

Geschäftsverzeichnismrn. 3015 und 3053
Urteil Nr. 72/2005 vom 20. April 2005

URTEIL

In Sachen: Klagen auf Nichtigerklärung des Gesetzes vom 31. Dezember 2003 zur Einführung einer einmaligen befreienden Erklärung, erhoben von P. De Crem und R. Suys und von G. Bos.

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 Klagen und Verfahren*

a. Mit einer Klageschrift, die dem Hof mit am 8. Juni 2004 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief zugesandt wurde und am 9. Juni 2004 in der Kanzlei eingegangen ist, erhoben P. De Crem, wohnhaft in 9880 Aalter, Bosvijverdreef 2, und R. Suys, wohnhaft in 9420 Erpe-Mere, Magerstraat 88, Klage auf Nichtigkeitklärung des Gesetzes vom 31. Dezember 2003 zur Einführung einer einmaligen befreienden Erklärung (veröffentlicht im *Belgischen Staatsblatt* vom 6. Januar 2004, zweite Ausgabe).

b. Mit einer Klageschrift, die dem Hof mit am 2. Juli 2004 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief zugesandt wurde und am 5. Juli 2004 in der Kanzlei eingegangen ist, erhob G. Bos, wohnhaft in 9100 Sint-Niklaas, Godsschalkstraat 19, Klage auf Nichtigkeitklärung desselben Gesetzes.

Diese unter den Nummern 3015 und 3053 ins Geschäftsverzeichnis des Hofes eingetragenen Rechtssachen wurden verbunden.

Der Ministerrat hat Schriftsätze eingereicht, die klagenden Parteien haben Erwidierungsschriftsätze eingereicht und der Ministerrat hat auch Gegenerwidierungsschriftsätze eingereicht.

Auf der öffentlichen Sitzung vom 1. März 2005

- erschienen

. RA P. Defreyne, in Kortrijk zugelassen, für die klagenden Parteien in der Rechtssache Nr. 3015,

. die klagende Partei in der Rechtssache Nr. 3053, persönlich,

. RA A. Haelterman, in Brüssel zugelassen, für den Ministerrat,

- haben die referierenden Richter A. Alen und J.-P. Snappe Bericht erstattet,

- wurden die vorgenannten Parteien angehört,

- wurden die Rechtssachen 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 das Interesse

B.1.1. Der Ministerrat stellt das Interesse der klagenden Parteien in Abrede, da die völlige oder teilweise Nichtigkeitserklärung des angefochtenen Gesetzes ihnen keinen Vorteil bieten oder sie nicht vor einem Nachteil bewahren würde. Sie wünschten nämlich nicht von der einmaligen befreienden Erklärung Gebrauch zu machen.

B.1.2. Wenn eine Gesetzesbestimmung eine Kategorie von Bürgern bevorteilt, können diejenigen, denen im Vergleich zu dieser Kategorie der Vorteil der betreffenden Bestimmung versagt bleibt, darin ein Interesse finden, das ausreichend direkt ist, um die Bestimmung anzufechten.

Im vorliegenden Fall beschwerten sich die klagenden Parteien darüber, daß sie nicht in den Genuß der gleichen Steuersätze gelangen könnten wie die Steuerpflichtigen, die von dem angefochtenen Gesetz Gebrauch machten. Sie besitzen folglich ein ausreichendes Interesse, um das bestrittene Gesetz anzufechten.

B.1.3. Die Einrede wird abgewiesen.

In bezug auf die Zulässigkeit des Erwiderungsschriftsatzes in der Rechtssache Nr. 3053

B.2.1. Der Ministerrat macht die Nichtigkeit des Erwiderungsschriftsatzes der klagenden Partei in der Rechtssache Nr. 3053 geltend, da auf drei Seiten die französische Sprache verwendet werde.

B.2.2. Der Umstand, daß ein Erwiderungsschriftsatz, der gemäß Artikel 62 Absatz 2 Nr. 6 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof in Niederländisch eingereicht

wurde, an drei Stellen kurze Zitate aus der geschriebenen Presse in französischer Sprache enthält, kann nicht die Nichtigkeit dieses Schriftsatzes bewirken. Es besteht kein Anlaß, den Schriftsatz bloß aus diesem Grund aus der Verhandlung auszuschließen.

B.2.3. Die Einrede wird abgewiesen.

In bezug auf die im Erwidernsschriftsatz angeführten neuen Klagegründe

B.3.1. In ihrem Erwidernsschriftsatz führt die klagende Partei in der Rechtssache Nr. 3053 fünf neue Klagegründe an. Sie beruft sich hierbei auf Artikel 85 Absatz 2 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof, der besagt:

« Wenn die Rechtssache eine Nichtigkeitsklage betrifft, dürfen diese Schriftsätze neue Klagegründe enthalten. [...] ».

B.3.2. Der obengenannte Artikel 85 erlaubt es nur, daß neue Klagegründe durch die Institutionen und die Personen, auf die sich die Artikel 76, 77 und 78 dieses Gesetzes beziehen, angeführt werden.

Die klagende Partei gehört nicht zu dieser Kategorie von Personen.

B.3.3. Die neuen Klagegründe, die die klagende Partei in der Rechtssache Nr. 3053 in ihrem Erwidernsschriftsatz anführt, sind daher nicht zulässig.

Zur Hauptsache

B.4. Die Prüfung der Übereinstimmung einer angefochtenen Bestimmung mit den Regeln der Zuständigkeitsverteilung muß der Prüfung ihrer Vereinbarkeit mit Titel II und den Artikeln 170, 172 und 191 der Verfassung vorangehen.

Folglich prüft der Hof zunächst den zweiten Klagegrund.

In bezug auf den zweiten Klagegrund

B.5. Die klagenden Parteien führen einen Verstoß gegen die Regeln der Zuständigkeitsverteilung an, da das angefochtene Gesetz für Erbschaftssteuern und Registrierungsgebühren gelte, während gemäß Artikel 3 des Sondergesetzes vom 16. Januar 1989 bezüglich der Finanzierung der Gemeinschaften und Regionen in der durch Artikel 5 des Sondergesetzes vom 13. Juli 2001 ersetzten Fassung die Regionen in bezug auf den Steuersatz, die Bemessungsgrundlage und die Befreiungen von diesen Steuern zuständig seien.

In ihrem Erwidierungsschriftsatz verzichten die klagenden Parteien in der Rechtssache Nr. 3015 auf diesen Klagegrund. Da die klagende Partei in der Rechtssache Nr. 3053 den Klagegrund aufrechterhält, muß der Hof ihn prüfen.

Da der Klagegrund sich nur auf die Artikel 2, 3 und 7 des angefochtenen Gesetzes bezieht, begrenzt der Hof seine Prüfung auf diese Bestimmungen.

B.6. Artikel 3 des Sondergesetzes vom 16. Januar 1989 bezüglich der Finanzierung der Gemeinschaften und Regionen in der durch Artikel 5 des Sondergesetzes vom 13. Juli 2001 ersetzten Fassung besagt:

« Folgende Steuern sind regionale Steuern:

[...]

4. die Erbschaftssteuer von Gebietsansässigen und die Übertragungssteuer im Todesfall von Gebietsfremden;

[...]

