

Geschäftsverzeichnismrn. 7256, 7258, 7265,
7274, 7275 und 7348

Entscheid Nr. 160/2020
vom 26. November 2020

ENTSCHEIDSAUSZUG

In Sachen: Vorabentscheidungsfragen in Bezug auf Artikel 376 §§ 1 und 2 des Einkommensteuergesetzbuches 1992, gestellt vom Appellationshof Antwerpen, vom niederländischsprachigen Gericht erster Instanz Brüssel, vom Appellationshof Gent und vom Gericht erster Instanz Löwen.

Der Verfassungsgerichtshof,

zusammengesetzt aus den Präsidenten L. Lavrysen und F. Daoût, und den Richtern T. Merckx-Van Goey, P. Nihoul, T. Giet, R. Leysen, J. Moerman, M. Pâques, Y. Kherbache und T. Detienne, unter Assistenz des Kanzlers P.-Y. Dutilleux, unter dem Vorsitz des Präsidenten L. Lavrysen,

erlässt nach Beratung folgenden Entscheid:

*

* *

I. Gegenstand der Vorabentscheidungsfragen und Verfahren

a. In seinem Entscheid vom 24. September 2019, dessen Ausfertigung am 1. Oktober 2019 in der Kanzlei des Gerichtshofes eingegangen ist, und in seinem Entscheid vom 7. Oktober 2019, dessen Ausfertigung am 15. Oktober 2019 in der Kanzlei des Gerichtshofes eingegangen ist, hat der Appellationshof Antwerpen folgende Vorabentscheidungsfrage gestellt:

« Verstößt Artikel 376 §§ 1 und 2 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 gegen die Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung, insofern er dahin auszulegen ist, dass

- ein auf eine Vorabentscheidungsfrage hin ergangener Entscheid des Verfassungsgerichtshofes, durch den eine steuerrechtliche Norm in ihrer Gesamtheit oder in gewissen Auslegungen derselben für verfassungswidrig erklärt wird, als neues Element gilt (und demzufolge nicht als neues Rechtsmittel oder Änderung der Rechtsprechung angesehen wird) und somit Anlass zu einem Nachlass von Amts wegen für die Überbesteuerung, die infolge dieser verfassungswidrigen steuerrechtlichen Norm zu Lasten des Steuerpflichtigen festgelegt wurde, gibt bzw. geben kann, und

- eine Entscheidung der ordentlichen belgischen Gerichtshöfe und Gerichte, durch die eine steuerrechtliche Norm in ihrer Gesamtheit oder in gewissen Auslegungen derselben aufgrund von Artikel 159 der Verfassung für verfassungswidrig erklärt wird und mit der sich die Steuerverwaltung ausdrücklich abgefunden hat bzw. der sie sich ausdrücklich angeschlossen hat, nicht als neues Element gilt (und demzufolge als neues Rechtsmittel oder Änderung der Rechtsprechung angesehen wird) und somit keinen Anlass zu einem Nachlass von Amts wegen für die Überbesteuerung, die infolge dieser verfassungswidrigen steuerrechtlichen Norm zu Lasten des Steuerpflichtigen festgelegt wurde, gibt bzw. geben kann? ».

b. In seinem Urteil vom 30. September 2019, dessen Ausfertigung am 8. Oktober 2019 in der Kanzlei des Gerichtshofes eingegangen ist, hat das niederländischsprachige Gericht erster Instanz Brüssel folgende Vorabentscheidungsfrage gestellt:

