

ÜBERSETZUNG

Geschäftsverzeichnism. 418-445-456
Urteil Nr. 43/93 vom 10. Juni 1993

U R T E I L

In Sachen: Präjudizielle Fragen, gestellt vom Appellationshof Antwerpen in seinen Urteilen vom 18. Mai 1992 in Sachen der Lance Sportswear AG gegen den belgischen Staat, vom 2. November 1992 in Sachen Lydia Meynckens gegen den belgischen Staat und Micheline Horckmans, und vom 26. Oktober 1992 in Sachen der Alicon GmbH gegen den belgischen Staat.

Der Schiedshof,

zusammengesetzt aus den Vorsitzenden F. Debaedts und M. Melchior, und den Richtern H. Boel, L. François, P. Martens, J. Delruelle und G. De Baets, unter Assistenz des Kanzlers L. Potoms, unter dem Vorsitz des Vorsitzenden F. Debaedts,

verkündet nach Beratung folgendes Urteil:

*

* *

I. Gegenstand

a. Durch Urteil vom 18. Mai 1992 hat die sechste Kammer des Appellationshofes Antwerpen folgende präjudizielle Frage gestellt:

« Schafft Artikel 92 Absatz 2 des Mehrwertsteuergesetzbuches, der folgendermaßen lautet: 'Im Falle der Zurückweisung des Widerspruchs gegen den Zahlungsbefehl kann gegen die richterliche Entscheidung kein Rechtsmittel in rechtsgültiger Weise eingelegt werden, wenn die Summe der Schuldbeträge nicht innerhalb von zwei Monaten nach der vom zuständigen Beamten per Einschreiben an den Steuerschuldner gerichteten Aufforderung hinterlegt ist', eine Diskriminierung zwischen den mutmaßlichen Steuerschuldnern, von denen der zuständige Beamte ohne zu diesem Zweck nachprüfbares Kriterium die Hinterlegung verlangt, und denjenigen, von denen er die Hinterlegung nicht verlangt, und zwischen den mutmaßlichen Steuerschuldnern, die die finanziellen Mittel haben, um den verlangten Betrag zu hinterlegen, und denjenigen, die diese Mittel nicht haben, und steht dieser Artikel somit im Widerspruch zu den Artikeln 6 und/oder 6bis der Verfassung? »

Diese Rechtssache wurde unter der Nummer 418 ins Geschäftsverzeichnis eingetragen.

b. Durch Urteile vom 2. November 1992 und 26. Oktober 1992 hat die fünfte Kammer des Appellationshofes Antwerpen folgende präjudizielle Fragen gestellt:

« - Schafft Artikel 92 Absatz 2 des Mehrwertsteuergesetzbuches, der folgendermaßen lautet: 'Im Falle der Zurückweisung des Widerspruchs gegen den Zahlungsbefehl kann gegen die richterliche Entscheidung kein Rechtsmittel in rechtsgültiger Weise eingelegt werden, wenn die Summe der Schuldbeträge nicht innerhalb von zwei Monaten nach der vom zuständigen Beamten per Einschreiben an den Steuerschuldner gerichteten Aufforderung hinterlegt ist', eine Diskriminierung in Mehrwertsteuersachen zwischen den Prozeßparteien (Steuerpflichtigen einerseits und Mehrwertsteuerverwaltung andererseits) und steht dieser Artikel somit im Widerspruch zu den Artikeln 6 und/oder 6bis der Verfassung?

- Schafft dieselbe Gesetzesbestimmung eine Diskriminierung zwischen den mutmaßlichen Steuerschuldnern, von denen der zuständige Beamte ohne zu diesem Zweck nachprüfbares Kriterium die Hinterlegung verlangt, und denjenigen, von denen er die Hinterlegung nicht verlangt, und zwischen den mutmaßlichen Steuerschuldnern, die die finanziellen Mittel haben, um den verlangten Betrag zu hinterlegen, und denjenigen, die diese Mittel nicht haben, und steht dieser Artikel somit im Widerspruch zu den Artikeln 6 und/oder 6bis der Verfassung? »

Diese Rechtssachen wurden unter den Nummern 445 bzw. 456 ins Geschäftsverzeichnis eingetragen.

