

Geschäftsverzeichnismrn. 2949 und 2950

Urteil Nr. 54/2005
vom 8. März 2005

URTEILSAUSZUG

In Sachen: Präjudizielle Fragen in bezug auf die Artikel 371 und 376 § 1 des Einkommensteuergesetzbuches 1992, gestellt vom Gericht erster Instanz Mons.

Der Schiedshof,

zusammengesetzt aus den Vorsitzenden M. Melchior und A. Arts, und den Richtern P. Martens, 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 zwei Urteilen vom 29. Januar 2004 in Sachen T. Booz und H. Chamizo gegen den Belgischen Staat bzw. in Sachen M. Noschese gegen den Belgischen Staat, deren Ausfertigungen am 17. März 2004 in der Kanzlei des Schiedshofes eingegangen sind, hat das Gericht erster Instanz Mons folgende präjudizielle Frage gestellt:

« Verstoßen die Artikel 371 und 376 § 1 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 gegen die Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung, indem sie zusammen dahingehend ausgelegt werden, daß sie jede Möglichkeit ausschließen, von Amts wegen Befreiung einer Steuerüberzahlung zu erteilen, die sich aus für beweiskräftig erklärten neuen Unterlagen oder Tatbeständen - insbesondere einem Urteil des Schiedshofes nach einer präjudiziellen Frage, wobei eine Bestimmung des Steuergesetzes für verfassungswidrig erklärt wurde - ergibt, wenn der Steuerschuldner von diesen Unterlagen oder Tatbeständen vor Ablauf der im obenerwähnten Artikel 371 vorgesehenen ordentlichen Beschwerdefrist Kenntnis erlangt hat, sie aber erst nach Ablauf dieser Frist und vor Ablauf der in Artikel 376 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 vorgesehenen Frist von drei Monaten eingereicht oder geltend gemacht hat? ».

Diese unter den Nummern 2949 und 2950 ins Geschäftsverzeichnis des Hofes eingetragenen Rechtssachen wurden verbunden.

(...)

III. *In rechtlicher Beziehung*

(...)

B.1. Die Artikel 371 und 376 § 1 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 (nachstehend EStGB 1992) besagten in der Fassung, in der sie auf die vor dem verweisenden Richter anhängigen Streitsachen und somit vor ihrer Abänderung durch das Gesetz vom 15. März 1999 anwendbar sind:

« Art. 371. Die Beschwerden müssen begründet sein und zur Vermeidung des Verfalls spätestens am 30. April des Jahres eingereicht werden, das demjenigen folgt, in dem die Steuer festgesetzt wurde, ohne daß diese Frist jedoch weniger als sechs Monate ab dem Datum des Steuerbescheids oder der Mitteilung der Veranlagung oder der Erhebung der auf andere Weise als durch Heberolle erhobenen Steuern betragen darf ».

« Art. 376. § 1. Der Steuereinsamler oder der von ihm beauftragte Beamte gewährt von Amts wegen eine Befreiung von Steuerüberzahlungen, die sich aus materiellen Fehlern oder Doppelbesteuerungen ergeben oder die sich gegebenenfalls anhand neuer, beweiskräftiger

Dokumente oder Fakten ergeben, deren verspätetes Vorlegen oder Anführen durch den Steuerschuldner durch rechtmäßige Gründe gerechtfertigt ist, vorausgesetzt:

1. diese Steuerüberzahlungen wurde von der Verwaltung festgestellt oder ihr durch den Steuerschuldner mitgeteilt innerhalb von drei Jahren ab dem 1. Januar des Jahres, in dem die Steuer festgesetzt wurde;

2. gegen die Veranlagung wurde keine Beschwerde eingereicht, die zu einer endgültigen Entscheidung zur Hauptsache geführt hat.

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

[...]».

Diese Artikel bilden die fraglichen Bestimmungen.

Artikel 28 des Gesetzes vom 15. März 1999 hat den obengenannten Artikel 371 abgeändert, der nun wie folgt lautet:

« Die Beschwerden müssen begründet sein und zur Vermeidung des Verfalls innerhalb einer Frist von drei Monaten ab dem Versanddatum des Steuerbescheids mit Angabe der Beschwerdefrist oder der Mitteilung der Veranlagung oder der Erhebung der auf andere Weise als durch Heberolle erhobenen Steuer eingereicht werden ».

Diese Abänderung ist am 1. Januar 1999 in Kraft getreten.

