

Geschäftsverzeichnisnr. 3638
Urteil Nr. 183/2005 vom 7. Dezember 2005

URTEILSAUSZUG

In Sachen: Präjudizielle Frage in Bezug auf Artikel 371 des Einkommensteuergesetzbuches 1992, gestellt vom Gericht erster Instanz Arel.

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 5. Januar 2005 in Sachen der Center jeux automatiques AG gegen den Belgischen Staat, dessen Ausfertigung am 28. Februar 2005 in der Kanzlei des Schiedshofes eingegangen ist, hat das Gericht erster Instanz Arel folgende präjudizielle Frage gestellt:

« Verstößt Artikel 371 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 in Verbindung mit Artikel 84 des Gesetzbuches der der Einkommensteuer gleichgesetzten Steuern gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, insofern er es den Personen, die die Steuer auf Spielautomaten zu entrichten haben und diese freiwillig zahlen, nicht ermöglicht, über die möglichen Rechtsmittel gegen die vorerwähnte Steuer informiert zu werden, während die Personen, die die vorerwähnte Steuer zu entrichten haben und diese nicht freiwillig zahlen, einen Steuerbescheid erhalten, der eine Rechtsmittelbelehrung enthalten muss? ».

(...)

III. *In rechtlicher Beziehung*

(...)

B.1. Artikel 371 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 (nachstehend: EStGB 1992), abgeändert durch Artikel 28 des Gesetzes vom 15. März 1999, bestimmt:

« Widersprüche müssen mit Gründen versehen sein und zur Vermeidung des Verfalls innerhalb einer Frist von drei Monaten ab dem Datum der Versendung des Steuerbescheids, auf dem die Widerspruchsfrist vermerkt ist, oder des Veranlagungsbescheids oder ab dem Datum der Erhebung der Steuern auf andere Weise als per Heberolle eingereicht werden ».

B.2. Die Artikel 2 Absatz 1, 84 § 2 und 89 des Gesetzbuches der der Einkommensteuer gleichgesetzten Steuern (nachstehend: EStGStGB) - darunter die Steuer auf Spielautomaten - besagen:

« Art. 2. Sofern nicht durch die Bestimmungen über die in Artikel 1 aufgezählten Steuern davon abgewichen wird, finden die Artikel 298, 300 bis 302, 304, 307, 337, 354 bis 359, 366 bis 379, 398, 409 bis 411, 413 und 414, 417 bis 419, 422 bis 442 und 470bis des Einkommensteuergesetzbuches 1992 auf diese Steuern Anwendung ».

« Art. 84. § 2. Als Zahlungsbeleg stellt der zuständige Einnehmer nach Einsichtnahme der Zahlungsbescheinigung ein auf den Namen des Antragstellers lautendes Steuerkennzeichen aus. Er kann die Erteilung dieses Zeichens jedoch verweigern:

- wenn der Betreiber des Geräts die Zahlungsbescheinigung nicht gegengezeichnet oder seine Identität darauf ungenau angegeben hat;

- wenn der Betreiber keine ausreichenden Garantien hinsichtlich der Zahlungsfähigkeit aufweist, um den angenommenen Betrag der Steuer auf die Einkünfte eines Jahres zu entrichten, insofern diese Steuer sich auf die aus dem Betrieb des Gerätes zu erzielenden Gewinne bezieht;

- solange der Betreiber nicht all seine Steuerverpflichtungen erfüllt hat ».

« Art. 89. Bleibt die Zahlung aus, so kann der Steuerschuldner von Amts wegen besteuert werden, vorbehaltlich des Rechts, Widerspruch und Klage zu erheben.

Entzogene Steuern werden verfünffacht.

Die von Amts wegen festgesetzte Steuer ist unmittelbar zu zahlen.

Diese Steuer kann innerhalb einer Frist von drei Jahren ab dem 1. Januar des Steuerjahres, für das sie zu entrichten ist, festgesetzt werden ».

B.3. Artikel 1 Absätze 1 und 2 Nrn. 1 bis 3 und Artikel 2 Nr. 4 des Gesetzes vom 11. April 1994 über die Öffentlichkeit der Verwaltung bestimmen:

« Artikel 1. Vorliegendes Gesetz findet Anwendung auf:

a) föderale Verwaltungsbehörden,

b) andere Verwaltungsbehörden als die föderalen Verwaltungsbehörden, jedoch nur insofern vorliegendes Gesetz aus Gründen, die in den Bereich der föderalen Befugnisse fallen, die Öffentlichkeit von Verwaltungsunterlagen verbietet oder einschränkt.