II. Sachverhalt und vorhergehendes Verfahren

Im jeweiligen Grundstreit, der den drei präjudiziellen Fragen zugrunde liegt, wird die Berufung gegen jene Urteile behandelt, durch welche die jeweils von der Lance Sportswear AG, Lydia Meynckens und der Alicon GmbH erhobenen Einsprüche gegen einen Zahlungsbefehl wegen geschuldeter Geldsummen (rückständige Mehrwertsteuer, um Bußgelder und Kosten erhöht oder nicht) für zulässig aber unbegründet erklärt wurde. In der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 445 wurde die Gewährleistungsklage der Berufungsklägerin zu Lasten von Micheline Horckmans ebenfalls für unbegründet erklärt. Der zuständige Steuereinnahmer hat in jedem der drei Fälle die Berufungskläger zur Hinterlegung der infolge der Zurückweisung ihres Einspruchs von ihnen geschuldeten Beträge aufgefordert und darauf hingewiesen, daß in Anwendung von Artikel 92 Absatz 2 des Mehrwertsteuergesetzbuches die Klage unzulässig sei, wenn die Hinterlegung nicht innerhalb von zwei Monaten erfolgt. Keiner von den Berufungsklägern hat die geforderten Beträge hinterlegt. In den drei Rechtssachen hat der (erste) Berufungsbeklagte, der belgische Staat, die Unzulässigkeit der Berufung mit der Begründung geltend gemacht, daß keiner von den Berufungsklägern die durch Artikel 92 Absatz 2 des Mehrwertsteuergesetzbuches auferlegte Verpflichtung, die geschuldeten Beträge zu hinterlegen, erfüllt habe. Der Appellationshof hat in jedem der drei Rechtssachen geurteilt, es bestünden Zweifel daran, « ob die Möglichkeit der Rechtsmitteleinlegung (...) in Mehrwertsteuersachen ohne Diskriminierung gewährleistet ist (ohne Diskriminierung zwischen den Prozeßparteien und ohne Diskriminierung zwischen den Mehrwertsteuerpflichtigen gewährleistet ist), im Sinne von Artikel 61 der Verfassung », und deshalb beschlossen, dem Schiedshof eine präjudizielle Frage zu unterbreiten.

III. Verfahren vor dem Hof

A. Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 418

Die präjudizielle Frage wurde durch Übermittlung einer Ausfertigung der vorgenannten Verweisungsentscheidung, die am 21. Mai 1992 bei der Kanzlei eingegangen ist, beim Hof anhängig gemacht.

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

Die referierenden Richter waren der Ansicht, daß es keinen Anlaß zur Anwendung der Artikel 71 ff. des vorgenannten Sondergesetzes gebe.

Die Verweisungsentscheidung wurde gemäß Artikel 77 des organisierenden Gesetzes mit am 3. Juni 1992 bei der Post aufgegebenen Einschreibebriefen, die den jeweiligen Adressaten am 4. Juni 1992 bzw. am 5. Juni 1992 zugestellt wurden, notifiziert.

Die durch Artikel 74 des vorgenannten Gesetzes vorgeschriebene Bekanntmachung erfolgte im *Belgischen Staatsblatt* vom 10. Juni 1992.

Die Lance Sportswear AG, mit Gesellschaftssitz in Maasmechelen, Olympialaan 12, ins Handelsregister zu Tongern eingetragen unter der Nummer 55.554, und der Ministerrat, vertreten durch den Premierminister, mit Amtssitz in 1000 Brüssel, Wetstraat 16, haben mit am 14. Juli 1992 bei der Post aufgegebenen Einschreibebriefen, die am 15. Juli 1992 bei der Kanzlei eingegangen sind, jeweils einen Schriftsatz eingereicht.

Die besagten Schriftsätze wurden den Parteien gemäß Artikel 89 des organisierenden Gesetzes mit am 15. September 1992 bei der Post aufgegebenen Einschreibebriefen, die den jeweiligen Adressaten am 16. September 1992 bzw. am 17. September 1992 zugestellt wurden, notifiziert.

Der Ministerrat hat mit am 9. Oktober 1992 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief, der am 12. Oktober 1992 bei der Kanzlei eingegangen ist, einen Erwidierungsschriftsatz eingereicht.

Durch Entscheidung vom 15. September 1992 hat der Hof die Besetzung um den Richter Y. de Wasseige ergänzt, nachdem der Richter J. Wathelet, der der Besetzung bereits angehörte, zum Vorsitzenden gewählt worden war.

Durch Anordnung vom 10. November 1992 hat der Hof die für die Urteilsfällung vorgesehene Frist bis zum 21. Mai 1993 verlängert.

B. Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 445

Die präjudizielle Frage wurde durch Übermittlung einer Ausfertigung der vorgenannten Verweisungsentscheidung, die am 5. November 1992 bei der Kanzlei eingegangen ist, beim Hof anhängig gemacht.

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

Die referierenden Richter waren der Ansicht, daß es keinen Anlaß zur Anwendung der Artikel 71 ff. des vorgenannten Sondergesetzes gebe.

C. Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 456

Die präjudizielle Frage wurde durch Übermittlung einer Ausfertigung der vorgenannten Verweisungsentscheidung, die am 10. November 1992 bei der Kanzlei eingegangen ist, beim Hof anhängig gemacht.

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

Die referierenden Richter waren der Ansicht, daß es keinen Anlaß zur Anwendung der Artikel 71 ff. des vorgenannten Sondergesetzes gebe.

D. Verbundene Rechtssachen mit Geschäftsverzeichnisnummern 445 und 456

Durch Anordnung vom 25. November 1992 hat der Hof die Rechtssachen mit Geschäftsverzeichnisnummern 445 und 456 verbunden.

Die Verweisungsentscheidungen wurden gemäß Artikel 77 des organisierenden Gesetzes und zusammen mit der vorgenannten Verbindungsanordnung mit am 2. Dezember 1992 bei der Post aufgegebenen Einschreibebriefen, die den jeweiligen Adressaten am 3. Dezember 1992 bzw. am 7. Dezember 1992 zugestellt wurden, notifiziert.

Die durch Artikel 74 des vorgenannten Gesetzes vorgeschriebene Bekanntmachung erfolgte im *Belgischen Staatsblatt* vom 11. Dezember 1992.

Der Ministerrat hat mit am 14. Januar 1993 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief, der am 15. Januar 1993 bei der Kanzlei eingegangen ist, einen Schriftsatz eingereicht.

Die Alicon GmbH, mit Gesellschaftssitz in 2400 Mol, Kiezelweg 118, ins Handelsregister zu Antwerpen eingetragen unter der Nummer 212.894, hat mit am 14. Januar 1993 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief, der am 15. Januar 1993 bei der Kanzlei eingegangen ist, einen Schriftsatz eingereicht.

Micheline Horckmans, Lehrerin, wohnhaft in 2800 Mecheln, Auwegemvaart 149/1, hat mit am 15. Januar 1993 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief, der am 18. Januar 1993 bei der Kanzlei eingegangen ist, einen Schriftsatz eingereicht.

Diese Schriftsätze wurden den Parteien gemäß Artikel 89 des organisierenden Gesetzes mit am 23. Februar 1993 bei der Post aufgegebenen Einschreibebriefen, die den jeweiligen Adressaten am 25. Februar 1993 bzw. am 1. März 1993 zugestellt wurden, notifiziert.

E. Verbundene Rechtssachen mit Geschäftsverzeichnisnummern 418, 445 und 456

Der Ministerrat hat mit am 17. März 1993 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief, der am 18. März 1993 bei der Kanzlei eingegangen ist, einen Erwiderungsschriftsatz eingereicht.

Durch Anordnung vom 4. Februar 1993 hat der Hof die Besetzung um den Richter G. De Baets ergänzt, nachdem der Richter F. Debaedts, der der Besetzung bereits angehörte, zum Vorsitzenden gewählt worden war.

Durch Anordnung vom 1. April 1993 hat der Hof die Rechtssachen für verhandlungsreif erklärt und die Sitzung auf den 22. April 1993 anberaumt.

Diese Anordnung wurde den Parteien und deren Rechtsanwälten mit am 2. April 1993 bei der Post aufgegebenen Einschreibebriefen, die den Adressaten am 5. April 1993 zugestellt wurden, notifiziert.

Auf der Sitzung vom 22. April 1993

- erschienen

. RA H. Dubois, in Antwerpen zugelassen, für die Lance Sportswear AG,

. RA E. Gevers *loco* RA V. Dauginet, in Antwerpen zugelassen, für die Alicon GmbH,

. RA I. Claeys Bouúaert, beim Kassationshof zugelassen, für den Ministerrat,

- haben die referierenden Richter G. De Baets und L. François Bericht erstattet,

- wurden die vorgenannten Rechtsanwälte angehört,

- wurde die Rechtssache zur Beratung gestellt.

Durch Anordnung vom 3. Mai 1993 hat der Hof die für die Urteilsfällung vorgesehene Frist bis zum 21. November 1993 verlängert.

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

IV. In rechtlicher Beziehung

- A -

Standpunkt der Lance Sportswear AG

A.1. Die Lance Sportswear AG macht geltend, daß Artikel 92 Absatz 2 des Mehrwertsteuergesetzbuches gegen die Artikel 6 und 6bis der Verfassung verstoße, indem diese Bestimmung die Einlegung eines Rechtsmittels gegen die richterliche Entscheidung, durch welche der Einspruch gegen einen wegen geschuldeter Geldsummen ergangenen Zahlungsbefehl zurückgewiesen wurde, von der Hinterlegung dieser Beträge bei der Hinterlegungs- und Konsignationskasse, falls der Einnehmer sie verlange, abhängig mache, wobei dieser Beamte - angesichts des Fehlens irgendeines Kriteriums im Gesetz - über eine uneingeschränkte Ermessensfreiheit verfüge.