« Verstößt Artikel 376 §§ 1 und 2 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, unter Umständen wie denen des vorliegenden Rechtsstreits, indem der Nachlass von Amts wegen im Sinne dieser Gesetzesbestimmung den Schuldnern der Steuer der natürlichen Personen versagt wird, bei denen Überbesteuerungen aus einem oder mehreren Entscheiden der Appellationshöfe hervorhegen, die formell rechtskräftig geworden und hinsichtlich anderer Schuldner der Steuer der natürlichen Personen ergangen sind, in denen *inter partes* geurteilt wurde, dass eine steuerliche Rechtsnorm, die in einem Erlass der ausführenden Gewalt enthalten ist, gegen den verfassungsmäßigen Gleichheitsgrundsatz verstößt, wobei dieser Verstoß von der Verwaltung in einem Rundschreiben anerkannt wurde und Anlass zu einer Abänderung dieser Rechtsnorm für die Zukunft mittels eines königlichen Erlasses gegeben hat, während der Nachlass von Amts wegen im Sinne der vorerwähnten Gesetzesbestimmung den Schuldnern der Steuer der natürlichen Personen gewährt wird, bei denen Überbesteuerungen aus einem im Wege der Vorabentscheidung ergangenen Entscheid des Verfassungsgerichtshofes hervorgehen, in dem die Verfassungswidrigkeit einer (steuerrechtlichen) Gesetzesbestimmung festgestellt wurde? ».

c. In zwei Entscheiden vom 22. Oktober 2019, deren Ausfertigungen am 4. November 2019 in der Kanzlei des Gerichtshofes eingegangen sind, hat der Appellationshof Gent folgende Vorabentscheidungsfrage gestellt:

« Verstößt Artikel 376 § 2 des EStGB 1992 gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, wenn diese Bestimmung dahin ausgelegt wird, dass

- sie es dem Steuereinsamler oder dem von ihm beauftragten Beamten untersagt, den Nachlass von Amts wegen für eine Überbesteuerung zu gewähren, die aus einer formell rechtskräftigen Entscheidung der Gerichtshöfe und Gerichte hervorgehen würde, mit der aufgrund von Artikel 159 der Verfassung geurteilt wird, dass ein allgemeiner, provinzieller oder örtlicher Erlass oder eine allgemeine, provinzielle oder örtliche Verordnung wegen Verstoßes gegen den Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung außer Anwendung gelassen wird,

- während dieser Artikel es dem Steuereinsamler oder dem von ihm beauftragten Beamten nicht untersagt, den Nachlass von Amts wegen für eine Überbesteuerung zu gewähren, die aus einer Entscheidung des Verfassungsgerichtshofes hervorgehen würde, mit der in Beantwortung einer Vorabentscheidungsfrage geurteilt wird, dass eine Gesetzesbestimmung mit dem Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung unvereinbar ist? ».

d. In seinem Urteil vom 17. Januar 2020, dessen Ausfertigung am 23. Januar 2020 in der Kanzlei des Gerichtshofes eingegangen ist, hat das Gericht erster Instanz Löwen folgende Vorabentscheidungsfrage gestellt:

« Verstößt Artikel 376 §§ 1 und 2 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 gegen die Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung, insofern dieser Artikel dahin ausgelegt wird, dass

1) ein Nachlass von Amts wegen einem Steuerpflichtigen versagt wird, zu dessen Lasten Überbesteuierungen festgelegt wurden, die aus formell rechtskräftig gewordenen Entscheidungen ordentlicher Gerichtshöfe und Gerichte hervorgehen, welche die Verfassungswidrigkeit nicht gesetzkraftiger steuerrechtlicher Normen feststellen, wobei diese Verfassungswidrigkeit von der Steuerverwaltung in einem Rundschreiben anerkannt wird und diese steuerrechtliche Norm für spätere Steuerjahre angepasst wird;

2) ein Nachlass von Amts wegen einem Steuerpflichtigen gewährt wird, zu dessen Lasten Überbesteuierungen festgelegt wurden, die aus einer auf eine Vorabentscheidungsfrage hin ergangenen Entscheidung des Verfassungsgerichtshofes, durch die die Verfassungswidrigkeit einer gesetzkraftigen steuerrechtlichen Norm festgestellt wird, hervorgehen? ».

Diese unter den Nummern 7256, 7258, 7265, 7274, 7275 und 7348 ins Geschäftsverzeichnis des Gerichtshofes eingetragenen Rechtssachen wurden verbunden.