Für die Anwendung des vorliegenden Gesetzes ist zu verstehen unter:

1. Verwaltungsbehörde: eine Verwaltungsbehörde, wie sie in Artikel 14 der koordinierten Gesetze über den Staatsrat erwähnt ist,

2. Verwaltungsunterlage: jegliche Information in irgendwelcher Form, über die eine Verwaltungsbehörde verfügt,

3. personenbezogener Unterlage: eine Verwaltungsunterlage, die eine Beurteilung oder ein Werturteil über eine namentlich genannte oder leicht identifizierbare natürliche Person oder die Beschreibung eines Verhaltens enthält, dessen Bekanntmachung dieser Person offensichtlich Schaden zufügen kann ».

« Art. 2. Damit die Bevölkerung deutlich und objektiv über die Tätigkeiten der föderalen Verwaltungsbehörden unterrichtet wird:

[...]

4. werden die eventuellen Beschwerdemöglichkeiten, die Instanzen, bei denen eine Beschwerde einzulegen ist, und die einzuhaltenden Formen und Fristen in jeder Unterlage angegeben, mit der dem Bürger ein Beschluss oder ein Verwaltungsakt individueller Tragweite, der von einer föderalen Verwaltungsbehörde ausgeht, notifiziert wird; andernfalls läuft keine Verjährungsfrist für die Einlegung einer Beschwerde ».

In Bezug auf die fraglichen Bestimmungen und den Gegenstand der präjudiziellen Frage

B.4.1. Artikel 371 des EStGB 1992, in Verbindung mit Artikel 2 Absatz 1 und Artikel 84 § 2 des EStGStGB, führt in der Auslegung dieser Bestimmungen durch den vorlegenden Richter einen Behandlungsunterschied zwischen den Personen ein, die zur Zahlung der Steuer auf Spielautomaten verpflichtet sind, je nachdem, ob sie diese Zahlung freiwillig geleistet haben oder nicht; im ersteren Fall erhält der Steuerschuldner - dem die Verwaltung zwar Steuervignetten zuschickt - darüber kein Dokument, in dem angegeben sein muss, welche Rechtsmittel gegen die Verwaltungsentscheidung eingelegt werden können, so dass der Steuerschuldner nicht über die Modalitäten der Ausübung der Verwaltungsbeschwerde vor einer gegen jede Besteuerung möglichen Gerichtsklage informiert wird; im letzteren Fall hat der Steuerschuldner einen Steuerbescheid erhalten, in dem gemäß Artikel 2 Nr. 4 des Gesetzes vom 11. April 1994 insbesondere die Rechtsmittel angegeben sind, auf die der Steuerschuldner zurückgreifen kann und die aufgrund von Artikel 1385^{undecies} des Gerichtsgesetzbuches vor der Eingabe einer Klage vor dem ordentlichen Richter ausgeübt werden müssen.

B.4.2. Die Wallonische Regierung und der Ministerrat führen an, der Behandlungsunterschied ergebe sich nicht aus den fraglichen Bestimmungen. Nach Darlegung der Wallonischen Regierung ergebe er sich aus der Verbindung von Artikel 1 des königlichen Erlasses vom 8. Juli 1970 zur Einführung der allgemeinen Verordnung über die der Einkommensteuer gleichgesetzten Steuern (bezüglich dessen der Hof keinerlei Befugnis besitze) mit den Artikeln 83, 84 und 89 des EStGStGB. Nach Darlegung des Ministerrates regle weder Artikel 371 des EStGB 1992 noch Artikel 84 des EStGStGB die Rechtsmittelbelehrung, die Gegenstand der präjudiziellen Frage sei. Der Ministerrat vertritt ferner den Standpunkt, der vorlegende Richter habe die ihm unterbreitete Klage für zulässig erklären müssen; der

Steuerdirektor hätte selbst den ursprünglichen Widerspruch für zulässig erklären müssen, da die Widerspruchsfrist nicht abgelaufen sei, wie die Verwaltung beschlossen habe, sondern erst ab der Erhebungshandlung beginne, mit der die Verwaltung den Steuerpflichtigen über das Bestehen der Steuerschuld und deren Betrag informiere.

Es obliegt den Parteien nicht, die Wahl oder die Auslegung der Bestimmungen, die der vorliegende Richter dem Hof zur Kontrolle unterbreitet, anzufechten. Es obliegt ihnen ebenfalls nicht, vor dem Hof deren Anwendung durch ihn anzufechten.

