

SCHIEDSGERICHTSHOF

Urteil Nr. 26/91 vom 16. Oktober 1991

Geschäftsverzeichnisnr. 192

In Sachen : Präjudizielle Frage, gestellt vom Staatsrat in seinem Urteil vom 24. April 1990 in Sachen der Gemeinde Lanaken gegen die Flämische Gemeinschaft.

Der Schiedsgerichtshof,

zusammengesetzt aus den Vorsitzenden J. Delva und I. Pétry, und den Richtern J. Wathelet, D. André, F. Debaedts, L. De Grève, K. Blanckaert, L.P. Suetens, M. Melchior, H. Boel, L. François und P. Martens, unter Assistenz des Kanzlers L. Potoms, unter dem Vorsitz des Vorsitzenden J. Delva,

verkündet nach Beratung folgendes Urteil :

I. Gegenstand

In seinem Urteil vom 24. April 1990 hat der Staatsrat - vierte Kammer - dem Schiedsgerichtshof folgende präjudizielle Frage gestellt :

"Beinhaltet das Gesetz vom 16. August 1971 insofern, als es Punkt XI des Zusatzprotokolls zu dem am 19. Oktober 1970 in Brüssel zwischen der Regierung des Königreichs Belgien und der Regierung des Königreichs der Niederlande unterzeichneten Übereinkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung im Bereich der Einkommen- und Vermögenssteuer sowie zur Festlegung weiterer Regeln bezüglich der Besteuerung genehmigt, nach dem die Bestimmung des Artikels 15 §3 1° nicht für niederländische Staatsangehörige, die nach dem 1. Januar 1970 ihren Wohnsitz von den Niederlanden nach Belgien verlegt haben, gilt, entgegen den Artikeln 6 und 6bis der Verfassung eine widerrechtliche Diskriminierung?"

II. Sachverhalt und vorhergehendes Verfahren

Der Gemeinderat von Lanaken beschloß am 13. Dezember 1983, für das Steuerjahr 1984 eine "Steuer für nichtsteuerliche Gebietsansässige" in Höhe von 50.000 BEF einzuführen. Der Gemeinderat ging dabei von der Feststellung aus, daß mehrere betroffene Personen die kollektiven Einrichtungen benutzen aber keine zusätzliche Steuer zur Personensteuer entrichten, wenn sie im Ausland einkommensteuerpflichtig sind.

Der Ständige Ausschuß der Provinz Limburg hat am 26. Januar 1984 eine ungünstige Stellungnahme abgegeben und dabei auf die internationalen Verträge hingewiesen, in denen es heißt, daß Ortsbehörden nichtsteuerliche Gebietsansässige nicht mit der Personensteuer ähnlichen Steuern belegen dürfen.

Der Gemeinschaftsminister für innere Angelegenheiten hat dem Ständigen Ausschuß am 13. März 1984 mitgeteilt, daß die Steuerverordnung der Gemeinde Lanaken nicht genehmigungsfähig sei, weil sie gegen die internationalen Verträge bezüglich der Einkommensteuer verstoße und deshalb nicht auf nichtsteuerliche Gebietsansässige anwendbar sei, die in einem Land, mit dem ein Doppelbesteuerungsabkommen abgeschlossen worden ist, steuerpflichtig sind.

Die Gemeinde Lanaken reichte am 16. Mai 1984 beim Staatsrat eine Klageschrift ein, in der die Nichtigkeitserklärung des Beschlusses des Gemeinschaftsministers für innere Angelegenheiten vom 13. März 1984 beantragt wurde.

In seinem Urteil vom 30. Januar 1990 beschloß der Staatsrat die Wiederaufnahme der Verhandlung, um die Parteien in die Lage zu versetzen, in der Frage, ob es dem Schiedsgerichtshof zusteht, die durch Gesetz bekräftigte Vertragsbestimmung, die die klagende Partei für verfassungswidrig hält, anhand der Artikel 6 und 6bis der Verfassung zu prüfen, ihren Standpunkt zu bestimmen.

In seinem Urteil vom 24. April 1990 hat der Staatsrat dem Hof anschließend die vorstehende präjudizielle Frage unterbreitet.