(...)

III. *Rechtliche Würdigung*

(...)

B.1.1. Die Vorabentscheidungsfragen beziehen sich auf Artikel 376 §§ 1 und 2 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 (nachstehend: EStGB 1992), in dem der von Amts wegen zu gewährende Nachlass für Überbesteuerungen geregelt ist und der festlegt:

« § 1. Le conseiller général de l'administration en charge de l'établissement des impôts sur les revenus ou le fonctionnaire délégué par lui, accorde d'office le dégrèvement des surtaxes résultant d'erreurs matérielles, de doubles emplois, ainsi que de celles qui apparaîtraient à la lumière de documents ou faits nouveaux probants, dont la production ou l'allégation tardive par le redevable est justifiée par de justes motifs, à condition que :

1° ces surtaxes aient été constatées par l'administration ou signalées à celle-ci par le redevable, par son conjoint sur les biens duquel l'imposition est mise en recouvrement ou par le codébitéur visé à l'article 2 du Code du recouvrement amiable et forcé des créances fiscales et non fiscales, dans les cinq ans à partir du 1er janvier de l'année au cours de laquelle l'impôt a été établi;

2° la taxation n'ait pas déjà fait l'objet d'une réclamation ayant donné lieu à une décision définitive sur le fond.

§ 2. N'est pas considéré comme constituant un élément nouveau, un nouveau moyen de droit ni un changement de jurisprudence ».

B.1.2. Artikel 376 § 1 des EStGB 1992 ermöglicht unter anderem einen Nachlass von Amts wegen für Überbesteuerungen, « die aus beweiskräftigen neuen Unterlagen oder Fakten hervorgehen, deren verspätete Vorlage oder Anführung durch den Steuerschuldner auf rechtmäßigen Gründen beruht ». Nach Artikel 376 § 2 wird jedoch « weder ein neues Rechtsmittel noch eine Änderung der Rechtsprechung » als neues Element angesehen und kann in einem solchen Fall kein Nachlass von Amts wegen gewährt werden.

B.2.1. Im Rahmen der Beantwortung einer Vorabentscheidungsfrage zu Artikel 376 § 2 des EStGB 1992 hat der Gerichtshof in seiner Entscheidung Nr. 160/2006 vom 8. November 2006 entschieden:

« - Dahingehend ausgelegt, dass er es dem Steuereinsamler oder dem von ihm beauftragten Beamten verbietet, von Amts wegen einen Nachlass für eine Überbesteuerung zu gewähren, die aus einem Urteil des Schiedshofes hervorgehen würde, in dem in Beantwortung einer

präjudiziellen Frage auf Unvereinbarkeit einer Gesetzesbestimmung mit dem Gleichheits- und Nichtdiskriminierungsgrundsatz erkannt wird, verstößt Artikel 376 § 2 des Einkommensteuergesetzbuches 1992, ersetzt durch Artikel 33 des Gesetzes vom 15. März 1999 über steuerrechtliche Streitsachen, gegen die Artikel 10, 11 und 172 Absatz 1 der Verfassung.

- Dahingehend ausgelegt, dass er es dem Steuerdirektor oder dem von ihm beauftragten Beamten nicht verbietet, von Amts wegen einen Nachlass für eine Überbesteuerung zu gewähren, die aus einem Urteil des Schiedshofes hervorgehen würde, in dem in Beantwortung einer präjudiziellen Frage auf Unvereinbarkeit einer Gesetzesbestimmung mit dem Gleichheits- und Nichtdiskriminierungsgrundsatz erkannt wird, verstößt derselbe Artikel 376 § 2 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 nicht gegen die Artikel 10, 11 und 172 Absatz 1 der Verfassung ».

B.2.2. Im gleichen Entscheid hat der Gerichtshof ebenso entschieden, dass ein Entscheid über eine Vorabentscheidungsfrage weder ein « neues Rechtsmittel », noch eine « Änderung der Rechtsprechung » ist und als « neues Element » im Sinne von Artikel 376 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 angesehen werden kann.

