

Geschäftsverzeichnismr. 522
Urteil Nr. 81/93 vom 1. Dezember 1993

## URTEIL

---

*In Sachen:* Klage auf Nichtigerklärung von Artikel 128 Absatz 1 4° des durch das Gesetz vom 12. Juni 1992 koordinierten Einkommensteuergesetzbuches, erhoben von M. Vanderlinden und Mitklägern.

Der Schiedshof,

zusammengesetzt aus den Vorsitzenden M. Melchior und L. De Grève, und den Richtern K. Blanckaert, H. Boel, P. Martens, Y. de Wasseige und G. De Baets, unter Assistenz des Kanzlers H. Van der Zwalmen, unter dem Vorsitz des Vorsitzenden M. Melchior,

verkündet nach Beratung folgendes Urteil:

\*

\* \*

## I. *Klagegegenstand*

Mit Klageschrift vom 29. Januar 1993, die dem Hof mit am selben Tag bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief zugesandt wurde und am 1. Februar 1993 in der Kanzlei eingegangen ist, beantragen Michel Vanderlinden, Lucrèce Brassart, Christian Schneider und Anne Leunens, die bei RA Luc Govaert, Oordegemkouders 38 in 9340 Lede Domizil erwählt haben, die Nichtigerklärung von Artikel 128 4<sup>p</sup> des am 10. April 1992 koordinierten und durch das Gesetz vom 12. Juni 1992 zur Bestätigung des Einkommensteuergesetzbuches 1992 bestätigten Einkommensteuergesetzbuches (*Belgisches Staatsblatt* vom 30. Juli 1992).

## II. *Verfahren*

Durch Anordnung vom 2. Februar 1993 hat der amtierende Vorsitzende gemäß den Artikeln 58 und 59 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof die Mitglieder der Besetzung des Hofes bestimmt.

Die referierenden Richter haben geurteilt, daß es keinen Anlaß zur Anwendung der Artikel 71 ff. des vorgenannten Sondergesetzes gab.

Die Klage wurde gemäß Artikel 76 des vorgenannten Sondergesetzes mit am 2. März 1993 bei der Post aufgegebenen Einschreibebriefen, die am 3. März 1993 den Adressaten zugestellt wurden, notifiziert.

Die durch Artikel 74 des vorgenannten Sondergesetzes vorgeschriebene Bekanntmachung erfolgte im *Belgischen Staatsblatt* vom 6. März 1993.

Der Ministerrat, vertreten durch den Premierminister, mit Amtssitz in 1000 Brüssel, rue de la Loi 16, hat mit am 14. April 1993 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief einen Schriftsatz eingereicht.

Abschriften dieses Schriftsatzes wurden gemäß Artikel 89 des organisierenden Gesetzes mit am 11. Mai 1993 bei der Post aufgegebenen Einschreibebriefen, die den Adressaten am 17. Mai 1993 zugestellt wurden, notifiziert.

Die klagenden Parteien haben mit am 9. Juni 1993 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief einen Erwiderungsschriftsatz eingereicht.

Durch Anordnung vom 6. Juli 1993 hat der Hof die für die Urteilsfällung festgelegte Frist bis zum 29. Januar 1994 verlängert.

Der Ministerrat hat mit am 27. August 1993 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief ein als « Ergänzungsschriftsatz » bezeichnetes Schriftstück eingereicht.

Durch Anordnung vom 14. September 1993 wurde der Richter H. Boel zum Mitglied der Besetzung bestimmt, um die Nachfolge des Richters L. De Grève anzutreten, der stellvertretender Vorsitzender war und später zum Vorsitzenden des Hofes gewählt wurde.

Durch Anordnung vom 14. September 1993 hat der Hof die Rechtssache für verhandlungsreif erklärt und den Sitzungstermin auf den 7. Oktober 1993 anberaunt.

Von dieser Anordnung wurden die Parteien in Kenntnis gesetzt, die ebenso wie ihre Rechtsanwälte über die Terminfestsetzung informiert wurden; dies erfolgte mit am 15. September 1993 bei der Post aufgegebenen Einschreibebriefen, die den Adressaten am 16. und 17. September 1993 zugestellt wurden.

Auf der Sitzung vom 7. Oktober 1993

- erschienen
- . die Kläger M. Vanderlinden und A. Leunen persönlich,
- . RA P. Duquesne, in Brüssel zugelassen, für den Ministerrat,
- wurde die Rechtssache auf die öffentliche Sitzung vom 14. Oktober 1993 vertagt.

