

ÜBERSETZUNG

Geschäftsverzeichnisnr. 1007
Urteil Nr. 35/97 vom 12. Juni 1997

URTEIL

In Sachen: Präjudizielle Fragen in bezug auf Artikel 208 § 1 1° des Einkommensteuergesetzbuches, gestellt vom Gericht erster Instanz Lüttich.

Der Schiedshof,

zusammengesetzt aus den Vorsitzenden M. Melchior und L. De Grève, und den Richtern P. Martens, G. De Baets, E. Cerexhe, H. Coremans und A. Arts, unter Assistenz des Kanzlers L. Potoms, unter dem Vorsitz des Vorsitzenden M. Melchior,

verkündet nach Beratung folgendes Urteil:

*

* *

I. *Gegenstand der präjudiziellen Fragen*

In seinem Urteil vom 15. November 1996 in Sachen der Royale Belge AG gegen den Belgischen Staat, J. Pougin und M. Filot, dessen Ausfertigung am 20. November 1996 in der Kanzlei des Hofes eingegangen ist, hat das Gericht erster Instanz Lüttich folgende präjudizielle Fragen gestellt:

« 1. Steht Artikel 208 § 1 1° des Einkommensteuergesetzbuches in der durch das Gesetz vom 3. Juni [man lese: 30. Mai] 1972 zur Anpassung dieses Gesetzbuches an das Gerichtsgesetzbuch abgeänderten Fassung im Widerspruch zum Gleichheitsgrundsatz, der in den vormaligen Artikeln 6 und 6bis der Verfassung, nunmehr den Artikeln 10 und 11 der koordinierten Verfassung vom 17. Februar 1994 verankert ist, indem er den König - nach der Rechtsprechung des Kassationshofes - dazu ermächtigt, zu bestimmen, daß der Drittschuldner eines Einkommensteuerpflichtigen automatisch zum direkten Schuldner des Gesamtbetrags der vom besagten Steuerpflichtigen geschuldeten Steuern wird, und zwar in allen Fällen, wo der Dritte nicht den ihm auferlegten Anzeigeverpflichtungen im Rahmen von gegen den Steuerpflichtigen eingeleiteten Beitreibungsverfahren nachgekommen ist, wohingegen diese Zwangsläufigkeit im gemeinen Recht nicht existiert?

2. Steht Artikel 208 § 1 1° des Einkommensteuergesetzbuches in der durch das Gesetz vom 3. Juni [man lese: 30. Mai] 1972 zur Anpassung dieses Gesetzbuches an das Gerichtsgesetzbuch abgeänderten Fassung im Widerspruch zum Gleichheitsgrundsatz, der in den vormaligen Artikeln 6 und 6bis der Verfassung, nunmehr den Artikeln 10 und 11 der koordinierten Verfassung vom 17. Februar 1994 verankert ist, indem er den König - nach der Rechtsprechung des Kassationshofes - dazu ermächtigt, zu bestimmen, daß der Drittgepfändete als bloßer Schuldner, ohne vorheriges Einschreiten des Pfändungsrichters verfolgt werden kann, wohingegen dieses vorherige Einschreiten im gemeinen Recht unerlässlich ist? »

II. *Sachverhalt und vorhergehendes Verfahren*

Am 11. Mai 1993 war die Royale Belge AG, Schuldnerin einer Entschädigung an ihren Versicherten J. Pougin, Gegenstand einer Klage, die als vereinfachte Pfändung in dritter Hand gilt, gemäß Artikel 215 § 1 des königlichen Erlasses vom 4. März 1965 zur Durchführung des Einkommensteuergesetzbuches (nachstehend KE/EStGB genannt), der zum damaligen Zeitpunkt in Kraft war und inzwischen Artikel 164 § 1 KE/EStGB 1992 geworden ist, wobei der Einnehmer der direkten Steuern von Lüttich 8 sie aufgefordert hat, die Beträge zu zahlen, die J. Pougin und seiner Ehegattin M. Filot zustehen oder zustehen werden.

Die Royale Belge AG unterließ es, der Anzeigeverpflichtung des Drittgepfändeten innerhalb der in Artikel 215 § 4 KE/EStGB vorgesehenen Frist von fünfzehn Tagen nachzukommen. Folglich ließ die Verwaltung der direkten Steuern ihr aufgrund von Artikel 215 § 5 KE/EStGB den Zahlungsbefehl über die Steuerschuld von J. Pougin und M. Filot zukommen, wobei dem Zahlungsbefehl die Zwangsmaßnahme beigefügt war, die aufgrund der Vollstreckbarkeit der Heberollen im Namen der Letztgenannten aufgestellt worden war.

Durch eine Zustellung vom 31. August 1993 legte die Royale Belge AG vor dem Pfändungsrichter

des Gerichts erster Instanz Lüttich Einspruch gegen die zu ihren Lasten verlangte Vollstreckung der Zwangsmaßnahme auf den Namen der Eheleute J. Pougin und M. Filot ein. Am folgenden 16. September lud sie die Letztgenannten vor, um in diesem Verfahren als Dritte zu intervenieren.

In seinem Urteil vom 15. November 1996 stellt der Pfändungsrichter fest, daß der Kassationshof in einem Urteil vom 24. Mai 1996 dem Schiedshof die Frage gestellt hat, ob Artikel 208 § 1 des Einkommensteuergesetzbuches in der durch das Gesetz vom 30. Mai 1972 abgeänderten Fassung mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung vereinbar ist, indem er den König dazu ermächtigt zu bestimmen, daß der Drittschuldner eines Einkommensteuerepflichtigen automatisch zum direkten Schuldner des Gesamtbetrags der vom besagten Steuerepflichtigen geschuldeten Steuern wird, und zwar in allen Fällen, wo der Dritte nicht den ihm auferlegten Anzeigeverpflichtungen im Rahmen von gegen den Steuerschuldner eingeleiteten Betreibungsverfahren nachgekommen ist. Da der Schiedshof zu dem betreffenden Zeitpunkt diese präjudizielle Frage noch nicht beantwortet hatte, beschließt der Pfändungsrichter, dem Hof die gleiche Frage zu stellen. Es handelt sich um die erste Frage, die vorstehend unter I angeführt wird.

Er fügt jedoch hinzu, daß diese Frage « nur von geringem Interesse ist, da der Einnahmer als einziger das Ausmaß der Verfolgungen beurteilen kann, die er gegen den Drittgepfändeten zu unternehmen wünscht » und daß sich das Problem des Fehlens einer vorherigen gerichtlichen Kontrolle des Pfändungsrichters in bezug auf das Ausmaß der Schuld des Drittgepfändeten in der Regelung von Artikel 215 KE/ESTGB stelle. Er beschließt infolgedessen, die vorstehend unter I angeführte zweite präjudizielle Frage zu stellen.

III. Verfahren vor dem Hof

Durch Anordnung vom 20. November 1996 hat der amtierende Vorsitzende gemäß den Artikeln 58 und 59 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof die Richter der Besetzung bestimmt.

Die referierenden Richter haben Artikel 71 bzw. 72 des organisierenden Gesetzes im vorliegenden Fall nicht für anwendbar erachtet.

Die Verweisungsentscheidung wurde gemäß Artikel 77 des organisierenden Gesetzes mit am 9. Dezember 1996 bei der Post aufgegebenen Einschreibebriefen notifiziert.

