

Geschäftsverzeichnisnr. 6194

Entscheid Nr. 44/2016  
vom 17. März 2016

ENTSCHEIDSAUSZUG

---

*In Sachen:* Vorabentscheidungsfrage in Bezug auf Artikel 202<sup>2</sup> Absatz 3 des Gesetzes der verschiedenen Gebühren und Steuern, gestellt vom Appellationshof Antwerpen.

Der Verfassungsgerichtshof,

zusammengesetzt aus den Präsidenten E. De Groot und J. Spreutels, und den Richtern L. Lavrysen, A. Alen, J.-P. Snappe, J.-P. Moerman, E. Derycke, T. Merckx-Van Goey, P. Nihoul, F. Daoût, T. Giet und R. Leysen, unter Assistenz des Kanzlers P.-Y. Dutilleux, unter dem Vorsitz des Richters A. Alen,

erlässt nach Beratung folgenden Entscheid:

\*

\* \*

### I. *Gegenstand der Vorabentscheidungsfrage und Verfahren*

In seinem Entscheid vom 28. April 2015 in Sachen der « Merit Capital » AG gegen den belgischen Staat, dessen Ausfertigung am 6. Mai 2015 in der Kanzlei des Gerichtshofes eingegangen ist, hat der Appellationshof Antwerpen folgende Vorabentscheidungsfrage gestellt:

« Führt Artikel 202<sup>2</sup> Absatz 3 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern, mit folgendem Wortlaut: ‘ Wird der Einspruch gegen den Zwangsbefehl zurückgewiesen, so kann keine Beschwerde gegen die gerichtliche Entscheidung rechtsgültig eingelegt werden, bevor der Betrag der geschuldeten Summen hinterlegt wurde. ’, zu einer Diskriminierung zwischen den angeblichen Steuerschuldnern, die die finanziellen Mittel haben, um den Betrag der geschuldeten Summen zu hinterlegen, und denjenigen, die diese Mittel nicht haben, und verstößt dieser Artikel somit gegen Artikel 10 und/oder Artikel 11 der Verfassung? ».

(...)

### III. *Rechtliche Würdigung*

(...)

B.1. Artikel 202<sup>2</sup> des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern bestimmt:

« Für die Einforderung der verschiedenen in diesem Gesetzbuch festgelegten Gebühren und Steuern sowie der Zinsen und Kosten besitzt die Staatskasse ein allgemeines Vorrecht auf alle beweglichen Güter des Schuldners und eine gesetzliche Hypothek auf alle seine unbeweglichen Güter. Das Vorrecht steht im Rang unmittelbar nach demjenigen, das in den Artikeln 19 und 20 des Gesetzes vom 16. Dezember 1851 sowie in Artikel 23 von Buch II des Handelsgesetzbuches angeführt ist. Die gesetzliche Hypothek steht im Rang ab dem Tag, an dem ihre Eintragung erfolgt aufgrund des Zwangsbefehls, der vom Einnehmer erlassen und vom Regionaldirektor der Mehrwertsteuer-, Registrierungs- und Domänenverwaltung für vollstreckbar erklärt wird.

Außerdem kann im Falle des Einspruchs gegen den Zwangsbefehl der Schuldner auf Betreiben der mit der Festlegung oder Einnahme und Eintreibung der Steuern im Sinne des Gesetzbuches beauftragten Verwaltung und vor dem Urteil zur Regelung der Streitsache, gemäß dem durch die Artikel 1035 bis 1041 des Gerichtsgesetzbuches eingeführten Verfahren dazu verurteilt werden, innerhalb der vom Richter festzulegenden Frist entweder eine vorläufige Zahlung oder eine Kautions für die Gesamtheit oder einen Teil der im Zwangsbefehl geforderten Summen zu leisten. Der Zwangsbefehl ist ungeachtet der Berufung vollstreckbar.

Wird der Einspruch gegen den Zwangsbefehl zurückgewiesen, so kann keine Beschwerde gegen die gerichtliche Entscheidung rechtsgültig eingereicht werden, bevor der Betrag der geschuldeten Summen hinterlegt wurde ».