Auf der Sitzung vom 14. Oktober 1993

- erschienen
- . RA L. Govaert, in Brüssel zugelassen, für die Kläger, sowie der Kläger M. Vanderlinden persönlich,
- . RA P. Duquesne, in Brüssel zugelassen, für den Ministerrat,
- haben die Richter Y. de Wasseige und H. Boel Bericht erstattet,
- wurden die vorgenannten Rechtsanwälte angehört,
- wurde die Rechtssache zur Beratung gestellt.

Das Verfahren wurde gemäß den Artikeln 62 ff. des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof, die sich auf den Sprachgebrauch vor dem Hof beziehen, geführt.

### III. *In rechtlicher Beziehung*

- A -

A.1.1. Mit Klageschrift vom 29. Januar 1993 beantragen vier Kläger (und zwar zwei Ehepaare, wobei jeweils ein Ehepartner europäischer Beamter ist) die Nichtigerklärung von « Artikel 128 Absatz 1 4<sup>e</sup> EStGB, koordiniert durch das Gesetz vom 12. Juni 1992 (*Belgisches Staatsblatt* vom 30. Juli 1992) ». Das Gesetz vom 12. Juni 1992 « bestätigt das am 10. April 1992 koordinierte Einkommensteuergesetzbuch 1992 », in dem der fragliche Artikel 128 Absatz 1 4<sup>e</sup> enthalten ist.

A.1.2. Die Kläger sind der Ansicht, daß diese Bestimmung gegen die Artikel 6 und *Øis* der Verfassung verstoße, indem sie ohne objektive und angemessene Rechtfertigung jene Ehepaare vom Vorteil des Ehequotienten ausschließen würde, bei denen ein Ehepartner steuerbefreite Einkünfte bezieht, was aufgrund des Protokolls vom 8. April 1965 über die Vorrechte und Befreiungen bei den europäischen Beamten der Fall sei.

Artikel 128 Absatz 1 4 habe zur Folge, daß unter Verletzung der Artikel 13 und 19 des vorgenannten Protokolls mittelbar eine Steuer vom steuerbefreiten Einkommen des Haushaltes einbehalten werde; darüber hinaus wird eine Verletzung von Artikel 14 der europäischen Menschenrechtskonvention geltend gemacht.

#### *Schriftsatz des Ministerrates*

A.2.1. Hauptsächlich meint der Ministerrat, die Klage sei unzulässig, weil verspätet; die angefochtene Bestimmung finde ihren Ursprung nämlich nicht im Gesetz vom 12. Juni 1992 zur Bestätigung des « EStGB 1992 », sondern in Artikel 21 des Gesetzes vom 28. Dezember 1990 über verschiedene steuerliche und nichtsteuerliche Bestimmungen, der nicht von den Klägern angefochten worden sei.

A.2.2. Außerdem weist der Ministerrat darauf hin, daß der Hof nicht dafür zuständig sei, über einen Verstoß gegen die Artikel 13 und 19 des Protokolls über die Vorrechte und Befreiungen und Artikel 14 EMRK zu befinden.

A.2.3. Subsidiär wird im Schriftsatz der Standpunkt vertreten, daß die Klage unbegründet sei, weil die Kategorien von Steuerpflichtigen, zwischen denen den Klägern zufolge eine Diskriminierung vorliegen soll, nicht vergleichbar seien.

Im Schriftsatz wird betont, daß der Ehequotient zum Ziel habe, « jene Haushalte zu fördern, in denen einer der Ehepartner nicht erwerbstätig ist oder aus verschiedenen Gründen nur ein geringes Einkommen aus Erwerbstätigkeit bezieht »; Artikel 21 des Gesetzes vom 28. Dezember 1990 bezwecke die Aufhebung der Diskriminierung unter den Haushalten mit zwei Einkünften, zwischen den meisten von ihnen, die nicht in den Genuß des Ehequotienten gelangen würden, und denjenigen, die im Gegensatz zur vorgenannten Zielsetzung diesen Vorteil genießen würden, und zwar deshalb, weil eine der Einkünfte « durch Vereinbarung befreit » sei.

#### *Erwiderungsschriftsatz der Kläger*

A.3.1. Die Kläger bestreiten die vom Ministerrat erhobene Unzulässigkeitseinrede mit der Begründung, daß die spezifische Angabe « internationaler Beamter ..., der als Alleinstehender zu besteuern ist », welche nicht in der Erklärung 1991 enthalten war, erst infolge der königlichen Erlasse vom 4. April 1992 und 9. März 1993 erschienen sei. Soweit diese eine solche Angabe enthalten würden, beruhten sie auf Artikel 128 Absatz 1 4°, der also Artikel 21 des Gesetzes vom 28. Dezember 1990 abgeändert habe, auf den sich der Ministerrat zur Unterstützung seiner Einrede beziehe.