III. Verfahren vor dem Hof

Die präjudizielle Frage wurde durch Übermittlung einer Ausfertigung der vorgenannten Verweisungsentscheidung, die am 15. Mai 1990 bei der Kanzlei eingegangen ist, beim Hof anhängig gemacht.

Durch Anordnung vom 15. Mai 1990 hat der amtierende Vorsitzende gemäß den Artikeln 58 und 59 Absätzen 2 und 3 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedsgerichtshof die Mitglieder der Besetzung des Hofes benannt.

Die referierenden Richter haben am 23. Mai 1990 geurteilt, daß es keinen Anlaß zur Anwendung der Artikel 71 und 72 des organisierenden Gesetzes gibt.

Die Verweisungsentscheidung wurde gemäß Artikel 77 des organisierenden Gesetzes mit Einschreibebriefen vom 29. Mai 1990 zur Kenntnis gebracht.

Die durch Artikel 74 des organisierenden Gesetzes

vorgeschriebene Bekanntmachung erfolgte im Belgischen Staatsblatt vom 2. Juni 1990.

Die Gemeinde Lanaken hat am 28. Juni 1990 einen Schriftsatz eingereicht.

Durch Anordnungen vom 7. November 1990 und 30. April 1991 hat der Hof die für die Urteilsfällung vorgesehene Frist bis zum 15. Mai 1991 bzw. 15. November 1991 verlängert.

Durch Anordnung vom 16. Januar 1991 wurde der Richter P. Martens zum Mitglied der Besetzung benannt, nachdem der Vorsitzende J. SAROT in den Ruhestand getreten war und Frau I. Pétry den Vorsitz angetreten hatte.

Durch Anordnung vom 30. April 1991 hat der Vorsitzende J. Delva die Rechtssache dem vollzählig tagenden Hof vorgelegt.

- Durch Anordnung vom 30. April 1991 hat der Hof
- beschlossen, daß die Rechtssache nicht verhandlungsreif ist, weil die Zuständigkeit des Hofes, eine präjudizielle Frage bezüglich eines internationalen Vertrag genehmigenden Gesetzes zu beantworten, wenn eine Verletzung der Artikel 6 und 6bis der Verfassung geltend gemacht wird, von Amts wegen zu untersuchen scheint,
 - die Partei ersucht, spätestens bis zum 31. Mai 1991 einen entsprechenden Schriftsatz zu hinterlegen.

Von dieser Anordnung wurde die Gemeinde Lanaken mit Einschreibebrief vom 2. Mai 1991 in Kenntnis gesetzt.

Die Gemeinde Lanaken hat am 15. Mai 1991 einen Schriftsatz eingereicht.

Durch Anordnung vom 22. Mai 1991 hat der Hof die Rechtssache für verhandlungsreif erklärt und den Sitzungstermin auf den 11. Juni 1991 anberaumt.

Von dieser Anordnung wurde die Gemeinde Lanaken mit Einschreibebrief vom 23. Mai 1991 in Kenntnis gesetzt.

Durch Anordnung vom 5. Juni 1991 hat der Hof die Sitzung bis zum 12. Juni 1991 vertagt.

Von dieser Anordnung wurde die Gemeinde Lanaken mit Einschreibebrief vom 5. Mai 1991 in Kenntnis gesetzt.

In der Sitzung vom 12. Juni 1991

- haben die referierenden Richter L. De Grève und P. Martens Bericht erstattet,
- wurde die Rechtssache zur Beratung gestellt.

Das Verfahren wurde gemäß den Artikeln 62 ff. des organisierenden Gesetzes, die sich auf den Sprachengebrauch vor dem Hof beziehen, geführt.

IV. *Das belgisch-niederländische Steuerübereinkommen vom 19. Oktober 1970*

1. Das Übereinkommen zwischen der Regierung des Königreichs Belgien und der Regierung des Königreichs der Niederlande "zur Vermeidung der Doppelbesteuerung im Bereich der Einkommen- und Vermögenssteuer sowie zur Festlegung weiterer Regeln bezüglich der Besteuerung" und das Protokoll, das einen integrierenden Bestandteil des Übereinkommens darstellt, wurden am 19. Oktober 1970 unterzeichnet.

