

Geschäftsverzeichnissnr. 4022
Urteil Nr. 68/2007 vom 26. April 2007

URTEIL

In Sachen: Klage auf Nichtigerklärung der Artikel 121 bis 127 des Programmgesetzes vom 27. Dezember 2005 (Steuerregularisierung), erhoben von Werner Niemegeers.

Der Schiedshof,

zusammengesetzt aus den Vorsitzenden A. Arts und M. Melchior, 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 A. Arts,

verkündet nach Beratung folgendes Urteil:

*

* *

I. *Gegenstand der Klage und Verfahren*

Mit einer Klageschrift, die dem Hof mit am 28. Juni 2006 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief zugesandt wurde und am 30. Juni 2006 in der Kanzlei eingegangen ist, erhob Werner Niemegeers, wohnhaft in 9572 Sint-Martens-Lierde, Keibergstraat 31, Klage auf Nichtigerklärung der Artikel 121 bis 127 des Programmgesetzes vom 27. Dezember 2005 (veröffentlicht im *Belgischen Staatsblatt* vom 30. Dezember 2005, zweite Ausgabe).

Der Ministerrat hat einen Schriftsatz eingereicht.

Auf der öffentlichen Sitzung vom 30. Januar 2007

- erschienen
- . RA M. Storme, in Brüssel zugelassen, für die klagende Partei,
- . G. Dekelver, Generalauditor der Finanzen, für den Ministerrat,
- haben die referierenden Richter E. Derycke und R. Henneuse Bericht erstattet,
- wurden die vorgenannten Parteien angehört,
- wurde die Rechtssache zur Beratung gestellt.

Die Vorschriften des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof, die sich auf das Verfahren und den Sprachengebrauch beziehen, wurden eingehalten.

II. *In rechtlicher Beziehung*

(...)

In Bezug auf die angefochtenen Bestimmungen

B.1. Die klagende Partei beantragt die Nichtigerklärung der Artikel 121 bis 127 des Programmgesetzes vom 27. Dezember 2005. Diese Bestimmungen lauten:

« Art. 121. Für die Anwendung der Bestimmungen dieses Kapitels gelten folgende Begriffsbestimmungen:

1. ‘Regularisierungserklärung’: die Meldung von Summen, Werten und Einkünften beim Föderalen Öffentlichen Dienst Finanzen im Hinblick auf den Erhalt einer Regularisierungsbescheinigung durch Zahlung des normalerweise geschuldeten Steuersatzes;

2. ‘regularisierte übrige Einkünfte’: die Summen, Werte und Einkünfte, die Gegenstand einer bei der beim Föderalen Öffentlichen Dienst Finanzen gegründeten Kontaktstelle für Regularisierungen durch eine natürliche Person eingereichten Regularisierungserklärung sind, wobei diese Person nachweist, dass diese Einkünfte in dem Jahr, in dem sie sie erhalten oder erworben hat, eine andere Beschaffenheit als diejenige als Berufseinkünfte hatten;

3. ‘regularisierte Berufseinkünfte’: die Summen, Werte und Einkünfte, die Gegenstand einer bei der beim Föderalen Öffentlichen Dienst Finanzen gegründeten Kontaktstelle für Regularisierungen durch eine juristische Person oder eine natürliche Person eingereichten Regularisierungserklärung sind, wobei diese nicht nachweisen kann, dass diese Einkünfte in dem Jahr, in dem sie sie erhalten oder erworben hat, eine andere Beschaffenheit als diejenige als Berufseinkünfte hatten;

4. ‘regularisierte MwSt.-Verrichtungen’: die gemäß Artikel 51 des MwSt.-Gesetzbuches der MwSt. unterliegenden Verrichtungen, die Gegenstand einer bei der beim Föderalen Öffentlichen Dienst Finanzen gegründeten Kontaktstelle für Regularisierungen durch eine juristische Person oder eine natürliche Person eingereichten Regularisierungserklärung sind;

5. ‘Erklärender’: die natürliche Person oder die juristische Person, die entweder persönlich oder mittels eines Bevollmächtigten eine Regularisierungserklärung einreicht.

Unter ‘natürliche Personen’ sind die aufgrund von Artikel 3 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 der Steuer der natürlichen Personen unterliegenden Einwohner des Königreichs sowie die aufgrund von Artikel 227 Nr. 1 desselben Gesetzbuches der Steuer der Gebietsfremden unterliegenden Nicht-Einwohner des Königreichs zu verstehen.