B.3.1. Die vorlegenden Richter befragt den Gerichtshof zur Vereinbarkeit der fraglichen Bestimmung mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung. In den Rechtssachen Nrn. 7256, 7265 und 7348 wird der Gerichtshof auch zur Vereinbarkeit dieser Bestimmung mit Artikel 172 der Verfassung befragt, der den Gleichheitsgrundsatz in Steuerangelegenheiten garantiert.

B.3.2. Mit den Vorabentscheidungsfragen möchten die vorlegenden Richter wissen, ob Artikel 376 des EStGB 1992 eine Diskriminierung hervorruft, insofern er dahin ausgelegt wird, dass ein auf eine Vorabentscheidungsfrage hin ergangener Entscheid des Verfassungsgerichtshofs, durch den eine steuerrechtliche Norm für verfassungswidrig erklärt wird, als neues Element gilt, das Anlass zu einem Nachlass von Amts wegen für Überbesteuerungen geben kann, während das nicht der Fall wäre bei:

- einer Entscheidung der ordentlichen Gerichtshöfe und Gerichte, durch die eine steuerrechtliche Norm der ausführenden Gewalt in ihrer Gesamtheit oder im Rahmen einer bestimmten Auslegung aufgrund von Artikel 159 der Verfassung für verfassungswidrig erklärt wird und mit der sich die Steuerverwaltung ausdrücklich abgefunden hat (Rechtssachen Nrn. 7256 und 7265);

- Entscheidungen der Appellationshöfe, die formell rechtskräftig geworden und hinsichtlich anderer Schuldner der Steuer der natürlichen Personen ergangen sind, in denen

inter partes geurteilt wurde, dass eine steuerrechtliche Norm der ausführenden Gewalt gegen den Gleichheitsgrundsatz verstößt, wobei dieser Verstoß von der Verwaltung in einem Rundschreiben anerkannt wurde und Anlass zu einer Abänderung dieser Rechtsnorm für die Zukunft gegeben hat (Rechtssache Nr. 7258);

- einer formell rechtskräftigen Entscheidung der Gerichtshöfe und Gerichte, mit der aufgrund von Artikel 159 der Verfassung geurteilt wird, dass ein allgemeiner, provinzieller oder örtlicher Erlass oder eine allgemeine, provinzielle oder örtliche Verordnung wegen Verstoßes gegen den Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung außer Anwendung gelassen wird (Rechtssachen Nrn. 7274 und 7275);

- formell rechtskräftigen Entscheidungen der ordentlichen Gerichtshöfe und Gerichte, durch die die Verfassungswidrigkeit von steuerrechtlichen Normen der ausführenden Gewalt festgestellt wird, wobei diese Verfassungswidrigkeit von der Steuerverwaltung in einem Rundschreiben anerkannt wird und Anlass zur einer Abänderung dieser Norm gegeben hat (Rechtssache Nr. 7348).

B.3.3. In den Rechtssachen vor den vorliegenden Richtern wurden Anträge auf Gewährung eines Nachlasses von Amts wegen für Überbesteuerungen gestellt, die aufgrund von Artikel 18 § Nr. 2 Absatz 2 des königlichen Erlasses zur Ausführung des Einkommensteuergesetzbuches 1992 (nachstehend: KE/EStGB 1992) im Rahmen der Steuer der natürlichen Personen auf Vorteile aller Art, insbesondere die Zurverfügungstellung einer Immobilie durch eine juristische Person, erhoben wurden. Nachdem mehrere Appellationshöfe die vorerwähnte verordnungsrechtliche Bestimmung wegen Verstoßes gegen den verfassungsmäßigen Gleichheitsgrundsatz außer Anwendung gelassen hatten, entschied die Steuerverwaltung im Rundschreiben 2018/C/57 vom 15. Mai 2018, dass die festgestellte Verfassungswidrigkeit beseitigt werden müsse und dass bis zu einer Anpassung der Regelungen die vorerwähnte Rechtsprechung beachtet werde. Durch den Königlichen Erlass vom 7. Dezember 2018 wurde Artikel 18 § 3 Nr. 2 Absatz 2 des KE/EStGB 1992 abgeändert und die festgestellte Diskriminierung beseitigt.