Dabei könne sich der Einnehmer von den Vermögensverhältnissen des Steuerpflichtigen leiten lassen, wodurch in Wirklichkeit die Minderbemittelten, von denen in erster Linie die Hinterlegung verlangt werde, von der Einlegung jeglicher Rechtsmittel ausgeschlossen werden könnten. Demgegenüber stehe die Steuerschuld erst dann unwiderlegbar fest, nachdem alle möglichen Rechtsmittel in voller Freiheit angewandt worden seien, und verfüge die Verwaltung in Erwartung der endgültigen Entscheidung bereits über weitgehende Sicherungsmaßnahmen zur Wahrung ihrer Rechte. Außerdem werde diese Ungleichheit noch vergrößert, indem nicht nur die Hauptsomme - die Mehrwertsteuer - und die Zinsen zu hinterlegen seien, sondern auch die Bußgelder, deren im Zahlungsbefehl geforderte Höhe ebenfalls völlig von der Verwaltung abhängen und auf jeden Fall nicht endgültig feststehe, auch wenn der Steuerpflichtige den Prozeß verliert.

Standpunkt der Alicon GmbH

A.2. Aus den Vorarbeiten zu Artikel 92 Absatz 2 des Mehrwertsteuergesetzbuches gehe hervor, daß der zuständige Beamte die freie Wahl habe, dem Steuerschuldner eine Hinterlegungsaufforderung zu übermitteln oder nicht, ohne daß dabei Richtlinien oder Kriterien festgelegt worden seien. So könne ein Behandlungsunterschied zwischen Steuerschuldnern entstehen. Im vorliegenden Fall habe der zuständige Beamte gar keine objektive und/oder angemessene Rechtfertigung für die Hinterlegungsaufforderung vermittelt. Wegen des Fehlens eines Kriteriums im Gesetz und einer Begründung der Aufforderung liege eine Diskriminierung vor. Die Hinterlegungsaufforderung müsse auf objektiven und überprüfbaren Fakten der Verwaltungsakte beruhen, welche den Steuerpflichtigen in die Lage versetzen sollten, zu beurteilen, ob die Hinterlegungsaufforderung in angemessener Weise gerechtfertigt sei und sich also mit dem verfassungsmäßigen Gleichheitsgrundsatz vereinbaren lasse.

Standpunkt von Micheline Horckmans

A.3.1. Die Regel der doppelten Instanz sei - mit Ausnahme von Strafsachen - weder eine Regel des überstaatlichen Rechts, noch ein allgemeiner Rechtsgrundsatz. Die Berufungseinlegung sei eine (gesetzliche) Möglichkeit, nicht aber ein Grundrecht im Sinne von Artikel 6bis der Verfassung, weshalb grundsätzlich keine Verletzung der Artikel 6 und 6bis der Verfassung vorliegen könne.

A.3.2. Subsidiär wird hinzugefügt, daß genausowenig eine Diskriminierung zwischen den Prozeßparteien vorliegen könne, weil nicht nachgewiesen sei, daß die Entstehung der Verwaltungsentscheidung, zur Hinterlegung aufzufordern oder nicht, mit den Verwaltungsentscheidungen bezüglich der Prozeßführung zusammentrifft oder zusammenhängt.

A.3.3. Weder aufgrund dessen, daß das Gesetz nicht die Verpflichtung beinhaltet, die Hinterlegung zu fordern, noch aufgrund dessen, daß es keine ausdrücklichen Kriterien oder Richtlinien in diesem Bezug enthält, lasse sich behaupten, daß die Berufungsmöglichkeit des Steuerpflichtigen von der bloßen Ermessensfreiheit der Verwaltung abhängt, da jeder Verwaltungsakt auf wirklich existierenden und überprüfbaren Gründen, die ihn nach Recht und Billigkeit zu rechtfertigen geeignet sind, beruhen müsse.

A.3.4. Der durch den fraglichen Artikel 92 Absatz 2 des Mehrwertsteuergesetzbuches eingeführte Unterschied zwischen Steuerpflichtigen, die über die finanziellen Mittel verfügen, um die verlangte Hinterlegung vorzunehmen, und denen, die nicht über diese Mittel verfügen, stelle keine Diskriminierung dar. Es erscheine objektiv und in angemessener Weise gerechtfertigt, die Berufungsmöglichkeit eines Steuerschuldners, der bereits von einem Richter ins Unrecht gesetzt worden ist, von der Hinterlegung von Geldsummen anhängig zu machen, um dilatorischen Berufungen entgegenzutreten und somit die rechtzeitige Eintreibung der fälligen Steuer sowie eine ordentliche und zügige Rechtspflege zu gewährleisten.

