

ÜBERSETZUNG

Geschäftsverzeichnisnr. 3794
Urteil Nr. 160/2006 vom 8. November 2006

URTEILSAUSZUG

In Sachen: Präjudizielle Frage in Bezug auf Artikel 376 § 2 des Einkommensteuergesetzbuches 1992, gestellt vom Gericht erster Instanz Lüttich.

Der Schiedshof,

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

verkündet nach Beratung folgendes Urteil:

*

* *

I. Gegenstand der präjudiziellen Frage und Verfahren

In seinem Urteil vom 13. Oktober 2005 in Sachen A. Foxhal und G. Lo Presti gegen den Belgischen Staat, dessen Ausfertigung am 24. Oktober 2005 in der Kanzlei des Schiedshofes eingegangen ist, hat das Gericht erster Instanz Lüttich folgende präjudizielle Frage gestellt:

« Ist es diskriminierend und somit ein Verstoß gegen die Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung, wenn für die Anwendung des in Artikel 376 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 erwähnten Verfahrens bezüglich des Nachlasses von Amts wegen jedes neue Ereignis als ‘ neues Element ’ angesehen wird, dieser Charakter aber abgelehnt wird im Rahmen eines Urteils des Schiedshofes nach einer präjudiziellen Frage, wobei geurteilt wurde, dass eine Steuermaßnahme gegen den in der Verfassung verankerten Grundsatz der Gleichheit und Nicht-Diskriminierung verstößt, aufgrund der Bestimmung von Artikel 376 § 2, dahingehend ausgelegt, dass das Urteil des Schiedshofes nach einer präjudiziellen Frage, wobei ein Steuergesetz völlig oder in einigen seiner Auslegungen für verfassungswidrig erklärt wurde, als Rechtsmittel oder Änderung der Rechtsprechung zu betrachten ist? ».

(...)

III. In rechtlicher Beziehung

(...)

B.1. Aus der Begründung der Verweisungsentscheidung sowie aus der Formulierung der präjudiziellen Frage geht hervor, dass sich die Frage auf die Vereinbarkeit von Artikel 376 § 2 des Einkommensteuergesetzbuches 1992, ersetzt durch Artikel 33 des Gesetzes vom 15. März 1999 über steuerrechtliche Streitsachen, mit den Artikeln 10, 11 und 172 Absatz 1 der Verfassung bezieht.

B.2. Artikel 376 § 1 des Einkommensteuergesetzbuches 1992, ersetzt durch Artikel 33 des Gesetzes vom 15. März 1999, bestimmt:

« Der Steuereinsammler 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 ».

Artikel 376 § 2 desselben Gesetzbuches, ersetzt durch Artikel 33 desselben Gesetzes, bestimmt:

« Als neues Element gilt weder ein neues Rechtsmittel noch eine Änderung der Rechtsprechung ».

B.3. In der Auslegung durch den vorlegenden Richter verbietet Artikel 376 § 2 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 es dem Steuereinsamler oder dem « von ihm beauftragten Beamten », von Amts wegen einen Nachlass für eine Überbesteuerung zu gewähren, die aus einem Urteil des Schiedshofes hervorgehen würde, in dem in Beantwortung einer präjudiziellen Frage auf Unvereinbarkeit einer Gesetzesbestimmung mit dem Gleichheits- und Nichtdiskriminierungsgrundsatz erkannt wird.

Auf der Grundlage dieser Auslegung prüft der Hof, ob diese Bestimmung mit den Artikeln 10, 11 und 172 Absatz 1 der Verfassung vereinbar ist.

B.4. Der Hof wird gebeten, sich zu dem Behandlungsunterschied zu äußern, den die fragliche Bestimmung in dieser Auslegung zwischen zwei Kategorien von Schuldnern der Steuer der natürlichen Personen einföhre, die eine Überbesteuerung infolge eines « neuen Faktums » im Sinne von Artikel 376 § 1 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 anfochten, und zwar einerseits diejenigen, die ein anderes Faktum als ein Urteil des Schiedshofes geltend machten, in dem in Beantwortung einer präjudiziellen Frage auf Unvereinbarkeit einer Gesetzesbestimmung mit dem Gleichheits- und Nichtdiskriminierungsgrundsatz erkannt werde, und andererseits diejenigen, die ein solches Urteil geltend machten.

