

Geschäftsverzeichnissnr. 2528
Urteil Nr. 71/2003 vom 21. Mai 2003

URTEILSAUSZUG

---

*In Sachen:* Präjudizielle Frage in bezug auf Artikel 295 § 1 - in Verbindung mit Artikel 75 - des Einkommensteuergesetzbuches 1964, gestellt vom Appellationshof Lüttich.

Der Schiedshof,

zusammengesetzt aus den Vorsitzenden M. Melchior und A. Arts, und den Richtern P. Martens, R. Henneuse, M. Bossuyt, E. De Groot und L. Lavrysen, unter Assistenz des Kanzlers P.-Y. Dutilleux, unter dem Vorsitz des Vorsitzenden M. Melchior,

verkündet nach Beratung folgendes Urteil:

\*

\* \*

### *I. Gegenstand der präjudiziellen Frage und Verfahren*

In seinem Urteil vom 8. Oktober 2002 in Sachen C. Oudenne gegen den Einnehmer der direkten Steuern in Jodoigne und den Belgischen Staat, dessen Ausfertigung am 16. Oktober 2002 in der Kanzlei des Schiedshofes eingegangen ist, hat der Appellationshof Lüttich folgende präjudizielle Frage gestellt:

« Verstößt Artikel 295 § 1 des Einkommensteuergesetzbuches 1964, in Verbindung mit Artikel 75 desselben Gesetzbuches, wenn dieser Artikel 295 § 1 dahingehend ausgelegt werden soll, daß die in der Heberolle festgesetzte Veranlagung nach der Trennung oder der Ehescheidung auf den Namen eines der Ehegatten oder der früheren Ehegatten erfolgt (nachstehend 'der in der Heberolle erwähnte Ehegatte') für die Berufseinkünfte, die er während der Ehe zu einem Zeitpunkt, wo die Ehegatten getrennt lebten, bezog, einen vollstreckbaren Titel dem anderen Ehegatten oder geschiedenen Ehegatten gegenüber (nachstehend 'der nicht in der Heberolle erwähnte Ehegatte') darstellt, während Artikel 267 desselben Gesetzbuches es dem nicht in der Heberolle erwähnten Ehegatten nicht ermöglicht, innerhalb der in Artikel 272 desselben Gesetzbuches vorgesehenen Beschwerdefrist Beschwerde gegen diese Veranlagung einzulegen, von der er übrigens nicht unbedingt Bescheid weiß, gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, indem er den nicht in der Heberolle erwähnten Ehegatten einer unterschiedlichen Regelung unterwirft im Vergleich zu den nicht getrennt lebenden Ehegatten und übrigens zu allen anderen Steuerpflichtigen, dadurch, daß der nicht in der Heberolle erwähnte Ehegatte definitiv für die auf Namen eines Dritten in der Heberolle festgesetzte Steuerschuld haftbar ist, ohne jede Möglichkeit, gegen diese Veranlagung Beschwerde einzulegen? »

(...)

### *III. In rechtlicher Beziehung*

(...)

B.1.1. Die präjudizielle Frage bezieht sich auf Artikel 295 § 1 des Einkommensteuergesetzbuches 1964 (EStGB 1964), dessen Wortlaut heute in Artikel 394 § 1 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 (EStGB 1992) aufgenommen worden ist; in der auf den Sachverhalt der Rechtssache anwendbaren Fassung, d.h. vor seiner Abänderung durch das Gesetz vom 4. Mai 1999, bestimmte dieser Artikel:

« Jeder Teil der Steuer im Zusammenhang mit den jeweiligen Einkünften der Ehepartner sowie der auf den Namen eines von ihnen in die Heberolle eingetragene Vorabzug darf ungeachtet des geltenden ehelichen Güterstandes zu Lasten aller eigenen und gemeinsamen Vermögensbestandteile der beiden Eheleute eingetrieben werden.