Unter ‘juristische Personen’ sind die aufgrund von Artikel 179 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 der Gesellschaftssteuer unterliegenden inländischen Gesellschaften sowie die aufgrund von Artikel 227 Nr. 2 desselben Gesetzbuches der Steuer der Gebietsfremden unterliegenden ausländischen Gesellschaften zu verstehen;

6. ‘Bevollmächtigte’: die Personen und Unternehmen im Sinne der Artikel 2 bis 2ter des Gesetzes vom 11. Januar 1993 zur Verhinderung der Nutzung des Finanzsystems zum Zwecke der Geldwäsche und der Terrorismusfinanzierung;

7. ‘Erhebungen’: der Gesamtbetrag der infolge der Regularisierung geschuldeten Steuern.

Art. 122. § 1. Die in Artikel 121 Nr. 2 erwähnten regularisierten übrigen Einkünfte, die Gegenstand einer Regularisierungserklärung gemäß den Bestimmungen dieses Kapitels sind, unterliegen:

- ihrem normalen Steuersatz, wenn die Regularisierungserklärung spätestens am 30. Juni 2006 eingereicht wird;

- ihrem normalen Steuersatz, erhöht um eine Geldbuße von 5 Prozentpunkten, wenn die Regularisierungserklärung zwischen dem 1. Juli 2006 und dem 31. Dezember 2006 eingereicht wird;

- ihrem normalen Steuersatz, erhöht um eine Geldbuße von 10 Prozentpunkten, wenn die Regularisierungserklärung ab dem 1. Januar 2007 eingereicht wird.

§ 2. Die regularisierten Berufseinkünfte, die Gegenstand einer Regularisierungserklärung gemäß den Bestimmungen dieses Kapitels sind, unterliegen ihrem normalen Steuersatz, der auf den Steuerzeitraum anwendbar ist, in dem man diese Einkünfte erhalten oder erworben hat, gegebenenfalls erhöht um die zusätzliche Krisenabgabe oder die anwendbare Gemeindegzuschlagsteuer.

§ 3. Im Falle einer Regularisierungserklärung gemäß den Bestimmungen dieses Kapitels bewirkt die Zahlung der in diesem Artikel erwähnten Erhebungen, dass die regularisierten übrigen Einkünfte und die regularisierten Berufseinkünfte, auf die diese Erhebungen angewandt wurden, im Übrigen weder der Einkommensteuer im Sinne des Einkommensteuergesetzbuches 1992, einschließlich der darin erwähnten Steuerzuschläge, Verzugszinsen und Geldbußen, noch der durch Artikel 9 des Gesetzes vom 31. Dezember 2003 zur Einführung einer einmaligen befreienden Erklärung vorgesehenen Steuererhöhung um 100 Prozent unterliegen oder unterliegen können.

Wenn Berufseinkünfte zu Unrecht als regularisierte übrige Einkünfte der Erhebung unterliegen, verhindert dies nicht, dass eine neue Besteuerung als Berufseinkünfte vorgenommen wird.

§ 4. Die regularisierten MwSt.-Verrichtungen, die Gegenstand einer Regularisierungserklärung gemäß den Bestimmungen dieses Kapitels sind, unterliegen der MwSt. zu dem Satz, der auf die regularisierte Verrichtung in dem Jahr anwendbar ist, in dem diese Verrichtungen stattgefunden haben.

Im Fall einer Regularisierungserklärung für regularisierte MwSt.-Verrichtungen gemäß den Bestimmungen dieses Kapitels bewirkt die Zahlung der im vorigen Absatz erwähnten MwSt.-Erhebungen, dass diese Verrichtungen im Übrigen weder irgendeiner MwSt.-Erhebung noch irgendeiner Sanktion, Geldbuße oder zusätzlichen Erhebung gleich welcher Art im Sinne des Mehrwertsteuergesetzbuches unterliegen oder unterliegen können.

