3. Die präjudiziellen Fragen in der Rechtssache Nr. 3753 beziehen sich einerseits auf den in B.2 angeführten Artikel 393*bis* des EStGB 1992 und andererseits auf Artikel 394 § 2 des EStGB 1992, eingefügt durch Artikel 57 des vorerwähnten Gesetzes vom 10. August 2001.

Dieser Artikel 394 § 2 des EStGB 1992 lautet:

« In Abweichung von § 1 kann im Falle der tatsächlichen Trennung der Ehepartner die Steuer auf die Einkünfte eines der Ehepartner, die ab dem zweiten Kalenderjahr nach dem Jahr der tatsächlichen Trennung erworben wurden, nicht mehr auf die Einkünfte des anderen Ehepartners oder auf Güter, die Letzterer mit diesen Einkünften erworben hat, eingetrieben werden ».

Laut Artikel 65 des Gesetzes vom 10. August 2001 tritt diese Bestimmung mit Wirkung vom Steuerjahr 2002 in Kraft.

In Bezug auf die erste präjudizielle Frage in der Rechtssache Nr. 3649

B.4. Der vorlegende Richter fragt den Hof, ob die Artikel 24, 33 und 97 des Gesetzes vom 15. März 1999 über steuerrechtliche Streitsachen mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung vereinbar seien, da die Artikel 24 und 33, die tatsächlich getrennten Ehegatten Rechte verliehen, aufgrund von Artikel 97 zum 27. März 1999 in Kraft träten. Aus der Formulierung der präjudiziellen Frage und den Fakten, die dem Verweisungsurteil zugrunde liegen, geht hervor, dass die Frage hinausläuft auf einen Vergleich zwischen tatsächlich getrennten Ehegatten, auf deren Güter eine auf den Namen des anderen Ehegatten festgelegte Steuer eingetrieben wird, je nachdem, ob sie sich gemäß der in Artikel 97 Absatz 2 des Gesetzes vom 15. März 1999 enthaltenen Bestimmung auf die in den Artikeln 366 und 376 des EStGB 1992, ersetzt durch die Artikel 24 und 33 desselben Gesetzes vom 15. März 1999, enthaltenen Rechte berufen können oder nicht, nämlich ein Widerspruchsrecht und ein Recht auf Mitteilung von Überbesteuerungen im Hinblick auf den Erhalt eines Nachlasses vom Amts wegen.

B.5. Aus den Vorarbeiten zum obengenannten Gesetz vom 15. März 1999 geht hervor, dass die Artikel 24 und 33 angenommen wurden, « um der Rechtsprechung aus dem Urteil Nr. 39/96 vom 27. Juni 1996 des Schiedshofes gerecht zu werden » (*Parl. Dok.*, Kammer, 1997-1998, Nr. 1341-1342/001, S. 7).

In diesem Urteil hat der Hof erklärt:

« B.5. Artikel 267 EStGB 1964 (jetzt Artikel 366 EStGB 1992) verstößt gegen Artikel 10 der Verfassung, soweit diese Bestimmung das Recht auf Beschwerdeeinlegung gegen eine Steuerveranlagung nur jenem Steuerpflichtigen einräumt, auf dessen Namen die Veranlagung festgesetzt wurde, und zwar unter Ausschluss des getrennt lebenden Ehegatten, auf dessen Namen die Veranlagung nicht festgesetzt wurde, und dieser Ehegatte aufgrund von Artikel 295 EStGB 1964 (jetzt Artikel 394 EStGB 1992) gehalten ist, die Steuerschuld, die auf den Namen des anderen Ehegatten festgesetzt wurde, zu bezahlen ».