Jedoch darf weder der Teil der Steuer im Zusammenhang mit den Einkünften eines der Ehepartner, die aufgrund seines ehelichen Güterstandes eigene Einkünfte sind, noch der Mobiliensteuervorabzug oder der Berufsteuervorabzug, der auf den Namen eines von ihnen in die Heberolle eingetragen worden ist, zu Lasten der eigenen Vermögensbestandteile des anderen Ehepartners eingetrieben werden, wenn letzterer nachweist,

1. daß er sie vor der Eheschließung besaß;
2. oder daß sie aus einer Erbschaft oder einer Schenkung durch eine andere Person als seinen Ehepartner stammen;
3. oder daß er sie mit Mitteln erworben hat, die aus der Veräußerung solcher Vermögensbestandteile stammen;
4. oder daß er sie mit Einkünften erhalten hat, die ihm aufgrund seines ehelichen Güterstandes zufallen. »

B.1.2. Diese Bestimmung wird in Verbindung mit Artikel 267 des EStGB 1964 gelesen, dessen Wortlaut dem Wortlaut von Artikel 366 des EStGB 1992 entspricht, der vor seiner Abänderung durch Artikel 24 des Gesetzes vom 15. März 1999 bestimmte:

« Der Steuerpflichtige kann gegen die Höhe der auf seinen Namen festgesetzten Veranlagung, einschließlich der Zuschläge, Erhöhungen und Bußen, schriftlich Beschwerde beim Direktor der Steuern der Provinz oder der Region, in dessen Amtsbereich die Veranlagung, die Erhöhung und die Buße festgesetzt wurden, erheben. »

B.1.3. Kraft Artikel 73 des EStGB 1964 (heute Artikel 126 des EStGB 1992) wird die Veranlagung auf den Namen beider Ehegatten festgesetzt. Aufgrund von Artikel 75 Absatz 1 Nr. 2 des EStGB 1964 (heute Artikel 128 Absatz 1 Nr. 2 des EStGB 1992) werden verheiratete Personen ab dem Jahr, das dem Jahr der Trennung folgt, jedoch nicht als Ehegatten, sondern als Alleinstehende angesehen, insofern die Trennung in dem Veranlagungszeitraum noch anhält, und es erfolgen dann zwei getrennte Veranlagungen.

B.2. Die präjudizielle Frage bezieht sich auf den aus diesen Bestimmungen sich ergebenden Behandlungsunterschied zwischen den getrennt lebenden Ehegatten und den nicht getrennt lebenden Ehegatten sowie zwischen den getrennt lebenden Ehegatten und allen anderen Steuerpflichtigen. Die Verbindung dieser Bestimmungen führt nämlich dazu, daß

trotz der getrennten Veranlagung die getrennt lebenden Ehegatten, wie zusammenwohnende Ehegatten, solidarisch haftbar bleiben für die Steuerschuld. Da Artikel 267 des EStGB 1964 (Artikel 366 des EStGB 1992) vor seiner Abänderung durch das Gesetz vom 15. März 1999 nur auf den « Steuerpflichtigen » abzielte, war es dem nicht in der Heberolle erwähnten Ehegatten allerdings nicht möglich, gegen die auf den Namen des anderen Ehegatten festgesetzte Veranlagung Beschwerde einzulegen. Der nicht in der Heberolle erwähnte Ehegatte war deshalb - im Gegensatz zu dem nicht getrennt lebenden Ehegatten, der in der Heberolle erwähnt wird und somit gegen die auf den Namen seines Ehegatten in der Heberolle festgesetzte Veranlagung Beschwerde einlegen kann - definitiv für die auf Namen eines Dritten in der Heberolle festgesetzte Steuerschuld haftbar, ohne jede Möglichkeit, gegen diese Veranlagung Beschwerde einzulegen.

