

ÜBERSETZUNG

Geschäftsverzeichnismrn. 729-730
Urteil Nr. 44/95 vom 6. Juni 1995

URTEIL

In Sachen: Präjudizielle Fragen in bezug auf Artikel 92 Absatz 2 des Mehrwertsteuergesetzbuches, gestellt vom Appellationshof Antwerpen.

Der Schiedshof,

zusammengesetzt aus den Vorsitzenden L. De Grève und M. Melchior, und den Richtern L.P. Suetens, H. Boel, L. François, P. Martens, J. Delruelle, G. De Baets, A. Arts und R. Henneuse, unter Assistenz des Kanzlers L. Potoms, unter dem Vorsitz des Vorsitzenden L. De Grève,

verkündet nach Beratung folgendes Urteil:

*

* *

I. *Gegenstand der präjudiziellen Fragen*

In seinen beiden Urteilen vom 29. Juni 1994 in Sachen A. Winkeleer gegen den Belgischen Staat bzw. I. Jannes gegen den Belgischen Staat hat der Appellationshof Antwerpen jeweils 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, 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 10 und/oder 11 der Verfassung? »

II. *Sachverhalt und vorhergehendes Verfahren*

In zwei Rechtssachen vor dem Appellationshof Antwerpen erhebt sich die Frage über die Zulässigkeit von Klagen, die Steuerschuldner gegen Urteile erhoben haben, die ihren Einspruch gegen die ihnen hinsichtlich der Mehrwertsteuer zugestellten Zahlungsbefehle für nicht begründet erklärt haben.

Der Belgische Staat, Berufungsbeklagter, macht geltend, daß diese Klagen unzulässig seien, da der Hinterlegungsaufforderung gemäß Artikel 92 Absatz 2 des Mehrwertsteuergesetzbuchs keine oder zu spät Folge geleistet worden sei.

Das verweisende Rechtsprechungsorgan erwägt, daß der zuständige Beamte nicht die Wahl habe, die Hinterlegung zu verlangen oder nicht, und daß die beanstandete Bestimmung - im Gegensatz zu der früheren Interpretation - dahingehend auszulegen sei, daß die Verwaltung im Falle einer Nichthinterlegung sich auf die Unzulässigkeit der Klage nicht berufen könne, falls der Steuerschuldner nicht auf seine Hinterlegungspflicht hingewiesen worden sei.

Der Appellationshof ist der Ansicht, daß die Anwendung der beanstandeten Bestimmung « dazu führt, daß die Möglichkeit für eine der Parteien (den Steuerschuldner) in einem Rechtsstreit, von einem Rechtsmittel Gebrauch zu machen, von ihren Finanzmitteln abhängt » und « daß es demzufolge zweifelhaft ist, ob die Möglichkeit, von einem Rechtsmittel Gebrauch zu machen (der Genuß dieses Rechts) in bezug auf die Mehrwertsteuer, ohne Diskriminierung gewährleistet ist, wie die Artikel (...) 10 und 11 der Verfassung es vorschreiben », und stellt anschließend in jeder der beiden Rechtssachen die o.a. präjudizielle Frage.

III. Verfahren vor dem Hof

Die Ausfertigungen der Verweisungsentscheidungen sind am 4. Juli 1994 in der Kanzlei eingegangen.

Durch Anordnungen vom 4. Juli 1994 hat der amtierende Vorsitzende gemäß den Artikeln 58 und 59 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof die Richter der Besetzungen bestimmt.

In den beiden Rechtssachen haben die referierenden Richter Artikel 71 bzw. 72 des organisierenden Gesetzes nicht für anwendbar erachtet.

Durch Anordnung vom 13. Juli 1994 hat der Hof die Rechtssachen verbunden.

Die Verweisungsentscheidungen wurden gemäß Artikel 77 des organisierenden Gesetzes mit am 11. und 17. August 1994 bei der Post aufgegebenen Einschreibebriefen notifiziert.

Die durch Artikel 74 des organisierenden Gesetzes vorgeschriebene Bekanntmachung erfolgte im *Belgischen Staatsblatt* vom 13. August 1994.

Schriftsätze wurden eingereicht von

- I. Jannes, Steenweg op Wijchmaal 29, 3990 Peer, mit am 5. September 1994 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief,

- dem Ministerrat, Wetstraat 16, 1000 Brüssel, mit am 23. September 1994 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief.