Das Gesetz zur Genehmigung des Übereinkommens und des Protokolls datiert vom 16. August 1971. Der einzige Artikel dieses Gesetzes bestimmt folgendes :

"Das Übereinkommen zwischen der Regierung des Königreichs Belgien und der Regierung des Königreichs der Niederlande zur Vermeidung der Doppelbesteuerung im Bereich der Einkommen- und Vermögenssteuer sowie zur Festlegung weiterer Regeln bezüglich der Besteuerung und das Protokoll, die am 19. Oktober 1970 in Brüssel unterzeichnet wurden, haben volle Rechtswirksamkeit".

Die Ratifikationsurkunden wurden am 16. September 1971 im Haag ausgetauscht.

Gemäß den Bestimmungen von Artikel 31 §2 des Übereinkommens ist das Übereinkommen am 1. Oktober 1971 in Kraft getreten.

Das Genehmigungsgesetz, das Übereinkommen und das Protokoll wurden im Belgischen Staatsblatt vom 25. September 1971 veröffentlicht.

2. In Abweichung von Artikel 15 §§ 1 und 2 des Übereinkommens, der bestimmt, daß die Einkünfte aus einer Beschäftigung als Arbeitnehmer in dem Staat, in dem der Beschäftigung nachgegangen wird, besteuert werden, besagt Artikel 15 §3 1° des Übereinkommens, daß "Gehälter, Löhne und andere ähnliche Entlohnungen, die eine Person bezieht, die als Grenzarbeiter im Grenzgebiet von einem der Staaten tätig ist und ihren ständigen Wohnsitz im Grenzgebiet des anderen Staates hat, zu dem sie üblicherweise täglich oder wenigstens einmal pro Woche zurückkehrt, nur in diesem anderen Staat besteuert sind".

Laut Punkt XI des Protokolls gilt Artikel 15 §3 1° nicht für "Personen, die die niederländische Staatsangehörigkeit haben und nach dem 1. Januar 1970 ihren

Wohnsitz von den Niederlanden nach Belgien verlegt haben".

V. In rechtlicher Beziehung

- A -

A.1. In ihrem Schriftsatz vom 28. Juni 1990 behauptet die Gemeinde Lanaken, daß Punkt XI des Protokolls zum belgisch-niederländischen Steuerübereinkommen, nach dem Artikel 15 §3 1^o dieses Übereinkommens nicht anwendbar ist auf Personen, "die die niederländische Staatsangehörigkeit haben und nach dem 1. Januar 1970 ihren Wohnsitz von den Niederlanden nach Belgien verlegt haben", im Widerspruch zu den Artikeln 6 und 6bis der Verfassung stehe, und zwar aus folgenden Gründen :

"Daß diese Abweichung nur für Niederländer gilt und nicht umgekehrt (in den Niederlanden ansässige Belgier); daß eine solche Ausnahmebestimmung auch nicht in ähnlichen Übereinkommen mit der Bundesrepublik Deutschland und Frankreich vorkommt;

In der Erwägung, daß Artikel 112 der Verfassung, der den Grundsatz der Gleichheit vor dem Steuergesetz zum Ausdruck bringt, eine besondere Anwendung von Artikel 6 der Verfassung darstellt, in dem die Gleichheit der Belgier vor dem Gesetz im allgemeinen verankert ist;".

A.2. In ihrem im Anschluß an die Anordnung des Hofes vom 30. April 1991 eingereichten Schriftsatz vom 15. Mai 1991 schreibt die Gemeinde Lanaken folgendes :

"In der Erwägung, daß der Staatsrat - Verwaltungsabteilung - in seinem Urteil Nr. 33.905 vom 30. Januar 1990, das in dieser Rechtssache verkündet und in dem die Wiederaufnahme der Verhandlung angeordnet wurde, deutlich darauf hinweist, daß internationale Verträge, die für Belgier persönlich verbindlich sein könnten, kraft Artikel 68 Absatz 2 der Verfassung erst wirksam werden, nachdem sie die Zustimmung der Kammern erhalten haben, und daß das Übereinkommen vom 19. Oktober 1970, auf das sich die beklagte Partei beruft, und das diesem Übereinkommen hinzugefügte Protokoll, dessen Verfassungswidrigkeit von unserer Verwaltung - der klagenden Partei - beanstandet wird, durch das Gesetz vom 16. August 1971 genehmigt worden sind;

