



Verfassungsgerichtshof

ÜBERSETZUNG
Entscheid Nr. 144/2022
vom 10. November 2022
Geschäftsverzeichnismr. 7573
AUSZUG

In Sachen: Vorabentscheidungsfrage in Bezug auf Artikel 358 § 1 Nr. 3 und § 2 Nr. 2 des Einkommensteuergesetzbuches 1992, gestellt vom Gericht erster Instanz Hennegau, Abteilung Mons.

Der Verfassungsgerichtshof,

zusammengesetzt aus den Präsidenten P. Nihoul und L. Lavrysen, und den Richtern T. Giet, J. Moerman, Y. Kherbache, E. Bribosia und W. Verrijdt, unter Assistenz des Kanzlers P.-Y. Dutilleux, unter dem Vorsitz des Präsidenten P. Nihoul,

erlässt nach Beratung folgenden Entscheid:

I. Gegenstand der Vorabentscheidungsfrage und Verfahren

In seinem Urteil vom 22. April 2021, dessen Ausfertigung am 10. Mai 2021 in der Kanzlei des Gerichtshofes eingegangen ist, hat das Gericht erster Instanz Hennegau, Abteilung Mons, folgende Vorabentscheidungsfrage gestellt:

« Verstößt Artikel 358 § 1 Nr. 3 und § 2 Nr. 2 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 gegen die Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung, indem in dem Fall, dass ein Gerichtsverfahren eingeleitet worden ist und Gegenstand einer Entscheidung ist, gegen die kein Einspruch beziehungsweise keine Berufung mehr möglich ist, die Veranlagungsfrist von zwölf Monaten einsetzt, während keine Veranlagungsfrist einsetzt, wenn und solange die Straftakte eingestellt ist? ».

(...)

III. *Rechtliche Würdigung*

(...)

B.1. Die Vorabentscheidungsfrage bezieht sich auf Artikel 358 § 1 Nr. 3 und § 2 Nr. 2 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 (nachstehend: EStGB 1992). In der auf die Rechtssache vor dem vorliegenden Rechtsprechungsorgan anwendbaren Fassung lautet die fragliche Bestimmung:

« § 1. Die Steuer oder die Steuernachforderung kann selbst nach Ablauf der in Artikel 354 erwähnten Frist festgelegt werden, wenn:

[...]

3. eine gerichtliche Klage zeigt, dass besteuerbare Einkünfte nicht in einem der fünf Jahre vor dem Jahr, in dem die Klage eingereicht wurde, deklariert wurden,

[...]

§ 2. In den in § 1 Nr. 1, 3 und 4 erwähnten Fällen muss die Steuer oder die Steuernachforderung festgelegt werden innerhalb zwölf Monaten ab dem Datum, an dem:

[...]

2. gegen die Entscheidung in dem in § 1 Nr. 3 erwähnten Gerichtsverfahren kein Einspruch beziehungsweise keine Beschwerde mehr möglich ist,

[...]».

B.2. Nach der Rechtsprechung des Kassationshofes stellt die Strafverfolgung, die von der Staatsanwaltschaft eingeleitet wird, wenn sie eine strafrechtliche Ermittlung eröffnet, ein Gerichtsverfahren im Sinne von Artikel 358 § 1 Nr. 3 des EStGB 1992 dar (Kass., 23. Februar 2018, F.17.0078.F; 12. Dezember 2014, F.13.0037.N; 9. Juni 2005, F.03.0025.N; 7. November 2003, F.01.0083.F; 21. Februar 2003, F.01.0011.N; 14. Oktober 1987, *Pas.*, 1988, I, Nr. 92).

Aus der Rechtsprechung des Kassationshofes geht ebenfalls hervor, dass Artikel 358 § 2 Nr. 2 des EStGB 1992 das letzte Datum festlegt, vor dem die Steuer oder die Steuernachforderung festgelegt worden sein muss, und dass er es der Verwaltung nicht verbietet, diese von dem Zeitpunkt an, zu dem sich bei dem Gerichtsverfahren das Vorhandensein von nicht angegebenen steuerbaren Einkünften herausstellt, festzulegen, selbst

wenn die Frist von zwölf Monaten noch nicht eingesetzt hat (Kass., 1. Oktober 2004, F.02.0009.N).

Nach der Auslegung des Kassationshofes in seinem vorerwähnten Entscheid vom 23. Februar 2018 stellt die Einstellung der Strafverfolgung durch die Staatsanwaltschaft keine Entscheidung in der Strafverfolgung im Sinne von Artikel 358 § 2 Nr. 2 des EStGB 1992 dar.

