

Geschäftsverzeichnissnr. 3473
Urteil Nr. 76/2005 vom 20. April 2005

URTEILSAUSZUG

In Sachen: Präjudizielle Frage in bezug auf Artikel 11 Absatz 1 des Gesetzes vom 23. März 1999 über die Organisation des Gerichtswesens in Steuersachen und Artikel 97 Absatz 9 des Gesetzes vom 15. März 1999 über steuerrechtliche Streitsachen, gestellt vom Appellationshof Brüssel.

Der Schiedshof,

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

verkündet nach Beratung folgendes Urteil:

*

* *

I. *Gegenstand der präjudiziellen Frage und Verfahren*

In seinem Urteil vom 20. September 2000 in Sachen A. Dedessuslemoutier und M. Jonart gegen den Belgischen Staat, dessen Ausfertigung am 4. Februar 2005 in der Kanzlei des Schiedshofes eingegangen ist, hat der Appellationshof Brüssel folgende präjudizielle Frage gestellt:

« Verstoßen die Artikel 11 Absatz 1 des Gesetzes vom 23. März 1999 über die Organisation des Gerichtswesens in Steuersachen und 97 Absatz 7 [zu lesen ist: 9] des Gesetzes vom 15. März 1999 über steuerrechtliche Streitsachen gegen die Artikel 10 und 11 der koordinierten Verfassung, insofern sie ab dem 6. April 1999 einen Unterschied herbeiführen zwischen einerseits den Steuerpflichtigen, die im Rahmen von Kapitel VII des EStGB 1992 in einen Streitfall mit der Verwaltung verwickelt sind und ihr Verfahren vor dem 1. März 1999 vor dem Appellationshof eingeleitet haben, wo sie infolge der 'neue Beschwerdegründe'-Regelung des EStGB 1992 eingeeengt werden, und andererseits jenen Steuerpflichtigen, die im selben Rahmen in einen Streitfall mit der Verwaltung verwickelt sind und ihr Verfahren ab diesem Datum vor dem Gericht erster Instanz eingeleitet haben, wo sie über die Möglichkeit verfügen, ihre Klage zu ändern und zu erweitern gemäß der gemeinrechtlichen Regelung der Artikel 807 und 808 des Gerichtsgesetzbuches, und wo der Richter dazu gehalten ist, die Regeln bezüglich der öffentlichen Ordnung anzuwenden, ohne daß dies ihm durch Artikel 377 des EStGB 1992 verboten wird? ».

Am 10. Februar 2005 haben die referierenden Richter J. Spreutels und L. Lavrysen gemäß Artikel 72 Absatz 1 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof den Hof davon in Kenntnis gesetzt, daß sie dazu veranlaßt werden könnten, vorzuschlagen, ein Urteil in unverzüglicher Beantwortung zu verkünden.

(...)

III. *In rechtlicher Beziehung*

(...)

B.1. Artikel 11 Absatz 1 des Gesetzes vom 23. März 1999 über die Organisation des Gerichtswesens in Steuersachen bestimmt als Übergangsmaßnahme:

« Die bei den Gerichtshöfen, den Gerichten und anderen Instanzen anhängigen Verfahren, einschließlich der Rechtsmittel, die gegen ihre Entscheidungen eingelegt werden können, werden in Anwendung der vor dem 1. März 1999 geltenden Vorschriften fortgeführt und abgeschlossen ».

Artikel 97 Absatz 9 - der im vorliegenden Fall anwendbar ist, im Gegensatz zu dem in der präjudiziellen Frage genannten Artikel 7 - des Gesetzes vom 15. März 1999 über steuerrechtliche Streitsachen bestimmt:

« Artikel 34 dieses Gesetzes tritt, insofern er die Artikel 377 bis 392 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 aufhebt, am 1. März 1999 in Kraft. Die Artikel 377 bis 392 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 bleiben in ihrer vor der Aufhebung von Artikel 34 dieses Gesetzes bestehenden Fassung jedoch auf die vor diesem Datum erhobenen Klagen anwendbar. Die Artikel 462 des Einkommensteuergesetzbuches 1992, 74 § 4 des Mehrwertsteuergesetzbuches, 207septies § 4 des Registrierungs-, Hypotheken- und Kanzleigebührengesetzbuches, 133nonies § 4 des Erbschaftssteuergesetzbuches, 67nonies § 4 des Stempelsteuergesetzbuches und 207nonies § 4 des Gesetzbuches der der Stempelsteuern gleichgesetzten Steuern bleiben in ihrer vor der Aufhebung der Artikel 47, 51, 65, 72, 76 beziehungsweise 86 dieses Gesetzes bestehenden Fassung anwendbar, wenn ein Richter, bei dem die öffentliche Klage anhängig ist, in Anwendung einer dieser Bestimmungen beschlossen hat, das Urteil über eine oder mehrere Beschuldigungen auszusetzen ».