6. die Registrierungsgebühr auf entgeltliche Übertragungen von in Belgien gelegenen Immobilien unter Ausschluß der Übertragungen, die sich aus einer Einbringung in eine Gesellschaft ergeben, außer wenn es sich um eine Einbringung einer Wohnung in eine belgische Gesellschaft durch eine natürliche Person handelt;

7. die Registrierungsgebühr auf:

a) die Bestellung einer Hypothek auf eine in Belgien gelegene Immobilie;

b) die teilweisen oder vollständigen Verteilungen von in Belgien gelegenen Immobilien, die entgeltlichen Abtretungen ungeteilter Anteile an solchen Gütern zwischen Miteigentümern sowie die Umwandlungen im Sinne der Artikel 745*quater* und 745*quinquies* des Zivilgesetzbuches, selbst wenn keine Bruchteilsgemeinschaft vorliegt;

8. die Registrierungsgebühr auf Schenkungen von beweglichen oder unbeweglichen Gütern unter Lebenden;

[...]

Diese Steuern unterliegen den Bestimmungen der Artikel 4, 5, 8 und 11 ».

Gemäß Artikel 4 § 1 desselben Gesetzes in der durch Artikel 6 des Sondergesetzes vom 13. Juli 2001 ersetzten Fassung sind die Regionen dafür zuständig, den Steuersatz, die Bemessungsgrundlage und die Befreiungen von den in Artikel 3 Absatz 1 Nr. 1 bis Nr. 4 und Nr. 6 bis Nr. 9 vorgesehenen Steuern zu ändern.

Artikel 5 § 3 desselben Gesetzes in der durch Artikel 7 Nr. 7 des Sondergesetzes vom 13. Juli 2001 ersetzten Fassung besagt:

« Sofern die Region nicht anders entscheidet, besorgt der Staat unter Einhaltung der von ihm festgelegten Verfahrensregeln kostenlos den Dienst der in Artikel 3 Absatz 1 Nr. 1 bis Nr. 8 und Nr. 10 bis Nr. 12 vorgesehenen Steuern für Rechnung der betreffenden Region und in Absprache mit dieser. Ab dem zweiten Haushaltsjahr nach dem Datum der Notifizierung durch die Regionalregierung an die Föderalregierung bezüglich der Entscheidung, selbst den Dienst der betreffenden Steuern zu gewährleisten, sorgt die betreffende Region für den Dienst dieser Steuern. Die Übertragung des Steuerdienstes auf eine Region kann nur in Steuergruppen erfolgen:

- die in Artikel 3 Absatz 1 Nr. 1 bis Nr. 3 vorgesehenen Steuern;
- die in Artikel 3 Absatz 1 Nr. 5 vorgesehene Steuer;
- die in Artikel 3 Absatz 1 Nr. 4 und Nr. 6 bis Nr. 8 vorgesehenen Steuern;
- die in Artikel 3 Absatz 1 Nr. 10 bis Nr. 12 vorgesehenen Steuern.

[...] ».

Der « Steuerdienst » umfaßt die Festsetzung der Bemessungsgrundlage, die Berechnung der Steuer, die Kontrolle der Bemessungsgrundlage und der Steuer, die diesbezüglichen Einsprüche (sowohl verwaltungsmäßig als auch gerichtlich), die Erhebung und die Eintreibung der Steuern

(einschließlich der Kosten und Zinsen) (*Parl. Dok.*, Kammer, 2000-2001, DOC 50-1183/007, S. 160).

B.7. Obwohl der Föderalstaat für den Dienst der obengenannten regionalen Steuern sorgt und dabei die Verfahrensregeln für die Erhebung dieser Steuern festlegen kann, muß er bei der Ausübung dieser Zuständigkeit darauf achten, daß er den Regionen nicht Zuständigkeiten abnimmt, die ihnen durch die Verfassung oder aufgrund derselben erteilt werden. So kann der Staat einen Steuerpflichtigen nicht von einer Regionalsteuer befreien, ohne daß die Steuer zu dem von der Region festgesetzten Steuersatz entrichtet wurde, oder kann er nicht eine Befreiung gewähren, die von der betreffenden Region nicht vorgesehen wurde. Angesichts der im Sondergesetz vom 16. Januar 1989 festgelegten Zuständigkeit für die regionalen Steuern darf der föderale Gesetzgeber weder von der Erhebung dieser Steuern für den Dienst, für den die Föderalbehörde gemäß Artikel 5 § 3 des Sondergesetzes sorgt, absehen, noch diese Steuern als entrichtet betrachten, ohne daß der durch die zuständige Regionalbehörde festgesetzte Satz gezahlt wurde. Ein Beschluß, von einer geschuldeten Steuer abzusehen, kommt nämlich der Gewährung einer Befreiung gleich, was im vorliegenden Fall zu den Zuständigkeiten der Regionen gehört.

B.8. Artikel 2 § 1 Absatz 1 des angefochtenen Gesetzes besagt:

« Die in Absatz 2 beschriebenen natürlichen Personen, die Summen, Kapitalbeträge oder bewegliche Werte erhalten haben, die nicht, oder die sich ergeben aus Einkünften, die ebenfalls nicht in einer in Belgien gesetzlich vorgeschriebenen Buchführung oder Erklärung angegeben wurden oder auf die die in Belgien geschuldete Steuer nicht erhoben wurde, können vom 1. Januar 2004 bis zum 31. Dezember 2004 eine Erklärung abgeben:

1. für die Summen, Kapitalbeträge oder beweglichen Werte, die vor dem 1. Juni 2003 bei einer ausländischen Kreditanstalt oder einer ausländischen Börsengesellschaft angelegt waren auf einem Konto auf ihren Namen oder auf einem Konto, von dem sie nachweisen, daß sie letzten Endes die Anspruchsberechtigten sind;

2. für bewegliche Werte im Sinne von Artikel 2 Nr. 1 Buchstaben a) bis d) des Gesetzes vom 2. August 2002 über die Aufsicht über den Finanzsektor und die Finanzdienstleistungen, einschließlich Effekten von nicht notierten Gesellschaften, bezüglich deren die in Absatz 2 beschriebenen natürlichen Personen mit allen durch das Gemeinrecht erlaubten Beweismitteln, mit Ausnahme des Beweises durch Zeugen, Geständnis und Eid, nachweisen, daß sie diese Werte vor dem 1. Juni 2003 besessen haben ».

Artikel 3 des angefochtenen Gesetzes besagt:

« Die angegebenen Summen, Kapitalbeträge oder beweglichen Werte gelten nach der Zahlung des geschuldeten einmaligen Beitrags im Sinne von Artikel 4 als unwiderlegbar und endgültig von allen Steuern, Sozialversicherungsbeiträgen im Sinne von Artikel 2, Steuererhöhungen, Beitragszuschlägen, Verzugszinsen und Geldbußen befreit, die bezüglich dieser Summen, Kapitalbeträge oder beweglichen Werte geschuldet sind oder hätten geschuldet sein können vor dem Datum des Einreichens der Erklärung.

Dies gilt sowohl für den Erklärenden und seine Rechtsvorgänger als auch für die natürlichen Personen oder juristischen Personen, von denen diese Summen, Kapitalbeträge oder beweglichen Werte direkt oder indirekt in Empfang genommen wurden oder die den Erklärenden oder seinem Rechtsvorgänger diese Summen in irgendeiner Weise gewährt haben ».

Gemäß Artikel 4 des angefochtenen Gesetzes wird auf die in der Erklärung angeführten Summen, Kapitalbeträge oder beweglichen Werte ein einmaliger Beitrag von neun Prozent der angegebenen Summen, Kapitalbeträge oder beweglichen Werte erhoben (Artikel 4 § 1). Wenn bestimmte Bedingungen erfüllt sind, wird dieser Beitrag auf sechs Prozent herabgesetzt (Artikel 4 § 2).