Art. 123. Weder die Erklärung im Sinne von Artikel 121 Nr. 1, noch die Zahlung der Erhebungen im Sinne von Artikel 122, noch die Bescheinigung im Sinne von Artikel 124 Absatz 5 ist wirksam:

1. wenn die regularisierten Einkünfte aus einer Geldwäschetransaktion oder aus einer damit zusammenhängenden Straftat im Sinne von Artikel 3 des Gesetzes vom 11. Januar 1993 zur Verhinderung der Nutzung des Finanzsystems zum Zwecke der Geldwäsche und der Terrorismusfinanzierung stammen;

2. wenn der Erklärende vor dem Einreichen der Regularisierungserklärung durch eine belgische Steuerverwaltung, eine Einrichtung für soziale Sicherheit oder einen belgischen Sozialinspektionsdienst schriftlich über laufende spezifische Untersuchungshandlungen in Kenntnis gesetzt wurde;

3. wenn in Bezug auf denselben Erklärenden oder Mehrwertsteuerpflichtigen bereits eine Regularisierungserklärung eingereicht wurde.

Art. 124. Im Hinblick auf den Eingang der Regularisierungserklärungen wird durch den König beim Föderalen Öffentlichen Dienst Finanzen eine ' Kontaktstelle für Regularisierungen ' eingerichtet.

Die Regularisierungserklärung wird bei der ' Kontaktstelle für Regularisierungen ' eingereicht anhand eines Erklärungsformulars, dessen Muster durch den König festgelegt wird. In diesem Erklärungsformular werden unter anderem der Name des Erklärenden und gegebenenfalls der Name seines Bevollmächtigten, die Herkunft und der Betrag der gemeldeten Summen und das Datum des Einreichens der Erklärung angegeben.

Nach Eingang der Regularisierungserklärung informiert die ' Kontaktstelle für Regularisierungen ' den Erklärenden oder seinen Bevollmächtigten innerhalb von 30 Tagen schriftlich über deren Zulässigkeit. Die ' Kontaktstelle für Regularisierungen ' legt im selben Brief den Betrag der in Ausführung dieses Kapitels fälligen Erhebung fest.

Die Zahlung der Erhebung muss innerhalb von 15 Tagen nach dem Versanddatum dieses Briefes erfolgen.

Zum Zeitpunkt des Eingangs der Zahlung schickt die ' Kontaktstelle für Regularisierungen ' dem Erklärenden oder seinem Bevollmächtigten eine Regularisierungsbescheinigung zu, deren Muster durch den König festgelegt wird und in der unter anderem angegeben sind: der Name des Erklärenden und gegebenenfalls seines Bevollmächtigten, der Betrag der Erhebung, der Betrag der regularisierten Summen, Werte und Einkünfte.

Die Erklärungen, die bei der ' Kontaktstelle für Regularisierungen ' vorgenommen werden, werden durch diese Kontaktstelle nummeriert und aufbewahrt. Eine Abschrift aller Regularisierungsbescheinigungen in Bezug auf Summen, Werte und Einkünfte, die der Erhebung im Sinne von Artikel 122 §§ 2 und 4 unterliegen, wird dem örtlichen Besteuersdienst zugesandt, der für den Erklärenden zuständig ist, und wird seiner Steuerakte beigelegt. Die ' Kontaktstelle für Regularisierungen ' führt außerdem eine Liste der ausgestellten Regularisierungsbescheinigungen mit Angabe der Nummer der Regularisierungserklärung. Eine Abschrift dieser Liste wird alle sechs Monate dem durch das vorerwähnte Gesetz vom 11. Januar 1993 eingesetzten Büro für die Verarbeitung finanzieller Informationen zugesandt.

Die Beamten und Personalmitglieder, die in der ' Kontaktstelle für Regularisierungen ' arbeiten, sind ans Berufsgeheimnis im Sinne von Artikel 337 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 gebunden.

In Bezug auf die Erklärungen, deren Bescheinigungen nicht dem örtlichen Besteuersdienst übermittelt werden, dürfen sie die anlässlich der Regularisierungserklärung erhaltenen Auskünfte außerdem nicht den anderen Dienststellen des Föderalen Öffentlichen Dienstes Finanzen mitteilen.

Art. 125. Die Erklärung, die darauf folgende Zahlung der fälligen Erhebung und die Bescheinigung im Sinne von Artikel 124 Absatz 5 können nicht als Indiz oder Hinweis benutzt werden, um Untersuchungs- oder Kontrollmaßnahmen in Bezug auf Steuern durchzuführen, um

etwaige Verstöße gegen die Steuergesetzgebung zu melden oder um Informationen auszutauschen, außer bezüglich der Festlegung der infolge der Erklärung fälligen Erhebung.