A.3.5. Es liege schließlich genausowenig eine Diskriminierung zwischen den Prozeßparteien vor, soweit einem Steuerschuldner, der vom Erstrichter ins Unrecht gesetzt worden ist, bei fehlender Hinterlegung der Zugang zum Berufungsrichter verwehrt werden kann, während dies nicht auf die Mehrwertsteuerverwaltung zutrifft, wenn diese vom Erstrichter ins Unrecht gesetzt worden ist, weil sich die beiden betroffenen Parteien im erwähnten Fall eben nicht in der gleichen Lage befinden würden.

Standpunkt des Ministerrates

A.4.1. Der Ministerrat macht geltend, daß Artikel 92 des Mehrwertsteuergesetzbuches lediglich eine Schutzmaßnahme gegen rein dilatorische Verfahren beinhalte, da es sich um einen Unzulässigkeitsgrund, nicht aber um eine verzögernde Einrede handle. Durch Absatz 2 dieses Artikels werde - so der Ministerrat - kein Behandlungsunterschied zwischen bestimmten Kategorien von Personen eingeführt, weil einem jeden die Pflicht obliege, den geschuldeten Betrag im voraus zu hinterlegen. Es könne zwar vorkommen, daß von einem bestimmten Berufungskläger keine Hinterlegung verlangt werde, aber dies sei die Folge einer persönlichen Beurteilung (bzw. Nachlässigkeit) eines Beamten. Diese Hypothese erweise sich jedoch als rein theoretisch, und immerhin sei das Gesetz tatsächlich für alle gleich; die etwaigen (seltenen, wenn überhaupt vorhandenen) Unterschiede bei der Anwendung des Gesetzes ergäben sich nicht aus einer im Gesetz definierten, willkürlichen Kategorie, sondern aus einer unvermeidlichen Verschiedenartigkeit der Umstände seiner Anwendung.

A.4.2. Ähnlich verhalte es sich bei der angeblichen Diskriminierung zwischen Steuerschuldnern, die die finanziellen Mittel haben, um die Hinterlegung vorzunehmen, und Steuerschuldnern, die nicht diese Mittel haben. Auch hier handle es sich nicht um eine im Gesetz definierte Kategorie, sondern um die konkrete Auswirkung dieses (selben) Gesetzes je nach den (verschiedenen) einzelnen Verhältnissen.

A.4.3. Auch in der Annahme daß, wenn nicht der Buchstabe des Gesetzes, so immerhin die Auswirkung der Vorschrift einzelne Unterschiede zum Vorschein bringe, so bleibe auf jeden Fall zu prüfen, ob der eingeführte Unterschied diskriminierend ist. Im vorliegenden Fall werde im Gesetz selbst kein Unterscheidungskriterium formuliert. Die Regelung von Artikel 92 des Mehrwertsteuergesetzbuches sei gemäß der ausdrücklichen Absicht des Gesetzgebers eingeführt worden, um dilatorische Verfahren zu vermeiden. Insofern gebe es einen logischen Zusammenhang zwischen Zweck und Folgen der gesetzlichen Regelung, weshalb die angemessene Rechtfertigung nicht bestritten werden könne. Daß die Erfüllung der somit auferlegten Verpflichtung für unbemittelte Steuerschuldner schwieriger ausfallen würde, sei, wie bereits betont, lediglich eine zusätzliche, unvermeidliche Folge des Systems, könne aber dessen objektiver und angemessener Rechtfertigung keinen Abbruch tun.

A.4.4. Soweit geltend gemacht worden sei, daß es für die Mehrwertsteuerverwaltung möglich sei, ohne überprüfbares Kriterium die Hinterlegung zu fordern bzw. nicht zu fordern, sei zu bemerken, daß es ein allgemeines Prinzip sei, daß die vollziehende Gewalt im Rahmen ihrer gebundenen Zuständigkeit über eine Ermessensfreiheit verfüge, was die Wahl der Durchführungsmodalitäten betrifft, und daß in der Praxis generell zur Hinterlegung aufgefordert werde. Eine Debatte über die Gründe, die den zuständigen Beamten dazu veranlaßt hätten, eine Hinterlegung zu fordern, würde den Rahmen dieses Verfahrens sprengen. Es sei allerdings auf die persönliche Haftung des Einnehmers hinzuweisen; dieser könne in dem Fall, wo er keine Hinterlegung fordert und der Steuerschuldner sich im nachhinein als zahlungsunfähig erweist, dafür haftbar gemacht werden. Seine Beurteilung beruhe nicht auf einer uneingeschränkten Ermessensfreiheit, weil er an die Richtlinien seiner Verwaltung gebunden sei. Der Einnehmer wisse im Gegensatz zu dem, was behauptet worden sei, genau über die Hauptsache Bescheid. Ob der Gesetzgeber andere Sicherungsmaßnahmen hätte vorsehen können, brauche hier nicht erörtert zu werden. Es genüge die Feststellung, daß die Gesetzesbestimmung einen objektiven Zweck verfolge und das eingesetzte Mittel dem verfolgten Zweck angemessen sei.