B.2. Der vorlegende Richter fragt, ob Absatz 3 von Artikel 202<sup>2</sup> des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern vereinbar sei mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung, insofern dadurch ein Behandlungsunterschied entstehe zwischen den Steuerpflichtigen je nachdem, ob sie über die finanziellen Mittel verfügten, um die geschuldeten Summen zu hinterlegen.

B.3.1. In seinen Entscheiden Nrn. 73/92, 43/93, 44/95 und 75/95 hat der Gerichtshof darüber geurteilt, ob mit dem Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung Artikel 92 Absatz 2 des Mehrwertsteuergesetzbuches vereinbar ist, in dem eine ähnliche Regelung vorgesehen ist.

In seinen Entscheiden Nrn. 73/92 und 43/93 hat der Gerichtshof in B.1 darauf hingewiesen, dass der Gesetzgeber sich gemäß den Vorarbeiten zu Artikel 92 Absatz 2 des Mehrwertsteuergesetzbuches von dem nunmehr in Rede stehenden Artikel 202<sup>2</sup> des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern hat leiten lassen.

Sowohl der vorlegende Richter als auch die Parteien vor dem Gerichtshof beziehen sich auf einen oder mehrere der vorerwähnten Entscheide.

In seinen Entscheiden Nrn. 44/95 und 75/95 hat der Gerichtshof für Recht erkannt, dass Artikel 92 Absatz 2 des Mehrwertsteuergesetzbuches in der Auslegung, wonach diese Bestimmung dem zuständigen Beamten eine gebundene Befugnis verleiht, gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung verstößt, dass diese Bestimmung jedoch in der Auslegung, wonach sie dem zuständigen Beamten eine Ermessensbefugnis gewährt, nicht gegen diese Verfassungsbestimmungen verstößt.

Die « Merit Capital » AG schlussfolgert daraus, dass folglich auch die bedingungslose Verpflichtung zur Hinterlegung, die in der nunmehr in Rede stehenden Bestimmung vorgesehen sei, gegen den Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung verstoße.

B.3.2. Im Gegensatz zu dem, was diese Partei anzuführen scheint, ist in Absatz 3 von Artikel 202<sup>2</sup> des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern - im Unterschied zu dem nicht in Rede stehenden Absatz 2 dieses Artikels und im Unterschied zu Artikel 92 des Mehrwertsteuergesetzbuches - keine Befugnis eines Beamten, zur Hinterlegung aufzufordern, vorgesehen, sodass in diesem Punkt keine Analogie zwischen dem fraglichen Absatz 3 von Artikel 202<sup>2</sup> des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern und Artikel 92 des Mehrwertsteuergesetzbuches besteht.

B.4.1. Artikel 202<sup>2</sup> des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern wurde durch Artikel 53 des königlichen Erlasses Nr. 127 vom 28. Februar 1935 « zur Festlegung von Vereinfachungsmaßnahmen und Maßnahmen zur Vermeidung von Betrug in Bezug auf Stempelsteuern und die der Stempelsteuer gleichgesetzten Steuern » eingeführt (*Belgisches Staatsblatt*, 3. März 1935).

Im Bericht an den König zu dem vorerwähnten königlichen Erlass heißt es:

« [Seit] einer gewissen Zeit kommt es häufiger vor, dass Schuldner, die wegen der Zahlung von unlegbar geschuldeten Gebühren verfolgt werden, die Klage der Verwaltung lahm legen, indem sie die Sache vor Gericht bringen, ohne irgendeine ernsthafte Beweisführung, und es auf diese Weise schaffen, jahrelang die Zahlung ihrer Schulden hinauszuzögern. Daraus ergibt sich eine höchst nachteilige Verzögerung bei der Eintreibung der staatlichen Gelder und, was schlimmer ist, in gewissen Fällen der vollständige Verlust der Forderungen des Staates, weil der Betreffende inzwischen vollständig mittellos geworden ist, womit er im Übrigen bisweilen gerechnet hatte, als er diese Vorgehensweise anwandte » (*Belgisches Staatsblatt*, 3. März 1935, S. 1280).