Artikel 7 des angefochtenen Gesetzes besagt:

« Personen, die Übertretungen im Sinne der Artikel 449 und 450 des Einkommensteuergesetzbuches 1992, der Artikel 73 und 73*bis* des Mehrwertsteuergesetzbuches, der Artikel 133 und 133*bis* des Erbschaftssteuergesetzbuches, der Artikel 206 und 206*bis* des Registrierungs-, Hypotheken- und Kanzleigebührengesetzbuches, der Artikel 207/1 und 207*bis* des Gesetzbuches der der Stempelsteuer gleichgesetzten Steuern, des Gesetzes vom 27. Juni 1969 zur Revision des Erlaßgesetzes vom 28. Dezember 1944 über die soziale Sicherheit der Arbeitnehmer sowie seiner Ausführungserlasse und des königlichen Erlasses Nr. 38 vom 27. Juli 1967 zur Einführung des Sozialstatuts der Selbständigen und seiner Ausführungserlasse oder Übertretungen im Sinne des Artikels 505 des Strafgesetzbuches begangen haben, insofern diese sich auf Vermögensvorteile beziehen, die unmittelbar aus den obenerwähnten Übertretungen erworben wurden, auf Güter und Werte, die an deren Stelle getreten sind, oder auf die Einkünfte aus den angelegten Vorteilen, sowie die Personen, die Mittäter oder Gehilfen bei diesen Übertretungen im Sinne der Artikel 66 und 67 des Strafgesetzbuches sind, bleiben von einer Strafverfolgung aus diesem Grund befreit, wenn sie nicht vor dem Datum des Einreichens der in Artikel 2 § 1 vorgesehenen Erklärungen Gegenstand einer Voruntersuchung oder gerichtlichen Untersuchung aufgrund dieser Übertretungen waren und wenn sie eine besondere Erklärung unter den Bedingungen dieses Gesetzes abgegeben haben sowie die infolge dieser besonderen Erklärung geschuldeten Beträge gezahlt haben ».

B.9.1. Gemäß dem Gesetzesvorentwurf, der dem angefochtenen Gesetz zugrunde liegt, sollte die einmalige befreiende Erklärung für die Gesamtheit der « Summen, Kapitalbeträge oder

beweglichen Werte [...] die nicht, oder die sich ergeben aus Einkünften, die ebenfalls nicht in einer in Belgien gesetzlich vorgeschriebenen Buchführung oder Erklärung angegeben wurden oder auf die die in Belgien geschuldete Steuer nicht gezahlt wurde » gelten (Artikel 2 § 1 des Gesetzesvorentwurfes; *Parl. Dok.*, Kammer, 2003-2004, DOC 51-0353/001, S. 19), einschließlich der hinterzogenen Regionalsteuern wie Erbschaftssteuern und Registrierungsgebühren. So besagte Artikel 2 § 2 des Gesetzesvorentwurfs, daß weder die Erklärung noch der gezahlte einmalige Beitrag Auswirkungen hätten « bezüglich der Erbschaftssteuern und Übertragungssteuern im Todesfall eines Gebietsansässigen, der nach dem 31. Dezember 2002 gestorben ist » und « bezüglich der Erbschaftssteuern und Übertragungssteuern im Todesfall eines Gebietsansässigen, der vor dem 1. Januar 2003 gestorben ist und für den keine rechtzeitige und gültige Nachlaßerklärung eingereicht wurde oder für den kein Aufschub zum Einreichen einer solchen Erklärung erteilt wurde » (ebenda, SS. 19-20).

B.9.2. Die Gesetzgebungsabteilung des Staatsrates hat diesbezüglich unter anderem folgendes bemerkt:

« Der Vorentwurf hat jedoch einen sehr umfassenden Anwendungsbereich; gemäß dem Wortlaut von Artikel 2 § 1 Absatz 1 des Entwurfs handelt es sich um ' die in Belgien geschuldete Steuer '.

In Paragraph 2 desselben Artikels wird dies bestätigt, da insbesondere die Erbschaftssteuern und Übertragungssteuern im Todesfall angeführt werden (um die geschuldeten Steuern auf Nachlässe, die nach dem 31. Dezember 2002 eröffnet wurden, außerhalb des Anwendungsbereichs des Gesetzes zu halten).

Ebenso wird in Artikel 7 des Gesetzesvorentwurfs auf das Erbschaftssteuergesetzbuch und das Registrierungs-, Hypotheken- und Kanzleigebührengesetzbuch verwiesen.

Die Festlegung des Rechtssystems der regionalen Steuern im Sinne des Sondergesetzes vom 16. Januar 1989 bezüglich der Finanzierung der Gemeinschaften und Regionen unterliegt fortan zu einem großen Teil, der durch das genannte Sondergesetz festgelegt wurde, der Zuständigkeit der Regionalgesetzgeber, insbesondere in bezug auf die Punkte, die der hier geprüfte Vorentwurf regeln soll.

[...]

Es obliegt den Regionalgesetzgebern, und allein ihnen, unter bestimmten Bedingungen auf die Erhebung bestimmter regionaler Steuern zu verzichten; der föderale Gesetzgeber, der mit einfacher Mehrheit entscheidet, kann nicht an ihre Stelle treten, ohne seine Befugnis zu überschreiten » (*Parl. Dok.*, Kammer, 2003-2004, DOC 51-0353/001, SS. 24-25).

B.9.3. Um die Einwände der Gesetzgebungsabteilung des Staatsrates zu berücksichtigen, wurden gemäß der Begründung zum Gesetzesentwurf, der zu dem angefochtenen Gesetz geführt hat, « alle Verweise auf regionale Steuern [...] gestrichen » (ebenda, S. 4). Nach Darlegung des Finanzministers wurde bezweckt, « ein Gesetz auszuarbeiten, das sich ausschließlich auf föderale Sachbereiche bezieht » (*Parl. Dok.*, Kammer, 2003-2004, DOC 51-0353/005, S. 119).

B.10.1. Aus den vorstehenden Erwägungen wird ersichtlich, daß mit dem angefochtenen Gesetz lediglich die Regularisierung föderaler Steuern angestrebt wurde. Der föderale Gesetzgeber hat mit dieser Maßnahme eine ihm eigene Befugnis ausgeübt.

B.10.2. Darüber hinaus sind die Regionen in die Einführung des angefochtenen Gesetzes einbezogen worden und wurden im Hinblick auf die Einhaltung der Regeln der Zuständigkeitsverteilung besondere regionale Regelungen geschaffen. Im Konzertierungsausschuß wurde vereinbart, daß der Föderalstaat für das Haushaltsjahr 2004 den Regionen einen Betrag von 75 Millionen Euro aus dem Ertrag der einmaligen befreienden Erklärung gewähren würde, der auf der Grundlage des Ertrags der Erbschaftssteuern während des zehnjährigen Zeitraums 1993-2002 verteilt werden sollte (*Parl. Dok.*, Kammer, 2003-2004, DOC 51-0353/005, S. 107). Die Region Brüssel-Hauptstadt und die Wallonische Region haben mit dem Föderalstaat jeweils ein Zusammenarbeitsabkommen geschlossen, mit dem sie sich verpflichteten, « die notwendigen gesetzgebenden Maßnahmen [zu] treffen [...], um den befreienden Charakter der einmaligen Erklärung ab dem 1. Januar 2004 auf die regionalen Steuern auszudehnen » (*Belgisches Staatsblatt* vom 21. Juni 2004, dritte Ausgabe, vom 25. Juni 2004, zweite Ausgabe und vom 21. Januar 2005, zweite Ausgabe). Zur Ausführung dieses Zusammenarbeitsabkommens haben die Region Brüssel-Hauptstadt durch Ordonnanz vom 13. Mai 2004 (*Belgisches Staatsblatt* vom 23. Juni 2004, zweite Ausgabe) und die Wallonische Region durch Dekret vom 27. Mai 2004 (*Belgisches Staatsblatt* vom 25. Juni 2004, zweite Ausgabe) festgelegt, in welchem Maße die Bestimmungen des angefochtenen Gesetzes für ihre regionalen Steuern gelten. Schließlich hat das Flämische Parlament ein Dekret angenommen, wonach « die Flämische Regierung mit der Art und Weise, in der der Föderale Öffentliche Dienst Finanzen in diesem Sachbereich den Dienst für die Regionalsteuern gewährleistet, sowie mit der Entgegenhaltbarkeit der in Anwendung der EBE-Regelung von den Finanzinstituten oder vom Föderalen Öffentlichen Dienst Finanzen ausgestellten Bescheinigungen einverstanden ist » (Artikel 11 des Dekrets vom 24. Dezember 2004 zur Anpassung des Einnahmenhaushaltsplans