Die Erstgenannten könnten von Amts wegen einen Nachlass für die Überbesteuerung unter den in Artikel 376 § 1 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 vorgesehenen Bedingungen erhalten, während die Letztgenannten aufgrund der fraglichen Bestimmung diesen Nachlass nicht erhalten könnten.

B.5.1. Die Möglichkeit, den Nachlass von Amts wegen für eine Überbesteuerung zu beantragen, indem ein neues Element geltend gemacht wird, so wie sie durch Artikel 376 §§ 1 und 2 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 geregelt ist, hat ihren Ursprung in Artikel 61 § 8 Absatz 1 der am 15. Januar 1948 koordinierten Gesetze über die Einkommensteuern, der durch Artikel 2 Nr. 3 des Gesetzes vom 27. Juli 1953 « zur Einführung von Maßnahmen zur Beschleunigung der Eintreibung der direkten Steuern » eingefügt wurde und vor seiner Abänderung durch Artikel 10 Nr. 2 des Gesetzes vom 28. März 1955 « zur Einführung gewisser Vereinfachungen in die Gesetzgebung über die direkten Steuern » wie folgt lautete:

« Selbst nach Ablauf der Widerspruchs- und Klageerhebungsfrist gewährt der Minister der Finanzen oder sein Beauftragter nach einer entsprechenden Stellungnahme einer Überprüfungscommission von Amts wegen die Befreiung von der Überbesteuerung, die festgestellt wurde nach der Festsetzung der Steuer, aber spätestens innerhalb von drei Jahren nach ihrer Erhebung und vor jedem definitiven Beschluss zur Sache über einen Widerspruch oder ein Rechtsmittel anhand von beweiskräftigen neuen Unterlagen oder Fakten, deren verspätete Vorlage der Steuerschuldner durch Umstände höherer Gewalt oder in Ausnahmefällen durch andere rechtmäßige Gründe rechtfertigt. Als neues Element gilt weder ein neues Rechtsmittel noch eine Änderung der Rechtsprechung der Verwaltungs- oder ordentlichen Gerichte ».

B.5.2. Diese Bestimmung wurde durch Artikel 3 des Gesetzes vom 24. März 1959 « zur Abänderung der koordinierten Gesetze über die Einkommensteuern im Bereich der Widersprüche und der Erstattungen von Amts wegen » aufgehoben. Artikel 2 desselben Gesetzes hat einen neuen Artikel 61 § 6 in die am 15. Januar 1948 koordinierten Gesetze eingefügt, der wie folgt lautete:

« Der Steuereinsammler gewährt von Amts wegen einen Nachlass für Überbesteuerungen [...], die aus beweiskräftigen neuen Unterlagen oder Fakten hervorgehen, deren verspätete Vorlage oder Anführung durch den Steuerpflichtigen auf rechtmäßigen Gründen beruht, unter der Bedingung, dass:

a) diese Überbesteuerungen von der Verwaltung festgestellt wurden oder vom Steuerpflichtigen der Verwaltung mitgeteilt wurden innerhalb dreier Jahre ab dem 1. Januar des Jahres, zu dem die Steuer gehört,

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

Als neues Element gilt weder ein neues Rechtsmittel noch eine Änderung der Rechtsprechung der Verwaltungs- oder ordentlichen Gerichte ».

B.5.3. Artikel 277 des Einkommensteuergesetzbuches 1964 bestimmte:

« § 1. Der Steuereinsamler gewährt von Amts wegen einen Nachlass 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 der Verwaltung mitgeteilt wurden innerhalb dreier Jahre ab dem 1. Januar des Steuerjahres, zu dem die Steuer gehört,

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 der Verwaltungs- oder ordentlichen Gerichte ».

B.5.4. Diese Bestimmung wurde wiederholt abgeändert und ist zu Artikel 376 §§ 1 und 2 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 geworden, der vor seiner Ersetzung durch Artikel 33 des Gesetzes vom 15. März 1999 bestimmte:

« § 1. Der Steuereinsamler oder der von ihm beauftragte Beamte gewährt von Amts wegen einen Nachlass 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 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 der Verwaltungs- oder ordentlichen Gerichte ».