Die durch Artikel 74 des organisierenden Gesetzes vorgeschriebene Bekanntmachung erfolgte im *Belgischen Staatsblatt* vom 17. Dezember 1996.

Schriftsätze wurden eingereicht von

- der Vanstahl International AG, mit Gesellschaftssitz in 1090 Brüssel, Clos Fernand Tonnet 35, mit am 13. Januar 1997 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief,

- J.-Y. Meunier, wohnhaft in 9600 Ronse, Rijkswachtlaan 23, der Dry AG, mit Gesellschaftssitz in 9600 Ronse, Rijkswachtlaan 23, und der Cogirim AG, mit Gesellschaftssitz in 9600 Ronse, Rijkswachtlaan 23, mit am 13. Januar 1997 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief,

- der Royale Belge AG, mit Gesellschaftssitz in 1170 Brüssel, boulevard du Souverain 25, mit am 16. Januar 1997 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief,

- dem Belgischen Staat, mit am 17. Januar 1997 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief.

Diese Schriftsätze wurden gemäß Artikel 89 des organisierenden Gesetzes mit am 12. Februar 1997 bei der Post aufgegebenen Einschreibebriefen notifiziert.

Erwiderungsschriftsätze wurden eingereicht von

- der Vanstahl International AG, mit am 4. März 1997 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief,
- J.-Y. Meunier, der Dry AG und der Cogirim AG, mit am 4. März 1997 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief,
- dem Belgischen Staat, mit am 10. März 1997 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief.

Durch Anordnung vom 29. April 1997 hat der Hof die für die Urteilsfällung vorgesehene Frist bis zum 20. November 1997 verlängert.

Durch Anordnung vom 16. April 1997 hat der Hof die Rechtssache für verhandlungsreif erklärt und den Sitzungstermin auf den 6. Mai 1997 anberaumt, nachdem er die Parteien aufgefordert hat, sich zu der Zulässigkeit der aufgrund des Artikels 87 § 1 des vorgenannten Sondergesetzes eingereichten Schriftsätze zu äußern, in Anbetracht der Vorschrift dieses Artikels, der insbesondere vorsieht, daß « ein jeder, der ein Interesse an der Rechtssache vor dem Richter, der die Verweisung anordnet, nachweist, einen Schriftsatz an den Hof richten » kann.

Diese Anordnung wurde den Parteien und deren Rechtsanwälten mit am 17. April 1997 bei der Post aufgegebenen Einschreibebriefen notifiziert.

Auf der öffentlichen Sitzung vom 6. Mai 1997

- erschienen
- . RÄin V. Martin, in Lüttich zugelassen, für die Royale Belge AG,
- . RÄin J. Vanden Branden *loco* RA R. Tournicourt, in Brüssel zugelassen, für die Vanstahl International AG, J.-Y. Meunier, die Dry AG und die Cogirim AG,
- . RÄin D. Drion, in Lüttich zugelassen, für den Belgischen Staat,
- haben die referierenden Richter P. Martens und G. De Baets Bericht erstattet,
- wurden die vorgenannten Rechtsanwälte angehört,
- wurde die Rechtssache zur Beratung gestellt.

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

IV. Gegenstand der fraglichen Bestimmung

Artikel 208 § 1 1° des Einkommensteuergesetzbuches (der Artikel 300 § 1 1° des Einkommensteuergesetzbuches 1992 geworden ist) bestimmt folgendes:

« Art. 208. § 1. Der König regelt:

1° die Art und Weise, wie bei den Erklärungen, der Erstellung und Notifikation der Heberollen, den Bezahlungen, den Quittungen und den Verfolgungen vorzugehen ist; »

V. In rechtlicher Beziehung

- A -

Schriftsatz des Ministerrats und des Belgischen Staates, vertreten durch den Finanzminister

A.1.1. Die angeführten Diskriminierungen fänden ihren Ursprung nicht in Artikel 208 § 1 des Einkommensteuergesetzbuches, sondern in Artikel 215 § 5 KE/ESTGB. Gemäß der Rechtsprechung des Schiedshofes müsse dieser Hof sich somit für nicht zuständig erklären. Es obliege den Höfen und Gerichten, aufgrund von Artikel 159 der Verfassung die Vereinbarkeit der Ordnungsbestimmungen mit dem Gesetz zu beurteilen. Im übrigen, selbst wenn - *quod non* - Artikel 215 § 5 KE/ESTGB gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung verstieße, würde dies nicht notwendigerweise bedeuten, daß Artikel 208 § 1 des Einkommensteuergesetzbuches den gleichen Mangel aufweise, denn es handle sich um eine allgemeine Bestimmung, die den König beauftrage, Vollstreckungsmaßnahmen zu treffen, die ihn jedoch nicht dazu ermächtige, verfassungswidrige Maßnahmen zu ergreifen (in diesem Sinne: Urteil Nr. 70/95 des Hofes).

A.1.2. Über den Grund der Sache gebe es keine unterschiedliche Behandlung zwischen Kategorien von Personen; der Unterschied ergebe sich vielmehr aus der Anwendung unterschiedlicher Verfahren je nach den unterschiedlichen Kategorien von Schulden. Durch sein Urteil Nr. 30/92 habe der Hof bereits geurteilt, daß eine unterschiedliche Behandlung nicht Kategorien von Personen betreffe, in diesem Fall Rechtssubjekte vor verschiedenen Gerichten, die folglich Anrecht auf die Maßnahme der Aufschiebung der Verkündung einer Verurteilung hätten oder nicht, sondern Kategorien von Übertretungen, die nicht miteinander zu vergleichen seien.

A.1.3. Die Lage der Drittinhaber in Steuerangelegenheiten und in den anderen Angelegenheiten sei verschieden. Man müsse feststellen, ob die Forderung, auf die sich der Pfändende berufe, öffentlicher oder privatrechtlicher Art sei. Die in Artikel 215 § 5 KE/ESTGB vorgesehene Sanktion müsse unter Berücksichtigung des Ziels dieser Bestimmung zu verstehen sein; es gehe darum, ein schnelles, flexibles, wirksames und kostenloses Verfahren zum Vorteil der Staatskasse und des Steuerschuldners zu organisieren, um das Funktionieren des Staates zu gewährleisten. Verschiedene Urteile der Appellationshöfe von Lüttich und von Brüssel gründeten auf dieser Überlegung, um Artikel 215 § 5 KE/ESTGB zu rechtfertigen.

Der Fiskus verfüge nicht über die Möglichkeit, von seinen Schuldnern vertragliche Garantien zu erhalten, die besonders wirksam seien. Der Steuereinnehmer sei öfters als die meisten anderen Gläubiger gezwungen, auf Zwangsvollstreckungsverfahren zurückzugreifen; es sei deshalb logisch, diese Verfahren in Steuersachen zu verstärken im Vergleich zum gemeinen Recht.

Es sei aufgrund der Art und der Zielsetzung der Steuerforderung gerechtfertigt, daß die Schuld und der Schuldner durch das Gesetz und die Verordnungen bestimmt würden, wobei die Verwaltung der direkten Steuern einseitig die Vollstreckungstitel festsetze und deren Beitreibung auf dem Wege der von den Einnehmern angeordneten Zwangsmaßnahme erfolgen könnte. Die in Artikel 215 § 5 KE/ESTGB vorgesehene Sanktion füge sich in den Rahmen dieser Beitreibungsmaßnahmen ein.