B.6. Artikel 97 Absatz 2 des Gesetzes vom 15. März 1999 bedeutet, dass tatsächlich getrennte Ehegatten sich auf das in Artikel 366 des EStGB 1992 geregelte Widerspruchsrecht

berufen können ab dem Datum der Veröffentlichung des Gesetzes, nämlich dem 27. März 1999, und dies ungeachtet des Steuerjahres, auf das sich die Einkünfte beziehen. Aus den Vorarbeiten geht hervor, dass der Gesetzgeber sich dafür entschieden hat, die Bestimmung am Tag der Veröffentlichung des Gesetzes in Kraft treten zu lassen, und nicht zum Beginn des Steuerjahres 1999, « da es auch Streitsachen über vorangegangene Steuerjahre geben kann » (*Parl. Dok.*, Kammer, 1997-1998, Nr. 1341/017, S. 106).

Aus Artikel 97 Absatz 2 des Gesetzes vom 15. März 1999 geht jedoch auch hervor, dass tatsächlich getrennte Ehegatten das in Artikel 366 des EStGB 1992 geregelte Widerspruchsrecht nicht ausüben können, wenn davon auszugehen ist, dass die Widerspruchsfrist vor dem 27. März 1999 abgelaufen ist. Gemäß den Vorarbeiten beginnt diese Widerspruchsfrist für tatsächlich getrennte Ehepartner « an dem Tag, an dem der Empfänger den nicht in der Heberolle erwähnten Ehegatten über seine Absicht informiert, die auf den Namen der tatsächlich getrennten Ehepartner festgelegte Steuerschuld tatsächlich einzutreiben » (*Parl. Dok.*, Kammer, 1997-1998, Nr. 1341/015, S. 13; Nr. 1341/017, SS. 55 und 56).

B.7. Aufgrund von Artikel 376 des EStGB 1992, ersetzt durch Artikel 33 des Gesetzes vom 15. März 1999, hat ein tatsächlich getrennter Ehepartner, auf dessen Güter die auf den Namen des anderen Ehepartners festgelegte Steuer eingetrieben wird, das Recht, im Hinblick auf den Erhalt eines Nachlasses von Amts wegen der Verwaltung innerhalb von drei Jahren ab dem 1. Januar des Jahres, in dem die Steuer festgelegt wurde, Überbesteuerungen mitzuteilen.

Artikel 97 Absatz 2 des Gesetzes vom 15. März 1999 hat zur Folge, dass ein tatsächlich getrennter Ehepartner dieses Recht ab dem 27. März 1999 ausüben kann, jedoch unter der Bedingung, dass die in Artikel 376 des EStGB 1992 festgelegte Frist von drei Jahren nicht vor dem 27. März 1999 abgelaufen ist.

B.8. Der Hof bestimmt den Umfang der präjudiziellen Frage unter Berücksichtigung des Gegenstands der vor dem vorlegenden Richter anhängigen Streitsache und der Begründung des Verweisungsurteils. Aus dem im Verweisungsurteil dargelegten Sachverhalt und der Begründung dieses Urteils geht hervor, dass davon auszugehen ist, dass die Fristen, mit denen die Ausübung der in den Artikeln 366 und 376 des EStGB 1992 vorgesehenen Rechte verbunden ist, vor dem 27. März 1999 abgelaufen sind. Der Hof beschränkt seine Prüfung auf diesen Fall.

B.9. Es obliegt grundsätzlich dem Gesetzgeber, das Inkrafttreten eines neuen Gesetzes zu regeln und zu bestimmen, ob er Übergangsmaßnahmen vorsehen muss oder nicht. Gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung wird nur verstoßen, wenn der Zeitpunkt des Inkrafttretens zu einem Behandlungsunterschied führt, für den keine vernünftige Rechtfertigung besteht.

B.10. Im vorliegenden Fall ist zu berücksichtigen, dass das Auftreten des Gesetzgebers auf der Absicht beruht, einer durch den Hof festgestellten Verfassungswidrigkeit abzuhelpfen. Unter diesen Umständen ist vernünftigerweise zu erwarten, dass die neue Regelung diese Verfassungswidrigkeit unverzüglich aufhebt und dass der Gesetzgeber prüft, ob es im Hinblick auf die Verwirklichung dieses Ziels notwendig ist, Übergangsmaßnahmen vorzusehen.