In Bezug auf das Stellen eines Antrags auf Gewährung eines Nachlasses für Überbesteuerungen infolge der vorerwähnten Entscheidungen der Appellationshöfe heißt es im Rundschreiben 2018/C/57:

« Les demandes de dégrèvement d'office introduites après l'expiration des délais de réclamation prévus par l'article 371, CIR 92 et les procédures judiciaires qui en découlent doivent en revanche être rejetées, étant donné qu'il n'est pas satisfait aux conditions de l'article 376, § 1er et § 2, CIR 92. L'article 376, § 2, CIR 92 stipule qu'un changement de jurisprudence n'est jamais considéré comme un élément nouveau » (Punkt V.8).

B.3.4. In den Rechtssachen vor den vorlegenden Richtern wurden die Anträge auf Gewährung eines Nachlasses von Amts wegen für Überbesteuerungen von Steuerpflichtigen gestellt, die keine Partei in den Verfahren vor den vorerwähnten Appellationshöfen waren, die jedoch anführen, dass die Entscheidungen dieser Rechtsprechungsorgane, durch die die Verfassungswidrigkeit einer verordnungsrechtlichen Amtshandlung festgestellt werde, als neues Element anzusehen seien. Die Steuerverwaltung lehnte die Anträge allerdings entsprechend den Vorgaben im vorerwähnten Rundschreiben ab, weil die Entscheidungen der Appellationshöfe zur Verfassungsmäßigkeit der angefochtenen Bestimmung als eine « Änderung der Rechtsprechung » im Sinne von Artikel 376 § 2 des EStGB 1992 und nicht als neues Element im Sinne von Artikel 376 § 1 des EStGB 1992 angesehen wurden.

B.4.1. Die Möglichkeit, den Nachlass von Amts wegen für eine Überbesteuerung zu beantragen, indem ein neues Element geltend gemacht wird, so wie sie durch Artikel 376 §§ 1 und 2 des EStGB 1992 geregelt ist, hat ihren Ursprung in Artikel 61 § 8 Absatz 1 der am 15. Januar 1948 koordinierten Gesetze über die Einkommensteuern.

B.4.2. Artikel 61 § 8 Absatz 1 der am 15. Januar 1948 koordinierten Gesetze sollte es ermöglichen, « in einem gewissen Maße das Aufholen des Rückstands in Streitsachen zu beschleunigen und zur Begleichung der für vergangene Steuerjahre geschuldeten Steuern beizutragen » (*Parl. Dok.*, Kammer, 1952-1953, Nr. 277, S. 1). Dieser Text erlaubte « in wirklichen Ausnahmefällen und in einem humanitären Geist den Nachlass für offensichtliche Überbesteuerungen, die der Steuerpflichtige nicht während der normalen Frist hat feststellen und befreien lassen können » (ebenda, S. 6).

Die « Unterlassung oder Unwissenheit » der Steuerschuldner konnten nicht als « rechtmäßiger Grund oder Umstand höherer Gewalt » im Sinne dieser Bestimmung angesehen werden (ebenda, S. 11). Diese wurde als eine « glückliche Neuerung, die es ermöglichen wird,

wirklich ungerechte Situationen wiedergutzumachen » oder als eine « Gerechtigkeitsbestimmung » dargestellt (*Parl. Dok.*, Kammer, 1952-1953, Nr. 363, S. 5).