Diese Schriftsätze wurden gemäß Artikel 89 des organisierenden Gesetzes mit am 20. Oktober 1994 bei der Post aufgegebenen Einschreibebriefen notifiziert.

Durch Anordnung vom 24. November 1994 hat der Hof in Anbetracht der Ruhestandsversetzung eines der Besetzung angehörenden niederländischsprachigen Richters die Besetzung um den Richter A. Arts ergänzt.

Durch Anordnung vom 21. Dezember 1994 hat der amtierende Vorsitzende in Anbetracht der Ruhestandsversetzung einer der Besetzung angehörenden französischsprachigen Richters die Besetzung um die Richterin J. Delruelle ergänzt, und zwar nur im Hinblick darauf, den Hof in die Lage zu versetzen, über die in Artikel 109 des organisierenden Gesetzes vorgesehene Fristverlängerung zu befinden.

Durch Anordnung vom 21. Dezember 1994 hat der Hof die für die Urteilsfällung vorgesehene Frist bis zum 4. Juli 1995 verlängert.

Durch Anordnung vom 24. Januar 1995 hat der Hof die Besetzung um den Richter R. Henneuse ergänzt.

Durch Anordnung vom 7. März 1995 hat der Vorsitzende L. De Grève die Rechtssachen dem vollzählig tagenden Hof vorgelegt.

Durch Anordnung vom 7. März 1995 hat der amtierende Vorsitzende festgestellt, daß der referierende Richter E. Cerexhe gesetzmäßig verhindert ist und in dieser Eigenschaft von der Richterin J. Delruelle ersetzt wird.

Durch Anordnung vom selben Tag hat der Hof die Rechtssachen für verhandlungsreif erklärt und den Sitzungstermin auf den 4. April 1995 anberaumt.

Die letztgenannte Anordnung wurde den Parteien und deren Rechtsanwälten mit am 7. März 1995 bei der Post aufgegebenen Einschreibebriefen notifiziert.

Auf der öffentlichen Sitzung vom 4. April 1995

- erschienen

. RA F. Smeets *loco* RA H. Vandebergh, in Hasselt zugelassen, für I. Jannes,

- . RA D. Le Fèvre de Ten Hove *loco* RA I. Claeys Bouúaert, in Gent zugelassen, für den Ministerrat,
- haben die referierenden Richter A. Arts und E. Cerexhe Bericht erstattet,
- wurden die vorgenannten Rechtsanwälte angehört,
- wurde die Rechtssachen 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. *Gegenstand der fraglichen Bestimmung*

Artikel 92 Absatz 2 steht in Kapitel XIV des Mehrwertsteuergesetzbuches, das durch das Gesetz vom 3. Juli 1969 eingeführt wurde, unter dem Titel « Verfolgung und Gerichtsverfahren - Sicherheiten für die Staatskasse ».

Artikel 85 § 1 Satz 1 besagt, daß bei Nichtzahlung der Steuer, der Zinsen, der steuerlichen Bußgelder und der Zusatzbeträge ein Zahlungsbefehl ausgestellt wird, der aufgrund von Artikel 89 Absatz 2 nur durch einen Einspruch des Steuerschuldners ausgesetzt werden kann.

Aufgrund von Artikel 92 Absatz 1 kann der zuständige Richter auf Antrag der Mehrwertsteuerverwaltung vor einer Entscheidung zur Hauptsache die Einspruch erhebende Partei zur Zahlung eines Vorschusses oder einer Kaution verurteilen.

Der zweite Absatz des Artikels 92, der dem Hof zur Prüfung unterbreitet wird, lautet folgendermaßen:

« 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. »

V. In rechtlicher Beziehung

- A -

Schriftsatz von I. Janes

A.1.1. Das in dieser Rechtssache aufgeworfene Problem sei bereits im Urteil Nr. 73/92 vom 18. November 1992 von dem Hof behandelt worden.

Strittig sei die Frage noch immer, ob der zuständige Beamte über eine Ermessensbefugnis verfüge oder nicht, um vom Steuerschuldner, der gegen eine Entscheidung zur Ablehnung seines Einspruchs gegen den Zahlungsbefehl eine Klage erhebe, die Hinterlegung zu verlangen.