Art. 126. Innerhalb der durch die Artikel 122 § 3 und 123 festgelegten Grenzen kann eine Regularisierungsbescheinigung als Beweismittel vor Gerichtshöfen und Gerichten, vor Verwaltungsgerichten sowie gegenüber jedem öffentlichen Dienst verwendet werden.

Art. 127. Personen, die Straftaten im Sinne der Artikel 449 und 450 des Einkommensteuergesetzbuches 1992, der Artikel 73 und 73bis des Mehrwertsteuergesetzbuches, der Artikel 133 und 133bis des Erbschaftssteuergesetzbuches, der Artikel 206 und 206bis des Registrierungs-, Hypotheken- und Kanzleigebührengesetzbuches, der Artikel 207/1 und 207bis des Gesetzbuches der der Stempelsteuer gleichgesetzten Steuern oder eine Straftat im Sinne von Artikel 505 des Strafgesetzbuches begangen haben, insofern diese sich auf Vermögensvorteile beziehen, die unmittelbar aus den vorerwähnten Straftaten erworben wurden, auf Güter und Werte, mit denen diese ersetzt wurden, oder auf Einkünfte aus den angelegten Vorteilen, sowie Personen, die Mittäter oder Komplizen bei diesen Straftaten im Sinne der Artikel 66 und 67 des Strafgesetzbuches sind, bleiben von der Strafverfolgung aus diesem Grund befreit, wenn sie nicht vor dem Datum des Einreichens der Erklärungen im Sinne der Artikel 121 Gegenstand einer Voruntersuchung oder gerichtlichen Untersuchung aufgrund dieser Straftaten waren und wenn eine Regularisierungserklärung gemäß den Bedingungen dieses Gesetzes eingereicht und die infolge dieser Regularisierungserklärung geschuldeten Beträge gezahlt wurden ».

B.1.2. Gemäß der Begründung zum Entwurf des Programmgesetzes soll « das System der steuerlichen Regularisierung [...] auf Dauer den Steuerpflichtigen und Mehrwertsteuerpflichtigen eine Möglichkeit bieten, ihre Steuersituation zu regularisieren » (*Parl. Dok.*, Kammer, 2005-2006, DOC 51-2097/001, S. 71). Hierzu wird Privatpersonen und juristischen Personen die Möglichkeit geboten, « ihre Steuersituation zu regularisieren, indem sie die nicht bei der Steuerverwaltung gemeldeten Einkünfte gemäß den geltenden Gesetzesbestimmungen melden, um sowohl steuerliche als auch strafrechtliche Immunität zu erlangen » (ebenda, S. 71).

In Bezug auf das Interesse

B.2.1. Nach Darlegung des Ministerrates weise die klagende Partei nicht das rechtlich erforderliche Interesse nach, da nicht auszuschließen sei, dass sie besteuerbare Einkünfte nicht oder nicht rechtzeitig gemeldet habe oder melden werde und dass sie die angefochtenen Bestimmungen in Anspruch nehmen möchte.

B.2.2. Die klagende Partei führt im Wesentlichen an, dass die angefochtenen Bestimmungen den Steuerpflichtigen, die von der steuerlichen Regularisierung Gebrauch machten, einen Vorteil

biere, den Steuerpflichtige, die ihr Einkommen vollständig und rechtzeitig gemeldet hätten, nicht erhalten könnten, so dass die letztere Kategorie gegenüber der ersteren benachteiligt werde.

B.2.3. Der Umstand, dass die klagende Partei die angefochtenen Bestimmungen in Anspruch nehmen könnte, verhindert nicht, dass sie das erforderliche Interesse aufweist.

B.2.4. Die Einrede wird abgewiesen.

In Bezug auf den Umfang der Klage

B.3.1. Der Ministerrat führt an, dass der Umfang der Klage auf die angefochtenen Bestimmungen zu begrenzen sei, insofern sie sich auf die Regularisierung von Berufseinkünften bezögen, da die klagende Partei ihre Klage nur im Rahmen der Ausübung eines freien Berufes einreiche.

B.3.2. Wenn eine klagende Partei, wie im vorliegenden Fall, in der Darlegung ihrer Interessen nur ausdrücklich auf eine ihrer Eigenschaften verweist, die angefochtenen Bestimmungen insgesamt jedoch so beschaffen sind, dass ihre Situation unmittelbar betroffen sein kann, wie aus der Darlegung des Sachverhalts und des Klagegrunds hervorgeht, kann die Einrede zur Begrenzung des Umfangs der Klage nicht angenommen werden.

