



Verfassungsgerichtshof

ÜBERSETZUNG
Entscheid Nr. 126/2022
vom 13. Oktober 2022
Geschäftsverzeichnisnr. 7794
AUSZUG

In Sachen: Vorabentscheidungsfrage in Bezug auf Artikel 376 §§ 1 und 2 des Einkommensteuergesetzbuches 1992, gestellt vom Gericht erster Instanz Lüttich, Abteilung Lüttich.

Der Verfassungsgerichtshof,

zusammengesetzt aus den Präsidenten P. Nihoul und L. Lavrysen, den Richtern T. Giet, J. Moerman, E. Bribosia und W. Verrijdt, und dem emeritierten Richter J.-P. Moerman gemäß Artikel 60*bis* des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, unter Assistenz des Kanzlers F. Meersschant, unter dem Vorsitz des Präsidenten P. Nihoul,

erlässt nach Beratung folgenden Entscheid:

I. Gegenstand der Vorabentscheidungsfrage und Verfahren

In seinem Urteil vom 31. März 2002, dessen Ausfertigung am 26. April 2022 in der Kanzlei des Gerichtshofes eingegangen ist, hat das Gericht erster Instanz Lüttich, Abteilung Lüttich, folgende Vorabentscheidungsfrage gestellt:

« Verstößt Artikel 376 §§ 1 und 2 des EStGB 1992 gegen die Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung, indem diese Bestimmung dahin auszulegen ist,

- dass ein auf eine Vorabentscheidungsfrage hin ergangener Entscheid des Verfassungsgerichtshofes, in dem erkannt wird, dass eine steuerliche Gesetzesmaßnahme im Widerspruch zu den in der Verfassung verankerten Grundsätzen der Gleichheit und Nichtdiskriminierung steht, weder ein ‘ neues Rechtsmittel ’ noch eine ‘ Änderung der Rechtsprechung ’ ist, sondern - obwohl er das Ergebnis einer rechtlichen Gedankenführung ist - einen beweiskräftigen neuen Fakt darstellt, der zu einem von Amts wegen gewährten Nachlass für Überbesteuerungen führen kann, die aufgrund dieser verfassungswidrigen steuerrechtlichen Norm zu Lasten eines Steuerpflichtigen festgelegt wurden, und

- dass ein administratives Rundschreiben, mit dem die Steuerverwaltung die Verfassungswidrigkeit einer steuerlichen Verordnungsmaßnahme ausdrücklich anerkennt und ihren Beamten allgemeine Anweisungen erteilt, um künftig, in jedem Stand des Verfahrens, selbst in Bezug auf anhängige Sachen und zukünftige Streitfälle, eine neue Verhaltensregel anzunehmen, die darauf abzielt, diese Verfassungswidrigkeit zu beheben, seine Beschaffenheit als Akt der ausführenden Gewalt verlieren würde und durch den bloßen Umstand, dass eine Rechtsprechung bestätigt wird, einer ‘ Änderung der Rechtsprechung ’ gleichgesetzt werden würde, ein ‘ neues Rechtsmittel ’ darstellen würde und kein beweiskräftiger neuer Fakt wäre, der das Recht auf das Verfahren des von Amts wegen gewährten Nachlasses begründen würde? ».

Am 12. Mai 2022 haben die referierenden Richter T. Detienne und W. Verrijdt in Anwendung von Artikel 72 Absatz 1 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof den Gerichtshof davon in Kenntnis gesetzt, dass sie dazu veranlasst werden könnten, vorzuschlagen, die Untersuchung der Rechtssache durch einen Vorverfahrensentscheid zu erledigen.

(...)

III. *Rechtliche Würdigung*

(...)

B.1. Artikel 376 §§ 1 und 2 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 (nachstehend: EStGB 1992) bestimmt:

« § 1. Der Generalberater der mit der Festlegung der Einkommensteuern beauftragten Verwaltung oder der von ihm beauftragte Beamte gewährt von Amts wegen einen Nachlass für Überbesteuerungen, die aus materiellen Irrtümern oder Doppelbesteuerung hervorgehen, und für Überbesteuerungen, die aus beweiskräftigen neuen Unterlagen oder Fakten hervorgehen, deren verspätete Vorlage oder Anführung durch den Steuerschuldner auf rechtmäßigen Gründen beruht, unter der Bedingung, dass:

1. diese Überbesteuerungen von der Verwaltung festgestellt wurden oder vom Steuerschuldner, von seinem Ehepartner, auf dessen Güter die Steuer beigetrieben wird, oder vom Mitschuldner wie in Artikel 2 des Gesetzbuches über die gütliche Beitreibung und die Zwangsbeitreibung von Steuerforderungen und nichtsteuerlichen Forderungen erwähnt der Verwaltung mitgeteilt wurden innerhalb fünf Jahren ab dem 1. Januar des Jahres, in dem die Steuer festgelegt worden ist,

2. die Steuer nicht bereits Gegenstand eines Widerspruchs war, der zu einem definitiven Beschluss zur Sache geführt hat.