A.3.2. Zur Hauptsache unterscheiden die Kläger in ihrer Argumentation sieben Teile.

A.3.3. Im ersten Teil des Schriftsatzes betonen die Kläger die unterschiedliche Formulierung von Artikel 21 des Gesetzes vom 28. Dezember 1990 bzw. Artikel 128 Absatz 1 4° EStGB 1992; die neue Formulierung führe dazu, daß nunmehr nicht nur der Ehepartner des internationalen Beamten, deren Einkünfte befreit seien, als Alleinstehender betrachtet werde, sondern auch der Beamte selbst. Allerdings - so der Schriftsatz - « vermochte der Gesetzgeber offensichtlich nicht auf den internationalen Beamten abzu zielen ».

A.3.4. Im zweiten Teil des Schriftsatzes werden die Vorschriften und die europäische Rechtsprechung zitiert, gegen die Artikel 128 Absatz 1 4° EStGB 1992 verstoßen wurde, indem er « zu einer mittelbaren steuerlichen Einbehaltung von den befreiten Einkünften des Haushaltes führen würde », während « ... die befreiten Einkünfte der internationalen Beamten bei der Festsetzung des auf die übrigen Einkünfte der Betroffenen anwendbaren Steuersatzes nicht berücksichtigt werden (EuGH 16. Dezember 1960, Humblet, Rec. 373, S. 398) ».

A.3.5. Im dritten Teil des Schriftsatzes nehmen die Kläger Bezug auf ein weiteres Urteil des EuGH vom 24. Februar 1988, in dem Belgien wegen einer Steuerbestimmung verurteilt worden sei, die im Bereich der Grundsteuer die internationalen Beamten, deren Einkünfte durch Vereinbarung befreit seien, diskriminiere. Demzufolge riskiere Belgien eine erneute Verurteilung durch den EuGH.

A.3.6. Im vierten Teil des Schriftsatzes erinnern die Kläger daran, daß Artikel 1 des Gesetzes vom 7. Dezember 1988, der durch das Gesetz vom 28. Dezember 1990 ergänzt worden sei, den Beamten, der durch Vereinbarung befreite Einkünfte beziehe, nicht als Alleinstehenden betrachte.

A.3.7. Im fünften Teil des Schriftsatzes wird unter Bezugnahme auf Artikel 6 EMRK sowie auf die Rechtsprechung « Le Ski » vorgebracht, daß der Beamte des Finanzministeriums, der eine rechtsprechende Funktion ausübe, « unparteiisch sein muß » und « die Anwendung vertragswidriger innerstaatlicher Bestimmungen ablehnen, ... die Besteuerung der Einkünfte des Haushaltes ohne jegliche Berücksichtigung der befreiten Einkünfte des Ehepartners, die aufgrund des Protokolls über die Vorrechte und Befreiungen gesetzmäßig vom belgischen Steuerrecht ausgeschlossen sind, festsetzen » müsse.

Übrigens diskriminiere Artikel 128 Absatz 1 4° die darin bezeichneten « verheirateten Alleinstehenden » den anderen Ehepaaren gegenüber, ohne daß ein objektives Ereignis im Sinne der Ziffern 1° bis 3° des besagten Artikels diesen Behandlungsunterschied rechtfertige.

A.3.8. Im sechsten Teil des Schriftsatzes wird betont, daß der Gesetzgeber die Absicht gehabt habe, die Personensteuer angesichts der Ehe neutraler zu machen und dafür zu sorgen, daß Entscheidungen bezüglich der Lebensgestaltung weniger durch steuerliche Erwägungen beeinflußt werden. In diesem Zusammenhang wird auf die Diskriminierung zwischen zwei Ehepaaren, wo der Ehepartner die Erwerbstätigkeit einstellen möchte, hingewiesen, und zwar je nachdem, ob dieser Ehepartner belgischer Beamter oder internationaler Beamter mit einem Einkommen von über 280.000 Franken ist; es ergebe sich zuungunsten des letzteren « eine enorme steuerliche Belastung auf der Einkommensstufe gerade über dieser Grenze (von 280.000 Franken) ». Diese Kategorien seien also vergleichbar - im Gegensatz zu dem, was der Ministerrat behauptete.