B.11. Unter Berücksichtigung der allgemeinen Grundsätze, denen die Organisation der Steuern unterliegt, sowie der administrativen Schwierigkeiten, die mit einer rückwirkenden Regelung einhergehen, ist es verständlich, dass der Gesetzgeber sich dafür entschieden hat, endgültig beendete Situationen nicht erneut aufzugreifen. Daher ist es nicht unvernünftig, dass die in den Artikeln 366 und 376 des EStGB 1992 geregelten Rechte nicht mehr ausgeübt werden können in den Fällen, in denen die Steuerschuld vor dem 27. März 1999 bezahlt oder eingetrieben wurde, ohne dass dies noch gerichtlich angefochten werden konnte.

Da der Gesetzgeber das Urteil Nr. 39/96 des Hofes unverzüglich vollstrecken wollte, ist es ebenfalls nicht unvernünftig, dass die betreffenden Bestimmungen am Tag der Veröffentlichung des Gesetzes und nicht ab einem bestimmten Steuerjahr in Kraft treten.

B.12. Es sprach jedoch nichts dagegen, dass der Gesetzgeber die neuen Bestimmungen mit Maßnahmen verband, die dafür sorgen, dass ein tatsächlich getrennter Ehepartner, auf dessen Güter die auf den Namen des anderen Ehepartners festgelegte Steuer eingetrieben wird, in den Fällen, in denen die Eintreibung nach dem 27. März 1999 Gegenstand einer gerichtlichen Anfechtung ist, sein Widerspruchsrecht und sein Recht auf Mitteilung von Überbesteuerungen ausüben kann, selbst wenn davon auszugehen ist, dass die mit der Ausübung dieser Rechte verbundenen Fristen vor dem 27. März 1999 abgelaufen sind.

B.13. Insofern die fraglichen Artikel beinhalten, dass ein tatsächlich getrennter Ehepartner, der die Eintreibung der auf den Namen des anderen Ehepartners festgelegten Steuer auf seine Güter nach dem 27. März 1999 anfecht, das in Artikel 366 des EStGB 1992 geregelte Widerspruchsrecht und das in Artikel 376 dieses Gesetzbuches geregelte Recht auf Mitteilung von Überbesteuerungen nicht ausüben kann, weil die mit der Ausübung dieser Rechte verbundenen Fristen vor dem 27. März 1999 abgelaufen sind, ist die präjudizielle Frage bejahend zu beantworten.

In Bezug auf die zweite präjudizielle Frage in der Rechtssache Nr. 3649 und die erste präjudizielle Frage in der Rechtssache Nr. 3753

B.14. Die vorlegenden Richter fragen den Hof, ob die Artikel 6 und 8 des Gesetzes vom 4. Mai 1999 zur Festlegung steuerrechtlicher und anderer Bestimmungen, durch die ein Artikel 393bis in das Einkommensteuergesetzbuch 1992 eingefügt wurde, der ab dem Steuerjahr 2000 in Kraft getreten ist, mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung vereinbar seien, indem sie einen Behandlungsunterschied zwischen tatsächlich getrennten Ehegatten, auf deren Güter die auf den Namen des anderen Ehegatten festgelegte Steuer eingetrieben werde, einführen, je nachdem, ob diese Steuer die Steuerjahre 1999 und davor oder aber 2000 und danach betreffe.

B.15. Gemäß diesem Artikel 393bis des EStGB 1992 darf die Eintreibung einer gemäß Artikel 128 Absatz 1 Nr. 2 desselben Gesetzbuches auf die Einkünfte eines tatsächlich getrennten Ehepartners festgelegten Steuer nur zu Lasten des anderen Ehepartners betrieben werden, nachdem dem Ehepartner, auf dessen Einkommen die Steuer festgelegt worden ist, eine Inverzugsetzung und dem anderen Ehepartner innerhalb einer bestimmten Frist ab dieser Inverzugsetzung ein Exemplar des Steuerbescheids zugesandt wurden. Mit der Versendung des Steuerbescheids beginnt für den Empfänger die Widerspruchsfrist.

