

ÜBERSETZUNG

Geschäftsverzeichnisnr. 4419
Urteil Nr. 165/2008 vom 20. November 2008

URTEILSAUSZUG

In Sachen: Präjudizielle Frage in Bezug auf die Artikel 333 Absätze 1 und 2, 339 und 346 des Einkommensteuergesetzbuches 1992, gestellt vom Gericht erster Instanz Brügge.

Der Verfassungsgerichtshof,

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

verkündet nach Beratung folgendes Urteil:

*

* *

I. Gegenstand der präjudiziellen Frage und Verfahren

In seinem Urteil vom 16. Januar 2008 in Sachen Laurent Vandemaele und Greta Vervaeke gegen den Belgischen Staat, dessen Ausfertigung am 25. Januar 2008 in der Kanzlei des Hofes eingegangen ist, hat das Gericht erster Instanz Brügge folgende präjudizielle Frage gestellt:

« Verstoßen die Artikel 333 Absätze 1 und 2, 339 und 346 des EStGB 1992 gegen den Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung in der (administrativen) Auslegung, dass sie der Verwaltung das Recht erteilen, den Steuerpflichtigen, der die von ihm erlittenen Verluste nur durch die Ergebnisse der letzten Steuerjahre wettmachen kann, auch außerhalb der Kontrollfrist nach Artikel 333 Absatz 2 des EStGB 1992 zu kontrollieren, während die gleichen Artikel der Verwaltung dieses Kontrollrecht nicht gewähren für den Steuerpflichtigen, die die von ihm erlittenen Verluste sofort durch die anderen positiven Ergebnisse desselben Steuerjahres wettmachen kann? ».

(...)

III. In rechtlicher Beziehung

(...)

B.1.1. Die fraglichen Bestimmungen sind Teil von Titel VII « Festlegung und Eintreibung der Steuern » des Einkommensteuergesetzbuches 1992 (EStGB 1992).

B.1.2. Artikel 33 ist Teil von Kapitel III « Untersuchung und Kontrolle », Abschnitt IV « Gemeinsame Bestimmungen für Untersuchungen in Bezug auf den Steuerpflichtigen und Dritte », von Titel VII des EStGB 1992. Er bestimmt:

« Unbeschadet der Befugnisse, die der Verwaltung in den Artikeln 351 bis 354 zuerkannt werden, kann sie in vorliegendem Kapitel erwähnte Untersuchungen durchführen und eventuell Steuern oder Steuernachforderungen festlegen, selbst wenn die Erklärung des Steuerpflichtigen bereits angenommen wurde und die diesbezüglichen Steuern bereits gezahlt wurden.

Vorerwähnte Untersuchungen dürfen ohne Vorankündigung durchgeführt werden im Laufe des Besteuerungszeitraums und in der in Artikel 354 Absatz 1 erwähnten Frist und in der in Artikel 354 Absatz 4 erwähnten Frist.

Sie dürfen außerdem in der in Artikel 354 Absatz 2 erwähnten Zusatzfrist von zwei Jahren durchgeführt werden, sofern die Verwaltung den Steuerpflichtigen vorher schriftlich genauestens über die Indizien hinsichtlich der Steuerhinterziehung in Kenntnis gesetzt hat, die für den

betreffenden Zeitraum ihm gegenüber bestehen. Diese vorherige Notifizierung ist Pflicht, ansonsten ist die Veranlagung nichtig ».

B.1.3. Artikel 339 ist Teil von Kapitel IV « Beweismittel der Verwaltung » von Titel VII des EStGB 1992. Er bestimmt:

« Die Erklärung wird überprüft und die Steuer festgelegt von der Verwaltung der direkten Steuern. Diese nimmt als Steuerbemessungsgrundlage die angegebenen Einkünfte und anderen Angaben, außer wenn sie sie als unrichtig erachtet.

Wenn ein Steuerpflichtiger aufgrund von Artikel 306 von der Erklärungspflicht befreit ist, wird die Steuer auf der Grundlage der im Veranlagungsvorschlag vermerkten Angaben festgelegt, wobei dieser gegebenenfalls entsprechend den Anmerkungen des Steuerpflichtigen verbessert wird ».