Im übrigen stehe es dem Hof nicht zu, die Opportunität der angefochtenen Maßnahme zu beurteilen.

Schriftsatz von J.-Y. Meunier, der Dry AG und der Cogirim AG

A.2.1. J.-Y. Meunier, die Dry AG und die Cogirim AG hätten ein Interesse an dieser Sache im Sinne von Artikel 87 des Sondergesetzes über den Schiedshof. Dieses Interesse unterscheide sich von demjenigen des Klägers; es bestehe bei jeder Person, deren Lage durch das zu fällende Urteil unmittelbar betroffen sein könnte (Schiedshof, Urteil Nr. 40/90).

Im vorliegenden Fall gehe es um folgendes Interesse: Das Urteil in dieser Sache könne unmittelbar die Rechte der drei Intervenierenden beeinträchtigen, insofern der Pfändungsrichter von Oudenaarde es nicht als erforderlich erachten würde, dem Hof die gleichen präjudiziellen Fragen zu stellen. In der vor diesem Pfändungsrichter anhängigen Sache werde wie in der vorliegenden Sache die Vereinbarkeit von Artikel 300 § 1 1° ESTGB 92 (vormals Artikel 208 § 1 1° ESTGB 64), der insbesondere durch Artikel 164

§ 5 KE/ESTGB 92 (vormals Artikel 215 § 5 KE/ESTGB) zur Ausführung gelangt sei, mit Artikel 10 der Verfassung bestritten. Die Intervenierenden seien Gegenstand einer Pfändung in dritter Hand aufgrund von Artikel 164 KE/ESTGB 92 im Rahmen eines Verfahrens zur Beitreibung von durch eine andere Gesellschaft geschuldeten Steuern gewesen, und sie hätten es unterlassen, der Anzeigepflicht des Drittgepfändeten innerhalb der in diesem Artikel 164 vorgesehenen Frist von fünfzehn Tagen nachzukommen. Gemäß Artikel 164 § 5 KE/ESTGB 92 könnten sie somit verfolgt werden, so als ob sie direkte Schuldner der Steuerschulden der steuerpflichtigen Gesellschaft wären. Sie hätten Einspruch gegen die Zwangsmaßnahmen eingelegt, die ihnen vom Steuereinnehmer zugestellt worden seien; diese Sachen seien vor dem Pfändungsrichter von Oudenaarde anhängig.

A.2.2. Was den Grund der Sache betrifft, mache das gemeine Recht der Artikel 1452 § 1, 1466 und 1542 des Gerichtsgesetzbuches in Sachen Pfändung in dritter Hand die Sanktion, wonach in dem Fall, daß der Drittgepfändete seiner Anzeigepflicht nicht innerhalb der Frist von fünfzehn Tagen nachgekommen sei oder die Erklärung nicht gemäß Artikel 1452 des Gerichtsgesetzbuches abgegeben habe, er in Höhe seiner gesamten Schuld oder eines Teils dieser Schuld zum Schuldner seines Gläubigers erklärt werden könne, vom vorherigen Einschreiten des Pfändungsrichters abhängig. Der Pfändungsrichter verfüge diesbezüglich über eine ausgedehnte Ermessensbefugnis, und gemäß der Rechtsprechung würde er den Drittgepfändeten nur zum Schuldner erklären im Fall von Hinterziehung, von Kollusion und von unentschuldbarer Nachlässigkeit; die Sanktion werde nicht auferlegt, wenn der Dritte keine Schuld gegenüber dem Hauptgläubiger habe. Die Sanktion könne im gemeinen Recht selbst nicht auferlegt werden, wenn der Dritte es versäume, eine Zusatzerklärung auf Antrag des Pfändenden oder des gepfändeten Schuldners über die Erhöhung der Guthaben, die der gepfändete Dritte schuldet, zu hinterlegen.

In Sachen Mehrwertsteuer finde das Verfahren des gemeinen Rechts Anwendung: Artikel 85 *bis* § 2 des Mehrwertsteuergesetzbuches verweise nämlich auf Artikel 1542 Absatz 1 des Gerichtsgesetzbuches. Die diesbezügliche Rechtsprechung mache die etwaige Sanktion der Gleichstellung des Drittinhabers mit dem direkten Steuerschuldner abhängig davon, ob eine Hinterziehung der Güter, ein Versuch in diesem Sinne oder eine betrügerische Nebenabrede vorliege.

Die in Artikel 164 § 5 KE/ESTGB 92 vorgesehene Sanktion sei schwerer als diejenige, die sich aus dem gemeinen Recht ergebe. Sie sei automatisch und ergebe sich nicht aus der Entscheidung eines unabhängigen und unparteiischen Richters infolge einer kontradiktorischen Verhandlung; der Dritte sei Mitschuldner der gesamten Steuerschulden des Steuerpflichtigen, selbst wenn er diesem gegenüber keine Schuld habe; der Dritte könne zum Schuldner gegenüber der Staatskasse erklärt werden, selbst über den Betrag seiner eigenen Schuld gegenüber dem Steuerpflichtigen hinaus; der Dritte, der die erste Erklärung abgegeben, es jedoch versäumt habe, eine Zusatzerklärung aufgrund von Artikel 164 § 4 Absatz 2 KE/ESTGB abzugeben, sei ebenfalls automatisch Schuldner der Schulden des Steuerpflichtigen und könne im übrigen hierzu durch den Einnehmer gerichtlich verfolgt werden.

Die angeprangerte Ungleichheit ergebe sich aus der Tatsache, daß es gemäß der in Artikel 164 § 5 KE/ESTGB 92 vorgesehenen Regelung kein Einschreiten des Pfändungsrichters gebe, bei dem die faktischen Elemente berücksichtigt werden könnten, und daraus, daß die Schuld des Dritten sich nicht auf das beschränke, was dem ursprünglichen Steuerpflichtigen in Wirklichkeit geschuldet worden sei. Der Einnehmer der direkten Steuern sei im übrigen nicht befugt, den Betrag der Schuld entsprechend dem vom gepfändeten Dritten geschuldeten Betrag herabzusetzen.

Der Umstand, daß die Sonderregelung von Artikel 164 § 5 KE/ESTGB 92 eine Steuerschuld in Sachen Einkommensteuer betreffe und zum Ziel habe, die Rechte der Staatskasse zu sichern, rechtfertige nicht die unterschiedliche Behandlung der verschiedenen Kategorien von Drittgepfändeten bei der Beitreibung und der Verfolgung. Artikel 85 *bis* § 2 des Mehrwertsteuergesetzbuches sehe nämlich keine solche Regelung vor, und der Schuldner des Mehrwertsteuerpflichtigen könne nicht in seiner Eigenschaft als solidarischer Schuldner aufgrund einer einseitigen und vollstreckbaren Entscheidung des Mehrwertsteuereinnehmers verfolgt werden. Es gebe keinerlei sachdienliches Kriterium zur Unterscheidung der Drittgepfändeten, die wegen einer Schuld in Sachen Einkommensteuer, einer Mehrwertsteuerschuld oder einer Schuld des gemeinen Rechts verfolgt würden.