B.5. Im Rahmen der Anwendung von Artikel 376 §§ 1 und 2 des EStGB 1992 gelten als neue Fakten oder Unterlagen solche, die einen Beweis erbringen können, der vorher nicht erbracht worden ist und den der Steuerpflichtige nicht vor Ablauf der Beschwerdefristen vorlegen oder anführen konnte (Kass., 21. Dezember 2017, F.15.0098.N). Obwohl der Nachlass von Amts wegen für Überbesteuerungen als « Billigkeitsregelung » eingestuft wird, betont der Gesetzgeber auch, dass sie nur auf « tatsächliche Ausnahmesituationen » zur Anwendung gelangen soll. Ein Steuerpflichtiger, der mit der auf seinen Namen festgesetzten Veranlagung nicht einverstanden ist, verfügt nämlich über die Möglichkeit, nach den Artikeln 366 ff. des EStGB 1992 Widerspruch beim Generalberater einzulegen, und kann gegebenenfalls auch eine Klage beim Gericht erster Instanz einschließlich Berufung und Kassationsbeschwerde einreichen. Gegen eine verordnungsrechtliche Steuerbestimmung, die gegen die Verfassung verstoßen sollte, kann außerdem eine Nichtigkeitsklage beim Staatsrat erhoben werden.

B.6.1. Aufgrund von Artikel 142 der Verfassung und Artikel 26 § 1 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof ist ausschließlich der Verfassungsgerichtshof befugt, im Wege der Vorabentscheidung und innerhalb der Grenzen dieser Vorschriften über die Verfassungsmäßigkeit einer steuerrechtlichen Norm zu befinden.

B.6.2. Jedoch gewähren weder die vorerwähnten Bestimmungen noch eine andere Verfassungs- oder Gesetzesbestimmung dem Gerichtshof die Befugnis, im Wege der Vorabentscheidung über die Frage zu befinden, ob eine Handlung der ausführenden Gewalt mit der Verfassung vereinbar ist. Nach Artikel 159 der Verfassung sind die ordentlichen Gerichtshöfe und Gerichte dafür zuständig, die Bestimmungen eines Erlasses oder einer Verordnung, die mit der Verfassung unvereinbar sein sollten, unangewendet zu lassen.

B.6.3. Nach Artikel 28 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 müssen das Gericht, das eine Vorabentscheidungsfrage gestellt hat, und jegliches andere Gericht, das in derselben Sache zu befinden hat, für die Lösung der Streitsache, anlässlich deren die Frage gestellt worden ist, den vom Verfassungsgerichtshof erlassenen Entscheid einhalten.

Ferner ergibt sich aus Artikel 26 § 2 Nr. 2 desselben Sondergesetzes, dass, wenn vor einem Gericht eine Frage über die Verfassungsmäßigkeit einer Gesetzesnorm aufgeworfen wird, dieses Gericht keine Vorabentscheidungsfrage stellen muss, wenn der Verfassungsgerichtshof bereits über eine Frage mit identischem Gegenstand befunden hat, sofern sich das Gericht an den Entscheid des Gerichtshofs hält. Folglich muss der Richter, der mit einer Gesetzesnorm konfrontiert wird, die für verfassungswidrig erklärt worden ist, diese Norm unangewendet lassen oder eine neue Vorabentscheidungsfrage stellen, wenn er der Ansicht ist, dass er den Entscheid nicht beachten kann.

B.6.4. Außerdem kann eine Norm, die im Rahmen der Beantwortung einer Vorabentscheidungsfrage für verfassungswidrig erklärt worden ist, nach Artikel 4 Absatz 2 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 Gegenstand einer Nichtigkeitsklage sein. Schließlich kann der Verfassungsgerichtshof die Folgen der für verfassungswidrig erklärten Gesetzesnorm sowohl in einem Nichtigkeitsentscheid als auch in einem auf eine Vorabentscheidungsfrage hin ergangenen Entscheid aufrechterhalten, was dazu führen kann, dass ein Nachlass von Amtswegen für Überbesteuerungen unmöglich gemacht wird.

B.6.5. Eine Vorabentscheidung des Verfassungsgerichtshofs hat daher, ohne dass die verfassungswidrige Bestimmung aus der Rechtsordnung entfernt wird, eine Wirkung, die über die Streitigkeit hinausreicht, die vor dem Richter, der die Vorabentscheidungsfrage gestellt hat, anhängig ist.