B.1.4. Artikel 346 ist Teil von Kapitel V « Veranlagungsverfahren », Abschnitt I « Berichtigung der Erklärung », von Titel VII des EStGB 1992. Er bestimmt:

« Ist die Verwaltung der Ansicht, dass sie Einkünfte und andere Angaben berichtigen muss, die der Steuerpflichtige entweder in einer Erklärung angegeben hat, die die Bedingungen in Bezug auf Form und Fristen erfüllt, die in den Artikeln 307 bis 311 oder in den Bestimmungen zur Ausführung von Artikel 312 vorgesehen sind, oder die er schriftlich bestätigt hat, teilt sie ihm per Einschreibebrief die Einkünfte und anderen Angaben mit, durch die sie die angegebenen oder schriftlich bestätigten Einkünfte beziehungsweise Angaben zu ersetzen beabsichtigt, wobei sie die Gründe angibt, die ihrer Ansicht nach die Berichtigung rechtfertigen.

Greift die Verwaltung auf das in Artikel 342 § 1 Absatz 1 erwähnte Beweismittel zurück, teilt sie auf dieselbe Weise den Betrag der Gewinne oder Profite von drei ähnlichen Steuerpflichtigen mit und die Angaben, die notwendig sind, um den Betrag der Gewinne oder Profite des betreffenden Steuerpflichtigen proportional festzulegen.

Der Steuerpflichtige kann innerhalb einer Frist von einem Monat nach Versendung dieser Mitteilung seine Bemerkungen schriftlich einreichen; diese Frist kann aus rechtmäßigen Gründen verlängert werden; die Steuer darf nicht vor Ablauf dieser eventuell verlängerten Frist festgelegt werden, außer wenn der Steuerpflichtige der Berichtigung seiner Erklärung schriftlich zugestimmt hat oder wenn die Rechte der Staatskasse aufgrund einer anderen Ursache als dem Ablauf der Veranlagungsfrist gefährdet sind.

Vorhergehende Absätze sind ebenfalls auf Einkünfte und andere Angaben anwendbar, die in dem in Artikel 306 erwähnten Veranlagungsvorschlag angegeben sind, wenn entweder dieser Veranlagungsvorschlag, ergänzt um die Angaben, die der Steuerpflichtige innerhalb der in Artikel 306 § 3 erwähnten Frist übermittelt hat, unrichtig oder unvollständig ist oder wenn die Verwaltung mit den Bemerkungen, die der Steuerpflichtige ihr innerhalb der in Artikel 306 § 3 erwähnten Frist mitgeteilt hat, nicht einverstanden ist.

Spätestens an dem Tag, an dem die Steuer festgelegt wird, teilt die Verwaltung dem Steuerpflichtigen per Einschreibebrief die Bemerkungen mit, die er gemäß Absatz 3 des vorliegenden Artikels gemacht hat und die sie nicht berücksichtigt hat, wobei sie die Gründe angibt, die ihren Beschluss rechtfertigen ».

B.2. Der vorlegende Richter möchte vom Hof erfahren, ob die angeführten Artikel gegen den Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung verstoßen, und zwar « in der (administrativen) Auslegung, dass sie der Verwaltung das Recht erteilen, den Steuerpflichtigen, der die von ihm erlittenen Verluste nur durch die Ergebnisse der letzten Steuerjahre wettmachen kann, auch außerhalb der Kontrollfrist nach Artikel 333 Absatz 2 des EStGB 1992 zu kontrollieren, während die gleichen Artikel der Verwaltung dieses Kontrollrecht nicht gewähren für den Steuerpflichtigen, die die von ihm erlittenen Verluste sofort durch die anderen positiven Ergebnisse desselben Steuerjahres wettmachen kann ».

B.3. Artikel 333 des EStGB 1992 bezweckt, die Zeiträume und Fristen festzulegen, innerhalb deren die Verwaltung ihre Untersuchungsbefugnis ausüben darf.

