

Geschäftsverzeichnisnr. 4412
Urteil Nr. 155/2008 vom 6. November 2008

URTEILSAUSZUG

In Sachen: Präjudizielle Frage in Bezug auf Artikel 9 des Gesetzes vom 24. Dezember 1996 über die Festlegung und die Eintreibung der Provinzial- und Gemeindesteuern, gestellt vom Appellationshof Antwerpen.

Der Verfassungsgerichtshof,

zusammengesetzt aus dem Richter und stellvertretenden Vorsitzenden E. De Groot, dem Vorsitzenden M. Melchior und den Richtern P. Martens, R. Henneuse, J.-P. Snappe, E. Derycke und T. Merckx-Van Goey, unter Assistenz des Kanzlers P.-Y. Dutilleux, unter dem Vorsitz des Richters E. De Groot,

verkündet nach Beratung folgendes Urteil:

*

* *

I. *Gegenstand der präjudiziellen Frage und Verfahren*

In seinem Urteil vom 18. Dezember 2007 in Sachen der Stadt Antwerpen gegen Benjamin Quanjard, in seiner Eigenschaft als Liquidator der VoG « My First Musical », und gegen die « Antwerps Muziek Theater » AG, dessen Ausfertigung am 8. Januar 2008 in der Kanzlei des Hofes eingegangen ist, hat der Appellationshof Antwerpen folgende präjudizielle Frage gestellt:

« 1. Verstößt Artikel 9 des Gesetzes vom 24. Dezember 1996 über die Festlegung und die Eintreibung der Provinzial- und Gemeindesteuern, auf den Artikel 15 der Steuerverordnung der Stadt Antwerpen vom 22. Dezember 1999 über die Steuer auf Aufführungen, Vorstellungen und Lustbarkeiten zur Regelung der betreffenden Streitsachen verweist, gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, indem Artikel 9 des vorerwähnten Gesetzes nur dem Steuerpflichtigen das Recht gewährt, Widerspruch gegen eine auf seinen Namen festgelegte Steuer einzulegen, wobei dieses Widerspruchsrecht den für die Zahlung dieser Steuer gesamtschuldnerisch Haftenden versagt wird?

2. Beinhaltet also das Fehlen von Gesetzesbestimmungen, die es dem gesamtschuldnerisch haftenden Steuerpflichtigen einer Gemeindesteuer erlauben würden, Widerspruch einzulegen, einen Verstoß gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung in Verbindung mit Artikel 6 der Europäischen Menschenrechtskonvention? ».

(...)

III. *In rechtlicher Beziehung*

(...)

B.1. Die präjudizielle Frage bezieht sich auf Artikel 9 des Gesetzes vom 24. Dezember 1996 über die Festlegung und die Eintreibung der Provinzial- und Gemeindesteuern; dieser Artikel lautet wie folgt:

« Der Steuerpflichtige kann gegen eine Provinzial- oder Gemeindesteuer Beschwerde beim Gouverneur beziehungsweise beim Bürgermeister- und Schöffenkollegium, die als Verwaltungsbehörde handeln, einreichen.

Der König bestimmt das für diese Beschwerde anwendbare Verfahren ».

B.2. Die präjudizielle Frage betrifft den Behandlungsunterschied, der sich aus dieser Bestimmung in der Auslegung durch den vorlegenden Richter zwischen den Steuerpflichtigen und den gesamtschuldnerisch Haftenden ergibt. Da Artikel 9 des Gesetzes vom 24. Dezember 1996 nur den Steuerpflichtigen betreffe, sei es dem für die Steuerschuld gesamtschuldnerisch

Haftenden nicht möglich, gegen die Veranlagung auf den Namen des Steuerpflichtigen Widerspruch einzulegen. Der nicht in der Heberolle angeführte gesamtschuldnerisch Haftende schulde daher endgültig eine Steuer, die auf den Namen des Steuerpflichtigen in die Heberolle eingetragen worden sei, im Gegensatz zum Steuerpflichtigen, der in der Heberolle vermerkt sei und folglich gegen die auf seinen Namen eingetragene Veranlagung Widerspruch einlegen könne.

B.3.1. Die klagende Partei vor dem vorliegenden Richter führt an, dass die Rechtsstellung der gesamtschuldnerisch haftenden Person nicht mit der Rechtsstellung des Steuerpflichtigen vergleichbar sei, da die Heberolle auf den Namen des Steuerpflichtigen nur angesichts des Steuerpflichtigen einen Vollstreckungstitel darstelle.