der Flämischen Gemeinschaft für das Haushaltsjahr 2004, *Belgisches Staatsblatt*, 18. Februar 2005, dritte Ausgabe).

B.11.1. Gemäß den Vorarbeiten « sind Gegenstand der befreienden Erklärung: Summen, Kapitalbeträge oder bewegliche Werte, auf die die finanzielle Regelung, die auf sie Anwendung fand, nicht oder nicht vollständig angewandt wurde und die vor dem 1. Juni 2003 bei einer ausländischen Kreditanstalt oder einer ausländischen Börsengesellschaft angelegt waren [...] » (*Parl. Dok.*, Kammer, 2003-2004, DOC 51-0353/001, S. 5). Artikel 2 des angefochtenen Gesetzes bezieht sich auf « die Gesamtheit der Summen, Kapitalbeträge oder beweglichen Werte, die der Erklärende auf einem Konto bei einer ausländischen Kreditanstalt oder einer ausländischen Börsengesellschaft besitzt und die er dem Fiskus entzogen hat, indem er sie nicht in eine Buchführung oder in die Buchführung einer juristischen Person aufgenommen hat oder indem er sie nicht in einer gesetzlich vorgeschriebenen Erklärung angegeben hat » (ebenda).

Mit dem Ausdruck « gesetzlich vorgeschriebene Erklärung » sind « sowohl die Erklärungen bezüglich der Einkommensteuern als auch die Erklärungen bezüglich der Mehrwertsteuer, der sozialen Sicherheit usw. gemeint » (ebenda, S. 6).

B.11.2. Obwohl, wie die Gesetzgebungsabteilung des Staatsrates bemerkt hat (*Parl. Dok.*, Kammer, 2003-2004, DOC 51-0353/008, S. 5), die regionalen Steuern « eine in Belgien geschuldete Steuer » sind und die Erklärung der regionalen Steuern « eine in Belgien gesetzlich vorgeschriebene Erklärung » ist, beinhaltet die allgemeine Formulierung des angefochtenen Artikels 2 an sich keinen Verstoß gegen die Regeln der Zuständigkeitsverteilung, insofern nur die Möglichkeit vorgesehen wird, Summen, Kapitalbeträge oder bewegliche Werte in eine einzige Erklärung aufzunehmen. Diese Bestimmung muß jedoch in Verbindung mit Artikel 3 des angefochtenen Gesetzes gesehen werden, der die steuerrechtlichen Folgen der einmaligen befreienden Erklärung regelt.

B.12.1. Gemäß dem angefochtenen Artikel 3 hat die Erklärung zur Folge, daß in bezug auf die angegebenen Summen, Kapitalbeträge oder beweglichen Werte « unwiderlegbar davon ausgegangen wird, daß die auf jede dieser Kategorien anwendbare Regelung endgültig und vollständig angewandt wurde » (*Parl. Dok.*, Kammer, 2003-2004, DOC 51-0353/001, S. 10).

B.12.2. Angesichts der in B.7 dargelegten Zuständigkeitsverteilung obliegt es dem föderalen Gesetzgeber nicht, in bezug auf die in Artikel 3 des Sondergesetzes vom 16. Januar 1989 erwähnten regionalen Steuern zu bestimmen, daß Summen, Kapitalbeträge oder bewegliche Werte von der regionalen Steuer befreit sind, die auf die betreffenden Aktiva hätte erhoben werden müssen, wenn in den betreffenden Regionen die Steuern nicht zu den geltenden Sätzen gezahlt wurden.

Wie sich aus B.9 und B.10 ergibt, können nur die Regionen die notwendigen gesetzgebenden Maßnahmen treffen, um gegebenenfalls den befreienden Charakter der einmaligen Erklärung auf die regionalen Steuern auszudehnen. So wurde während der Vorarbeiten zum angefochtenen Gesetz erklärt, « wenn eine Region sich nicht an der Maßnahme beteiligt, besteht keine Möglichkeit zur Befreiung von den regionalen Steuern in dieser Region [und folglich auch keine Übertragung der Erträge] » (*Parl. Dok.*, Kammer, 2003-2004, DOC 51-0353/005, S. 120).

B.12.3. Obwohl Artikel 3 allgemein formuliert ist, gilt diese Bestimmung nur für die föderalen Steuern.

Folglich können die Erklärung im Sinne von Artikel 2 § 1 des angefochtenen Gesetzes und der einmalige Beitrag im Sinne von Artikel 4 dieses Gesetzes nur in dem Maße Auswirkungen auf die regionalen Steuern haben, als der zuständige Dekretgeber bzw. Ordonnanzgeber dies beschlossen hat.

B.12.4. In dieser Auslegung verstößt der angefochtene Artikel 3 nicht gegen die Regeln der Zuständigkeitsverteilung.

B.13.1. Artikel 7 des angefochtenen Gesetzes besagt, daß Personen, die Übertretungen unter anderem im Sinne der Artikel 133 und 133*bis* des Erbschaftssteuergesetzbuches und der Artikel 206 und 206*bis* des Registrierungs-, Hypotheken- und Kanzleigebührengesetzbuches begangen haben, von einer Strafverfolgung aus diesen Gründen befreit bleiben, wenn sie unter anderem eine besondere Erklärung unter den Bedingungen des angefochtenen Gesetzes eingereicht und die infolge dieser besonderen Erklärung geschuldeten Beträge gezahlt haben.

In den obengenannten Gesetzesbestimmungen sind die Strafen wegen einer in betrügerischer Absicht oder Schädigungsabsicht begangenen Übertretung der Bestimmungen des Erbschaftssteuergesetzbuches und des Registrierungs-, Hypotheken- und Kanzleigebührengesetzbuches sowie der zu ihrer Ausführung gefaßten Erlasse festgelegt.

B.13.2. Gemäß Artikel 11 des Sondergesetzes vom 8. August 1980 zur Reform der Institutionen können die Dekrete innerhalb der Zuständigkeitsgrenzen der Regionen die Nichteinhaltung ihrer Bestimmungen unter Strafe stellen sowie die Strafen wegen dieser Nichteinhaltung festlegen. Aufgrund von Artikel 4 des Sondergesetzes vom 12. Januar 1989 über die Brüsseler Institutionen ist diese Bestimmung sinngemäß auf die Region Brüssel-Hauptstadt anzuwenden.

Innerhalb der Grenzen ihrer Zuständigkeiten für die in Artikel 3 des Sondergesetzes vom 16. Januar 1989 angeführten regionalen Steuern obliegt es folglich den Regionen, Verstöße gegen die von ihnen festgelegten Bestimmungen über regionale Steuern festzulegen und die diesbezüglichen Strafen zu bestimmen.