In der Erwägung, daß deshalb durch ein ordentliches Gesetz (vom 16.8.1971) eine Behandlungsungleichheit erlaubt wird und daß der Hof als solcher tatsächlich dafür zuständig ist, die durch das Gesetz genehmigte Vertragsbestimmung, deren Verfassungswidrigkeit von unserer Verwaltung beanstandet wird, anhand der Artikel 6 und 6bis der Verfassung zu prüfen;

Aus diesen Gründen ist die Gemeinde Lanaken der

Ansicht, daß der Schiedsgerichtshof dafür zuständig ist, die vom Staatsrat - Verwaltungsabteilung - in seinem Urteil Nr. 34.796 vom 24. April 1990 gestellte präjudizielle Frage zu beantworten".

- B -

Bezüglich der Zuständigkeit des Hofes

B.1. Artikel 107ter §2 Absatz 2 2^o der Verfassung bestimmt, daß der Hof im Urteilswege über die Verletzung der Artikel 6, 6bis und 17 der Verfassung durch ein Gesetz, ein Dekret oder eine in Artikel 26bis erwähnte Regel befindet.

Laut Absatz 3 desselben Paragraphen kann der Hof von jeder durch Gesetz bezeichneten Behörde, von jedem, der ein Interesse nachweist, oder - zwecks Vorabentscheidung - von jedem Rechtsprechungsorgan angerufen werden.

Was den Umfang der Verfassungsmäßigkeitsprüfung betrifft, gibt es keinen Unterschied je nachdem, ob der Hof von einer Behörde, von jemandem, der ein Interesse nachweist, oder von einem Rechtsprechungsorgan angerufen wird.

B.2. Laut Artikel 107ter §2 Absatz 1 der Verfassung werden die Zusammensetzung, die Zuständigkeit und die Arbeitsweise des Schiedsgerichtshofes durch das Gesetz bestimmt. Diese Bestimmung wurde durch das Sondergesetz vom 6. Januar 1989 über den Schiedsgerichtshof durchgeführt. In Titel I des Gesetzes, der sich auf die Zuständigkeit des Hofes bezieht, regelt Kapitel I die Nichtigkeitsklagen (Artikel 1 bis 25) und Kapitel II die präjudiziellen Fragen (Artikel 26 bis 30). Diese Bestimmungen machen genausowenig einen Unterschied, was die dem Hof zugewiesene Zuständigkeit für die Prüfung von Gesetzesnormen anhand der Artikel 6, 6bis und 17 der Verfassung betrifft, je nachdem, ob der Hof mit einer Nichtigkeitsklage oder mit einer präjudiziellen Frage befaßt worden ist.

In Artikel 3 §2 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 wird ausdrücklich die Zuständigkeit des Hofes anerkannt, über Klagen auf Nichtigkeitserklärung eines Gesetzes, eines Dekrets oder einer in Artikel 26bis der Verfassung erwähnten Regel, durch welche ein internationaler Vertrag genehmigt wird, zu befinden.

Laut Artikel 26 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 befindet der Schiedsgerichtshof präjudiziell im Urteilswege über Fragen bezüglich der Verletzung einer verfassungsmäßigen Zuständigkeitsregel oder der Artikel 6, 6bis und 17 der Verfassung durch ein Gesetz, ein Dekret oder eine in Artikel 26bis der Verfassung erwähnte Regel.

Diese Bestimmung schließt keineswegs Gesetze, Dekrete oder Ordonnanzen, durch welche ein internationaler Vertrag

genehmigt wird, aus.