B.16.1. Der fragliche Artikel 393bis wurde während der Vorarbeiten wie folgt erläutert:

« In der heutigen Praxis der Eintreibung zu Lasten von tatsächlich getrennten Ehegatten kommt es vor, dass die tatsächliche Verfolgung zu Lasten des Ehepartners lange, nachdem die Steuer auf den Namen des anderen Ehepartners in die Heberolle eingetragen wurde, eingestellt wird. Eine solche Vorgehensweise kann zu dramatischen Situationen führen, insbesondere in dem Fall, wo der andere Ehepartner, auf dessen Einkommen die Steuer, deren Eintreibung

betrieben wird, festgelegt wurde, das Land verlassen hat oder sich keineswegs um die Veranlagung kümmert.

Die geplante Maßnahme soll eine erhebliche Verbesserung der Situation der tatsächlich getrennten Ehepartner herbeiführen, die wegen der Eintreibung einer getrennt auf die Einkünfte des anderen Ehepartners festgelegten Steuer verfolgt werden.

[...]

Die Vorgehensweise hat einen doppelten Vorteil.

Zunächst wird es tatsächlich getrennten Ehepartnern ermöglicht, rechtzeitig einen Widerspruch gegen die Steuer einzulegen, die sich auf die Einkünfte des anderen Ehepartners bezieht, sobald deren Eintreibung auf seine Kosten betrieben wird.

Die geplante Maßnahme verhindert sodann die gesamte systematische Information, da sie die Möglichkeit schafft, den anderen Ehepartner nur zu informieren, wenn die Steuer nicht durch denjenigen, auf dessen Einkünfte sie festgelegt wurde, bezahlt wird.

Diese Maßnahme wird noch wirksamer durch die damit verbundene Sanktion. Bleibt eine Benachrichtigung des tatsächlich getrennten Ehepartners innerhalb der festgesetzten Frist aus, so führt dies nämlich zum Verfall des Rechtes, ihn im Hinblick auf die Eintreibung der Steuer zu verfolgen, die getrennt auf die Einkünfte des anderen Ehepartners festgelegt wurde » (*Parl. Dok.*, Kammer, 1998-1999, Nr. 2073/002, S. 3).

B.16.2. Aus den vorstehenden Erwägungen ergibt sich, dass der Gesetzgeber einerseits vermeiden wollte, dass zwischen der Eintragung der Steuer in die Heberolle und ihrer Eintreibung zu Lasten des tatsächlich getrennten Ehepartners eine allzu lange Zeit verstreicht, und andererseits, dass der tatsächlich getrennte Ehepartner systematisch über die auf die Einkünfte des anderen Ehepartners festgelegte Steuer informiert werden müsste. Aus diesen Gründen hat er, ohne die grundsätzliche Möglichkeit anzutasten, die Eintreibung einer auf die Einkünfte eines tatsächlich getrennten Ehepartners festgelegten Steuer zu Lasten des anderen Ehepartners zu betreiben, für diese Betreibung bestimmte Verfahrensbedingungen vorgeschrieben.

B.17. Obwohl diese Änderung zu einer Verbesserung der steuerrechtlichen Situation der tatsächlich getrennten Ehepartner führt, kann sie unter Berücksichtigung des Umstandes, dass die im Urteil Nr. 39/96 festgestellte Verfassungswidrigkeit bereits vor dieser Änderung aufgehoben wurde, nicht den Gesetzgeber in seiner Freiheit, den Zeitpunkt zu wählen, zu dem ein Gesetz wirksam wird, einschränken.

Im Hinblick auf eine gleiche Behandlung der Steuerpflichtigen ist es außerdem objektiv und vernünftig gerechtfertigt, dass der Vorteil der fraglichen Bestimmung ab einem bestimmten Steuerjahr und nicht ab einem bestimmten Datum gewährt wird. Dieses letztgenannte Kriterium könnte nämlich zur Folge haben, dass für dasselbe Steuerjahr je nach dem Zeitpunkt, zu dem eine Steuer eingetrieben wird, bestimmte Steuerpflichtige in den Vorteil der fraglichen Bestimmung gelangen würden und andere nicht.