Die angeprangerte Sanktion stehe übrigens nicht im Verhältnis zur Zielsetzung, die darin bestehe, die Zahlung der offenen Steuerschulden des ursprünglichen Steuerpflichtigen zu erreichen und zu

vermeiden, daß der Drittgepfändete in Absprache mit dem Letztgenannten die ihm geschuldeten Beträge zum Nachteil des Pfändenden hinterzieht. Artikel 164 § 5 KE/ESTGB 92 habe nämlich eine unwiderlegbare Vermutung eingeführt, wonach der säumige Drittgepfändete automatisch als Schuldner des Steuerpflichtigen angesehen werde, und zwar in Höhe des Gesamtbetrags der noch zu zahlenden Steuerschulden, gegebenenfalls zuzüglich der Steuererhöhungen, der Zinsen und der Bußgelder, wobei diese Beträge somit zu Lasten des Drittgepfändeten beitreibar seien. Letzterer werde unter diesen Bedingungen in seinem Eigentumsrecht bedroht, das durch Artikel 16 der Verfassung und durch Artikel 1 des Ersten Zusatzprotokolls zur Europäischen Menschenrechtskonvention geschützt sei.

Überdies verfüge der Drittgepfändete über kein zusätzliches Beschwerderecht, während der Mitschuldner gemäß dem gemeinen Recht die Einreden in bezug auf die Hauptschuld geltend machen könne.

Schriftsatz der Vanstahl International AG

A.3.1. Die Vanstahl International AG habe ein Interesse an dieser Sache im Sinne von Artikel 87 des Sondergesetzes über den Schiedshof. Dieses Interesse unterscheide sich von demjenigen des Klägers; es bestehe bei jeder Person, deren Lage durch das zu fällende Urteil unmittelbar betroffen sein könnte (Schiedshof, Urteil Nr. 40/90).

Im vorliegenden Fall gehe es um folgendes Interesse: Das Urteil in dieser Sache könne unmittelbar die Rechte der intervenierenden Partei beeinträchtigen, insofern der Appellationshof von Antwerpen es nicht als erforderlich erachten würde, dem Schiedshof die gleichen präjudiziellen Fragen zu stellen. In der vor diesem Appellationshof anhängigen Sache werde wie in der vorliegenden Sache die Vereinbarkeit von Artikel 300 § 1 1° ESTGB 92 (vormals Artikel 208 § 1 1° ESTGB 64), der insbesondere durch Artikel 164 § 5 KE/ESTGB 92 (vormals Artikel 215 § 5 KE/ESTGB) zur Ausführung gelangt sei, mit Artikel 10 der Verfassung bestritten. Die Intervenierende sei Gegenstand einer Pfändung in dritter Hand aufgrund von Artikel 164 KE/ESTGB 92 im Rahmen eines Verfahrens zur Beitreibung von durch zwei andere Personen geschuldeten Steuern gewesen und sie solle es unterlassen haben, nach der Hinterlegung der in Artikel 164 § 4 KE/ESTGB 92 vorgesehenen ersten Erklärung die Zusatzklärung in bezug auf die neuen Gegebenheiten zu hinterlegen. Der Einnehmer der direkten Steuern von Hasselt I habe aufgrund von Artikel 164 § 5 KE/ESTGB 92 der intervenierenden Partei eine Zwangsmaßnahme mit dem Befehl zur Zahlung der Schulden Dritter, die ihr Schuldner gewesen seien, wegen Steuern, Verzugszinsen und Vollstreckungskosten zugestellt. Durch eine Anordnung vom 19. Dezember 1995 habe der Pfändungsrichter von Hasselt die Nichtigkeit dieser Zwangsmaßnahme festgestellt. Der Belgische Staat habe Berufung gegen diese Anordnung eingelegt beim Appellationshof Antwerpen, bei dem die Sache derzeit anhängig sei.

A.3.2. Was den Grund der Sache betreffe, entwickelt die intervenierende Partei die gleiche Argumentation wie die im Schriftsatz von J.-Y. Meunier, der Dry AG und der Cogerim AG enthaltene Argumentation, die vorstehend unter A.2.2 zusammengefaßt worden ist.

Schriftsatz der Royale Belge AG

A.4.1. Die Royale Belge AG erläutere zunächst verschiedene faktische Elemente, namentlich in bezug auf die Gründe, aufgrund deren es ihr nicht möglich gewesen sein soll, die Erklärung des Drittgepfändeten innerhalb der erforderlichen Frist vorzulegen, und faßt sodann die vorliegende Sache auf die Frage zusammen, ob der Steuereinnehmer im Falle, daß ein Drittgepfändeter seine Verpflichtungen nicht einhält, beim Pfändungsrichter ein Rechtsmittel im Hinblick auf den Erhalt eines vollstreckbaren Titels gegen den Drittgepfändeten einlegen muß oder nicht.

A.4.2. Was den Grund der Sache betrifft, wird vorgebracht, daß der Schiedshof durch die Auslegung der betreffenden Norm gebunden sei, so wie sie vom verweisenden Richter vorgegeben worden sei.

Gemäß dem Kassationshof sei Artikel 208 § 1 1° des Einkommensteuergesetzbuches so auszulegen,

daß er den König dazu ermächtige zu bestimmen, daß der Drittgepfändete automatisch als direkter Schuldner des Gesamtbetrags der Steuer verfolgt werden müsse, und zwar in allen Fällen, wo er seiner Anzeigepflicht nicht nachgekommen sei, ungeachtet der Schwere des durch diesen Dritten begangenen Fehlers, der Bedeutung des vom Staat erlittenen Schadens und des Mißverhältnisses zwischen dem Betrag der Steuerschuld und demjenigen der Verpflichtungen des Dritten gegenüber dem Steuerpflichtigen; der verweisende Richter übernehme diese Auslegung des Kassationshofes. Folglich habe der Kassationshof durch ein Urteil vom 24. Mai 1996 eine präjudizielle Frage über die Vereinbarkeit dieses Artikels 208 § 1 1° des Einkommensteuergesetzbuches mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung gestellt; diese Sache sei unter der Geschäftsverzeichnisnummer 962 des Schiedshofes eingetragen.

A.4.3. Die angefochtene Norm bewirke eine unterschiedliche Behandlung von Kategorien von Personen, dem Drittgepfändeten in Steuersachen im Rahmen von Artikel 208 § 1 1° des Einkommensteuergesetzbuches und den anderen Drittgepfändeten des gemeinen Rechtes und in Fragen der indirekten Steuern.

Gemäß dem gemeinen Recht von Artikel 1542 des Gerichtsgesetzbuches könne der Drittgepfändete in Ermangelung der Erteilung der Erklärung innerhalb der vorgeschriebenen Frist von fünfzehn Tagen ganz oder teilweise zum Schuldner der Ursachen der Pfändung erklärt werden, wobei diese Beurteilung in den Zuständigkeitsbereich des Pfändungsrichters falle. Diese Bestimmung finde aufgrund von Artikel 85 § 2 des Mehrwertsteuergesetzbuches Anwendung im Bereich der Mehrwertsteuer. Diese Situationen seien identisch oder zumindest vergleichbar, und nur die Art der Schuld des gepfändeten Schuldners gegenüber dem Pfändenden könne einen Unterschied bewirken.