Solange die Föderalbehörde jedoch den Dienst der regionalen Steuern versieht, bestimmt sie gemäß Artikel 5 § 3 des Sondergesetzes vom 16. Januar 1989 die Verfahrensregeln und somit auch die Sanktionen bei Übertretung dieser Regeln.

B.13.3. Die im angefochtenen Artikel 7 erwähnte « Befreiung von einer Strafverfolgung » gilt nur, wenn eine besondere Erklärung unter den Bedingungen des angefochtenen Gesetzes eingereicht wurde und die infolge dieser besonderen Erklärung geschuldeten Beträge gezahlt wurden. Folglich kann diese Befreiung nur in dem Maße gelten, als innerhalb des Anwendungsbereichs des Gesetzes eine befreiende Erklärung möglich ist (vgl. *Parl. Dok.*, Senat, 2003-2004, Nr. 3-427/3, S. 16).

B.13.4. Sofern die betreffenden Regionen die Auswirkungen des angefochtenen Gesetzes auf die regionalen Steuern ausdehnen, für die sie zuständig sind, kann die Föderalbehörde, die für die Erhebung dieser regionalen Steuern sorgt, beschließen, von der Strafverfolgung abzusehen, die mit ihrer Zuständigkeit für den Dienst der regionalen Steuern verbunden ist.

In dieser Auslegung verstößt der angefochtene Artikel 7 nicht gegen die Regeln der Zuständigkeitsverteilung.

B.14. Der zweite Klagegrund ist nicht annehmbar.

In bezug auf den ersten Klagegrund

B.15. In einem ersten Teil des ersten Klagegrunds führen die klagenden Parteien einen Verstoß gegen die Artikel 10, 11 und 172 Absatz 1 der Verfassung an, da das angefochtene Gesetz vom 31. Dezember 2003 eine Befreiung von der Strafverfolgung gewähre und die steuerrechtliche Klage verfallen lasse, während nur ein einmaliger Beitrag von sechs oder neun Prozent auferlegt werde. Somit entstehe ein unvernünftiger Behandlungsunterschied zu Steuerpflichtigen, die ihre Verpflichtungen auf korrekte Weise erfüllt und viel höhere Tarife gezahlt hätten.

In einem zweiten Teil des ersten Klagegrunds führen die klagenden Parteien einen Verstoß gegen Artikel 172 Absatz 1 der Verfassung an, da das angefochtene Gesetz einer Kategorie von Steuerpflichtigen ein Vorrecht gewähre, während gemäß der obengenannten Verfassungsbestimmung in Steuerangelegenheiten keine Privilegien eingeführt werden dürften.

Da Artikel 172 Absatz 1 der Verfassung eine besondere Anwendung des Verfassungsgrundsatzes der Gleichheit und Nichtdiskriminierung darstellt, prüft der Hof beide Teile zusammen.

B.16. Um gemäß Artikel 3 des angefochtenen Gesetzes von Steuern befreit zu sein und in den Genuß der in Artikel 7 dieses Gesetzes festgelegten Befreiung von einer Strafverfolgung zu gelangen, muß man den in Artikel 4 des angefochtenen Gesetzes festgelegten einmaligen Beitrag von sechs oder neun Prozent zahlen. Artikel 4 lautet:

« § 1. Die Summen, Kapitalbeträge oder beweglichen Werte, die in der Erklärung angegeben sind, unterliegen einem einmaligen Beitrag von neun Prozent der angegebenen Summen, Kapitalbeträge oder beweglichen Werte.

§ 2. Die Summen, Kapitalbeträge oder beweglichen Werte, die keine Inhabereffekten sind und in der Erklärung angegeben sind, unterliegen einem einmaligen Beitrag von sechs Prozent der angegebenen Summen, Kapitalbeträge oder beweglichen Werte, wenn sie abzüglich des einmaligen Beitrags innerhalb von 30 Tagen nach dem Einreichen der Erklärung für einen Mindestzeitraum von drei Jahren investiert werden. Dieser vorgeschriebene Mindestzeitraum von drei Jahren ist weiterhin erfüllt bei Veräußerung oder Beendigung der vorgenommenen Investition unter der Bedingung, daß der Netto-Übertragungspreis oder der erhaltene Nettobetrag der Erstattung innerhalb von 30 Tagen erneut in Investitionen im Sinne dieses Paragraphen angelegt wird und dies für den verbleibenden Teil des Mindestzeitraums aufrechterhalten wird. Der König legt nach Beratung im Ministerrat die Bedingungen bezüglich der Beschaffenheit, der Modalitäten der Investition und der erneuten Investition sowie die diesbezügliche Kontrolle fest.

Im Falle einer Übertragung der in diesem Paragraphen vorgesehenen Summen, Kapitalbeträge oder beweglichen Werte oder der vorgenommenen Investition durch Erbfolge muß der Anspruchsberechtigte die Verpflichtung zur Investition, zum Mindestzeitraum der Investition und zur erneuten Investition erfüllen ».

B.17. Aus den Vorarbeiten geht hervor, daß der einmalige Beitrag nicht notwendigerweise auf den Gesamtbetrag berechnet wird, der bei einer ausländischen Anstalt angelegt wurde, sondern « nur [auf] die ' Summen, Kapitalbeträge oder beweglichen Werte ', die nicht in einer vorgeschriebenen Erklärung [angegeben wurden] oder auf die nicht die geschuldete Steuer gezahlt wurde » (*Parl. Dok.*, Kammer, 2003-2004, DOC 51-0353/001, S. 11). In der im angefochtenen Gesetz vorgesehenen einmaligen befreienden Erklärung müssen logischerweise keine Summen, Kapitalbeträge oder beweglichen Werte eingetragen werden, auf die alle Steuern gezahlt wurden. Folglich wird der Beitrag von sechs oder neun Prozent nur auf die hinterzogenen Beträge berechnet.

B.18.1. Die Zahlung des geschuldeten einmaligen Beitrags hat unter anderem zur Folge, daß davon ausgegangen wird, daß die angegebenen Summen, Kapitalbeträge oder beweglichen Werte « unwiderlegbar und endgültig von allen Steuern, Sozialversicherungsbeiträgen im Sinne von Artikel 2, Steuererhöhungen, Beitragszuschlägen, Verzugszinsen und Geldbußen befreit [sind], die bezüglich dieser Summen, Kapitalbeträge oder beweglichen Werte geschuldet sind oder hätten geschuldet sein können vor dem Datum des Einreichens der Erklärung » (Artikel 3 Absatz 1 des angefochtenen Gesetzes).

B.18.2. Der Hof stellt fest, daß der Tarif der in B.18.1 erwähnten Steuern, Beiträge, Erhöhungen, Zinsen und Geldbußen sich von demjenigen des geschuldeten einmaligen Beitrags, der sechs oder neun Prozent beträgt, unterscheidet.

So beträgt der Veranlagungssatz des Mobiliensteuervorabzugs für die Summen, die für die einmalige befreiende Erklärung in Frage kommen, gemäß Artikel 269 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 (EStGB 1992) in den meisten Fällen 15 oder 25 Prozent.