B.3. Gewiß verkürzt Artikel 3 §2 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 - in Abweichung von der in §1 enthaltenen allgemeinen Regel - die Frist für die Klageerhebung auf Nichtigerklärung eines Gesetzes, eines Dekrets oder einer Ordonnanz, durch welche einem internationalen Vertrag zugestimmt wird, auf sechzig Tage. Aus den parlamentarischen Vorarbeiten ist ersichtlich, daß diese kürzere Frist zum Zweck hat, "die Sicherheit und Stabilität der internationalen Beziehungen zu gewährleisten" (Drucks. Senat, 1981-1982, Nr. 246/1, S. 6; Nr. 246/2, SS. 40, 52, 105). Es wäre eine Mißachtung dieser Zielsetzung, wenn der Hof ohne zeitliche Begrenzung, in einem Urteil, das absolute Rechtskraft *erga omnes* hat, ein Gesetz, das einer Bestimmung des internationalen Vertragsrechts in der belgischen Rechtsordnung Wirksamkeit verleiht, für nichtig erklären könnte.

An sich gilt eine präjudizielle Entscheidung, in der der Hof eine Verletzung feststellt, nicht *erga omnes*; genausowenig läßt sie die entsprechende Rechtsnorm aus der belgischen Rechtsordnung verschwinden.

Aus der Bestimmung von Artikel 3 §2 ist somit nicht abzuleiten, daß der Sondergesetzgeber die Zuständigkeit des Schiedsgerichtshofes, auf eine präjudizielle Frage über ein Gesetz, ein Dekret oder eine Ordonnanz, durch welche einem internationalen Vertrag zugestimmt wird, zu antworten, hätte ausschließen wollen.

Bezüglich der präjudiziellen Frage

B.4. Der einzige Artikel des Genehmigungsgesetzes vom 16. August 1971 bestimmt, daß das Übereinkommen und das Protokoll vom 19. Oktober 1970 "volle Rechtswirksamkeit" haben.

Die durch den Hof vorgenommene Kontrolle impliziert die Prüfung des Inhaltes der Bestimmungen des Übereinkommens und des Protokolls. Der Hof wird bei der Ausübung seiner Kontrolle gleichwohl berücksichtigen müssen, daß es sich in der vorliegenden Angelegenheit nicht um einen einseitigen Hoheitsakt handelt, sondern um eine Vertragsnorm, die auch außerhalb der innerstaatlichen Rechtsordnung Rechtsfolgen zeitigt.

Somit könnte der Hof steuerliche Situationen, die sich der belgischen Rechtsordnung entziehen, nicht als Vergleichspunkt heranziehen.

B.5. Die Verfassungsvorschriften der Gleichheit der Belgier vor dem Gesetz und des Diskriminierungsverbotes schließen nicht aus, daß ein Behandlungsunterschied zwischen bestimmten Kategorien von Personen eingeführt wird, soweit es für das Unterscheidungskriterium eine objektive und

vernünftige Rechtfertigung gibt.

B.6. Aufgrund des Artikels 15 §§ 1 und 2 des Übereinkommens werden die Einkünfte aus einer Beschäftigung als Arbeitnehmer grundsätzlich in dem Staat besteuert, in dem der Beschäftigung nachgegangen wird.

Artikel 15 §3 1° macht allerdings eine Ausnahme für Gehälter, Löhne und ähnliche Entlohnungen, die eine Person bezieht, die als Grenzarbeiter im Grenzgebiet von einem der Staaten tätig ist und ihren ständigen Wohnsitz im Grenzgebiet des anderen Staates hat, zu dem sie üblicherweise täglich oder wenigstens einmal pro Woche zurückkehrt. Ein solcher Grenzarbeiter wird nur in dem Staat besteuert, in dem er seinen Wohnsitz hat.

Punkt XI des Protokolls sieht wiederum eine Ausnahme von dieser Ausnahme vor, was Personen betrifft, die die niederländische Staatsangehörigkeit besitzen und nach dem 1. Januar 1970 ihren Wohnsitz von den Niederlanden nach Belgien verlegt haben. Für sie gilt daher wiederum die Regel nach Artikel 15 §§ 1 und 2, wodurch sie unter die Anwendung des niederländischen Steuergesetzes fallen.