B.3. Aus den Vorarbeiten zu der dem Hof zur Messung vorgelegten Bestimmung wird ersichtlich, daß der Gesetzgeber eine vom allgemeinen Recht abweichende Bestimmung aufrechterhalten wollte mit der Absicht, « einen einfach zu realisierenden Betrug hinsichtlich der Steuereintreibung zu verhindern » (*Parl. Dok.*, Kammer, 1980-1981, Nr. 716/8, S. 57). Der Gesetzgeber hat insbesondere jede Möglichkeit zu einer geheimen Absprache zwischen den Eheleuten zuungunsten der Staatskasse unterbinden wollen. Aus den Vorarbeiten wird ebenfalls ersichtlich, daß der Gesetzgeber mit dieser Maßnahme die Rechte der Staatskasse hinsichtlich der Eheleute auf gleiche Weise gewährleisten wollte, ungeachtet dessen, ob sie in Gütergemeinschaft oder Gütertrennung leben (ebenda).

B.4. Da der Steuerertrag für die Ausgaben der öffentlichen Hand zugunsten des Gemeinwohls verwendet wird, muß angenommen werden, daß das Eintreibungsverfahren von den Regeln des allgemeinen Rechts abweichen darf, insoweit diese Abweichung mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung vereinbar ist.

B.5. Artikel 295 § 1 des EStGB 1964 (Artikel 394 § 1 des EStGB 1992), der die Eintreibung eines jeden Teils der Steuer bezüglich der jeweiligen Einkünfte der Eheleute zu Lasten der eigenen Güter beider Eheleute ermöglicht, ist eine hinsichtlich des durch den Gesetzgeber angestrebten Ziels relevante Maßnahme: die Vermeidung der Möglichkeit einer geheimen Absprache zwischen den Eheleuten, die auch bei Getrenntlebenden nicht ausgeschlossen werden kann. Die Trennung der Eheleute wirkt sich in keiner Weise auf die

Folgen ihres ehelichen Güterstandes aus; die Maßnahmen, die sie hätten ergreifen können, um das Vermögen eines von ihnen vor Verfolgungen zu sichern, könnten der Steuerbehörde entgegengehalten werden. Der Gesetzgeber brauchte somit, ohne gegen den Gleichheitsgrundsatz zu verstoßen, nicht von der in Artikel 295 § 1 des EStGB 1964 (Artikel 394 § 1 des EStGB 1992) vorgesehenen Regel zugunsten getrennt lebender Eheleute abzuweichen, weil eine solche Trennung die rechtliche Situation ihrer Güter nicht beeinflusst.

B.6. Überdies ist das zur Erreichung der Zielsetzung angewandte Mittel nicht unverhältnismäßig, da der Ehepartner des Steuerschuldners entsprechend Absatz 2 von Artikel 295 § 1 des EStGB 1964 (Artikel 394 § 1 des EStGB 1992) einer Steuereintreibung zu Lasten eigener Güter entgehen kann, wenn er nachweist, daß einer der in dieser Bestimmung aufgezählten vier Fälle auf ihn zutrifft. Außerdem kann, wenn die Trennung zu einer Scheidung führt, die durch den Ehepartner des Steuerschuldners bei der Auflösung des ehelichen Güterstandes gezahlte Steuerschuld normalerweise berücksichtigt werden.

B.7. Indem Artikel 295 § 1 des EStGB 1964 (Artikel 394 § 1 des EStGB 1992) der Steuerverwaltung die Möglichkeit einräumt, die Steuerschuld zu Lasten der Güter der beiden Ehegatten einzutreiben, selbst wenn diese getrennt leben, verstößt er nicht gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung.

B.8. Indem infolge der Anwendung der Regeln bezüglich der Eintragung in die Heberolle der getrennt lebende Ehegatte vom Begriff des « Steuerpflichtigen » gemäß Artikel 267 EStGB 1964 (Artikel 366 EStGB 1992) ausgeschlossen wird, wird diesem Ehegatten hingegen das grundlegende Recht der Verteidigung im Bereich der Einkommensteuern versagt, während dieses Recht aufgrund derselben Regeln dem zusammenlebenden Ehegatten gewährleistet wird. Der getrennt lebende Ehegatte verfügt somit über kein einziges Rechtsmittel, um die Steuer anzufechten, die auf den Namen des anderen Ehegatten festgesetzt worden ist und zu deren Zahlung er gehalten sein könnte.