B.2.1. In der Auslegung durch den verweisenden Richter erlauben die fraglichen Bestimmungen es einem Steuerschuldner, von Amts wegen eine Befreiung von Steuerüberzahlungen, die sich aus neuen, beweiskräftigen Dokumenten oder Fakten ergeben, insbesondere das Urteil Nr. 132/98 des Schiedshofes van 9. Dezember 1998, mit dem auf eine präjudizielle Frage hin eine Bestimmung des Steuergesetzes für verfassungswidrig erklärt wurde, zu erhalten, wenn die Entdeckung dieser Dokumente oder Fakten nach Ablauf der im obengenannten Artikel 371 vorgesehenen ordentlichen Beschwerdefrist erfolgt, doch sie schließen diese Möglichkeit aus, wenn die Entdeckung dieser Dokumente oder Fakten vor Ablauf dieser Frist und innerhalb der im obengenannten Artikel 376 vorgesehenen Frist von drei Jahren erfolgt. Da im letztgenannten Fall die ordentliche Beschwerdefrist noch nicht abgelaufen war, als der Hof seine Entscheidung über die präjudizielle Frage faßte, muß der Steuerpflichtige eine

Beschwerde einreichen und kann er anschließend keine Befreiung von Amts wegen mehr beantragen.

B.2.2. Die Wallonische Regierung ist der Auffassung, der Hof sei nicht zuständig, die präjudiziellen Fragen zu beantworten, weil das Problem der Verfassungsmäßigkeit sich nicht aus den fraglichen Bestimmungen, sondern aus der Auslegung dieser Bestimmungen durch ein administratives Rundschreiben ergebe.

In der Regel obliegt es dem verweisenden Richter, die Normen auszulegen, die auf die ihm unterbreitete Streitsache anwendbar sind. Der Hof muß diese Auslegung in seiner Antwort auf die präjudiziellen Fragen berücksichtigen.

Diesbezüglich ist es unerheblich, ob die Steuerverwaltung sich der Auslegung durch den Richter anschließt, wie aus dem Rundschreiben vom 4. Mai 2001 hervorgeht.

Da das Problem der Verfassungsmäßigkeit mit der Auslegung der fraglichen Bestimmungen durch den Richter zusammenhängt, wird die Einrede der Nichtzuständigkeit abgewiesen.

B.2.3. Da es in der Regel dem verweisenden Richter obliegt, das auf die Streitsache anwendbare Gesetz auszulegen, hat der Hof die Auslegung von Artikel 376 des EStGB 1992 durch den Ministerrat, wonach ein Urteil des Schiedshofes auf keinen Fall als ein neuer Fakt anzusehen sei, nicht zu berücksichtigen.

B.2.4. Aus der Begründung der Verweisungsentscheidung geht hervor, daß die klagenden Parteien vor dem verweisenden Richter die Befreiung von Amts wegen auf der Grundlage des Urteils Nr. 132/98 des Schiedshofes vom 9. Dezember 1998 beantragen, in dem auf eine präjudizielle Frage hin eine Bestimmung des Steuergesetzes für verfassungswidrig erklärt wurde.

B.3. In der Auslegung durch den verweisenden Richter führen die fraglichen Bestimmungen einen Behandlungsunterschied zwischen Steuerschuldnern ein, die von Amts wegen eine Befreiung von Steuerüberzahlungen erhalten können, welche sich aus einem Urteil des Schiedshofes ergeben, mit dem auf eine präjudizielle Frage hin eine Bestimmung des Steuergesetzes für verfassungswidrig erklärt wurde. Wenn diese Steuerschuldner das Urteil vor

Ablauf der in Artikel 371 des EStGB 1992 vorgesehenen ordentlichen Beschwerdefrist zur Kenntnis genommen haben, können sie keine Befreiung von der Steuerüberzahlung von Amts wegen erhalten, selbst wenn sie sich noch innerhalb der in Artikel 376 des EStGB 1992 vorgesehenen Frist befinden, die drei Jahre ab dem 1. Januar des Jahres, in dem die Steuer festgesetzt wurde, beträgt. Wenn die Steuerschuldner hingegen das Urteil des Hofes nach Ablauf der ordentlichen Beschwerdefrist zur Kenntnis genommen haben, können sie diese Steuerbefreiung von Amts wegen innerhalb von drei Jahren ab dem 1. Januar des Jahres, in dem die Steuer festgesetzt wurde, erhalten.

B.4. Artikel 190 der Verfassung bestimmt:

« Gesetze sowie Erlasse und Verordnungen im Bereich der allgemeinen, provinziellen oder kommunalen Verwaltung werden erst verbindlich, nachdem sie in der durch Gesetz bestimmten Form veröffentlicht worden sind ».

Die Veröffentlichung ist eine wesentliche Bedingung der verbindlichen Kraft offizieller Texte. In Anwendung dieses Grundsatzes hat der Gesetzgeber die Verpflichtung auferlegt, die Texte der Gesetze und Verordnungen sowie der Dekrete und Ordonnanzen im *Belgischen Staatsblatt* zu veröffentlichen. Gesetzgebungsakte sind verbindlich ab dem zehnten Tag dieser Veröffentlichung, außer wenn darin eine andere Frist festgesetzt wurde. Da die Urteile des Schiedshofes sich auf Gesetze, Dekrete und Ordonnanzen beziehen, hat der Gesetzgeber die gleiche Weise der Veröffentlichung vorgesehen. So sieht Artikel 9 § 1 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 vor, daß die Nichtigkeitsurteile des Schiedshofes absolute Rechtskraft erlangen, sobald sie im *Belgischen Staatsblatt* veröffentlicht worden sind. Artikel 114 dieses Sondergesetzes besagt im übrigen:

« Die auf Nichtigkeitsklagen und präjudizielle Fragen hin verkündeten Urteile werden auf Veranlassung des Kanzlers entweder ungekürzt oder auszugsweise im *Belgischen Staatsblatt* veröffentlicht. Der Auszug umfaßt die Erwägungsgründe und den Urteilstenor. Der Hof trägt Sorge für ihre Veröffentlichung in einer amtlichen Sammlung. Er übermittelt den darum ersuchenden Rechtsprechungsorganen eine Abschrift ».