B.2. Die Artikel 377, 378 und 381 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 (EStGB 1992), in der vor dem Inkrafttreten der vorgenannten Gesetze vom 15. März 1999 und vom 23. März 1999 geltenden und gemäß der in diesen Gesetzen enthaltenen Übergangsregelung auf die anhängigen Streitsachen weiterhin anwendbaren Fassung, bestimmen:

« Art. 377. Die Entscheidungen der Steuereinschätzer und der beauftragten Beamten, die aufgrund der Artikel 366, 367 und 376 getroffen werden, können Gegenstand einer Klage vor dem Appellationshof sein, in dessen Zuständigkeitsbereich sich das Büro befindet, in dem die Erhebung erfolgt ist oder erfolgen muß.

Der Kläger kann dem Appellationshof Berufungsgründe unterbreiten, die weder in der Beschwerde dargelegt noch von Amts wegen durch den Direktor oder den von ihm beauftragten Beamten geprüft wurden, insofern sie einen Verstoß gegen das Gesetz oder eine Verletzung von bei Strafe der Nichtigkeit vorgeschriebenen Verfahrensformen geltend machen.

Art. 378. Die Klage wird eingereicht mittels einer persönlich oder durch einen Anwalt abgefaßten Klageschrift, die bei der Kanzlei des Appellationshofes abgegeben wird und durch den Gerichtsvollzieher dem in Artikel 366 genannten Steuereinschätzer notifiziert wird.

Die in Artikel 377 genannten neuen Berufungsgründe können entweder in der Berufungsschrift oder in einem Schriftstück formuliert werden, das bei sonstiger Nichtigkeit innerhalb der in Artikel 381 festgelegten Frist bei der Kanzlei des Appellationshofes abgegeben wird ».

« Art. 381. Der Kläger, der neue Schriftstücke geltend machen will, ist verpflichtet, diese innerhalb von sechzig Tagen nach der Hinterlegung der Ausfertigung und der in Artikel 380 genannten Schriftstücke durch den Steuereinschätzer bei der Kanzlei des Hofes zu hinterlegen ».

B.3. Der Appellationshof Brüssel befragt den Hof zu der Vereinbarkeit von Artikel 11 Absatz 1 des Gesetzes vom 23. März 1999 und von Artikel 97 Absatz 9 des Gesetzes vom 15. März 1999 mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung, indem sie einen Behandlungsunterschied zwischen den Rechtsunterworfenen hinsichtlich des Rechtes, vor dem Appellationshof eine neue Beschwerde im Sinne dieser Artikel anzuführen, entstehen lassen; die durch den obengenannten Artikel 377 Absatz 2 vorgesehenen Einschränkungen würden nur denjenigen auferlegt, die den Appellationshof vor dem 1. März 1999 befaßt hätten und die folglich vom Datum der Notifikation der Entscheidung des Direktors, gegen die sie Klage erhoben hätten, abhängig seien.

B.4. Aus der Formulierung der beiden in der präjudiziellen Frage erwähnten Bestimmungen geht hervor, daß die Anwendung der neuen Verfahrensregeln von dem Umstand abhängt, ob die Klage vor oder nach dem 1. März 1999 eingereicht wurde. Der Behandlungsunterschied, der laut der Begründung des Verweisungsurteils von dem Datum abhängen würde, an dem die Entscheidung der Verwaltung zugestellt wird, gegen die Klage eingereicht wird, kann also nicht auf die Gesetzesbestimmungen zurückgeführt werden, mit denen der Hof befaßt ist.

B.5. Artikel 3 des Gerichtsgesetzbuches bestimmt:

« Die Gesetze bezüglich der Gerichtsorganisation, der Zuständigkeit und des Verfahrens sind auf laufende Prozesse anwendbar, ohne daß diese den Gerichtsinstanzen entzogen werden, vor denen sie gültig anhängig sind, und vorbehaltlich der gesetzlich bestimmten Ausnahmen ».