Durch Artikel 58 des Gesetzes vom 13. August 1947 « über die Registrierungsgebühren, Kanzleigebühren, Erbschaftssteuern und Stempelsteuern und über die der Stempelsteuer gleichgesetzten Steuern » (*Belgisches Staatsblatt*, 17. September 1947) wurde Absatz 3 von Artikel 202<sup>2</sup> ersetzt und seither nicht mehr geändert.

In den Vorarbeiten zu Artikel 58 des vorerwähnten Gesetzes vom 13. August 1947 heißt es:

« [Artikel 202<sup>2</sup>] wurde in das Gesetzbuch [der der Stempelsteuer gleichgesetzten Steuern] eingeführt durch Artikel 53 des Erlassgesetzes vom 28. Februar 1935. Er wurde nicht besonders erläutert in der Begründung, die dem betreffenden Gesetzgebungsakt voranging, doch aus dem Kommentar zu den anderen Bestimmungen desselben Artikels geht deutlich hervor, dass der Gesetzgeber einen schnellen Eingang der Steuergelder angestrebt hat und gleichzeitig den Staat vor den Verzögerungen und Verlusten von Forderungen schützen wollte, die sich aus dem Umstand ergeben oder ergeben können, dass gewisse Steuerpflichtige gewagte, ja bisweilen nicht zu verteidigende Sachen vor die Gerichte bringen » (*Parl. Dok.*, Kammer, 1946-1947, Nr. 44, S. 84).

B.4.2. Artikel 202<sup>2</sup> Absatz 3 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern bezweckt, die Rechte der Staatskasse gegen dilatorische Klagen zu sichern. Der Gesetzgeber konnte den Standpunkt vertreten, dass zur Verwirklichung dieses Ziels die Möglichkeit vorgesehen werden musste, die Hinterlegung einer Geldsumme zu fordern, zu deren Zahlung der Berufungskläger durch eine gerichtliche Entscheidung verurteilt wurde.

B.4.3. Außer in Strafsachen besteht kein allgemeiner Grundsatz, durch den der doppelte Rechtszug gewährleistet wird. Allerdings ist der Gesetzgeber verpflichtet, wenn er das Rechtsmittel der Berufung vorsieht, keine diskriminierenden Zulässigkeitsbedingungen vorzusehen.

B.5.1. Das Recht auf gerichtliches Gehör, das zum Recht auf ein faires Verfahren gehört, kann Zulässigkeitsbedingungen unterworfen werden, insbesondere hinsichtlich des Einlegens eines Rechtsmittels. Diese Bedingungen dürfen allerdings nicht dazu führen, dass das Recht dergestalt eingeschränkt wird, dass seine Substanz angetastet wird. Dies wäre der Fall, wenn die Einschränkungen kein rechtmäßiges Ziel verfolgen oder wenn es zwischen den eingesetzten Mitteln und dem angestrebten Ziel keinen vernünftigen Zusammenhang der Verhältnismäßigkeit gibt. Die Vereinbarkeit dieser Einschränkungen mit dem Recht auf gerichtliches Gehör hängt von besonderen Aspekten des fraglichen Verfahrens ab und wird im Lichte des Verfahrens insgesamt beurteilt (EuGHMR, 29. März 2011, *R.T.B.F.* gegen Belgien, § 69).

B.5.2. Insbesondere bezwecken die Regeln bezüglich der Formalitäten und Fristen für die Berufungseinlegung, eine geordnete Rechtspflege zu gewährleisten und die Gefahren von Rechtsunsicherheit zu vermeiden. Diese Regeln dürfen die Rechtsuchenden jedoch nicht daran hindern, die verfügbaren Rechtsmittel geltend zu machen.