Der Behandlungsunterschied werde verstärkt durch die Auslegung der Gerichte. Während nach einem Urteil des Kassationshofes vom 19. Dezember 1988 das Einschreiten des Pfändungsrichters für die steuerliche Pfändung in dritter Hand ausgeschlossen sei, würden die über den Grund der Sache urteilenden Richter bei der Auslegung des gemeinen Rechts von Artikel 1542 des Gerichtsgesetzbuches darauf achten, daß die Anwendung dieser Bestimmung nicht zu einer übertriebenen Sanktion des Drittgepfändeten oder zu einer ungerechtfertigten Bereicherung des Pfändenden führe. Ferner würden nach Auslegung des Kassationshofes die säumigen Drittgepfändeten in Steuersachen so verfolgt, als ob sie direkte Schuldner wären, während der Pfändungsrichter aufgrund von Artikel 1542 des Gerichtsgesetzbuches eine Ermessensbefugnis bezüglich der Umstände der Verspätung der Erklärung des Drittgepfändeten oder der faktischen Irrtümer besitze.

In bezug auf die in Artikel 208 § 1 1° des Einkommensteuergesetzbuches enthaltene Ermächtigung des Königs schaffe dieser Artikel gegenüber einem Dritten, der dem Steuerverhältnis zwischen dem Staat und dem Steuerpflichtigen fremd sei, eine vom gemeinen Recht abweichende Sanktion, die in keinem Verhältnis zu dem Schaden stehe, den die Unterlassung oder die Verspätung der Erklärung dem Staat verursachen könne.

A.4.4. Es sei nicht hinnehmbar, daß das Erfordernis eines schnellen und wirksamen Verfahrens zur Beitreibung der direkten Steuer den Rückgriff auf eine so durchgreifende Sanktion, wie sie in der angefochtenen Norm enthalten sei, rechtfertige.

Der Gesetzgeber habe im übrigen nicht die gleiche Sanktion im Mehrwertsteuerbereich vorgesehen. Die größere Anzahl Steuerschuldner im Bereich der Einkommensteuer, verglichen mit der Mehrwertsteuer, könne kein objektives und vernünftiges Unterscheidungskriterium darstellen, denn die Mehrwertsteuerpflichtigen seien zwar weniger zahlreich, müßten jedoch häufiger Erklärungen abgeben.

Der Entwurf des neuen Steuerverfahrensgesetzbuches ermögliche es immer noch nicht, sich nach der Beurteilung durch den Pfändungsrichter zu richten, erwähne jedoch nur noch die Möglichkeit einer Sanktion, nicht aber eine Verpflichtung im Falle der Unterlassung der Erklärung des Drittgepfändeten oder des Irrtums in der Erfüllung dieser Formalität.

A.4.5. In jedem Fall sei das gewählte Kriterium, auch wenn es objektiv sei, nicht relevant, da das gemeine Recht eine ausreichende Wirksamkeit unter Einhaltung aller betreffenden Rechte aufweise. Eine Anordnung des Pfändungsrichters von Namur vom 4. Juni 1993 stelle eine Diskriminierung fest, insbesondere insofern der Drittgepfändete wie im Verfahren des gemeinen Rechts nach Artikel 1542 des

Gerichtsgesetzbuches ein «gewöhnlicher» Schuldner seines Gläubigers sei und angesichts der Tatsache, daß nur die besondere Lage des letzteren als Steuerschuldner die Situation von derjenigen des gemeinen Rechts unterscheide. Die betreffende Anordnung besage, daß diese besondere Situation nicht den Behandlungsunterschied rechtfertige, der im Mehrwertsteuerbereich nicht festzustellen sei, und daß er unverhältnismäßige Folgen mit sich bringen könne. Im vorliegenden Fall stelle die Steuerhauptschuld einen Betrag dar, der fast das Vierfache der Forderung des Steuerpflichtigen gegenüber dem Drittgepfändeten ausmache. Die Sanktion gehe bei weitem über die einfache Wiedergutmachung des Schadens hinaus, der durch das Ausbleiben der Erklärung oder das Abgeben einer unvollständigen oder verspäteten Erklärung entstanden sei.

A.4.6. Man müsse auch der Beschaffenheit der Grundsätze, um die es gehe, Rechnung tragen. Diesbezüglich erwiesen sich mehrere Urteile des Schiedshofes als aufgeschlossen gegenüber dem Zugang zum Richter, zu den Rechten der Verteidigung und zum Recht auf gerechte Behandlung der Sache. Diese Rechte würden durch die angefochtene Bestimmung verletzt, insofern sie der Steuerverwaltung nicht vorschreibe, vorher vor dem Pfändungsrichter Rechtsmittel geltend zu machen, und keinen Einspruch des Drittgepfändeten vor einer Gerichtsbarkeit vorsehe.

Der Europäische Gerichtshof für Menschenrechte habe in seinen Urteilen vom 24. Februar 1994 und 22. September 1994 erklärt, daß Artikel 6.1 der Europäischen Menschenrechtskonvention auf Steuerverfahren anwendbar sei. Die Rechtslehre besage ebenfalls, daß nicht die juristische Bezeichnung eines Rechtes oder die Beschaffenheit des betreffenden Gesetzes dafür ausschlaggebend sei, ob ein Recht oder eine Verpflichtung im Sinne dieser Bestimmung zivilrechtlicher Art sei oder nicht, sondern der materielle Inhalt und die Folgen im innerstaatlichen Recht.

Abgesehen von der Identität des Pfändenden unterscheide sich die in Artikel 215 KE/ESTGB ins Auge gefaßte Situation nicht von derjenigen, die sich im Falle einer Pfändung in dritter Hand des gemeinen Rechts biete, da diese nur Rechte und Pflichten zivilrechtlicher Art betreffe.

Der Drittinhaber sei der Steuerschuld des Steuerpflichtigen gegenüber dem Staat fremd. Das Verhältnis zwischen dem Steuereinnahmer und dem Drittinhaber sei ein vermögensrechtliches Verhältnis zivilrechtlicher Art. Das Urteil des Europäischen Gerichtshofes für Menschenrechte vom 26. November 1992, das Artikel 6.1 der Konvention auf einen Streitfall bezüglich einer Pension des öffentlichen Sektors anwende, veranschauliche die breite Auslegung dieser Bestimmung, die auch von demselben Gerichtshof angewandt worden sei, sobald privatrechtliche Aspekte im Verfahren vorherrschend seien oder dessen Ausgang für Rechte und Pflichten privater Art ausschlaggebend sei.

Erwiderungsschriftsatz von J.-Y. Meunier, der Dry AG und der Cogerim AG

A.5.1. Nicht der König, sondern der Gesetzgeber habe einen Behandlungsunterschied zwischen verschiedenen Kategorien von Drittgepfändeten eingeführt - einerseits diejenigen, die von einer Schuld des gemeinen Rechts oder einer Mehrwertsteuerschuld betroffen seien, und andererseits diejenigen, die Gegenstand einer Pfändung in dritter Hand aufgrund von Artikel 164 KE/ESTGB 92 (vormals Artikel 215 KE/ESTGB) seien. In dem Verweisungsurteil werde der Schiedshof zu der etwaigen Diskriminierung in Artikel 208 § 1 1° des Einkommensteuergesetzbuches in der Auslegung des Kassationshofes befragt. In seinem Urteil vom 24. Mai 1996 habe dieser jedoch den Standpunkt vertreten, daß Artikel 208 § 1 1° des Einkommensteuergesetzbuches den König ermächtige, die betreffende Norm zu erlassen. Somit stehe der Gesetzgeber am Ursprung der Ungleichheit zwischen den Drittgepfändeten, da das Mehrwertsteuergesetzbuch seinerseits keine vom gemeinen Recht abweichende Bestimmung vorgesehen habe. Es bestehe keinerlei Grund, der diesen Behandlungsunterschied rechtfertige.