Aus dem Wortlaut der fraglichen Bestimmung könne man nicht ableiten, daß die Hinterlegung stets verlangt werden müsse. Es sei nicht sehr sinnvoll zu behaupten, daß die Verwaltung stets die Hinterlegung verlangen müsse, daß aber das Rechtsmittel zulässig bleibe, wenn keine Hinterlegung verlangt worden sei. Wenn die Verwaltung eine gebundene Befugnis habe, dann müßten Lösungen für den Fall, daß sie ihren Verpflichtungen nicht nachkomme, nicht vorgesehen werden.

A.1.2. Es könne nicht geleugnet werde, daß die Verpflichtung zur Hinterlegung in vielen Fällen zu ungerechten Zuständen führe. Menschen würden verpflichtet, ihr Haus zu verkaufen, um hinterlegen zu können, aber später könne sich erweisen, daß sie keine Mehrwertsteuerschulden gehabt hätten.

Im vorliegenden Fall seien tatsächlich private Güter verkauft worden, um hinterlegen zu können, aber die Hinterlegung sei durch das Verschulden der Bank zu spät erfolgt.

Eine Maßnahme, die in ihren Folgen zu ungerechten und unannehmbaren Zuständen für bestimmte Personen führe, könne nur diskriminierend genannt werden.

Schriftsatz des Ministerrates

A.2.1. Die gestellte Frage sei schon zur Sprache gekommen im Urteil Nr. 73/92 des Hofes vom 18. November 1992, sowie auch im Urteil Nr. 43/93 vom 10. Juni 1993.

Die fragliche Bestimmung gelte ohne Unterschied für alle Steuerschuldner. Ihre individuelle Auswirkung könne unendlich verschieden sein. Zwischen begüterten und nichtbegüterten Steuerschuldnern bestünden mehrere Abstufungen mit auseinanderlaufenden Merkmalen. Es sei unmöglich, eine Grenze zu ziehen zwischen jenen, die vorab zur Hinterlegung verpflichtet werden könnten, und den anderen.

Die beanstandete Ungleichheit, wenn es sie denn schon gebe, könne unmöglich vermieden werden. Da infolge der oben erwähnten Urteile feststehe, daß für die fragliche Norm eine objektive und angemessene Rechtfertigung bestehe, die im Verhältnis zum angestrebten Ziel stehe, könne ihre beanstandete unterschiedliche Wirkung nicht als Verletzung des verfassungsmäßigen Gleichheitsprinzips angesehen werden.

A.2.2. Weder aus der Verhandlung im Hauptverfahren noch aus den Verweisungsurteilen könne auch nur ein Argument abgeleitet werden, das zu einer Änderung der Rechtsprechung des Hofes führen müßte.

Die Überlegung, daß die Möglichkeit, ein Rechtsmittel anzuwenden, von den finanziellen Möglichkeiten des Steuerschuldners abhängen, führe nicht zur Feststellung einer Verletzung des Gleichheitsprinzips; diesbezüglich gebe es unendlich auseinanderlaufende Unterschiede. Hinzu komme, daß die Verwaltung meistens keine Sicherheit hinsichtlich der wirklichen finanziellen Situation des Steuerschuldners habe.

Die Erwägung des verweisenden Gerichts, der zufolge das Ziel des Gesetzgebers - nämlich die Wahrung der Rechte der Staatskasse - mit anderen Mitteln verwirklicht werden könne, sei nicht relevant. Diese Erwägung führe zu einer Diskussion über die Opportunität der fraglichen Bestimmung, über die der Gesetzgeber zu urteilen habe.

- B -

B.1. Die präjudiziellen Fragen betreffen die Vereinbarkeit des Artikels 92 Absatz 2 des Mehrwertsteuergesetzbuches mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung. Diese Bestimmung schreibt vor, daß die Klage, die von dem Steuerschuldner gegen eine ablehnende Entscheidung in bezug auf seinen Einspruch gegen einen Zahlungsbefehl hinsichtlich der Mehrwertsteuer erhoben wurde, unzulässig ist, wenn nicht binnen zwei Monaten der Hinterlegungsaufforderung des befugten Beamten stattgegeben wurde.

B.2. In den Verweisungsurteilen ist der Appellationshof Antwerpen der Meinung - im Gegensatz zur Interpretation, die in den früher dem Schiedshof gestellten Fragen impliziert war -, daß die Verwaltung verpflichtet sei, in jedem Fall die Hinterlegung zu verlangen, unabhängig von der konkreten Situation des Steuerschuldners. Der Appellationshof stellt die Frage, ob Artikel 92 Absatz 2 des Mehrwertsteuergesetzbuches in der Interpretation, in der die Bestimmung dem Beamten eine gebundene Befugnis zuerkennt, eine Diskriminierung entstehen läßt zwischen vermeintlichen Steuerschuldnern, die über die finanziellen Mittel verfügen, um den verlangten Betrag zu hinterlegen, und jenen, die nicht über diese Mittel verfügen.