B.18. Die zweite präjudizielle Frage in der Rechtssache Nr. 3649 bezieht sich ebenfalls auf die Abänderung von Artikel 393*bis* des EStGB 1992 durch Artikel 56 des Gesetzes vom 10. August 2001 zur Reform der Steuer der natürlichen Personen; diese Abänderung tritt laut Artikel 65 des Gesetzes mit Wirkung vom Steuerjahr 2005 in Kraft.

B.19. Artikel 56 des Gesetzes vom 10. August 2001 wurde während der Vorarbeiten wie folgt erläutert:

« Dieser Artikel enthält eine rein technische Anpassung von Artikel 393*bis* des EStGB 1992. Die Bestimmung von Absatz 1 Nr. 2 des aufgehobenen Artikels 128 des EStGB 1992 ist nunmehr in Artikel 126 § 2 Absatz 1 Nr. 2 des EStGB 1992 enthalten » (*Parl. Dok.*, Kammer, 2000-2001, DOC 50-1270/001, S. 40).

B.20. Diese technische Anpassung ist im Rahmen der durch das Gesetz vom 10. August 2001 durchgeführten und ab dem Steuerjahr 2005 in Kraft getretenen Reform der steuerlichen Behandlung von Verheirateten und Zusammenwohnenden zu verstehen und kann ebenfalls nicht den Gesetzgeber in seiner Freiheit, den Zeitpunkt zu wählen, zu dem ein Gesetz wirksam wird, einschränken.

B.21. Die präjudiziellen Fragen sind verneinend zu beantworten.

In Bezug auf die zweite präjudizielle Frage in der Rechtssache Nr. 3753

B.22. In der zweiten präjudiziellen Frage in der Rechtssache Nr. 3753 fragt der vorlegende Richter den Hof, ob Artikel 394 § 2 des EStGB 1992, eingefügt durch das Gesetz vom 10. August 2001 zur Reform der Steuer der natürlichen Personen, mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung vereinbar sei, da die Steuer auf das ab dem zweiten Kalenderjahr nach der

tatsächlichen Trennung erworbene Einkommen eines der Ehepartner ab dem Steuerjahr 2002 nicht mehr auf das Einkommen des anderen Ehepartners oder auf die Güter, die dieser mit dem betreffenden Einkommen erworben habe, eingetrieben werden könne, während dies für das Einkommen, das in einem Steuerjahr vor dem Steuerjahr 2002 erworben worden sei, wohl der Fall sei.

B.23. Die fragliche Bestimmung sieht ab dem Steuerjahr 2002 zugunsten der tatsächlich getrennten Ehegatten eine Abweichung von der in Artikel 394 § 1 des EStGB 1992 festgelegten Regel vor, die besagt, dass die Steuer oder der Teil der Steuer in Bezug auf die jeweiligen Einkünfte der Ehepartner und der auf den Namen eines der Ehepartner in die Heberolle eingetragene Vorabzug grundsätzlich auf alle eigenen und gemeinsamen Güter der beiden Ehepartner eingetrieben werden dürfen.

B.24. In seinem Urteil Nr. 27/2002 hat der Hof zu der in Artikel 394 § 1 des EStGB 1992 enthaltenen Regel Folgendes erklärt:

« B.5.2. Artikel 394 § 1 des EStGB 1992, der die Eintreibung eines jeden Teils der Steuer bezüglich der jeweiligen Einkünfte der Eheleute zu Lasten der eigenen Güter beider Eheleute ermöglicht, ist eine hinsichtlich des durch den Gesetzgeber angestrebten Ziels relevante Maßnahme: die Vermeidung der Möglichkeit einer geheimen Absprache zwischen den Eheleuten, die auch bei Getrenntlebenden nicht ausgeschlossen werden kann. Die Trennung der Eheleute wirkt sich in keiner Weise auf die Folgen ihres ehelichen Güterstandes aus, denn die Maßnahmen, die sie hätten ergreifen können, um das Vermögen eines von ihnen vor Verfolgungen zu sichern, könnten der Steuerbehörde entgegengehalten werden. Der Gesetzgeber brauchte somit, ohne gegen den Gleichheitsgrundsatz zu verstoßen, nicht von der in Artikel 394 § 1 des EStGB 1992 vorgesehenen Regel zugunsten getrennt lebender Eheleute abzuweichen, weil eine solche Trennung die rechtliche Situation ihrer Güter nicht beeinflusst.