A.5.2. Der Belgische Staat mache zu Unrecht das Urteil Nr. 70/95 geltend, um in dieser Sache zu behaupten, der Hof müsse erklären, er sei nicht zuständig, um die Vereinbarkeit einer Maßnahme, die ihren Ursprung in einer Verordnungsnorm finde, mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung zu prüfen. Im Gegensatz zu der gesetzlichen Ermächtigungsbestimmung, über die in diesem Urteil Nr. 70/95 befunden wurde, habe das Gesetz, um das es in der vorliegenden Sache gehe, keine allgemeine Tragweite, denn aufgrund von Artikel 300 § 1 1° ESTGB 92 (vormals Artikel 208 § 1 1° ESTGB) sei der König befugt, ein besonderes Verfahren der vollstreckbaren Pfändung in dritter Hand zur Beitreibung von

Steuerschulden, die in Anwendung des Einkommensteuergesetzbuches zu zahlen seien, einzuführen, aber nicht für die Beitreibung der gemeinrechtlichen Schulden oder der Mehrwertsteuerschulden.

A.5.3. Die Antwort des Belgischen Staates, wonach der Behandlungsunterschied durch die Beschaffenheit der Forderung und das Ziel der Steuerbeitreibung gerechtfertigt sei, reiche nicht aus. Die Abweichung vom gemeinen Recht sei nämlich nicht erforderlich, um die Beitreibung der Steuerschulden zu gewährleisten. Die Schuld des Drittgepfändeten sei nicht so beschaffen, daß das Einschreiten des Pfändungsrichters ausgeschlossen werden müsse. Es bestehe keinerlei Unterschied zwischen dem Drittgepfändeten, der von einem Verfahren zur Beitreibung der Mehrwertsteuer betroffen sei, und demjenigen, der im Rahmen einer Einkommensteuerschuld betroffen sei.

Die Urteile des Appellationshofes Lüttich und des Appellationshofes Brüssel, die der Belgische Staat anführe, um das Nichtvorhandensein einer Unverhältnismäßigkeit nachzuweisen, seien anfechtbar; sie würden nicht prüfen, ob das Unterscheidungskriterium, das das Sonderverfahren von Artikel 164 § 5 KE/EStGB 92 rechtfertige, relevant sei oder ob es vernünftigerweise gerechtfertigt beziehungsweise sachdienlich sei.

A.5.4. Der vom Belgischen Staat angeführte Umstand, wonach die gemeinrechtlichen Gläubiger oft inmunde seien, sich von ihren Schuldnern vertragliche Garantien geben zu lassen, biete ebenfalls keine gültige Rechtfertigung für die Einführung des in dieser Sache erörterten Sonderverfahrens. Der Einnahmer der direkten Steuern verfüge nämlich über gesetzliche Garantien, die er zur Beitreibung der sich aus dem Einkommensteuergesetzbuch ergebenden Schulden auferlegen könne; sie gründeten insbesondere auf den Artikeln 420, 422 und 425 EStGB 92. Dies stelle ein zusätzliches Argument dar, um zu beweisen, daß das besondere Beitreibungsverfahren von Artikel 164 § 5 KE/EStGB 92 nicht gerechtfertigt sei.

Erwiderungsschriftsatz der Vanstahl International AG

A.6. Die Vanstahl International AG entwickelt die gleiche Beweisführung wie diejenige, die im Erwiderungsschriftsatz von J.-Y. Meunier, der Dry AG und der Cogerim AG enthalten und vorstehend unter A.5 zusammengefaßt worden ist.

Erwiderungsschriftsatz des Ministerrats und des Belgischen Staates, vertreten durch den Finanzminister

A.7.1. Das Argument der besonderen Beschaffenheit der Steuergesetze in bezug auf die Drittspfändung habe der Gesetzgeber nicht berücksichtigt, als er Artikel 85 bis § 2 des Mehrwertsteuergesetzbuches annahm, der keine mit der Maßnahme von Artikel 215 § 5 KE/EStGB vergleichbare Maßnahme enthalte. Dieser Unterschied sei dadurch zu erklären, daß der Gesetzgeber berechtigt sei, ein Sonderverfahren in Steuerfragen zu organisieren, aber nicht dazu verpflichtet sei.

Er sei der Auffassung gewesen, daß das Bemühen um eine strengere Regelung im Bereich der direkten Steuern stärker sei als im Bereich der Mehrwertsteuer. Die Forderung, der Rechtsunterworfenen und insbesondere das Beitreibungsverfahren seien in diesen beiden Bereichen nach sehr unterschiedlichen Kriterien beschrieben worden. Die Zahl der Steuerpflichtigen für die direkten Steuern sei viel größer als für die Mehrwertsteuer; während im Bereich der Mehrwertsteuer die für die Steuer Anlaß gebende Handlung zum gleichen Zeitpunkt eintrete wie deren Einforderbarkeit, vergehe im Bereich der Einkommensteuern im allgemeinen mehr als ein Jahr zwischen der besteuerten Zeitspanne und der Einforderbarkeit der Steuern; im Bereich der Mehrwertsteuer setze die Regelmäßigkeit der Erklärungen und Zahlungen eine sofortige, regelmäßige und wirksame Kontrolle der Zahlungsfähigkeit der Steuerpflichtigen voraus und erlaube sie ein schnelles und angemessenes Vorgehen bei Nichtzahlung; die Techniken des Vortragens von Mehrwertsteuerguthaben und der Zahlung durch Einbehaltung der Mehrwertsteuerguthaben würden es ermöglichen, Schwierigkeiten bei der Beitreibung dieser Steuer vorzubeugen. Folglich würden deren Merkmale und Beschaffenheit ihre Beitreibung einfacher machen; man verstehe besser, warum der Gesetzgeber die Verwaltung der direkten Steuern mit Instrumenten ausgestattet habe, auf die die Mehrwertsteuerverwaltung habe verzichten können.

Die strenge Anwendung von Artikel 215 § 5 KE/ESTGB könne zu schockierenden Situationen führen, insbesondere wenn ein bedeutendes Mißverhältnis zwischen der Steuerforderung und der Schuld des Drittpfändeten bestehe oder wenn dieser in seiner Erklärungspflicht ein Detail auslasse. In diesen Fällen werde die betreffende Bestimmung nicht angewandt; die Steuereinnehmer könnten konkreten Situationen Rechnung tragen und verfügten bei der Anwendung dieses Textes über eine gewisse Ermessensbefugnis. Der Pfändungsrichter könnte außerdem in solchen Fällen einen Rechtsmißbrauch feststellen. Der Schiedshof habe in seinem Urteil Nr. 44/95 angedeutet, daß Artikel 92 Absatz 2 des Mehrwertsteuergesetzbuches, der das Recht auf Berufung von der Hinterlegung der aufgrund des Urteils des Gerichts erster Instanz geschuldeten Summen abhängig mache, so ausgelegt werden könne, daß er es der zuständigen Verwaltung überlasse, den konkreten Aspekten einer jeden einzelnen Sache Rechnung zu tragen. Dies sei auch der Standpunkt des Belgischen Staates bezüglich der vorliegenden Sache.