A.4.5. Schließlich sei es grundsätzlich falsch, den Nutzen einer bestimmten Regel anhand eines möglicherweise unerwünschten Gebrauchs, der in Einzelfällen davon gemacht werden könnte, zu beurteilen. Die angefochtene Bestimmung sei unter Berücksichtigung ihres allgemeinen Zwecks und ihrer allgemeinen Tragweite zu beurteilen. Die rein theoretische Möglichkeit, daß die Anwendung der Regel in einigen Einzelfällen unerwünschte Folgen haben könnte, sei kein ausreichender Grund, die Anwendung der allgemeinen Regel insgesamt abzuweisen.

A.4.6. Soweit sich die präjudizielle Frage auf die Ungleichheit beziehe, die darin bestehen würde, daß in Verfahren der fraglichen Kategorie eine der Parteien die andere zur vorherigen Hinterlegung zwingen könne, während es für die andere Partei der ersteren gegenüber nicht möglich sei, weist der Ministerrat auf die Eigenart dieses Verfahrens hin. Es handele sich jeweils um eine von der Verwaltung gegen einen Steuerpflichtigen gerichtete Leistungsklage, während die umgekehrte Situation sich nicht ereignen könne. Die gesetzliche Regelung biete der Verwaltung die Möglichkeit, für ihre Forderungen einen Vollstreckungstitel zu erwirken, und zwar einen Zahlungsbefehl (Artikel 85). Die angefochtene Bestimmung handle vom Einspruch des Steuerschuldners gegen diesen Zahlungsbefehl und beschränke sich auf diesen Zustand. Die umgekehrte Situation, wobei der Steuerpflichtige eine Klage gegen den Staat erheben und in erster Instanz eine Verurteilung erwirken würde, sei der Anwendung von Artikel 92 also weiterhin völlig fremd. Eine sich aus einem Behandlungsunterschied zwischen den an diesen Verfahren beteiligten Prozeßparteien sei also materiell ausgeschlossen.

- B -

B.1. Artikel 92 Absatz 2 des Mehrwertsteuergesetzbuches ist nur anwendbar, wenn die Anfechtung des Befehls zur Zahlung der geschuldeten Beträge bereits vom ersten Richter abgewiesen wurde und gegen diesen Beschluß Berufung eingelegt wurde.

Gemäß den Vorarbeiten der angefochtenen Bestimmungen ließ der Gesetzgeber sich von Artikel 202² des Gesetzbuches der stempelähnlichen Steuern leiten, wonach ein Einspruch gegen die gerichtliche Entscheidung zur Abweisung der Anfechtung des Zahlungsbefehls erst rechtsgültig erhoben werden kann, nachdem der Betrag der geschuldeten Summen hinterlegt wurde. Um diese strenge Regel zu mildern und um zu vermeiden, daß ein gutgläubiger Steuerschuldner Opfer seiner Unwissenheit um die Hinterlegungspflicht wird und seine Berufung wegen Unzulässigkeit abgewiesen wird, gewährt die angefochtene Bestimmung eine zweimonatige Frist ab dem Datum der durch die

Verwaltung zugestellten Hinterlegungsaufforderung.

B.2. Bei den präjudiziellen Fragen geht es darum, ob drei Unterscheidungen, die sich aus Artikel 92 Absatz 2 des Mehrwertsteuergesetzbuches ergeben, vereinbar sind mit den Artikeln 6 und 6bis der Verfassung, nämlich die erste « zwischen den mutmaßlichen Steuerschuldnern, von denen der zuständige Beamte ohne zu diesem Zweck nachprüfbares Kriterium die Hinterlegung verlangt, und denjenigen, von denen er die Hinterlegung nicht verlangt », die zweite « zwischen den mutmaßlichen Steuerschuldnern, die die finanziellen Mittel haben, um den verlangten Betrag zu hinterlegen, und denjenigen, die diese Mittel nicht haben », und die dritte « zwischen den Prozeßparteien - Steuerpflichtigen einerseits und der Mehrwertsteuerverwaltung andererseits ».