Die Veröffentlichung im *Belgischen Staatsblatt* ist das amtliche Mittel, mit dem der Gesetzgeber den tatsächlichen Zugang zu den Gesetzgebungsnormen und den Urteilen des Schiedshofes, mit denen die Gültigkeit dieser Normen kontrolliert wird, gewährleistet. Das Datum der Veröffentlichung eines Urteils im *Belgischen Staatsblatt* ist somit das Datum, an dem

davon ausgegangen wird, daß die Bürger dieses Urteil zur Kenntnis genommen haben. Es stellt einen sachdienlichen Ausgangspunkt dar, an dem eine Rechtsmittelfrist beginnen kann. Diesbezüglich ist es unerheblich, ob eine Person vor diesem Datum über die etwaige Verfassungswidrigkeit eines Gesetzes durch das Lesen einer Bekanntmachung im *Belgischen Staatsblatt* über ein vor dem Hof anhängiges Verfahren oder durch nichtamtliche Veröffentlichungen informiert wurde.

B.5. Der Ministerrat und die Wallonische Regierung weisen nicht nach und der Hof erkennt nicht, was objektiv und vernünftig den Umfang des in B.3 festgestellten Behandlungsunterschieds rechtfertigen kann. Es kann zwar gerechtfertigt sein, daß eine Frist ab dem Datum der Veröffentlichung eines auf Verfassungswidrigkeit lautenden Urteils des Schiedshofes im *Belgischen Staatsblatt* vorgesehen wird, damit eine Steuerberichtigung erwirkt werden kann, und es kann auch gerechtfertigt sein, daß ein Steuerschuldner die in unterschiedlichen Bestimmungen vorgesehenen Fristen nicht kumulieren kann, doch es ist nicht objektiv und vernünftig zu rechtfertigen, daß die Verbindung unterschiedlicher Bestimmungen dazu führt, Steuerschuldner, die offiziell ein auf Verfassungswidrigkeit lautendes Urteil des Schiedshofes zur Kenntnis nehmen, auf erheblich unterschiedliche Weise zu behandeln.

B.6. In der Auslegung durch den verweisenden Richter sind die Artikel 371 und 376 § 1 des EStGB 1992 nicht mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung vereinbar.

B.7. Der Hof stellt jedoch fest, daß diese Bestimmungen in dem Sinne ausgelegt werden können, daß die Befreiung von Amts wegen auf der Grundlage von Artikel 376 § 1 des EStGB 1992 gewährt werden kann, wenn der Steuerschuldner seinen Antrag innerhalb einer Frist von drei Jahren ab dem 1. Januar des Jahres, in dem die Steuer festgesetzt wurde, einreicht, selbst wenn er innerhalb der in Artikel 371 des EStGB 1992 vorgesehenen Frist keine Beschwerde eingereicht hat. In dieser Auslegung besteht der in B.5 erwähnte Behandlungsunterschied nicht.

Aus diesen Gründen:

Der Hof

erkennt für Recht:

- Dahingehend ausgelegt, daß sie es einem Steuerschuldner nicht ermöglichen, von Amts wegen eine Befreiung von Steuerüberzahlungen aufgrund eines Urteils des Schiedshofes zu erhalten, in dem eine Bestimmung des Steuergesetzes auf eine präjudizielle Frage hin für verfassungswidrig erklärt wurde, wenn dieser Steuerschuldner dieses Urteil vor Ablauf der ordentlichen Beschwerdefrist offiziell zur Kenntnis nimmt, verstoßen die Artikel 371 und 376 § 1 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 gegen die Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung.

- Dahingehend ausgelegt, daß sie es einem Steuerschuldner ermöglichen, von Amts wegen eine Befreiung von Steuerüberzahlungen aufgrund eines Urteils des Schiedshofes zu erhalten, in dem eine Bestimmung des Steuergesetzes auf eine präjudizielle Frage hin für verfassungswidrig erklärt wurde, wenn dieser Steuerschuldner dieses Urteil vor Ablauf der ordentlichen Beschwerdefrist offiziell zur Kenntnis nimmt, verstoßen die Artikel 371 und 376 § 1 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 nicht gegen die Artikel 10, 11 und 172 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. März 2005.

Der Kanzler,

Der Vorsitzende,

(gez.) P.-Y. Dutilleux

(gez.) M. Melchior