A.7.2. Was den vorgeblichen Verstoß gegen Artikel 6.1 der Europäischen Menschenrechtskonvention betreffe, sei der Hof nicht zuständig, um ihn direkt festzustellen. Die Royale Belge AG erkläre nicht, inwiefern dieser Verstoß diskriminierend sei.

In bezug auf den Grund der Sache hätten der Kassationshof und der Appellationshof Lüttich, letzterer im Anschluß an die geltend gemachte Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes für Menschenrechte, die Nichtanwendung dieser Bestimmungen auf die aus dem Steuerrecht herrührenden Rechte und Pflichten bestätigt.

Die angeführten Urteile des Straßburger Gerichtshofes seien im vorliegenden Fall irrelevant. Das Urteil vom 24. Februar 1994 stütze sich auf vier Elemente, die der fraglichen Bestimmung des französischen Gesetzes in dieser Sache einen strafrechtlichen Charakter verliehen; dies sei in der vorliegenden Sache nicht der Fall, denn die in Artikel 215 § 5 KE/ESTGB vorgesehene Maßnahme sei keine Sanktion zur Bestrafung, um der Wiederholung ähnlicher Handlungen vorzubeugen, sondern sie diene im Gegenteil der finanziellen Wiedergutmachung eines Schadens; sie stütze sich nicht auf eine repressive Maßnahme allgemeiner Art, sondern betreffe möglicherweise einen Dritten, der Inhaber von einem säumigen Steuerpflichtigen gehörenden Summen sein könne; Artikel 215 § 5 sehe keine strafrechtliche Sanktion vor, insbesondere keine Zwangshaft. Dies sei implizit der Standpunkt des Kassationshofes in seinem Urteil vom 24. Mai 1996, das dem König nicht die Befugnis zuerkenne, Sanktionen strafrechtlicher Art zu erlassen.

Das Urteil des Europäischen Gerichtshofes für Menschenrechte vom 22. September 1994 sei ebenfalls in dieser Sache irrelevant, da die vorliegende Streitsache keine Anfechtung in bezug auf Rechte und Pflichten zivilrechtlicher Art darstelle. Gegenstand der Verfolgung zu Lasten des Drittinhabers sei die Zahlung der Steuerschuld des Steuerschuldners. Artikel 215 § 5 KE/ESTGB beeinträchtige nicht die Beschaffenheit der Schuld, die weder eine Schuld wegen Schadensersatzes noch eine Schuld sei, die sich auf die Vermutung stütze, daß der Dritte eine Summe schulde, die wenigstens der vom Steuerschuldner geschuldeten Steuer entspreche. Die steuerliche Sanktion schaffe also keine neue Schuld und beeinträchtige folglich nicht die Grundlage des Rechtes.

A.7.3. Im übrigen sei an die Hauptargumentation zu erinnern, wonach es in der vorliegenden Sache in Wirklichkeit um Artikel 215 § 5 KE/ESTGB gehe, wobei der Schiedshof nicht zuständig sei, um darüber zu befinden.

- B -

Hinsichtlich der Zulässigkeit der Schriftsätze und Erwiderungsschriftsätze von J.-Y. Meunier, der Dry AG, der Cogerim AG und der Vanstahl International AG

B.1. Artikel 87 § 1 des Sondergesetzes über den Schiedshof bestimmt, daß, wenn der Hof im Wege der präjudiziellen Entscheidung über Fragen im Sinne von Artikel 26 urteilt, jeder, des ein Interesse in der Angelegenheit vor dem die Verweisung anordnenden Richter nachweist, einen Schriftsatz an den Hof richten kann, und zwar innerhalb von dreißig Tagen nach der in Artikel 74 vorgeschriebenen Veröffentlichung, und deshalb als Partei in dem Rechtsstreit angesehen wird.

Die Schriftsätze von J.-Y. Meunier, der Dry AG, der Cogirim AG und der Vanstahl International AG sind unzulässig, weil die reine Eigenschaft als Partei in einem Verfahren, das analog zu jenem Verfahren ist, welches zur präjudiziellen Frage Anlaß gegeben hat, nicht ausreicht, um das in Artikel 87 § 1 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 verlangte Interesse nachzuweisen.

Zur Hauptsache

B.2. Artikel 208 § 1 1° des Einkommensteuergesetzbuches (weiter unten EStGB) - der Artikel 300 § 1 1° EStGB 1992 geworden ist - ermächtigt den König dazu, « die Art und Weise [zu regeln], wie bei [...] den Verfolgungen vorzugehen ist », welche im Hinblick auf die Beitreibung der Steuern eingeleitet werden. Zur Durchführung dieser Bestimmung sieht Artikel 215 § 1 des königlichen Erlasses vom 4. März 1965 zur Durchführung des EStGB (weiter unten KE/EStGB) - der Artikel 164 § 1 KE/EStGB 1992 geworden ist - vor, daß die Drittschuldner eines Steuerschuldners gehalten sind, auf Verlangen des zuständigen Einnehmers, mit dem pfändbaren Teil der Einkünfte, Summen und Sachen, die sie schulden oder besitzen, und zur Entlastung des Steuerschuldners bis in Höhe des Betrags, ganz oder teilweise, den letzterer wegen Steuern, Steuererhöhungen, Verzugszinsen, Geldbußen und Verfolgungs- oder Vollstreckungskosten schuldet, zu bezahlen.

Artikel 215 § 4 (164 § 4 KE/EStGB 1992) verpflichtet die Drittinhaber, die dieser Aufforderung nicht nachkommen können, beim Einnehmer die in Artikel 1452 des Gerichtsgesetzbuches vorgesehene Anzeige zu veranlassen; diese Erklärung « muß genau alle zweckdienlichen Angaben zur Ermittlung der Rechte der Parteien enthalten ». Falls diese Dritten diese Anzeige nicht innerhalb der festgelegten Frist veranlassen und den Einnehmer nicht von den neuen, späteren Tatsachen in Kenntnis setzen, werden sie kraft Artikel 215 § 5 (164 § 5 KE/EStGB 1992) verfolgt, als ob sie direkte Schuldner wären.

B.3.1. Artikel 215 KE/EStGB sieht ein Verfahren auf Pfändung in dritter Hand vor, wobei der zuständige Einnehmer eine Zahlungsaufforderung an jeden Dritten richtet, der - in welcher Eigenschaft auch immer - Schuldner eines Steuerschuldners ist. Es handelt sich dabei um eine vereinfachte Pfändung in dritter Hand im Hinblick auf eine schnellere Beitreibung der Steuer.

Wenn der Drittschuldner « der Aufforderung nicht nachkommen kann », wobei er nämlich keine der in Artikel 216 vorgesehenen rechtlichen Beschwerden geltend machen kann, hat er die Drittschuldneranzeige zu veranlassen, die im Gerichtsgesetzbuch in den Verfahren auf Sicherungspfändung in dritter Hand (Artikel 1452) und Zwangsvollstreckung in dritter Hand (Artikel 1539, der auf den vorgenannten Artikel 1452 verweist) vorgesehen ist und die, wenn darin gesetzmäßige Hindernisse bei der Erfüllung der Aufforderung geltend gemacht werden, den Einnehmer dazu verpflichtet, sich an einen Gerichtsvollzieher zu wenden, um eine gemeinrechtliche Zwangsvollstreckung in dritter Hand vornehmen zu lassen.