Außerdem « müssen die Gerichte bei der Anwendung der Verfahrensregeln sowohl einen übertriebenen Formalismus, der die Fairness des Verfahrens beeinträchtigen würde, als auch eine übertriebene Flexibilität, die zur Folge hätte, dass die durch das Gesetz festgelegten Verfahrensbedingungen aufgehoben würden, vermeiden » (EuGHMR, 25. Mai 2004, *Kadlec und andere* gegen Tschechische Republik, § 26; 26. Juli 2007, *Walchli* gegen Frankreich, § 29). « Das Recht auf gerichtliches Gehör wird in der Tat beeinträchtigt, wenn seine Regelung nicht mehr den Zielen der Rechtssicherheit und der geordneten Rechtspflege dient und eine Art Schranke bildet, die den Rechtsuchenden daran hindert, seinen Streitfall zur Sache durch das zuständige Rechtsprechungsorgan beurteilen zu lassen » (EuGHMR, 13. Januar 2011, *Evaggelou* gegen Griechenland, § 19; 24. Mai 2011, *Sabri Gunes* gegen Türkei, § 58).

B.5.3. Das Recht auf gerichtliches Gehör kann verletzt werden, indem die Zulässigkeit einer Berufung von der vorherigen Hinterlegung der fraglichen Geldsumme abhängig gemacht wird. Es obliegt dem Richter, *in concreto* zu prüfen, ob diese Verpflichtung nicht das Recht auf gerichtliches Gehör im Wesentlichen aushöhlt und ob sie im Verhältnis zu dem damit angestrebten Ziel steht. Dabei muss er unter anderem die Ernsthaftigkeit der vorgebrachten Klagegründe, die materielle Situation des Betroffenen und die Höhe der zu hinterlegenden Summe berücksichtigen (EuGHMR, 25. September 2007, *Loncke* gegen Belgien, § 47).

B.6.1. Wenn die fragliche Bestimmung so ausgelegt wird, dass sie es dem Richter verbietet, unter Berücksichtigung der konkreten Situation des Klägers zu prüfen, ob die darin enthaltene Hinterlegungspflicht ein Hindernis für die Ausübung des Rechtes auf Berufung darstellt, ist sie nicht vereinbar mit dem Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung, da sie die Kläger, deren finanzielle Lage es nicht erlaubt, die fragliche Summe zu hinterlegen, gegenüber den Klägern, deren finanzielle Lage die Hinterlegung wohl erlaubt, benachteiligt.

In dieser Auslegung ist die Vorabentscheidungsfrage bejahend zu beantworten.

B.6.2. Wenn die fragliche Bestimmung hingegen so ausgelegt wird, dass sie es dem Richter nicht verbietet, den konkreten Sachverhalt einer jeden Sache zu berücksichtigen, einschließlich der finanziellen Lage des Steuerpflichtigen, um zu prüfen, ob die Hinterlegung angebracht ist oder nicht, um das gesetzliche Ziel zu verwirklichen, ist sie mit dem Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung vereinbar.

In dieser Auslegung ist die Vorabentscheidungsfrage verneinend zu beantworten.

Aus diesen Gründen:

Der Gerichtshof

erkennt für Recht:

- Dahin ausgelegt, dass er es dem Richter verbietet, unter Berücksichtigung der konkreten Situation des Klägers zu prüfen, ob die darin enthaltene Hinterlegungspflicht ein Hindernis für die Ausübung des Rechtes auf Berufung darstellt, verstößt Artikel 202<sup>2</sup> Absatz 3 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung.

- Dahin ausgelegt, dass er es dem Richter nicht verbietet, den konkreten Sachverhalt einer jeden Sache zu berücksichtigen, einschließlich der finanziellen Lage des Steuerpflichtigen, um zu prüfen, ob die Hinterlegung angebracht ist oder nicht, um das gesetzliche Ziel zu verwirklichen, verstößt Artikel 202<sup>2</sup> Absatz 3 des Gesetzbuches der verschiedenen Gebühren und Steuern nicht gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung.

Erlassen in niederländischer und französischer Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, am 17. März 2016.

Der Kanzler,

Der vors. Richter,

(gez.) P.-Y. Dutilleux

(gez.) A. Alen