B.9. Die Sorge, von fiktiven Trennungen, mit denen die Steuer vermieden werden soll, abzuratet, kann nicht die Abweichung vom grundlegenden Recht, vor einem Rechtsprechungsorgan die Begründetheit einer Schuld anzufechten, rechtfertigen, selbst wenn

es sich um eine Steuerschuld handelt und der Schuldner kraft einer durch Gesetz eingeführten Gesamtschuldnerschaft zu deren Zahlung gehalten ist.

B.10. Artikel 267 EStGB 1964 (Artikel 366 EStGB 1992) verstößt gegen Artikel 10 der Verfassung, soweit diese Bestimmung das Recht auf Beschwerdeeinlegung gegen eine Steuerveranlagung nur jenem Steuerpflichtigen einräumt, auf dessen Namen die Veranlagung festgesetzt wurde, und zwar unter Ausschluß des getrennt lebenden Ehegatten, auf dessen Namen die Veranlagung nicht festgesetzt wurde, während dieser Ehegatte aufgrund von Artikel 295 EStGB 1964 (Artikel 394 EStGB 1992) gehalten ist, die Steuerschuld, die auf den Namen des anderen Ehegatten festgesetzt wurde, zu bezahlen.

B.11. Es muß darauf hingewiesen werden, daß diese Bestimmung infolge des Urteils Nr. 39/96 des Hofes, in dem die in B.10 dargelegte Verfassungswidrigkeit festgestellt wurde, durch Artikel 24 des Gesetzes vom 15. März 1999 über steuerrechtliche Streitsachen abgeändert worden ist. Diese Bestimmung ändert Artikel 366 des EStGB 1992 ab, der künftig wie folgt lautet:

« Der Steuerpflichtige sowie sein Ehepartner, auf dessen Güter die Steuer erhoben wird, können gegen den Betrag der festgelegten Veranlagung, zuzüglich der Zuschlagshundertstel, Erhöhungen und Geldstrafen, eine schriftliche Beschwerde bei dem Steuereinsamler, in dessen Amtsbereich die Veranlagung, die Erhöhung und die Geldstrafe festgelegt wurden, einreichen. »

Gemäß Artikel 97 Absatz 2 desselben Gesetzes ist diese Bestimmung ab der Veröffentlichung des Gesetzes, d.h. am 27. März 1999 in Kraft getreten.

B.12. Es ist Aufgabe des verweisenden Rechtsprechungsorgans zu untersuchen, ob im vorliegenden Fall die Berufungsklägerin für diese neue Bestimmung in Betracht gekommen ist oder ob auf sie die frühere, durch den Hof als diskriminierend eingestufte Regelung angewandt wurde.

Aus diesen Gründen:

Der Hof

erkennt für Recht:

- Artikel 295 § 1 des Einkommensteuergesetzbuches 1964 verstößt nicht gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung.

- Artikel 267 desselben Gesetzbuches verstößt vor seiner Abänderung durch Artikel 24 des Gesetzes vom 15. März 1999 gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, insoweit diese Bestimmung das Recht, Beschwerde gegen eine Steuerveranlagung einzulegen, nur dem Steuerpflichtigen einräumt, auf dessen Namen die Veranlagung festgesetzt worden ist, und zwar unter Ausschluß des getrennt lebenden Ehegatten, auf dessen Namen die Veranlagung nicht festgesetzt wurde, während Letztgenannter aufgrund von Artikel 295 desselben Gesetzbuches gehalten ist, die auf den Namen des anderen Ehegatten festgesetzte Steuerschuld zu bezahlen.

Verkündet in französischer und niederländischer Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof, in der öffentlichen Sitzung vom 21. Mai 2003.

Der Kanzler,

Der Vorsitzende,

(gez.) P.-Y. Dutilleux

(gez.) M. Melchior