B.3. Die Verfassungsvorschriften der Gleichheit 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. Das Vorliegen einer solchen Rechtfertigung ist im Hinblick auf Zweck und Folgen der beanstandeten Maßnahme sowie auf die Art der fraglichen Grundsätze zu beurteilen; der Gleichheitsgrundsatz ist verletzt, wenn feststeht, daß die eingesetzten Mittel in keinem vernünftigen Verhältnismäßigkeitszusammenhang zum verfolgten Zweck stehen.

B.4.1. Aus den Erwägungen der drei Urteile geht hervor, daß die verweisende Gerichtsbarkeit davon ausgegangen ist, daß Artikel 92 Absatz 2 des Mehrwertsteuergesetzbuches in dem Sinn auszulegen ist, daß dem zuständigen Beamten der Mehrwertsteuerverwaltung die Möglichkeit geboten wird, die Hinterlegung zu verlangen oder nicht; diese Gesetzesbestimmung verpflichtet ihn nicht dazu, die Hinterlegung zu verlangen, und enthält keinerlei Kriterien oder Richtlinien im Hinblick auf ihre Anwendung. Die Mehrwertsteuerverwaltung hat infolgedessen die Möglichkeit, ohne nachprüfbares Kriterium die völlige oder teilweise Hinterlegung der Beträge, über deren Fälligkeit der Berufungsrichter noch zu urteilen hat, zu verlangen oder nicht.

Gemäß dieser Auslegung ist die Befugnis des Mehrwertsteuerbeamten eine Befugnis, nach freiem Ermessen zu entscheiden.

B.4.2. Der Hof verweist darauf, daß Artikel 92 Absatz 2 des Mehrwertsteuergesetzbuches, wie aus dem Text selbst dieser Bestimmung und den Vorarbeiten ersichtlich (Begründungsschrift,

Parl. Dok., Kammer, Sondersitzungsperiode 1968, Nr. 88/1, S. 71), auch so ausgelegt werden kann, daß der zuständige Beamte in jedem Fall verpflichtet ist, die Hinterlegung zu verlangen, ungeachtet der konkreten Lage des Steuerschuldners.

Gemäß dieser Auslegung ist die Befugnis des Mehrwertsteuerbeamten eine gebundene Befugnis.

B.5. Es obliegt dem verweisenden Richter, Artikel 92 Absatz 2 des Mehrwertsteuergesetzbuches auszulegen.

Der Hof wird beurteilen, ob diese Bestimmung, so wie sie vom Richter ausgelegt worden ist, gegen die Artikel 6 und 6bis der Verfassung verstößt.

Bezüglich der angeblichen Diskriminierung zwischen Steuerpflichtigen

B.6.1. Eine Gesetzesbestimmung ist nicht ohne weiteres diskriminierend durch die bloße Tatsache, daß ihre konkrete Anwendung Anlaß zu einer unterschiedlichen Behandlung geben könnte, oder dadurch, daß eine differenzierte Ausführung dieser Bestimmung nicht ausgeschlossen ist.

In diesem Fall konnte der Gesetzgeber vernünftigerweise davon ausgehen, daß die Hinterlegung nicht immer notwendig sein würde, um die Rechte der Staatskasse zu wahren und dilatorischen Klagen vorzubeugen. Er konnte es ebenfalls der zuständigen Verwaltung überlassen, die konkreten Elemente eines jeden Falls - einschließlich der Vermögenslage des Steuerschuldners - zu berücksichtigen, um festzustellen, ob eine Hinterlegung angezeigt ist, um die Zielsetzung des Gesetzes zu erreichen.

Die in der angenommenen Auslegung vom Gesetzgeber der Verwaltung erteilte Zuständigkeit schließt nicht die Ermächtigung ein, eine unterschiedliche Behandlung anzuwenden, für die es keine objektive und vernünftige Rechtfertigung geben würde.

B.6.2. Die Entscheidung des zuständigen Beamten muß auf objektiven und notwendigerweise

nachprüfbaren Elementen einer Verwaltungsakte gründen, aus denen hervorgeht, daß die getroffene Maßnahme entsprechend dem vom Gesetzgeber angestrebten Ziel in vernünftiger Weise gerechtfertigt ist.

Der vermeintliche Steuerschuldner, der zur Hinterlegung aufgefordert wird, wenn er Berufung einlegt, kann sich gegen die Entscheidung des zuständigen Beamten verteidigen. Gegebenenfalls und insbesondere, wenn die Entscheidung nicht durch die Umstände des vorliegenden Falls begründet wurde, dürfte sie, nachdem der Richter sie im Hinblick auf Artikel 107 der Verfassung geprüft hat, als nicht anwendbar anzusehen sein; in diesem Fall kann sie kein Hindernis für die Behandlung der Hauptsache mehr darstellen.