§ 2. Als neues Element gilt weder ein neues Rechtsmittel noch eine Änderung der Rechtsprechung ».

B.2. Aus der Begründung der Vorlageentscheidung geht hervor, dass der Gerichtshof gebeten wird, über die Vereinbarkeit von Artikel 376 §§ 1 und 2 des EStGB 1992 mit den Artikeln 10, 11 und 172 der Verfassung zu befinden, dahin ausgelegt, dass dadurch ein Behandlungsunterschied entsteht zwischen zwei Kategorien von Steuerpflichtigen:

- einerseits demjenigen, der seinen Antrag auf Nachlass mit dem Umstand begründet, dass der Verfassungsgerichtshof in Beantwortung einer Vorabentscheidungsfrage erkannt hat, dass die steuerrechtliche Gesetzesbestimmung, die von der Verwaltung auf ihn angewandt worden ist, mit dem Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung unvereinbar ist, und

- andererseits dem Steuerpflichtigen, der seinen Antrag auf Nachlass mit einem Rundschreiben des Föderalen Öffentlichen Dienstes Finanzen begründet, in dem die Beamten dazu aufgefordert werden, eine durch die ausführende Gewalt angenommene steuerrechtliche Bestimmung nicht mehr anzuwenden, weil Appellationshöfe diese Bestimmung für unvereinbar mit dem Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung befunden haben.

B.3.1. Im Gegensatz zu dem, was die vor dem vorlegenden Richter klagenden Parteien behaupten, hat sich der Gerichtshof bereits zur Verfassungsmäßigkeit dieses Behandlungsunterschieds geäußert.

Die Vorabentscheidungsfragen, auf die im Entscheid Nr. 160/2020 vom 26. November 2020 geantwortet wurde, zielten nämlich darauf ab, vom Gerichtshof zu erfahren, « 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);

- [...]

- 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) » (Entscheid Nr. 160/2020, B.3.2).

B.3.2. Diese Vorabentscheidungsfragen wurden in einem normativen und verfahrensmäßigen Rahmen gestellt, der demjenigen der nunmehr untersuchten Rechtssache ähnlich ist.

Sie wurden nämlich von Rechtsprechungsorganen gestellt, die damals dazu veranlasst waren, über Anträge auf Nachlass zu befinden, die abgelehnt worden waren in Anwendung des Rundschreibens 2018/C/57 des Föderalen Öffentlichen Dienstes Finanzen vom 15. Mai 2018, dem zufolge die in Abschnitt II des vorliegenden Entscheids erwähnten Entscheide der Appellationshöfe Antwerpen und Gent als eine « Änderung der Rechtsprechung » im Sinne von Artikel 376 § 2 des EStGB 1992 anzusehen seien (Entscheid Nr. 160/2020, B.3.3 und B.3.4).

B.4. Im Anschluss an die Prüfung des in B.3.1 beschriebenen Behandlungsunterschieds, der im Wesentlichen mit dem in B.2 erwähnten Behandlungsunterschied identisch ist, hat der Gerichtshof in seinem Entscheid Nr. 160/2020 geurteilt:

« 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 ».

B.5. Artikel 376 §§ 1 und 2 des EStGB 1992 ist demzufolge mit den Artikeln 10, 11 und 172 der Verfassung vereinbar, dahin ausgelegt, dass er bedeutet, dass ein Rundschreiben des Föderalen Öffentlichen Dienstes Finanzen, in dem die Beamten dazu aufgefordert werden, eine durch die ausführende Gewalt angenommene steuerrechtliche Bestimmung nicht mehr anzuwenden, weil Appellationshöfe diese Bestimmung für unvereinbar mit dem Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung befunden haben, kein neues Element darstellt, das für den Nachlass von Amts wegen im Sinne dieser Gesetzesbestimmung in Betracht kommt.

Aus diesen Gründen:

Der Gerichtshof

erkennt für Recht:

Artikel 376 §§ 1 und 2 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 verstößt nicht gegen die Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung, wenn er dahin ausgelegt wird, dass er bedeutet, dass ein Rundschreiben des Föderalen Öffentlichen Dienstes Finanzen, in dem die Beamten dazu aufgefordert werden, eine durch die ausführende Gewalt angenommene steuerrechtliche Bestimmung nicht mehr anzuwenden, weil Appellationshöfe diese Bestimmung für unvereinbar mit dem Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung befunden haben, kein neues Element darstellt, das für den Nachlass von Amts wegen im Sinne dieser Gesetzesbestimmung in Betracht kommt.

Erlassen in französischer und niederländischer Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, am 13. Oktober 2022.

Der Kanzler,

Der Präsident,

(gez.) F. Meersschaut

(gez.) P. Nihoul