Das Fehlen einer Drittschuldneranzeige und die unvollständige oder verspätete Beschaffenheit dieser Anzeige haben jedoch unterschiedliche Folgen je nachdem, ob es sich um eine gemeinrechtliche Pfändung in dritter Hand handelt - da die Artikel 1456 und 1542 des Gerichtsgesetzbuches bestimmen, daß « der Drittschuldner, der dazu vor den Pfändungsrichter geladen wird, [...] als Schuldner bezeichnet werden [kann] für die Ursachen [...] der Pfändung », durch diesen Richter -, oder aber um die vereinfachte Pfändung in dritter Hand, die in Artikel 215 KE/EStGB vorgesehen ist, wobei der Drittschuldner also ohne Eingreifen des Pfändungsrichters von der Verwaltung selbst verfolgt wird, als ob er der unmittelbare Schuldner der beizutreibenden Steuer wäre.

Somit wird ein Behandlungsunterschied unter Drittschuldnern geschaffen, je nachdem, ob ihr Gläubiger ein ordentlicher Schuldner oder ein Steuerschuldner ist.

B.3.2. Der Hof kann nur über die angesichts der Artikel 10 und 11 der Verfassung gerechtfertigte bzw. ungerechtfertigte Beschaffenheit eines Behandlungsunterschieds befinden, wenn dieser Unterschied auf eine gesetzgeberische Norm zurückzuführen ist. In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, daß, wenn ein Gesetzgeber eine Ermächtigung erteilt, anzunehmen ist - außer bei entgegengesetzten Hinweisen -, daß er dem Ermächtigten nur die Zuständigkeit erteilt, diese

Ermächtigung gemäß den Artikeln 10 und 11 der Verfassung anzuwenden.

Der Hof wird die in Artikel 215 KE/ESTGB zum Ausdruck gebrachte Maßnahme analysieren, nicht um über die Verfassungsmäßigkeit eines königlichen Erlasses zu befinden, was nicht zu seinem Zuständigkeitsbereich gehört, sondern ausschließlich dadurch, daß er den Fall betrachtet, in dem gemäß dem Wortlaut der präjudiziellen Fragen der vorgenannte Artikel 208 § 1 1° ESTGB dahingehend auszulegen ist, daß dieser den König dazu ermächtigt, diese Maßnahme zu ergreifen.

B.4. Die Verfassungsvorschriften der Gleichheit und des Diskriminierungsverbots schließen nicht aus, daß ein Behandlungsunterschied zwischen Kategorien von Personen eingeführt wird, soweit dieser Unterschied auf einem objektiven Kriterium beruht und in angemessener Weise gerechtfertigt ist.

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.5.1. Während die im Gerichtsgesetzbuch enthaltenen Vorschriften auf die Drittschuldner eines ordentlichen Schuldners Anwendung finden, finden diejenigen, welche durch das Einkommensteuergesetzbuch oder kraft desselben festgelegt worden sind, Anwendung auf die Drittschuldner eines Steuerschuldners. Da das Aufkommen der Steuer nur im allgemeinen Interesse und zur Durchführung der Verpflichtungen der öffentlichen Hand der Allgemeinheit gegenüber verwendet werden darf, ist anzunehmen, daß das Verfahren auf Beitreibung gewissermaßen von bestimmten gemeinrechtlichen Regeln abweichen darf.

B.5.2. Wegen ihrer Zwangsläufigkeit führt die fragliche Maßnahme jedoch ein Verfahren ein, welches zu der Zielsetzung, die darin besteht, die Beitreibung der Steuern zu gewährleisten, in keinem Verhältnis steht. Es ist nämlich nicht unmöglich, daß die Verwaltung den Umfang oder gar das Bestehen der Verpflichtungen des Dritten angesichts des Steuerschuldners falsch bewertet. Es ist also möglich, daß dieser Dritte dazu verpflichtet wird, eine Steuer zu bezahlen, die ein anderer schuldet, in Höhe eines Betrags, der höher liegt als der Betrag, den er diesem Steuerpflichtigen schuldet. Die Anzeige, die er veranlassen soll, bietet ihm eben die Möglichkeit, seine Beschwerden

geltend zu machen. Es ist aber möglich, daß er keine, keine fristgerechte oder eine unrichtige Anzeige veranlaßt hat, und zwar aufgrund von Umständen, über die ein Richter, wenn die Sache bei ihm anhängig hätte gemacht werden können, geurteilt hätte, daß sie jedes Verschulden oder wenigstens ein Verschulden, welches zur Rechtfertigung einer Sanktion dieses Umfangs ausreicht, ausschließen. Die Unverhältnismäßigkeit ist um so gravierender, da die stringente Beschaffenheit einer solchen Maßnahme nicht aufgrund der spezifischen Beschaffenheit des Verhältnisses zwischen dem Finanzamt und den Steuerpflichtigen gerechtfertigt werden kann, da die Verpflichtung des Dritten an sich einem solchen Verhältnis fremd ist.

B.6. In der zweiten präjudiziellen Frage befragt der verweisende Richter den Hof über den Behandlungsunterschied, der sich daraus ergibt, daß der Drittgepfändete in Ausführung von Artikel 215 § 5 KE/EStGB ohne Einschreiten des Pfändungsrichters verfolgt werden kann, während dieses Einschreiten im gemeinen Recht unerläßlich ist.

Wie der Hof unter B.5.2 festgestellt hat, ist die fragliche Maßnahme unverhältnismäßig, soweit sie nicht die Anhängigmachung bei einem Richter vorsieht.

B.7. Aus den vorstehenden Erwägungen geht hervor, daß die präjudiziellen Fragen zu bejahen sind, wobei es allerdings nicht Sache des Hofes ist zu prüfen, welcher Richter befaßt werden soll.

Aus diesen Gründen:

Das Hof

erkennt für Recht:

1° Artikel 208 § 1 1° des Einkommensteuergesetzbuches in der durch das Gesetz vom 30. Mai 1972 zur Anpassung dieses Gesetzbuches an das Gerichtsgesetzbuch abgeänderten Fassung, dahingehend ausgelegt, daß er den König dazu ermächtigt, zu bestimmen, daß der Drittschuldner eines Einkommensteuerschuldners automatisch zum direkten Schuldner des Gesamtbetrags der vom besagten Steuerschuldner geschuldeten Steuern wird, und zwar in allen Fällen, wo der Dritte nicht den ihm auferlegten Anzeigeverpflichtungen im Rahmen von gegen den Steuerschuldner eingeleiteten Beitreibungsverfahren nachgekommen ist, wohingegen diese Zwangsläufigkeit im gemeinen Recht nicht existiert, verstößt gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung.

2° Artikel 208 § 1 1° des Einkommensteuergesetzbuches in der durch das Gesetz vom 30. Mai 1972 zur Anpassung dieses Gesetzbuches an das Gerichtsgesetzbuch abgeänderten Fassung, dahingehend ausgelegt, daß er den König dazu ermächtigt, zu bestimmen, daß der Drittgepfändete eines Einkommensteuerschuldners als bloßer Schuldner, ohne vorheriges Einschreiten eines Richters verfolgt werden kann, wohingegen dieses vorherige Einschreiten im gemeinen Recht unerlässlich ist, verstößt gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung.

Verkündet in französischer und niederländischer Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof, in der öffentlichen Sitzung vom 12. Juni 1997.

Der Kanzler,

(gez.) L. Potoms

Der Vorsitzende,

(gez.) M. Melchior