B.3. Die Verfassungsvorschriften der Gleichheit und des Diskriminierungsverbotes schließen nicht aus, daß ein Behandlungsunterschied zwischen bestimmten Kategorien von Personen eingeführt wird, soweit dieser Unterschied auf einem objektiven Kriterium beruht und in angemessener Weise gerechtfertigt ist. Dieselben Vorschriften untersagen übrigens, daß Kategorien von Personen, die sich angesichts der beanstandeten Maßnahme in wesentlich verschiedenen Situationen befinden, in gleicher Weise behandelt werden, ohne daß hierfür eine angemessene Rechtfertigung vorliegt.

Das Vorliegen einer solchen Rechtfertigung ist im Hinblick auf Zweck und Folgen der beanstandeten Maßnahme sowie auf die Art der einschlägigen Grundsätze zu beurteilen; es wird gegen den Gleichheitsgrundsatz verstoßen, wenn feststeht, daß die eingesetzten Mittel in keinem angemessenen Verhältnis zum verfolgten Zweck stehen.

B.4. Artikel 92 Absatz 2 des Mehrwertsteuergesetzbuches geht dahin, die Rechte der Staatskasse gegen verzögernde Rechtsmittel abzusichern. Der Gesetzgeber kann urteilen, daß, um

diese Zielsetzung zu erreichen, die Möglichkeit vorgesehen sein muß, die Hinterlegung einer Geldsumme, zu deren Bezahlung der Berufungskläger mittels richterlicher Entscheidung verurteilt wurde, zu verlangen.

B.5. Es gibt keinen allgemeinen Rechtsgrundsatz, der eine doppelte Instanz gewährleistet. Wenn der Gesetzgeber jedoch die Möglichkeit einer Berufung vorsieht, darf er keine diskriminierende Zulässigkeitsbedingungen vorschreiben.

B.6. Im vorliegenden Fall macht der Gesetzgeber den Zugang zum Berufungsrichter von der Hinterlegung der Summen abhängig, die aufgrund des Urteils des Gerichts erster Instanz zu zahlen sind.

Eine derartige Einschränkung des Berufungsrechts kann nicht als eindeutig unverhältnismäßig zum angestrebten Ziel angesehen werden, insofern Artikel 92 Absatz 2 des Mehrwertsteuergesetzbuches so interpretiert wird, daß er der befugten Verwaltung die Sorge überläßt, die konkreten Tatsachen jeder Sache, einschließlich der finanziellen Situation des Steuerschuldners, zu berücksichtigen, um zu untersuchen, ob die Hinterlegung angezeigt ist oder nicht, um die gesetzliche Zielsetzung zu verwirklichen.

Dahingegen hat die erwähnte Bestimmung in der Interpretation des verweisenden Richters, laut der die befugte Verwaltung auf jeden Fall verpflichtet sei, die Hinterlegung ungeachtet der konkreten Situation des Steuerschuldners zu verlangen, zur Folge, daß ein Rechtsuchender, der nicht über die für die verlangte Hinterlegung notwendigen Mittel verfügt, keinesfalls ein zulässiges Rechtsmittel einlegen kann. Somit erschwert der Gesetzgeber auf diskriminierende Weise die Ausübung des Rechts auf eine ehrliche Behandlung der Sache.

Aus diesen Gründen:

Der Hof

erkennt für Recht:

- In der vom verweisenden Richter vermittelten Auslegung, in der diese Bestimmung dem zuständigen Beamten eine gebundene Befugnis zuerkennt, verstößt Artikel 92 Absatz 2 des Mehrwertsteuergesetzbuches gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung.

- In der Auslegung, in der diese Bestimmung dem zuständigen Beamten eine Ermessensbefugnis zuerkennt, verstößt Artikel 92 Absatz 2 des Mehrwertsteuergesetzbuches nicht gegen die Artikel 10 und 11 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 6. Juni 1995.

Der Kanzler,

Der Vorsitzende,

(gez.) L. Potoms

(gez.) L. De Grève