A.3.9. Im letzten Teil des Schriftsatzes wird die « Gleichheit der Belgier vor der Vorrangstellung des Völkerrechtes » geltend gemacht. Nach einem Hinweis auf einige völker- und europarechtlichen Grundbegriffe rufen die Kläger das vorgenannte Urteil des EuGH vom 24. Februar 1988 in Erinnerung; sie behaupten, die durch Artikel 21 des Gesetzes vom 28. Dezember 1990 verwendete Technik sei vergleichbar mit derjenigen, die in der besagten Entscheidung verurteilt worden sei, und zwar « die Berücksichtigung der auf internationalen Vereinbarungen beruhenden Personensteuerbefreiung als Rechtsgrund für die Weigerung, einen Steuervorteil zu gewähren ».

Im Schriftsatz wird schlußfolgernd festgehalten, daß « die Verwaltung den Vorrang des Völkerrechtes vor dem innerstaatlichen Recht anerkennt. Die Verwaltung diskriminiert das Europarecht durch die Vorrangstellung des innerstaatlichen Rechts, was zu einer willkürlichen, in weder objektiver noch angemessener Weise gerechtfertigten Unterscheidung angesichts einer Kategorie von Personen führt ».

- B -

B.1. Am 27. August 1993 hat der Ministerrat einen « Ergänzungsschriftsatz » hinterlegt.

Die aufgrund von Artikel 89 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof dieser Partei eingeräumten Frist zur Hinterlegung eines Schriftsatzes ist am 19. April 1993 abgelaufen. Der besagte « Ergänzungsschriftsatz » wurde verspätet eingereicht und ist demzufolge von der Verhandlung auszuschließen.

B.2. Artikel 41 des Gesetzes vom 7. Dezember 1988 zur Reform der Einkommensteuern und Änderung der stempelähnlichen Steuern bestimmt folgendes:

« § 1. Der König koordiniert durch im Ministerrat beratenen Erlaß das Einkommensteuergesetzbuch vom 26. Februar 1964 und das Gesetzbuch über die den Einkommensteuern

gleichgestellten Steuern vom 23. November 1965 mit den Bestimmungen, die sie zum Zeitpunkt dieser Koordinierung ausdrücklich oder implizit geändert haben werden, sowie mit den übrigen einschlägigen Gesetzesbestimmungen.

Dazu kann der König, ohne die zu koordinierenden Bestimmungen inhaltlich zu ändern, und unter Beachtung ihrer Prinzipien,

1° die Form, insbesondere den Satzbau und die Wortwahl, die Gestaltung, die Reihenfolge und die Numerierung der zu koordinierenden Bestimmungen ändern, um die Texte zu vereinfachen und zu harmonisieren und deren Deutlichkeit zu erhöhen;

2° die diesbezüglichen Bestimmungen aufgrund der zu koordinierenden Bestimmungen abfassen;

3° die Änderungen, die in den zu koordinierenden Bestimmungen vorkommen, mit der neuen Numerierung und der bestehenden Gesetzgebung in Einklang bringen;

4° die bestehenden Bestimmungen des Einkommensteuergesetzbuches und des Gesetzbuches über die den Einkommensteuern gleichgestellten Steuern anpassen, damit sich die auf den Staat und auf die öffentlichen Einrichtungen bezüglichen Bestimmungen vorkommendenfalls auch ausdrücklich auf die Regionen, die Gemeinschaften und die öffentlichen Einrichtungen der Regionen bzw. der Gemeinschaften beziehen.

Bei den Gesetzgebenden Kammern wird unverzüglich ein Gesetzesentwurf zur Bestätigung des koordinierenden königlichen Erlasses eingereicht.

Die Koordinierung gilt erst mit Wirkung von dem Tag, der im Bestätigungsgesetz zu bestimmen ist.

Die Koordinierung trägt folgende Bezeichnung:

' Einkommensteuergesetzbuch ' mit anschließender Angabe des Jahres, in dem das Bestätigungsgesetz in Kraft tritt.