B.3.2. Zusammen mit den beklagten Parteien vor dem vorliegenden Richter ist anzumerken, dass der Umstand, dass eine Heberolle nur einen Vollstreckungstitel angesichts des Steuerpflichtigen und nicht angesichts des gesamtschuldnerisch Haftenden darstellt, nicht die Vergleichbarkeit beider Kategorien von Personen beeinträchtigt. Beide sind zur Zahlung der auf den Namen des Steuerpflichtigen festgelegten Steuer gehalten, wobei jedoch nur der Steuerpflichtige ein Widerspruchsrecht besitzt.

B.4. Da das Aufkommen der Gemeindesteuer für gemeinnützige Ausgaben der öffentlichen Hand verwendet wird, ist davon auszugehen, dass das Verfahren zur Eintreibung der Schuld von den Regeln des allgemeinen Rechts abweichen kann, sofern diese Abweichung mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung vereinbar ist.

B.5. Im vorliegenden Fall ist die Abweichung von den Regeln des allgemeinen Rechts unter Berücksichtigung der Lage des Dritthaftenden zu beurteilen. Dieser bürgt für die Zahlung der Steuerschuld eines anderen und stellt in den Augen der Steuerverwaltung einen zusätzlichen Steuerschuldner dar, an den diese Verwaltung sich wenden kann, um die Zahlung der vollständigen Steuerschuld zu erreichen, ohne dass sie verpflichtet ist, irgendeine Reihenfolge der Vorrangigkeit zu beachten. Die gesamtschuldnerisch haftende Person wird also dem Risiko ausgesetzt, die Steuer aus ihrem eigenen Vermögen zahlen zu müssen.

B.6. Dieser Person das Recht auf Widerspruch vorzuenthalten, läuft unter diesen Umständen darauf hinaus, dass das Grundrecht, die Begründetheit einer Schuld vor einem Rechtsprechungsorgan anzufechten, verletzt wird, selbst wenn es sich um eine Steuerschuld handelt und der Schuldner aufgrund einer durch eine administrative Verordnung eingeführten Gesamtschuldnerschaft zu deren Zahlung verpflichtet ist.

B.7. Artikel 9 des Gesetzes vom 24. Dezember 1996 verstößt gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, insofern diese Bestimmung das Recht, gegen eine Steuerveranlagung Widerspruch einzulegen, nur dem Steuerpflichtigen gewährt, auf dessen Namen diese Veranlagung festgelegt wurde, unter Ausschluss des gesamtschuldnerisch Haftenden, auf dessen Namen die Veranlagung nicht festgelegt wurde, während dieser gesamtschuldnerisch Haftende aufgrund der Steuerverordnung der Stadt Antwerpen auf Aufführungen, Vorstellungen und Lustbarkeiten zur Zahlung der Steuerschuld verpflichtet ist, die auf den Namen des Steuerpflichtigen festgelegt ist (Artikel 2 der vorerwähnten Verordnung).

B.8. In dieser Auslegung ist die präjudizielle Frage bejahend zu beantworten.

B.9. Die fragliche Bestimmung kann jedoch anders ausgelegt werden.

B.10. Durch die Annahme von Artikel 9 des Gesetzes vom 24. Dezember 1996 hat der Gesetzgeber den vormaligen Artikel 5 des Gesetzes vom 23. Dezember 1986 über die Eintreibung und die Streitfälle bezüglich der provinzialen und lokalen Abgaben übernommen. Mit dem vorerwähnten Gesetz vom 23. Dezember 1986 sollte die Angelegenheit der Provinzial- und Gemeindesteuern endgültig und einheitlich geregelt werden, und mit dem Gesetz vom 24. Dezember 1996 sollten die verbleibenden Lücken beseitigt werden (*Parl. Dok.*, Kammer, 1995-1996, Nr. 461/1, S. 1).

Im vorerwähnten Artikel 5 wird nicht der Begriff « Steuerpflichtiger » verwendet, sondern die Wörter « derjenige, der eine in der Heberolle eingetragene Steuer schuldet ». Aus den Vorarbeiten zu dieser Bestimmung (*Parl. Dok.*, Kammer, 1982-1983, Nr. 348/1, SS. 4-5) geht hervor, dass Artikel 5 die Regeln über die Einkommensteuern übernimmt (Artikel 267 bis 275 des Einkommensteuergesetzbuches 1964, nunmehr die Artikel 366 bis 374*quinquies*). Es ist jedoch hervorzuheben, dass im niederländischen Text des Einkommensteuergesetzbuches 1964

unterschiedslos die Wörter « belastungspflichtige » (Steuerpflichtiger) und « belastungsschuldige » (Steuerschuldner) benutzt wurden, während im französischen Text ausschließlich der Begriff « redevable » (Steuerschuldner) im Kapitel über den Widerspruch verwendet wurde.