B.6. Dem Wortlaut dieser Bestimmung zufolge ist es Aufgabe des Gesetzgebers zu entscheiden, ob er in einem bestimmten Fall von der in dieser Bestimmung enthaltenen allgemeinen Regelung abweicht, ohne daß aufgrund dieses einzigen Umstands der Gleichheitsgrundsatz gefährdet wird. Die Artikel 10 und 11 der Verfassung werden verletzt, wenn die beanstandete Übergangsregelung zu einem Behandlungsunterschied führt, der weder objektiv noch vernünftig zu rechtfertigen ist.

B.7. Der dem Hof vorgelegte Behandlungsunterschied ergibt sich aus zwei gesetzlichen Regelungen, die einander zeitlich folgen, aufgrund der Übergangsbestimmungen des neuen Gesetzes aber noch eine Zeitlang nebeneinander bestehen.

Unter Berücksichtigung des umfassenden und einschneidenden Charakters der Reform der steuerrechtlichen Streitsachenregelung und unter Berücksichtigung der damit einhergehenden weitgehenden Reorganisation auf dem Gebiet der Rechtsprechungsorgane, erweist es sich nicht als unvernünftig, daß der Gesetzgeber die Anwendung dieser neuen Regelung für künftige und nicht für laufende Verfahren vorsieht.

B.8. Im früheren Artikel 377 Absatz 2 des EStGB 1992 wurde die Möglichkeit, neue Beschwerden vorzubringen, dahingehend eingeschränkt, daß dem Appellationshof nur neue rechtliche und keine neuen faktischen Beanstandungen vorgelegt werden konnten. Die Einschränkung bezüglich des Geltendmachens neuer Beschwerden hing zusammen mit der Spezifität dieser Regelung, wobei das Beschwerdeverfahren vor dem Regionaldirektor als filtrierendes Verfahren angesehen wurde, das seiner Funktion nur dann entsprechen konnte, wenn der Steuerpflichtige alle seine Beschwerden geltend machte.

B.9. Der auf die Anwendung unterschiedlicher Verfahrensregeln unter unterschiedlichen Umständen zurückzuführende Behandlungsunterschied zwischen bestimmten Personenkategorien stellt als solcher keine Diskriminierung dar. Von Diskriminierung könnte nur dann die Rede sein, wenn der aus der Anwendung dieser Verfahrensregeln sich ergebende Behandlungsunterschied mit einer unverhältnismäßigen Einschränkung der Rechte der Betroffenen einherginge.

B.10. Der Hof stellt fest, daß die Unmöglichkeit, neue Beschwerden zu formulieren, nicht absolut ist, weil der Kläger in Anwendung der beanstandeten Bestimmungen dem Appellationshof neue Beschwerden vorlegen kann, insofern darin ein Verstoß gegen das Gesetz oder eine Verletzung von bei sonstiger Nichtigkeit vorgeschriebenen Verfahrensformen geltend gemacht wird. Außerdem kann der Steuerschuldner aufgrund der für die Festlegung der Steuer geltenden allgemeinen Grundsätze sowie aufgrund von Artikel 10 des EG-Vertrags sich vor dem Appellationshof jederzeit auf Rechtsverwirkung, auf die Rechtskraft oder auf die Unvereinbarkeit des innerstaatlichen Rechts mit dem Gemeinschaftsrecht berufen. Die beanstandete Bestimmung beeinträchtigt nicht in unverhältnismäßiger Weise die Verteidigungsrechte der Steuerpflichtigen dadurch, daß sie ihre Möglichkeit, neue Beschwerden vorzubringen, beschränkt.

B.11.1. Die Argumente, die von den Klägern vor dem verweisenden Richter in ihrem Begründungsschriftsatz angeführt werden und sich auf die vorgebliche unverhältnismäßige Beeinträchtigung der Rechte der Steuerpflichtigen durch die fraglichen Bestimmungen beziehen, führen nicht zu einer anderen Schlußfolgerung.

B.11.2. Die Bestimmungen des Einkommensteuergesetzbuches 1992 vor seiner Abänderung durch die Gesetze vom 15. und 23. März 1999, die - nach ihrer Darlegung - die Rechte der Steuerpflichtigen (insbesondere hinsichtlich der Klageerhebungsfrist) beeinträchtigten und die in Verbindung mit dem Verbot, vor dem Appellationshof neue Beschwerden vorzubringen, dazu führten, daß die Steuerpflichtigen diskriminierend behandelt würden, waren Elemente, die der Hof berücksichtigen konnte, als er die Verfassungsmäßigkeit der fraglichen Bestimmungen in seinen Urteilen Nrn. 60/2001, 92/2001, 122/2001, 127/2002 und 120/2003 geprüft hat. Das gleiche gilt für die ebenfalls kritischen Erwägungen während der Vorarbeiten zu den obengenannten Gesetzen, einschließlich des Gutachtens des Staatsrates zu den entsprechenden Entwürfen.