B.7. Es stimmt, daß gemäß der Auslegung des verweisenden Richters die Anwendung von Artikel 92 Absatz 2 des Mehrwertsteuergesetzbuches in Wirklichkeit eine Unterscheidung zwischen den Steuerschuldnern, die aufgrund einer objektiven und vernünftigen Rechtfertigung zu einer Hinterlegung aufgefordert werden, und den Steuerschuldnern, die zu keiner Hinterlegung aufgefordert werden, einführt.

Die Bestimmung von Artikel 92 Absatz 2 des Mehrwertsteuergesetzbuches bezweckt die Wahrung der Rechte der Staatskasse gegen dilatorische Klagen. Der Gesetzgeber konnte von der Notwendigkeit ausgehen, die Möglichkeit zur Hinterlegung eines Betrages in Höhe desjenigen, zu dem der Berufungskläger infolge einer gerichtlichen Entscheidung verurteilt worden ist, vorzusehen, um dieses Ziel zu erreichen.

Es gibt keinen allgemeinen Rechtsgrundsatz, der eine doppelte Instanz gewährleistet. Wenn der Gesetzgeber jedoch für den Berufungskläger die Möglichkeit der Berufung vorsieht, darf er keine diskriminierenden Zulässigkeitsbedingungen vorschreiben.

Im vorliegenden Fall macht der Gesetzgeber den Zugang zum Berufungsrichter von der Hinterlegung der Summen, die aufgrund des Urteils des Erstinstanzlichen Gerichts geschuldet sind, wenn ein Grund für die Forderung dieser Hinterlegung besteht, abhängig.

Unter Vorbehalt dessen, was oben zu B.4.1 bis B.6.2 erläutert worden ist, ist eine solche Einschränkung des Rechtes auf Berufungseinlegung nicht als offensichtlich unangemessen zum

angestrebten Ziel anzusehen.

Bezüglich der angeblichen Diskriminierung zwischen den Prozeßparteien

B.8.1. Der Hof hat ebenfalls zu prüfen, ob die Regelung von Artikel 92 Absatz 2 des Mehrwertsteuergesetzbuches keine Diskriminierung zwischen den Prozeßparteien einführt, indem diese Gesetzesbestimmung einem der Prozeßparteien, und zwar der Mehrwertsteuerverwaltung, die Befugnis einräumt, nach freiem Ermessen darüber zu entscheiden, ob die Einlegung eines Rechtsmittels durch die Gegenpartei von der Erfüllung einer gesetzlich auferlegten Bedingung abhängig gemacht wird, während dieser Gegenpartei nicht die Möglichkeit geboten wird, die Einlegung eines Rechtsmittels gegen ein Urteil, in dem ihr Einspruch gegen einen Vollstreckungsbefehl für begründet erklärt wird, einzuschränken.

B.8.2. Mit der in Artikel 92 Absatz 2 des Mehrwertsteuergesetzbuches festgelegten Regelung bezweckte der Gesetzgeber den Schutz der Rechte der Staatskasse gegen dilatorische Klagen, nachdem bereits eine für den Steuerpflichtigen nachteilige richterliche Entscheidung getroffen worden ist. Der Steuerpflichtige, dessen Einspruch gegen einen Vollstreckungsbefehl für begründet erklärt worden ist, bedarf keines derartigen Schutzes seiner Rechte gegen dilatorische Klagen, weil ein solches Urteil der Gegenpartei, in diesem Fall der Mehrwertsteuerverwaltung, lediglich einen Vollstreckungstitel entzieht. Demzufolge sind die Kategorien von Prozeßparteien, denen gegenüber die in B.8.1 definierte Ungleichheit behauptet wird, nicht in ausreichendem Maße vergleichbar, weshalb der beanstandete Behandlungsunterschied keine Verletzung der Artikel 6 und 6bis beinhaltet.

Aus diesen Gründen:

Der Hof

erkennt für Recht:

Artikel 92 Absatz 2 des Mehrwertsteuergesetzbuches in der Auslegung des verweisenden Rechtsprechungsorgans, wonach diese Bestimmung dem zuständigen Beamten eine Befugnis zur Entscheidung nach freiem Ermessen erteilt, verstößt nicht gegen die Artikel 6 und 6*bis* der Verfassung.

Verkündet in niederländischer und französischer Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof, in der öffentlichen Sitzung vom 10. Juni 1993.

Der Kanzler,

(gez.) L. Potoms

Der Vorsitzende,

(gez.) F. Debaedts