Der Gemeinde Lanaken zufolge soll diese Abweichung zu einer zweifachen Diskriminierung führen :

- a) zwischen den belgischen Grenzarbeitern, die in den Niederlanden wohnen, und den niederländischen Grenzarbeitern, die in Belgien wohnen;
- b) zwischen diesen niederländischen Grenzarbeitern und jenen Grenzarbeitern, die unter die Anwendung ähnlicher, mit der Bundesrepublik Deutschland und Frankreich geschlossener Steuerübereinkommen fallen.

B.7. Die allgemeine Regelung für Grenzarbeiter, die sowohl in Artikel 15 §3 1° des belgisch-niederländischen Steuerübereinkommens vom 17. Oktober 1970 als auch in Artikel 15 §3 1° des belgisch-deutschen Steuerübereinkommens vom 10. März 1964 enthalten ist, besteht darin, daß die Grenzarbeiter in ihrem "Wohnstaat" besteuert werden.

Von dieser Regelung wird in Punkt XI des Protokolls vom 19. Oktober 1970 abgewichen, was die niederländischen Grenzarbeiter betrifft, die "nach dem 1. Januar 1970 ihren Wohnsitz von den Niederlanden nach Belgien verlegt haben".

Die Bestimmung von Punkt XI des Protokolls vom 19. Oktober 1970 findet ihren Ursprung in dem Bemühen, zu verhindern, daß zahlreiche niederländische Gebietsansässige aus hauptsächlich steuerlichen Gründen ihren Wohnsitz nach Belgien verlegen (*Fragen- und Antwortenbulletin*, Nr. 14 vom 3. September 1974, Kammer, Sondersitzungsperiode 1974, S. 675; Nr. 19 vom 15. März 1983, Kammer, 1982-1983, S. 1502).

B.8. Die in Punkt XI des vorgenannten Protokolls enthaltene, abweichende Regelung wurde getroffen, um einem Risiko der Steuerflucht vorzubeugen, das einer objektiv bestimmten Kategorie ausländischer Steuerpflichtiger eigen ist.

Es ist möglich, daß die gleiche Abweichung, wenn sie auch zugunsten der belgischen Grenzarbeiter gelten würde, die umgekehrte Auswirkung hätte, d.h. sie einem günstigeren Steuersystem unterwerfen würde. Es ist ebenfalls möglich, daß, wenn eine ähnliche Bestimmung in andere bilaterale Abkommen eingefügt wäre, sie dazu führen würde, die Steuerlast für gewisse Grenzarbeiter zu erleichtern, soweit zum Zeitpunkt des Inkrafttretens die steuerliche Belastung in Belgien weniger schwer wäre als im Nachbarland.

Der Gleichheitsgrundsatz setzt allerdings nicht voraus, daß Belgien in allen mit Nachbarländern abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen bestrebt sein müßte, von Fall zu Fall den Grenzarbeitern die für sie jeweils günstigste Regelung zu garantieren.

B.9. Wenn die vertragschließenden Parteien nach Maßgabe objektiver Elemente eine abweichende Regelung im Bereich der Einkommensteuern vorgesehen haben, so kann der Gesetzgeber, ohne die Artikel 6 und 6bis der Verfassung zu verletzen, dieser abweichenden Regelung zustimmen, insofern diese - wie im vorliegenden Fall - keinen ungerechtfertigten Unterschied zustande bringt.

Aus diesen Gründen :

Der Hof

erkennt für Recht :

Das Gesetz vom 16. August 1971, insofern, als es Punkt XI des Zusatzprotokolls zu dem am 19. Oktober 1970 in Brüssel zwischen der Regierung des Königreichs Belgien und der Regierung des Königreichs der Niederlande unterzeichneten Übereinkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung im Bereich der Einkommen- und Vermögenssteuer sowie zur Festlegung weiterer Regeln bezüglich der Besteuerung genehmigt, nach dem die Bestimmung des Artikels 15 §3 1° nicht für niederländische Staatsangehörige, die nach dem 1. Januar 1970 ihren Wohnsitz von den Niederlanden nach Belgien verlegt haben, gilt, verletzt nicht die Artikel 6 und 6bis der Verfassung.

Verkündet in niederländischer und französischer Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedsgerichtshof, in der öffentlichen Sitzung vom 16. Oktober 1991.

Der Kanzler,

(gez.) L. Potoms

Der Vorsitzende,

(gez.) J. Delva