B.11.3. Die Kläger führen zwar an, daß die Möglichkeit, gewisse neue Beschwerden vor dem Appellationshof anzuführen, den Steuerpflichtigen durch ein Gesetz vom 16. März 1976 geboten worden sei, um der Rechtsprechung des Kassationshofes zu begegnen, die den Befugnissen des Steuerdirektors seit 1954 eine rechtsprechende Beschaffenheit der ersten Instanz verlieh und die Befassung des in zweiter Instanz urteilenden Appellationshofes auf den Gegenstand der vor ihm anhängig gemachten Klage begrenzte, und daß das Urteil Nr. 67/98 des Hofes dieses Gleichgewicht beeinträchtigt habe, indem er beschlossen habe, daß die Entscheidung keine rechtsprechende Beschaffenheit aufweise. Unabhängig davon, daß der Hof ebenfalls dieses Element berücksichtigen konnte, zu dem er sich 1998 in seinen obenerwähnten Urteilen Nrn. 60/2001 ff. geäußert hat, und unabhängig davon, daß der doppelte Rechtszug, den der Kassationshof nach Darlegung der Kläger vor dem verweisenden Richter einführen wollte, um die Steuerpflichtigen zu schützen, kein durch die Verfassung vorgeschriebenes Erfordernis ist, konnte der Gesetzgeber, der die Rolle des Steuerdirektors nicht definiert hat, dennoch davon ausgehen, daß das ihm anvertraute Ausleseverfahren - um in dem spezifischen Bereich der Steuerstreitsachen effizient zu sein -, voraussetzte, daß der Steuerpflichtige bereits zu diesem Zeitpunkt seine sämtlichen Beschwerden vorbrachte, so wie es in B.8 angeführt wurde.

B.11.4. Schließlich führen die aus Artikel 6 der Europäischen Menschenrechtskonvention und der Rechtsprechung der internationalen Rechtsprechungsorgane abgeleiteten Argumente nicht zu einer anderen Schlußfolgerung. Artikel 6 Absatz 1 der obengenannten Konvention findet in zivilrechtlicher Hinsicht nicht auf Steuerverfahren Anwendung (Europäischer Gerichtshof für Menschenrechte, Urteil Ferrazzini gegen Italien, Urteil vom 12. Juli 2001, *Rec.*, 2001-VII, SS. 329-348). Andererseits erlaubt, wie in B.10 angeführt, Artikel 10 des EG-Vertrags es den Steuerpflichtigen, jederzeit die Unvereinbarkeit des innerstaatlichen Rechts mit dem Gemeinschaftsrecht geltend zu machen, wie in dem von den Klägern angeführten Urteil in Sachen Peterbroeck (EuGH, 14. Dezember 1995, C-312/93, *Slg.*, 1995, I, S. 4599) entschieden wurde.

B.12. Die präjudizielle Frage ist verneinend zu beantworten.

Aus diesen Gründen:

Der Hof

erkennt für Recht:

Artikel 11 Absatz 1 des Gesetzes vom 23. März 1999 über die Organisation des Gerichtswesens in Steuersachen und Artikel 97 Absatz 9 des Gesetzes vom 15. März 1999 über steuerrechtliche Streitsachen verstoßen nicht gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, indem sie dem Rechtsuchenden das Vorbringen einer neuen Beschwerde im Sinne der Artikel 377 Absatz 2, 378 Absatz 2 und 381 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 vor dem Appellationshof nur unter den darin vorgesehenen einschränkenden Bedingungen erlaubt.

Verkündet in französischer und niederländischer Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof, in der öffentlichen Sitzung vom 20. April 2005, durch den Richter P. Martens, in Vertretung des Vorsitzenden M. Melchior, der gesetzmäßig verhindert ist, der Verkündung des vorliegenden Urteils beizuwohnen.

Der Kanzler,

Der stellv. Vorsitzende,

(gez.) P.-Y. Dutilleux

(gez.) P. Martens