§ 2. Der König kann außerdem jene Verweise auf in die Koordinierung aufgenommene Bestimmungen, die in nicht darin aufgenommenen Gesetzesbestimmungen vorkommen, anpassen. »

Die besagte Koordinierung erfolgte durch königlichen Erlaß vom 10. April 1992. Dieser königliche Erlaß wurde gemäß Artikel 41 § 1 Absätze 3 und 4 des Gesetzes vom 7. Dezember 1988 durch das angefochtene Gesetz vom 12. Juni 1992 bestätigt, das in einem einzigen Artikel bestimmt: « Das durch den königlichen Erlaß vom 10. April 1992 koordinierte Einkommensteuergesetzbuch 1992 wird bestätigt. »

B.3.1. Wenn der Gesetzgeber in einer neuen Gesetzgebung eine frühere Bestimmung übernimmt und sich ihren Inhalt somit zu eigen macht, verhindert dieser Umstand im Prinzip nicht, daß gegen die

übernommene Bestimmung innerhalb von sechs Monaten nach ihrer Veröffentlichung eine Klage erhoben werden kann.

Wenn aber das Eingreifen des Gesetzgebers sich darauf beschränkt, die vom König durchgeführte Koordinierung früherer Bestimmungen zu bestätigen, so fängt mit der Veröffentlichung des Bestätigungsgesetzes keine neue Frist an, innerhalb deren gegen jede der koordinierten Bestimmungen auf Nichtigerklärung geklagt werden könnte.

In einem solchen Fall der reinen Koordinierung läßt sich deren Bestätigung durch ein Gesetz, das nur einen einzigen Artikel enthält, nicht so betrachten, als hätte der Gesetzgeber in dieser Angelegenheit aufs neue gesetzgeberisch auftreten wollen.

Es würde sich jedoch anders verhalten, wenn - obwohl der vorgenannte Artikel 41 § 1 Absatz 2 des Gesetzes vom 7. Dezember 1988 diese Hypothese ausschließt - neue Bestimmungen in den Koordinierungserlaß eingefügt worden wären oder wenn die Koordinierung selbst zu einer Änderung der Bedeutung der früheren Texte führen würde.

B.3.2. Im vorliegenden Fall übernimmt Artikel 128 Absatz 1 4° des Einkommensteuergesetzbuches die Vorschrift von Artikel 21 des Gesetzes vom 28. Dezember 1990 über steuerliche und nichtsteuerliche Bestimmungen.

Artikel 128 Absatz 1 4° bestimmt nämlich folgendes:

« Für die Anwendung dieses Abschnitts und die Berechnung der Steuer werden verheiratete Personen nicht als Eheleute sondern als Alleinstehende betrachtet:

(... )

4° wenn ein Ehepartner Einkünfte aus Erwerbstätigkeit bezieht, die durch Vereinbarung befreit sind und bei der Berechnung der Steuer bezüglich der übrigen Einkünfte des Haushaltes in einer Höhe von über 270.000 Franken nicht berücksichtigt werden »;

während Artikel 21 des vorgenannten Gesetzes vom 28. Dezember 1990 bereits folgendes bestimmte:

« Artikel 1 des Gesetzes vom 7. Dezember 1988 zur Reform der Einkommensteuern und Änderung der stempelähnlichen Steuern wird um den folgenden Absatz ergänzt:

' Die Steuerpflichtigen, deren Ehepartner Einkünfte aus Erwerbstätigkeit bezieht, die durch Vereinbarung befreit sind und bei der Berechnung der Steuer bezüglich der übrigen Einkünfte des Haushaltes in einer Höhe von über 270.000 Franken nicht berücksichtigt werden, werden ebenfalls als Alleinstehende betrachtet. ' ».

B.3.3. Soweit der königliche Erlaß vom 10. April 1992 Artikel 128 Absatz 1 4° betrifft, stellt er lediglich eine Koordinierung dar, ohne den Inhalt oder die Tragweite einer bereits existierenden Gesetzesbestimmung zu ändern. Im vorliegenden Fall beschränkt das angefochtene Gesetz sich darauf, diese bloße Koordinierung zu bestätigen.

B.3.4. Die Klage richtet sich daher in Wirklichkeit gegen eine Gesetzesbestimmung, die durch Artikel 21 des Gesetzes vom 28. Dezember 1990 eingeführt worden ist, welches im *Belgischen Staatsblatt* vom 29. Dezember 1990 veröffentlicht wurde, d.h. früher als sechs Monate vor der Erhebung der vorliegenden Nichtigkeitsklage. Die Klage gegen diese Bestimmung ist deshalb unzulässig, weil sie nicht innerhalb der in Artikel 3 § 1 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof vorgeschriebenen Frist erhoben worden ist.

Aus diesen Gründen:

Der Hof

weist die Klage zurück.

Verkündet in französischer, niederländischer und deutscher Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof, in der öffentlichen Sitzung vom 1. Dezember 1993.

Der Kanzler,

Der Vorsitzende,

H. Van der Zwalmen

M. Melchior