B.3. Aus der Formulierung der Vorabentscheidungsfrage und der Begründung der Vorlageentscheidung geht hervor, dass der Gerichtshof gebeten wird, die Vereinbarkeit der fraglichen Bestimmung, dahin ausgelegt, dass im Fall der Einstellung der Strafverfolgung, die durch die Eröffnung einer strafrechtlichen Ermittlung eingeleitet wurde, keine Frist, in der die Steuer oder die Steuernachforderung festgelegt werden muss, einsetzt, mit den Artikeln 10, 11 und 172 der Verfassung zu prüfen. In dieser Auslegung wird der Gerichtshof gebeten, die Steuerpflichtigen, deren steuerliche Situation Gegenstand einer Berichtigung in Anwendung der fraglichen Bestimmung ist, zu vergleichen, je nachdem, ob das Gerichtsverfahren, das dieser Berichtigung zugrunde liegt, Gegenstand einer Entscheidung ist, gegen die kein Einspruch beziehungsweise kein Rechtsmittel mehr möglich ist, oder Gegenstand einer Einstellung der Strafverfolgung ist. Während die Frist von zwölf Monaten, in der die Steuer oder die Steuernachforderung festgelegt werden muss, im ersten Fall einsetzt, setzt im zweiten Fall in der Auslegung des vorliegenden Rechtsprechungsorgans keine Frist ein.

Der Gerichtshof prüft die Vorabentscheidungsfrage in diesem Sinne.

B.4.1. Die Artikel 10 und 11 der Verfassung gewährleisten den Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung. Artikel 172 der Verfassung stellt eine besondere Anwendung dieses Grundsatzes in Steuerangelegenheiten dar.

B.4.2. Der Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung schließt nicht aus, dass ein Behandlungsunterschied zwischen Kategorien von Personen eingeführt wird, soweit dieser Unterschied auf einem objektiven Kriterium beruht und in angemessener Weise gerechtfertigt ist.

Das Vorliegen einer solchen Rechtfertigung ist im Hinblick auf Zweck und Folgen der beanstandeten Maßnahme sowie auf die Art der einschlägigen Grundsätze zu beurteilen; es

wird gegen den Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung verstoßen, wenn feststeht, dass die eingesetzten Mittel in keinem angemessenen Verhältnis zum verfolgten Zweck stehen.

B.5. Die in B.3 erwähnten Kategorien von Steuerpflichtigen sind im Hinblick auf die fragliche Maßnahme vergleichbar, da es sich in beiden Fällen um Steuerpflichtige handelt, deren steuerliche Situation aufgrund eines Gerichtsverfahrens berichtigt wird, bei dem sich herausstellt, dass in einem der fünf Jahre vor der Einleitung des Verfahrens steuerbare Einkünfte nicht angegeben wurden.

B.6. Der Behandlungsunterschied beruht auf einem objektiven Unterscheidungskriterium, nämlich dem Umstand, ob das Gerichtsverfahren Gegenstand einer Entscheidung ist, gegen die kein Einspruch beziehungsweise kein Rechtsmittel mehr möglich ist, oder nicht.

B.7. Die fragliche Bestimmung in der auf die Rechtssache vor dem vorlegenden Rechtsprechungsorgan anwendbaren Fassung hat ihren Ursprung in Artikel 57 des Gesetzes vom 5. Januar 1976 «über die Haushaltsvorschläge 1975-1976». Aus den Vorarbeiten geht hervor, dass die fragliche Maßnahme zu einer Reihe von Maßnahmen gehört, mit denen der Steuerbetrug bekämpft werden soll (*Parl. Dok.*, Senat, 1975-1976, Nr. 742/2, S. 9).

In Anbetracht des verfolgten Ziels ist es sachdienlich, dass die letzte Frist, um die Steuer oder die Steuernachforderung festzulegen, erst nach Abschluss des Gerichtsverfahrens zu laufen beginnt, da sich das Vorhandensein von nicht angegebenen steuerbaren Einkünften bis zu dessen Ende herausstellen kann.

B.8. In der Auslegung des vorlegenden Rechtsprechungsorgans hat die fragliche Bestimmung jedoch unverhältnismäßige Folgen, insofern der Umstand, dass keine Frist, in der die Steuer oder Steuernachforderung festgelegt werden muss, einsetzt, den Steuerpflichtigen, dessen steuerliche Situation aufgrund eines Gerichtsverfahrens, das Gegenstand einer Einstellung der Strafverfolgung ist, berichtigt wird, auf unbestimmte Zeit im Ungewissen lässt.

B.9. In der Auslegung, dass im Fall der Einstellung der Strafverfolgung, die durch die Eröffnung einer strafrechtlichen Ermittlung eingeleitet wurde, keine Frist, in der die Steuer oder die Steuernachforderung festgelegt werden muss, einsetzt, ist Artikel 358 § 1 Nr. 3 und § 2 Nr. 2 des EStGB 1992 nicht mit den Artikeln 10, 11 und 172 der Verfassung vereinbar.

Aus diesen Gründen:

Der Gerichtshof

erkennt für Recht:

Artikel 358 § 1 Nr. 3 und § 2 Nr. 2 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 verstößt gegen die Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung.

Erlassen in französischer und niederländischer Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, am 10. November 2022.

Der Kanzler,

Der Präsident,

(gez.) P.-Y. Dutilleux

(gez.) P. Nihoul