B.3.3. Die Einrede wird abgewiesen.

Zur Hauptsache

B.4.1. Nach Darlegung der klagenden Partei seien die angefochtenen Bestimmungen nicht mit den Artikeln 10, 11 und 172 der Verfassung vereinbar, insofern die Steuerpflichtigen, die von der steuerlichen Regularisierung Gebrauch machten, dem gleichen Steuersatz unterlägen wie die Steuerpflichtigen, die ihre Einkünfte vollständig und rechtzeitig gemeldet hätten, und insofern die erstgenannte Kategorie in den Genuss einer steuerlichen Immunität und einer Befreiung von der Strafverfolgung gelange, während ein solcher Schutz für die letztgenannte Kategorie nicht gelte.

B.4.2. Die klagende Partei macht ebenfalls geltend, dass die angefochtenen Bestimmungen im Widerspruch zum Urteil Nr. 72/2005 vom 20. April 2005 stünden, in dem der Hof in Bezug auf die durch das Gesetz vom 31. Dezember 2003 eingeführte einmalige befreiende Erklärung davon ausgegangen sei, dass «die Regularisierung ungesetzlicher Situationen oder Verhaltensweisen [...] sich nur vernünftiger rechtfertigen [lässt], wenn sie einmalig ist».

In Bezug auf den Steuersatz

B.5. Die angefochtenen Bestimmungen dienen dazu, Steuerpflichtigen, die in der Vergangenheit Summen, Werte und Einkünfte nicht gemeldet haben, die Möglichkeit zu bieten, ihre Steuersituation zu regularisieren. Sie festigen somit eine Verwaltungspraxis, wonach die Verwaltung es erlaubt, dass ein Steuerpflichtiger, der die von ihm verdeckten Einkünfte spontan meldet, darauf besteuert wird ohne Anwendung einer Steuererhöhung als Strafe (Com. IB Nr. 444/8, aufgehoben durch Rundschreiben Nr. Ci.RH.81/561.394 (AOIF 2/2004) vom 13. Januar 2004; Artikel 3 des königlichen Erlasses Nr. 41 vom 30. Januar 1987 zur Festlegung des Betrags der proportionalen Geldbußen im Bereich der Mehrwertsteuer; Artikel 240/10 der Allgemeinen Verordnung über die der Stempelsteuer gleichgesetzten Steuern; Artikel 30^{quater} des Erlasses des Regenten vom 18. September 1947 über die Ausführung des Stempelgebührengesetzbuches). Obwohl die angefochtenen Bestimmungen diese Praxis nicht ersetzen, sehen sie eine gleichartige Regelung vor.

B.6. Insofern die klagende Partei sich darüber beschwert, dass die Steuerpflichtigen, die von der steuerlichen Regularisierung Gebrauch machten, demselben Steuersatz unterlägen wie die Steuerpflichtigen, die ihre Einkünfte vollständig und rechtzeitig gemeldet hätten, ist zu unterscheiden zwischen einerseits den regularisierten Berufseinkünften und den regularisierten MwSt.-Verrichtungen und andererseits den regularisierten übrigen Einkünften.

B.7.1. Gemäß dem angefochtenen Artikel 122 §§ 2 und 4 des Gesetzes vom 27. Dezember 2005 unterliegen regularisierte Berufseinkünfte und regularisierte MwSt.-Verrichtungen, die Gegenstand einer Regularisierungserklärung sind, «ihrem normalen Steuersatz, der auf den Steuerzeitraum anwendbar ist, in dem man diese Einkünfte erhalten oder erworben hat,

gegebenenfalls erhöht um die zusätzliche Krisenabgabe oder die anwendbare Gemeindegzuschlagsteuer » beziehungsweise « der MwSt. zu dem Satz, der auf die regularisierte Verrichtung in dem Jahr anwendbar ist, in dem diese Verrichtungen stattgefunden haben ».

B.7.2. Es ist nicht offensichtlich unvernünftig, dass der Gesetzgeber, der die Steuerpflichtigen dazu veranlassen möchte, ihre Steuersituation zu regularisieren, auf sie einen Steuersatz anwendet, der anwendbar gewesen wäre, wenn die nicht gemeldeten Einkünfte Gegenstand einer rechtzeitigen und gültigen Erklärung gewesen wären. Er konnte vernünftigerweise davon ausgehen, dass die Steuerpflichtigen andernfalls, wenn sie einer Steuererhöhung unterliegen würden, nicht bereit sein würden, von der angefochtenen Regelung Gebrauch zu machen. Dies trifft insbesondere zu, weil gemäß der in B.5 erwähnten Verwaltungspraxis der Steuerpflichtige, der die von ihm verdeckten Einkünfte spontan meldet, ohne Anwendung einer Steuererhöhung darauf besteuert wird.