Was die Berufseinkünfte betrifft, die für die einmalige befreiende Erklärung in Frage kommen, wurde die Steuer im normalen Veranlagungssystem auf einen Satz von 25 bis 55 Prozent festgesetzt. Dieser Steuersatz wurde erhöht um einen Betrag, der gemäß den Artikeln 157 bis 168 des EStGB 1992 festgelegt wurde, sofern die Steuer auf Gewinne, Profite, Vergütungen für Unternehmensleiter nicht als Vorabzug erhoben wurde oder in dem Jahr, in dem das Einkommen bezogen wurde, nicht im voraus gezahlt wurde (Artikel 157 des EStGB 1992), was im Falle von nicht angegebenen Berufseinkünften immer der Fall ist. Außerdem wurden « im Falle einer nicht erfolgten Erklärung oder einer unvollständigen oder falschen Erklärung die auf die nicht angegebenen Einkommensbestandteile geschuldeten Steuern um eine Zusatzsteuer erhöht, die je nach der Beschaffenheit und der Schwere der Übertretung entsprechend einem Tarif festgesetzt wurde, dessen Stufen durch den König festgelegt wurden und zehn Prozent bis 200 Prozent der auf den nicht angegebenen Einkommensbestandteil geschuldeten Steuern betrug » (Artikel 444 Absatz 1 des EStGB 1992).

Für Arbeitgeber, auf die die Regelungen der sozialen Sicherheit insgesamt Anwendung fanden, betrug der globale Beitragssatz der Sozialversicherungsbeiträge 37,94 Prozent des Lohns der Arbeitnehmer.

B.18.3. Folglich wird davon ausgegangen, daß diejenigen, die einen einmaligen befreienden Beitrag angeben, ihre Rechtsvorgänger, die natürlichen Personen oder juristischen Personen, von denen sie die angegebenen Summen, Kapitalbeträge oder beweglichen Werte direkt oder indirekt erhalten haben, oder die diese Summen dem Erklärenden oder seinem Rechtsvorgänger in irgendeiner Weise gewährt haben (Artikel 3 Absatz 2 des angefochtenen Gesetzes), unwiderlegbar und endgültig befreit sind gegen Zahlung eines einmaligen Beitrags, dessen Satz niedriger ist als der Satz der Steuern, Sozialversicherungsbeiträge, Steuererhöhungen, Beitragszuschläge, Verzugszinsen und Geldbußen, die in bezug auf diese Summen, Kapitalbeträge oder beweglichen Werte geschuldet waren oder hätten geschuldet sein können.

B.18.4. Da hierdurch ein Behandlungsunterschied zwischen einerseits den Kategorien von Steuerpflichtigen, die in den Genuß des angefochtenen Gesetzes gelangen, und andererseits den Steuerpflichtigen, die einen höheren Satz gezahlt haben, besteht, muß der Hof prüfen, ob dieser Unterschied objektiv und vernünftig gerechtfertigt werden kann im Verhältnis zur Zielsetzung.

B.19. Aus den Vorarbeiten geht hervor, daß das angefochtene Gesetz Bestandteil der Bekämpfung von Steuerhinterziehung ist. Die einmalige befreiende Erklärung soll « eine einmalige Möglichkeit zur Regularisierung durch Zahlung einer Geldbuße » schaffen, wobei gewisse Steuerpflichtige dazu veranlaßt werden, die hinterzogenen Steuern doch zu zahlen (*Parl. Dok.*, Kammer, 2003-2004, DOC 51-0353/005, SS. 3-4). Somit soll die hinterzogene Steuer doch gezahlt werden müssen in Form eines einmaligen Beitrags von sechs oder neun Prozent (ebenda).

Darüber hinaus bestand laut den Vorarbeiten die Absicht, Gelder wieder in den Wirtschaftskreislauf einzuführen, was « sich langfristig positiv auf die Steigerung des Bruttosozialproduktes und die damit einhergehende Zunahme der Investitionen und der Beschäftigung auswirken soll » (*Parl. Dok.*, Kammer, 2003-2004, DOC 51-0353/001, S. 4). Außerdem sollen « die durch die einmalige befreiende Erklärung an die Staatskasse überwiesenen Beträge automatisch [...] zu einer Verringerung der Beiträge führen, die von den anderen Bürgern zur Sanierung der Staatsfinanzen gefordert werden » (*Parl. Dok.*, Kammer, 2003-2004, DOC 51-0353/005, S. 4).

B.20. Die Festlegung einer Veranlagung oder die Erhebung einer Steuer in den Fällen, in denen diese Steuer aufgrund des Gesetzes geschuldet ist, ist eine Verpflichtung für die Verwaltung, mit der die Gleichheit der Bürger vor dem Steuergesetz gewährleistet wird. Die Obrigkeit kann folglich nicht ohne Rechtfertigung einer Kategorie von Steuerpflichtigen ein Vorrecht gewähren, indem sie rückwirkend von der Erhebung einer geschuldeten Steuer absieht. Das ordnungsgemäße Funktionieren des Steuersystems und letzten Endes der Obrigkeit, die den Auftrag hat, durch Steuern Aufgaben des Gemeinwohls auszuführen, setzt voraus, daß die gesetzlich festgelegten Steuern korrekt von den Steuerpflichtigen gezahlt und von der Obrigkeit tatsächlich erhoben werden.

Unter Berücksichtigung des Umstandes, daß Steuern hinterzogen wurden, indem unter anderem steuerpflichtige Einkünfte auf Konten im Ausland eingezahlt wurden, obliegt es jedoch

dem Gesetzgeber, in Ausübung seiner Zuständigkeit für föderale Steuern Maßnahmen zu ergreifen, die dazu dienen, die hinterzogenen Steuern - wenn auch nur teilweise - einzutreiben. Um dieses Ziel zu erreichen, kann er Steuerpflichtigen, die in der Vergangenheit Steuern hinterzogen haben, die Möglichkeit geben, ihre Situation wieder - sowohl steuerrechtlich als auch strafrechtlich - in Ordnung zu bringen, indem sie einen einmaligen Beitrag zahlen. Der Gesetzgeber verfügt diesbezüglich über eine breite Ermessensbefugnis. Der Hof kann einen Behandlungsunterschied, der sich aus einer solchen Maßnahme ergibt, nur als verfassungswidrig ansehen, wenn die Maßnahme offensichtlich unverhältnismäßige Folgen hat.

B.21. Bei der Festlegung der Sätze des einmaligen Beitrags wurde gemäß den Vorarbeiten ein Gleichgewicht angestrebt « zwischen dem Auferlegen einer Steuer, die einerseits wesentlich und andererseits nicht abschreckend ist » (*Parl. Dok.*, Kammer, 2003-2004, DOC 51-0353/001, S. 11). Ferner war der Gesetzgeber der Auffassung, « die Erfolgsaussichten eines Systems der einmaligen befreienden Erklärung beruhen auf dem Vertrauen, daß die Erklärenden in ein solches System haben werden. In diesem Rahmen ist es nicht möglich, nach dem Ursprung der Steuerhinterziehung zu unterscheiden und folglich die Kategorien der entgangenen Steuern oder Abgaben hinsichtlich des Ursprungs des angegebenen Betrags zu untersuchen oder je nach der Höhe der anfallenden Geldbußen und Verzugszinsen in den einzelnen Fällen. Dies erklärt die Entscheidung für einen Satz, der zwischen den angewandten unterschiedlichen Sätzen liegt » (ebenda, S. 12).