Der Gesetzgeber hat weder bei den Vorarbeiten zum Gesetz vom 23. Dezember 1986, noch im Rahmen späterer Gesetzesänderungen einen deutlichen Standpunkt zum Begriff « Steuerpflichtiger » eingenommen.

B.11.1. Mit der Abänderung von Artikel 366 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 durch das Gesetz vom 15. März 1999 über steuerrechtliche Streitsachen wollte der Gesetzgeber unter anderem die Rechtsprechung des Hofes (Urteil Nr. 39/96) beachten und somit dem Ehepartner desjenigen, auf dessen Namen die Veranlagung festgelegt wurde, das Recht auf Widerspruch gewähren (*Ann.*, Kammer, 1997-1998, 22. April 1998, S. 8497).

Überdies erkannte der Kassationshof in einem Urteil vom 16. September 2004 (*Arr. Cass.*, 2004, Nr. 417):

« In der Erwägung, dass Artikel 366 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 in der auf den Streitfall anwendbaren Fassung bestimmt, dass der Steuerpflichtige gegen die auf seinen Namen festgelegte Veranlagung einschließlich der Zuschlag Hundertstel, Zuschläge und Geldbußen beim zuständigen Steuereinsammler schriftlich Widerspruch einlegen kann;

Dass ein Gesellschafter einer Genossenschaft mit unbeschränkter Haftung aufgrund von Artikel 141 § 3 der koordinierten Gesetze über die Handelsgesellschaften persönlich und gesamtschuldnerisch für die Schulden der Genossenschaft haftet;

Dass ein Gesellschafter, da er persönlich zur Zahlung der auf den Namen der Genossenschaft festgelegten Veranlagung verpflichtet ist, im Sinne des vorerwähnten Artikels 366 die Steuer schuldet und folglich berechtigt ist, Widerspruch gegen die auf den Namen der Genossenschaft festgelegte Veranlagung einzulegen ».

Aus diesen Elementen geht hervor, dass das Widerspruchsrecht nunmehr jedem Steuerschuldner, der dem Einkommensteuergesetzbuch unterliegt, das heißt jeder Person, die zur Zahlung der Steuer verpflichtet werden kann, gewährt wird.

B.11.2. Unter Berücksichtigung des Ziels des Gesetzgebers, mit dem Gesetz vom 23. Dezember 1986 über die Eintreibung und die Streitfälle bezüglich der provinziellen und lokalen Abgaben und dem Gesetz vom 24. Dezember 1996 über die Festlegung und die

Eintreibung der Provinzial- und Gemeindesteuern die Regeln des Einkommensteuergesetzbuches zu übernehmen (Artikel 366 bis 374*quinquies* des Einkommensteuergesetzbuches 1992), muss angenommen werden, dass das betreffende Widerspruchsrecht nunmehr jeder Person gewährt wird, die zur Zahlung der Steuer verpflichtet werden kann, nicht nur in Bezug auf Einkommensteuern, sondern auch in Bezug auf Provinzial- und Gemeindesteuern.

B.11.3. In dieser Auslegung besteht der fragliche Behandlungsunterschied nicht und ist die präjudizielle Frage verneinend zu beantworten.

Aus diesen Gründen:

Der Hof

erkennt für Recht:

- Artikel 9 des Gesetzes vom 24. Dezember 1996 über die Festlegung und die Eintreibung der Provinzial- und Gemeindesteuern, dahingehend ausgelegt, dass unter « Steuerpflichtiger » nicht der gesamtschuldnerisch Haftende zu verstehen ist, verstößt gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung.

- Artikel 9 des Gesetzes vom 24. Dezember 1996 über die Festlegung und die Eintreibung der Provinzial- und Gemeindesteuern, dahingehend ausgelegt, dass unter « Steuerpflichtiger » ein jeder zu verstehen ist, der zur Zahlung der Steuer gehalten sein kann, verstößt nicht gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung.

Verkündet in niederländischer und französischer Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989, in der öffentlichen Sitzung vom 6. November 2008.

Der Kanzler,

Der stellv. Vorsitzende,

(gez.) P.-Y. Dutilleux

(gez.) E. De Groot