B.8.1. Gemäß dem angefochtenen Artikel 122 § 1 des Gesetzes vom 27. Dezember 2005 unterliegen die regularisierten übrigen Einkünfte, die Gegenstand einer Regularisierungserklärung sind:

« - ihrem normalen Steuersatz, wenn die Regularisierungserklärung spätestens am 30. Juni 2006 eingereicht wird;

- ihrem normalen Steuersatz, erhöht um eine Geldbuße von 5 Prozentpunkten, wenn die Regularisierungserklärung zwischen dem 1. Juli 2006 und dem 31. Dezember 2006 eingereicht wird;

- ihrem normalen Steuersatz, erhöht um eine Geldbuße von 10 Prozentpunkten, wenn die Regularisierungserklärung ab dem 1. Januar 2007 eingereicht wird ».

B.8.2. Die klagende Partei bemängelt insbesondere, dass diese Bestimmung im Gegensatz zu dem, was in Bezug auf regularisierte Berufseinkünfte zutrefte, die zusätzliche Krisenabgabe und die Gemeindegzuschlagsteuer nicht auf regularisierte übrige Einkünfte anwende, während diese Steuern wohl auf die Einkünfte der Steuerpflichtigen, die ihre Einkünfte rechtzeitig und vollständig gemeldet hätten, Anwendung fänden.

B.8.3. Die regularisierten übrigen Einkünfte unterliegen « ihrem normalen Steuersatz », gegebenenfalls erhöht um eine Geldbuße von 5 oder 10 Prozent. Mit dem normalen Steuersatz ist

der Satz gemeint, der angewandt worden wäre, wenn diese Einkünfte Gegenstand einer rechtzeitigen und gültigen Erklärung gewesen wären. Übrige Einkünfte, die rechtzeitig und gültig gemeldet wurden, unterliegen der zusätzlichen Krisenabgabe und der Gemeindegzuschlagsteuer. Folglich ist der angefochtene Artikel 122 § 1 in dem Sinne zu verstehen, dass die vorerwähnten Steuern Bestandteil des « normalen Steuersatzes » sind. Bei einer Auslegung in diesem Sinne besteht der angefochtene Behandlungsunterschied nicht.

In Bezug auf die steuerliche Immunität und die Befreiung von der Strafverfolgung

B.9. Insofern die klagende Partei sich darüber beschwert, dass die Steuerpflichtigen, die von der steuerlichen Regularisierung Gebrauch machten, in den Genuss einer steuerlichen Immunität und einer Befreiung von der Strafverfolgung gelangten, während ein solcher Schutz nicht gelte für die Steuerpflichtigen, die ihre Einkünfte nicht oder verspätet gemeldet hätten, oder für die Steuerpflichtigen, die die von ihnen geschuldeten Steuern mit Verspätung gezahlt hätten, ist festzustellen, dass die Situationen dieser beiden Kategorien von Personen unterschiedlich sind.

B.10. Wenn Steuerpflichtigen, die ihre Einkünfte nicht oder verspätet gemeldet haben, oder die die von ihnen geschuldeten Steuern mit Verspätung gezahlt haben, durch das Gesetz vorgeschriebene Steuerzuschläge, Verzugszinsen, Geldbußen und gegebenenfalls strafrechtliche Sanktionen auferlegt werden, hat die Steuerverwaltung, nachdem sie diesbezüglich eine Untersuchung durchgeführt hat, festgestellt, dass sie ihre Steuerpflichten nicht erfüllt haben, ohne dass der betreffende Steuerpflichtige diesen Fehler vorher gemeldet hat.