Die begrenzte Zahl von Sätzen wurde während der Vorarbeiten erklärt « durch das Bemühen der Regierung, eine klare und einfache Regelung einzuführen. Es war für den Gesetzgeber nämlich absolut unmöglich, von Fall zu Fall vorzugehen und verschiedene Sätze vorzusehen, die der Schwere der Steuerübertretung oder der Höhe des hinterzogenen Steuerprozentsatzes entsprechen würden » (*Parl. Dok.*, Kammer, 2003-2004, DOC 51-0353/005, SS. 129-130). Dabei wurde davon ausgegangen, daß eine Regelung, die verschiedene Sätze entsprechend der Beschaffenheit der hinterzogenen Steuern vorsehen würde, zu kompliziert sein würde (ebenda, S. 64). Darüber hinaus würde der Hauptvorteil des gewählten Systems darin bestehen, « daß der Ertrag vermutlich höher sein wird, weil der Antragsteller wenig Informationen erteilen muß und weil die Vertraulichkeit gewährleistet wird » (*Parl. Dok.*, Kammer, 2003-2004, DOC 51-0353/005, S. 151). Nach Darlegung des Finanzministers bietet dies der Steuerverwaltung auch

einen Vorteil der administrativen Vereinfachung, denn « sie wird sich auf andere Elemente konzentrieren können » (ebenda).

B.22. Der Gesetzgeber konnte vernünftigerweise davon ausgehen, daß, wie während der Vorarbeiten erklärt wurde, « ein [...] wesentlicher Ansporn für die Steuerpflichtigen bestehen muß, diese einmalige Chance zu nutzen » (*Parl. Dok.*, Kammer, 2003-2004, DOC 51-0353/005, S. 87). Angesichts des breiten Ermessensspielraums, über den der Gesetzgeber auf diesem Gebiet verfügt (B.20), konnte er, um die Zielsetzung des Gesetzes zu erreichen, Sätze festlegen, durch die sich der Betrag des geschuldeten einmaligen Beitrags von demjenigen der ursprünglich geschuldeten Steuern und Sozialversicherungsbeiträge unterscheidet.

Außerdem würde eine absolut gleiche Behandlung aller Steuerpflichtigen die Steuerverwaltung verpflichten, für jeden Steuerpflichtigen, der von dem angefochtenen Gesetz Gebrauch machen möchte, zu prüfen, welche Summen er hinterzogen hat und welches besteuerbare Einkommen er in einem bestimmten Jahr gehabt hätte unter Berücksichtigung dieser hinterzogenen Summen. Angesichts des erheblichen Verwaltungsaufwandes einer solchen Untersuchung und der Befürchtung, daß der Erfolg der Maßnahme dadurch eingeschränkt würde, ist es annehmbar, daß der Gesetzgeber bei der Festlegung des einmaligen Beitrags einheitliche Sätze anwendet, bei denen nicht entsprechend den hinterzogenen Steuern unterschieden wird.

B.23. Ferner ist zu berücksichtigen, daß ohne die angefochtene Maßnahme, unter anderem angesichts der steuerrechtlichen Regeln bezüglich der Verjährung, die Gefahr besteht, daß auf die angegebenen Summen nie eine Steuer gezahlt würde. Sofern das angefochtene Gesetz sich auf Beträge bezieht, deren Steuerforderungen verjährt sind, bietet es dem Erklärenden die Möglichkeit, mit der einmaligen befreienden Erklärung einer strafrechtlichen Verfolgung zu entgehen, und ermöglicht es der Steuerbehörde, noch einen Teil der hinterzogenen Steuern zu erheben, die sonst endgültig verloren gegangen wären (*Parl. Dok.*, Kammer, 2003-2004, DOC 51-0353/005, S. 106).

B.24. Das angefochtene Gesetz verwirklicht ebenfalls die Gleichheit der Steuerpflichtigen für die Zukunft, da es den Erklärenden nicht mehr möglich sein wird, die in der Vergangenheit angewandten Mechanismen der Steuerhinterziehung weiter zu benutzen. So besagt Artikel 2 § 1 Absatz 5 des angefochtenen Gesetzes, daß die in Artikel 2 § 1 Absatz 1 Nr. 2 vorgesehenen beweglichen Werte auf einem Konto auf den Namen des Erklärenden hinterlegt werden müssen und, außer im Falle eines Übergangs durch Erbfolge, auf diesem Konto hinterlegt bleiben müssen während eines ununterbrochenen Zeitraums von drei Jahren, unter Androhung eines Zusatzbeitrags von sechs Prozent (Artikel 10). Da diese beweglichen Werte oft genutzt wurden, um Steuern - nämlich dem Mobiliensteuervorabzug - zu entgehen, kann diese Verpflichtung in Zukunft der Steuerhinterziehung entgegenwirken. Das gleiche gilt, wenn die Summen, Kapitalbeträge oder beweglichen Werte auf ein Konto bei einer belgischen Kreditanstalt oder einer Börsengesellschaft oder in einen Lebensversicherungsvertrag oder einen Kapitalisierungsvertrag bei einer belgischen Versicherungsgesellschaft eingezahlt werden.

B.25. Das angefochtene Gesetz greift auch nicht in laufende Untersuchungen oder anhängige Gerichtsverfahren ein. Artikel 2 § 2 besagt nämlich:

« Weder die Erklärung im Sinne von Paragraph 1 noch der gezahlte einmalige Beitrag im Sinne von Artikel 4 haben Auswirkungen:

[...]

- wenn der Erklärende vor dem Einreichen der Erklärung durch eine belgische Steuerverwaltung, eine Einrichtung für soziale Sicherheit oder einen Dienst der Sozialinspektion schriftlich über laufende besondere Untersuchungshandlungen in Kenntnis gesetzt wurde;

[...] ».

Artikel 7 des angefochtenen Gesetzes besagt auch, daß die Befreiung von der Strafverfolgung nicht gilt, wenn die Erklärenden vor dem Einreichen ihrer Erklärung Gegenstand einer Voruntersuchung oder gerichtlichen Untersuchung aufgrund ihrer Übertretungen waren.

Darüber hinaus haben gemäß Artikel 2 § 2 des angefochtenen Gesetzes weder die Erklärung im Sinne von Artikel 2 § 1 noch die Zahlung des einmaligen Beitrags im Sinne von Artikel 4 dieses Gesetzes Folgen, wenn die Summen, Kapitalbeträge oder beweglichen Werte aus Geldwäschetransaktionen 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 stammen, in dem unter anderem « schwere und organisierte Steuerhinterziehung unter Anwendung komplexer Mechanismen oder Verfahren internationalen Ausmaßes » erwähnt sind.

B.26. Schließlich berücksichtigt der Hof, daß das angefochtene Gesetz, das im Rahmen der Richtlinie 2003/48/EG vom 3. Juni 2003 « im Bereich der Besteuerung von Zinserträgen » zu sehen ist (*Parl. Dok.*, Kammer, 2003-2004, DOC 51-0353/005, SS. 83 und 115; *Parl. Dok.*, Senat, 2003-2004, Nr. 3-427/3, S. 5), eine einmalige Beschaffenheit hat. Während der Vorarbeiten wurde die einmalige Beschaffenheit der Maßnahme mehrmals hervorgehoben (siehe z.B. *Parl. Dok.*, Kammer, 2003-2004, DOC 51-0353/005, SS. 84 und 87).

Die Regularisierung ungesetzlicher Situationen oder Verhaltensweisen läßt sich nur vernünftigermaßen rechtfertigen, wenn sie einmalig ist.

In diesem Zusammenhang ist darauf zu verweisen, daß Artikel 9 des angefochtenen Gesetzes besagt: « Wird keine Erklärung für Summen, Kapitalbeträge oder beweglichen Werte [...] im Sinne von Artikel 2 § 1 [dieses Gesetzes] abgegeben, bei denen der Steuerpflichtige die in diesem Gesetz angegebene Möglichkeit nutzen konnte, dies jedoch nicht getan hat, wird ab dem 1. Januar 2005 die Steuererhöhung auf mindestens 100 Prozent festgelegt ».