B.6. Artikel 61 § 8 Absatz 1 der am 15. Januar 1948 koordinierten Gesetze sollte es ermöglichen, « in einem gewissen Maße das Aufholen des Rückstands in Streitsachen zu beschleunigen und zur Begleichung der für vergangene Steuerjahre geschuldeten Steuern beizutragen » (*Parl. Dok.*, Kammer, 1952-1953, Nr. 277, S. 1). Dieser Text erlaubte « in wirklichen Ausnahmefällen und in einem humanitären Geist den Nachlass für offensichtliche Überbesteuerungen, die der Steuerpflichtige nicht während der normalen Frist hat feststellen und befreien lassen können » (ebenda, S. 6).

Die « Unterlassung oder Unwissenheit » der Steuerschuldner konnten nicht als « rechtmäßiger Grund oder Umstand höherer Gewalt » im Sinne dieser Bestimmung angesehen werden (ebenda, S. 11). Diese wurde als eine « glückliche Neuerung, die es ermöglichen wird, wirklich ungerechte Situationen wiedergutzumachen » oder als eine « Gerechtigkeitsbestimmung » dargestellt (*Parl. Dok.*, Kammer, 1952-1953, Nr. 363, S. 5).

B.7. Unter Berücksichtigung der vorstehenden Ziele ist es nicht vernünftig gerechtfertigt, den Nachlass von Amts wegen nicht den Steuerpflichtigen zu gewähren, die in Anwendung einer Bestimmung besteuert werden, die in einem Urteil als verfassungswidrig bezeichnet wurde und bei der die Verwaltung nicht davon ausgeht, dass die Frage nach ihrer Verfassungsmäßigkeit erneut dem Schiedshof unterbreitet werden muss, während dieser Nachlass denjenigen gewährt wird, die « beweiskräftige neue Fakten » geltend machen.

B.8. In seiner Auslegung durch den vorlegenden Richter ist Artikel 376 § 2 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 nicht mit den Artikeln 10, 11 und 172 Absatz 1 der Verfassung vereinbar.

B.9. Es erweist sich jedoch, dass die fragliche Bestimmung in dem Sinne ausgelegt werden kann, dass der Tenor eines Urteils des Schiedshofes über eine präjudizielle Frage, obwohl er das Ergebnis einer juristischen Überlegung ist, weder ein « neues Rechtsmittel », noch eine « Änderung der Rechtsprechung » ist und als « neues Faktum » im Sinne von Artikel 376 § 2 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 angesehen werden kann. Diese Auslegung wird angenommen durch das Rundschreiben des Ministers der Finanzen Nr. Ci.RH.862/536.019 vom 4. Mai 2001, um « unnütze Gerichtsverfahren zu ersparen ». Für diese Auslegung spricht sich auch der Ministerrat aus.

B.10. In dieser Auslegung besteht der in B.4 beschriebene Behandlungsunterschied nicht, so dass die präjudizielle Frage verneinend zu beantworten ist.

Aus diesen Gründen:

Der Hof

erkennt für Recht:

- Dahingehend ausgelegt, dass er es dem Steuereinsamler oder dem von ihm beauftragten Beamten verbietet, von Amte wegen einen Nachlass für eine Überbesteuerung zu gewähren, die aus einem Urteil des Schiedshofes hervorgehen würde, in dem in Beantwortung einer präjudiziellen Frage auf Unvereinbarkeit einer Gesetzesbestimmung mit dem Gleichheits- und Nichtdiskriminierungsgrundsatz erkannt wird, verstößt Artikel 376 § 2 des Einkommensteuergesetzbuches 1992, ersetzt durch Artikel 33 des Gesetzes vom 15. März 1999 über steuerrechtliche Streitsachen, gegen die Artikel 10, 11 und 172 Absatz 1 der Verfassung.

- Dahingehend ausgelegt, dass er es dem Steuereinsamler oder dem von ihm beauftragten Beamten nicht verbietet, von Amte wegen einen Nachlass für eine Überbesteuerung zu gewähren, die aus einem Urteil des Schiedshofes hervorgehen würde, in dem in Beantwortung einer präjudiziellen Frage auf Unvereinbarkeit einer Gesetzesbestimmung mit dem Gleichheits- und Nichtdiskriminierungsgrundsatz erkannt wird, verstößt derselbe Artikel 376 § 2 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 nicht gegen die Artikel 10, 11 und 172 Absatz 1 der Verfassung.

Verkündet in französischer und niederländischer Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof, in der öffentlichen Sitzung vom 8. November 2006.

Der Kanzler,

Der Vorsitzende,

(gez.) P.-Y. Dutilleux

(gez.) M. Melchior