B.7.1. Artikel 159 der Verfassung bestimmt:

«Die Gerichtshöfe und Gerichte wenden die allgemeinen, provinziellen und örtlichen Erlasse und Verordnungen nur an, insoweit sie mit den Gesetzen in Übereinstimmung stehen».

B.7.2. Diese Verfassungsbestimmung kann nur zu einer Nichtanwendung eines für verfassungswidrig befundenen Erlasses beziehungsweise einer für verfassungswidrig befundenen Verordnung in der vor dem Richter anhängigen Streitigkeit und zwischen den betreffenden Prozessparteien führen. Die für verfassungswidrig befundene Norm bleibt weiter in Kraft und kann in einer anderen Streitigkeit zwischen anderen Parteien weiterhin angewandt werden. Die richterliche Entscheidung entfaltet daher eine relative materielle Rechtskraft und gilt *inter partes*.

B.7.3. Artikel 6 des Gerichtsgesetzbuches bestimmt:

«Die Richter dürfen sich in allen ihnen unterbreiteten Sachen nicht im Wege einer allgemeinen und als Regel geltenden Verfügung aussprechen ».

B.8.1. Wenn die Gerichtshöfe und Gerichte im Rahmen einer Streitigkeit, die bei ihnen anhängig gemacht wird, die Verfassungswidrigkeit einer verordnungsrechtlichen Steuerbestimmung feststellen, können die an dieser Streitigkeit beteiligten Steuerschuldner nicht entsprechend dieser Norm besteuert werden.

B.8.2. Wenn Artikel 376 des EStGB 1992 so auszulegen wäre, dass eine solche Entscheidung der Gerichtshöfe und Gerichte außerhalb der Streitigkeit, in der die Verfassungswidrigkeit festgestellt wurde, durch die Steuerverwaltung als neues Element angesehen werden muss, das zu einem Nachlass von Amts wegen für Überbesteuerungen führen kann, würde der vorerwähnten richterlichen Entscheidung eine solche Wirkung zuerkannt, die nicht mit Artikel 159 der Verfassung im Einklang stünde.

B.8.3. Folglich beruht die unterschiedliche Behandlung, die dem Gerichtshof zur Prüfung vorgelegt wird, auf einer vom Verfassungsgeber getroffenen Entscheidung, zu der sich der Gerichtshof nicht äußern darf.

Der Umstand, dass die Steuerverwaltung in einem Rundschreiben entscheidet, die von den Gerichtshöfen und Gerichten festgestellte Diskriminierung für die Zukunft zu beseitigen, oder dass die Verwaltung die Regelung für die Zukunft abändert, ändert nichts an dieser Feststellung.

B.9. Artikel 376 der EStGB 1992 ist daher nicht mit den Artikeln 10, 11 und 172 der Verfassung unvereinbar, wenn er dahin ausgelegt wird, dass die Entscheidungen der Gerichtshöfe und Gerichte, durch die die Verfassungswidrigkeit einer verordnungsrechtlichen Steuerbestimmung festgestellt wird, kein neues Element darstellen, das für den Nachlass von Amts wegen für Überbesteuerungen in Betracht kommt.

Aus diesen Gründen:

Der Gerichtshof

erkennt für Recht:

Artikel 376 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 verstößt nicht gegen die Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung, wenn er dahin ausgelegt wird, dass die Entscheidungen der Gerichtshöfe und Gerichte, durch die die Verfassungswidrigkeit einer verordnungsrechtlichen Steuerbestimmung festgestellt wird, kein neues Element darstellen, das für den Nachlass von Amts wegen für Überbesteuerungen in Betracht kommt.

Erlassen in niederländischer und französischer Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, 26. November 2020.

Der Kanzler,

Der Präsident,

(gez.) P.-Y. Dutilleux

(gez.) L. Lavrysen