B.5.3. Überdies ist das zur Erreichung der Zielsetzung angewandte Mittel nicht unverhältnismäßig, da der Ehepartner des Steuerschuldners entsprechend Artikel 394 § 1 Absatz 2 des EStGB 1992 einer Steuereintreibung zu Lasten eigener Güter entgehen kann, wenn er nachweist, dass einer der in dieser Bestimmung aufgezählten vier Fälle auf ihn zutrifft. Außerdem kann, wenn die Trennung zu einer Scheidung führt, die durch den Ehepartner des Steuerschuldners gezahlte Steuerschuld bei der Auflösung des ehelichen Güterstandes berücksichtigt werden ».

B.25. Da der Hof geurteilt hat, dass der Gesetzgeber, ohne gegen den Gleichheitsgrundsatz zu verstoßen, darauf verzichten konnte, zugunsten von tatsächlich getrennten Ehegatten von der in Artikel 394 § 1 des EStGB 1992 enthaltenen Regel abzuweichen, gehört es zu seiner politischen Freiheit, in dem Fall, wo er dennoch eine solche Abweichung vorsieht, festzulegen, wann diese Abweichung in Kraft tritt. Wie bereits in B.16 dargelegt wurde, ist es außerdem im Hinblick auf eine gleiche Behandlung der Steuerpflichtigen vernünftig gerechtfertigt, dass der Vorteil der fraglichen Bestimmung ab einem bestimmten Steuerjahr und nicht ab einem bestimmten Datum gewährt wird.

B.26. Die präjudizielle Frage ist verneinend zu beantworten.

Aus diesen Gründen:

Der Hof

erkennt für Recht:

- Die Artikel 24, 33 und 97 des Gesetzes vom 15. März 1999 über steuerrechtliche Streitsachen verstoßen gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, insofern sie beinhalten, dass der tatsächlich getrennte Ehepartner, der die auf dessen Güter vorgenommene Eintreibung der auf den Namen des anderen Ehepartners festgelegten Steuer nach dem 27. März 1999 beanstandet, das in Artikel 366 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 geregelte Widerspruchsrecht und das in Artikel 376 dieses Gesetzbuches geregelte Recht auf Mitteilung von Überbesteuerungen wegen des vor dem 27. März 1999 erfolgten Ablaufs der mit der Ausübung dieser Rechte verbundenen Fristen nicht ausüben kann.

- Die Artikel 6 und 8 des Gesetzes vom 4. Mai 1999 zur Festlegung steuerrechtlicher und anderer Bestimmungen verstoßen nicht gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, indem der in das Einkommensteuergesetzbuch 1992 eingefügte Artikel 393bis mit Wirkung vom Steuerjahr 2000 in Kraft tritt.

- Die Artikel 56 und 65 des Gesetzes vom 10. August 2001 zur Reform der Steuer der natürlichen Personen verstoßen nicht gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, indem die in diesem Artikel 56 enthaltene Abänderung von Artikel 393bis des Einkommensteuergesetzbuches 1992 mit Wirkung vom Steuerjahr 2005 in Kraft tritt.

- Die Artikel 57 und 65 des Gesetzes vom 10. August 2001 zur Reform der Steuer der natürlichen Personen verstoßen nicht gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, indem der in Artikel 394 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 eingefügte Paragraph 2 mit Wirkung vom Steuerjahr 2002 in Kraft tritt.

Verkündet in niederländischer und französischer Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof, in der öffentlichen Sitzung vom 15. Februar 2006.

Der Kanzler,

Der Vorsitzende,

(gez.) P.-Y. Dutilleux

(gez.) A. Arts