Die Verwaltung darf ihr Untersuchungsrecht ausüben innerhalb des Besteuerungszeitraums, der bei der Steuer der natürlichen Personen in der Regel dem Jahr vor demjenigen entspricht, wonach das Steuerjahr benannt wird, während der Frist von drei Jahren im Sinne von Artikel 354 Absatz 1 desselben Gesetzbuches - dies ist der Fall bei Nichtabgabe oder verspäteter Einreichung einer Erklärung oder wenn die geschuldete Steuer höher ist als die Steuer in Bezug auf die steuerpflichtigen Einkünfte und die anderen Angaben in den dazu bestimmten Rubriken einer gültigen Erklärung - und während der zusätzlichen Frist von zwei Jahren im Sinne von Artikel 354 Absatz 2 desselben Gesetzbuches - dies ist der Fall bei einem Verstoß gegen die Bestimmungen des EStGB 1992 oder seiner Ausführungserlasse, der in betrügerischer Absicht oder mit der Absicht zu schaden begangen wurde.

B.4. Wie aus dem Sachverhalt der Rechtssache und der Formulierung der präjudiziellen Frage hervorgeht, die sich im Wesentlichen auf Artikel 333 des EStGB 1992 bezieht, lässt diese Bestimmung einen Behandlungsunterschied entstehen zwischen zwei Kategorien von Steuerpflichtigen, die in ihrer Erklärung zur Steuer der natürlichen Personen einen beruflichen Verlust in Abzug bringen, je nachdem, ob es sich um einen beruflichen Verlust desselben Besteuerungszeitraums oder eines vorherigen Besteuerungszeitraums handelt.

Wenn es sich um einen beruflichen Verlust desselben Besteuerungszeitraums handelt, muss die durch die Verwaltung vorgenommene Untersuchung - insbesondere des beruflichen Verlustes - innerhalb der in Artikel 333 Absatz 2 festgelegten Frist stattfinden.

Wenn es sich um einen beruflichen Verlust eines vorherigen Besteuerungszeitraums handelt, könnte die durch die Verwaltung vorgenommene Untersuchung außerhalb der in Artikel 333 Absatz 2 festgelegten Frist stattfinden.

B.5. Wenn ein beruflicher Verlust eines vorherigen Besteuerungszeitraums in Abzug gebracht wird, bezieht sich die Untersuchung der Verwaltung auf das Steuerjahr, für das der Verlust angegeben wurde. Vorbehaltlich des Falls der rechtzeitigen Anfechtung der Erklärung der vorherigen Steuerjahre kann die Untersuchung den Abzug in einem vorherigen Steuerjahr nicht in Frage stellen.

B.6. Da der Abzug eines beruflichen Verlustes eines vorherigen Besteuerungszeitraums die Festsetzung des steuerpflichtigen Einkommens in dem betreffenden Steuerjahr beeinflusst, ist es nicht offensichtlich unvernünftig, dass die Kontrolle für dieses Steuerjahr diesen Abzug einbezieht.

B.7. Die Tatsache, dass der Abzug eines beruflichen Verlustes auf mehrere Jahre aufgeteilt wird, bietet deshalb eine objektive und vernünftige Rechtfertigung dafür, dass die Kontrolle dieses Abzugs sich über mehrere Jahre erstreckt.

B.8. Die präjudizielle Frage ist verneinend zu beantworten.

Aus diesen Gründen:

Der Hof

erkennt für Recht:

Die Artikel 333, 339 und 346 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 verstoßen nicht gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, insofern sie es erlauben, dass die durch die Verwaltung vorgenommene Untersuchung einer Erklärung für ein bestimmtes Steuerjahr sich auf den in dieser Erklärung in Abzug gebrachten beruflichen Verlust eines früheren Besteuerungszeitraums erstreckt.

Verkündet in niederländischer und französischer Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989, in der öffentlichen Sitzung vom 20. November 2008.

Der Kanzler,

Der Vorsitzende,

(gez.) P.-Y. Dutilleux

(gez.) M. Bossuyt