B.27. Angesichts dieser einmaligen Beschaffenheit und der übrigen, in B.22 bis B.25 angegebenen Gründe ist nicht davon auszugehen, daß der Gesetzgeber eine offensichtlich ungerechtfertigte Maßnahme ergriffen hat.

B.28. Der erste Klagegrund ist nicht annehmbar.

In bezug auf den dritten Klagegrund

B.29. Die klagenden Parteien führen einen Verstoß gegen die Artikel 170 und 172 Absatz 2 der Verfassung an, da Artikel 4 § 2 des angefochtenen Gesetzes den König ermächtigt, die Bedingungen in bezug auf die Art und die Modalitäten der Investition und der Neuinvestitionen

mit dem Ziel, in den Vorteil des Satzes von sechs Prozent gelangen zu können, sowie die diesbezügliche Kontrolle festzulegen.

B.30. Aus den Artikeln 170 § 1 und 172 Absatz 2 der Verfassung ist abzuleiten, daß keine Steuer erhoben und keinerlei Steuerbefreiung ohne die Zustimmung einer demokratisch gewählten beratenden Versammlung gewährt werden kann. Daraus ist zu schlußfolgern, daß jede Ermächtigung, die sich auf die Festlegung eines der wesentlichen Elemente der Steuer bezieht, grundsätzlich verfassungswidrig ist.

Die obengenannten Verfassungsbestimmungen gehen jedoch nicht so weit, daß sie den Gesetzgeber verpflichten würden, jeden Aspekt einer Steuer oder einer Befreiung selbst zu regeln. Eine Ermächtigung des Königs widerspricht nicht dem Legalitätsprinzip, insofern die Ermächtigung ausreichend präzise beschrieben ist und sich auf die Ausführung von Maßnahmen bezieht, deren wesentliche Elemente vorher vom Gesetzgeber festgelegt wurden.

B.31. Der angefochtene Artikel 4 § 2 besagt:

« Die Summen, Kapitalbeträge oder beweglichen Werte, die keine Inhabereffekten sind und in der Erklärung angegeben sind, unterliegen einem einmaligen Beitrag von sechs Prozent der angegebenen Summen, Kapitalbeträge oder beweglichen Werte, wenn sie abzüglich des einmaligen Beitrags innerhalb von 30 Tagen nach dem Einreichen der Erklärung für einen Mindestzeitraum von drei Jahren investiert werden. Dieser vorgeschriebene Mindestzeitraum von drei Jahren ist weiterhin erfüllt bei Veräußerung oder Beendigung der vorgenommenen Investition unter der Bedingung, daß der Netto-Übertragungspreis oder der erhaltene Nettobetrag der Erstattung innerhalb von 30 Tagen erneut in Investitionen im Sinne dieses Paragraphen angelegt wird und dies für den verbleibenden Teil des Mindestzeitraums aufrechterhalten wird. Der König legt nach Beratung im Ministerrat die Bedingungen bezüglich der Beschaffenheit, der Modalitäten der Investition und der erneuten Investition sowie die diesbezügliche Kontrolle fest.

Im Falle einer Übertragung der in diesem Paragraphen vorgesehenen Summen, Kapitalbeträge oder beweglichen Werte oder der vorgenommenen Investition durch Erbfolge muß der Anspruchsberechtigte die Verpflichtung zur Investition, zum Mindestzeitraum der Investition und zur erneuten Investition erfüllen ».

Der König hat von der Ihm gewährten Ermächtigung Gebrauch gemacht, indem er den königlichen Erlaß vom 9. Januar 2004 angenommen hat (*Belgisches Staatsblatt* vom 14. Januar 2004, zweite Ausgabe).

B.32. In der Begründung heißt es diesbezüglich:

« Man hat sich für dieses Verfahren entschieden wegen der technischen Anforderungen, denen die Beschreibung der Art der Investition entsprechen muß, wobei zu vermeiden ist, daß die Art der Investition gegen die europäische Gesetzgebung verstößt » (*Parl. Dok.*, Kammer, 2003-2004, DOC 51-0353/001, S. 11).

B.33. Der Gesetzgeber konnte, ohne gegen das Legalitätsprinzip in Steuersachen zu verstoßen, dem König die Befugnis zur Bestimmung des Begriffs « Investition » verleihen, unter der Bedingung, daß er vorher dessen Anwendungsbereich selbst begrenzt hat.

B.34. Der Hof stellt fest, daß die Bedeutung des Wortes « Investition » durch die gesetzliche Verpflichtung präzisiert wird, daß es sich um eine Investition für einen Mindestzeitraum von drei Jahren handeln muß. Bei einer Veräußerung oder Beendigung der vorgenommenen Investition muß der Netto-Übertragungspreis oder der erhaltene Nettobetrag der Erstattung innerhalb von 30 Tagen erneut investiert werden. Gemäß Artikel 10 des angefochtenen Gesetzes ist dann, wenn der Steuerpflichtige die in Artikel 4 § 2 enthaltene Bedingung der Investition oder der erneuten Investition nicht oder nicht mehr erfüllt, auf die angegebenen Summen, Kapitalbeträge oder beweglichen Werte ein Zusatzbeitrag von sechs Prozent geschuldet. Folglich müssen die vom König festzulegenden Bedingungen in bezug auf die Art und die Modalitäten der Investition so beschaffen sein, daß sie es ermöglichen zu prüfen, ob der obengenannte Mindestzeitraum von drei Jahren eingehalten wurde.

B.35. Aus dem angefochtenen Artikel 4 § 2 Absatz 1 ergibt sich ebenfalls, daß der ermäßigte Satz von sechs Prozent nicht für Inhabereffekten gilt, die während drei Jahren auf einem Konto hinterlegt werden müssen und für die der Satz von neun Prozent gilt (*Parl. Dok.*, Kammer, 2003-2004, DOC 51-0353/005, S. 177).

B.36. Wenn die Erklärung sich auf bewegliche Werte im Sinne von Artikel 2 Nr. 1 Buchstaben a) bis d) des Gesetzes vom 2. August 2002 über die Aufsicht über den Finanzsektor und die Finanzdienstleistungen bezieht (Artikel 2 § 1 Absatz 1 Nr. 2 des angefochtenen Gesetzes), müssen diese beweglichen Werte auf einem Konto auf den Namen des Erklärenden hinterlegt werden und, außer im Falle eines Übergangs durch Erbfolge, auf diesem Konto hinterlegt bleiben während eines ununterbrochenen Zeitraums von drei Jahren (Artikel 2 § 1 Absatz 5 des angefochtenen Gesetzes).

Obwohl eine Veräußerung dieser beweglichen Werte in der Zwischenzeit möglich ist, muß der vollständige Verkaufspreis oder die erhaltene Erstattung innerhalb von 30 Tagen erneut in bewegliche Werte im Sinne von Artikel 2 Nr. 1 Buchstaben a) bis d) des obengenannten Gesetzes vom 2. August 2002 angelegt werden, um der vorerwähnten Bedingung von drei Jahren zu entsprechen (Artikel 2 § 1 Absatz 6 des angefochtenen Gesetzes).

B.37. In Anbetracht aller obengenannten Einschränkungen wird dem in den Artikeln 170 § 1 und 172 Absatz 2 der Verfassung enthaltenen Legalitätsprinzip entsprochen.

B.38. Der dritte Klagegrund ist nicht annehmbar.

Aus diesen Gründen:

Der Hof

weist die Klagen 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 20. April 2005.

Der Kanzler,

Der Vorsitzende,

P.-Y. Dutilleux

A. Arts