B.11. Die angefochtenen Bestimmungen gelten hingegen nur dann, wenn der Steuerpflichtige spontan und vor einer gegen ihn gerichteten Untersuchung eine Regularisierungserklärung einreicht. Der angefochtene Artikel 123 Nr. 2 bestimmt diesbezüglich, dass die Regularisierungserklärung und die Zahlung der fälligen Erhebungen nicht wirksam sind, « wenn der Erklärende vor dem Einreichen der Regularisierungserklärung durch eine belgische Steuerverwaltung, eine Einrichtung für soziale Sicherheit oder einen belgischen Sozialinspektionsdienst schriftlich über laufende spezifische Untersuchungshandlungen in Kenntnis gesetzt wurde ». Die im angefochtenen Artikel 127 vorgesehene Befreiung von der Strafverfolgung gilt, wenn die Betroffenen « nicht vor dem Datum des Einreichens der

Erklärungen im Sinne der Artikel 121 Gegenstand einer Voruntersuchung oder gerichtlichen Untersuchung aufgrund dieser Straftaten waren ».

Außerdem gilt die in den angefochtenen Bestimmungen vorgesehene steuerliche Immunität und Befreiung von der Strafverfolgung nur nach der Zahlung der infolge der Regularisierungserklärung geschuldeten Beträge.

B.12. Es ist nicht offensichtlich unvernünftig, dass ein Steuerpflichtiger, der spontan seine Situation regularisiert, indem er Summen, Werte of Einkünfte meldet, die er in der Vergangenheit nicht gemeldet hat, und die darauf geschuldeten Beträge zahlt, einen Schutz genießt, der nicht gilt für einen Steuerpflichtigen, bei dem die Verwaltung feststellt, dass er seine Steuerverpflichtungen nicht eingehalten hat.

In Bezug auf die einmalige Beschaffenheit

B.13. Insofern die klagende Partei anführt, die angefochtenen Bestimmungen stünden im Widerspruch zum Urteil Nr. 72/2005 vom 20. April 2005, in dem der Hof bezüglich der durch das Gesetz vom 31. Dezember 2003 eingeführten einmaligen befreienden Erklärung erkannt habe, dass diese Maßnahme nur vernünftigerweise gerechtfertigt werden könne, wenn sie eine einmalige Beschaffenheit aufweise, ist festzustellen, dass die steuerliche Regularisierung sich von der einmaligen befreienden Erklärung sowohl hinsichtlich des Anwendungsbereichs, der zu meldenden Einkünfte als auch des Steuersatzes unterscheidet.

Das Gesetz vom 31. Dezember 2003 bietet natürlichen Personen die Möglichkeit, vom 1. Januar 2004 bis zum 31. Dezember 2004 eine Erklärung über bis dahin nicht gemeldete Summen, Kapitalien oder Wertpapiere vorzunehmen, die vor dem 1. Juni 2003 bei einem ausländischen Kreditinstitut oder einer ausländischen Börsengesellschaft angelegt waren. Es wird davon ausgegangen, dass die gemeldeten Summen, Kapitalien und Wertpapiere von der Steuer befreit sind und der Erklärende eine Befreiung von der Strafverfolgung genießt, wenn der in Artikel 4 dieses Gesetzes vorgesehene einmalige Beitrag von 6 oder 9 Prozent gezahlt wird.

Die angefochtenen Bestimmungen gelten sowohl für natürliche Personen als auch für juristische Personen (Artikel 121 Nr. 5 des Gesetzes vom 27. Dezember 2005) und beziehen sich auf alle nicht gemeldeten Summen, Kapitalien und Wertpapiere. Um in den Genuss der in den angefochtenen Bestimmungen vorgesehenen steuerlichen Immunität und Befreiung von der Strafverfolgung gelangen zu können, muss der Erklärende den normalen, auf diese Summen, Kapitalien oder Wertpapiere geschuldeten Steuersatz zahlen, der gegebenenfalls um eine Geldbuße von 5 oder 10 Prozent erhöht wird.

B.14. Im Übrigen ist gemäß dem angefochtenen Artikel 123 Nr. 3 eine Regularisierungserklärung nicht wirksam, « wenn in Bezug auf denselben Erklärenden oder Mehrwertsteuerpflichtigen bereits eine Regularisierungserklärung eingereicht wurde ».

B.15. Folglich sind vorbehaltlich der in B.8.3 angeführten Auslegung die angefochtenen Bestimmungen nicht unvereinbar mit den Artikeln 10, 11 und 172 der Verfassung.

Aus diesen Gründen:

Der Hof

weist die Klage vorbehaltlich der in B.8.3 angeführten Auslegung zurück.

Verkündet in niederländischer, französischer und deutscher Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof, in der öffentlichen Sitzung vom 26. April 2007.

Der Kanzler,

Der Vorsitzende,

P.-Y. Dutilleux

A. Arts