Im vorliegenden Fall sollen Artikel 371 des EStGB 1992 und Artikel 84 des EStGStGB, die in der präjudiziellen Frage erwähnt sind, gewiss nicht vorsehen, dass die Steuerschuldner, die freiwillig die darin vorgesehene Steuer zahlen, nicht über die ihnen gebotenen Rechtsmittel informiert werden. Diese erhalten jedoch, im Gegensatz zu denjenigen, denen ein Steuerbescheid zugesandt wird, keine « Unterlage [...], mit der [...] ein Beschluss oder ein Verwaltungsakt individueller Tragweite, die von einer föderalen Verwaltungsbehörde ausgeht, notifiziert wird » im Sinne von Artikel 2 Nr. 4 des Gesetzes vom 11. April 1994, worin ihnen diese Rechtsmittel dargelegt würden, da weder die Zahlungsbescheinigung im Sinne von Artikel 84 §§ 1 und 3 des EStGStGB (deren Modell zwar durch den Steuerdirektor festgelegt wird, die jedoch der Erklärung durch den Steuerschuldner entspricht), noch das in Artikel 84 § 2 vorgesehene Steuerkennzeichen (das « als Zahlungsbeleg » ausgestellt wird) als solche Akte oder Beschlüsse angesehen werden können, so dass der Behandlungsunterschied tatsächlich seinen Ursprung in den fraglichen Bestimmungen findet. Der Ministerrat erwähnt zwar Urteile des Kassationshofes, der entschieden hat, dass die « Erhebung » im Sinne von Artikel 371 des EStGB 1992 ein Akt der Verwaltung voraussetzt, die beinhaltet, dass der Steuerpflichtige über den von ihm geschuldeten Betrag in Kenntnis gesetzt wird (Kass., 25. Januar 1949, *Pas.* 1949, I, S. 80; 26. Februar 1963, *Pas.* 1963, I, S. 928), und führt an, in Ermangelung eines solchen Aktes beginne die Widerspruchsfrist nicht. Der Hof bemerkt jedoch, dass er mit einer Frage befasst wurde, die sich nicht auf den Zeitpunkt des Beginns der Widerspruchsfrist bezieht, sondern auf die Rechtsmittelbelehrung, und dass nicht bestritten wird, dass die Steuerschuldner, die freiwillig die betreffende Steuer entrichten, kein Dokument mit einem solchen Vermerk erhalten.

In Bezug auf die Vergleichbarkeit

B.5. Das Argument der Wallonischen Regierung, wonach die Kategorie der Steuerschuldner, die freiwillig die betreffende Steuer zahlten, nicht mit derjenigen der Steuerschuldner verglichen werden könne, von denen die Steuer gefordert werden müsse, ist nicht annehmbar, da die Frage sich in beiden Fällen auf die Modalitäten der Rechtsmittel bezieht, über die die Schuldner derselben Steuer verfügen, und auf die Folgen ihrer Nichtausübung auf die Zulässigkeit einer beim zuständigen Gericht erster Instanz eingereichten Klage.

Zur Hauptsache

B.6. Der bloße Umstand, dass ein Steuerschuldner freiwillig eine Steuer zahlt, bedeutet nicht, dass er nicht später, beispielsweise im Anschluss an neue Elemente, veranlasst sein könnte, deren Zahlbarkeit anzufechten oder deren Rückerstattung zu fordern.

Der Umstand, dass er über die gleichen Rechtsmittel verfügen würde wie ein Steuerschuldner, von dem die Steuer gefordert werden müsste, so wie die Wallonische Regierung es anführt, steht hier nicht zur Diskussion, da die Frage sich auf die Information an die Steuerschuldner bezieht.

B.7. Der Gesetzgeber hat jedoch keine offensichtlich unvernünftige Maßnahme ergriffen, indem er die Rechtsmittelbelehrung auf die Steuerschuldner begrenzt hat, denen ein Steuerbescheid zugesandt wird. Er konnte nämlich einerseits davon ausgehen, dass diese Steuerschuldner eher Widerspruch einlegen würden als diejenigen, die freiwillig die Steuer zahlen und bei denen vernünftigerweise davon ausgegangen werden kann, dass sie deren Erhebungsmodalitäten kennen, und andererseits davon, dass die freiwillige Zahlung durch die Letztgenannten die Verwaltung davon befreite, ihnen gegenüber irgendeinen Beschluss zu fassen, in dem die bestehenden Rechtsmittel erwähnt werden müssten.

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

Aus diesen Gründen:

Der Hof

erkennt für Recht:

Artikel 371 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 in Verbindung mit Artikel 84 § 2 des Gesetzbuches der der Einkommensteuer gleichgesetzten Steuern verstößt nicht gegen die Artikel 10 und 11 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 7. Dezember 2005.

Der Kanzler,

Der Vorsitzende,

(gez.) P.-Y. Dutilleux

(gez.) M. Melchior