

Geschäftsverzeichnismrn. 2529, 2530, 2531,  
2532 und 2533

Urteil Nr. 168/2003  
vom 17. Dezember 2003

URTEILSAUSZUG

---

*In Sachen:* Präjudizielle Fragen in bezug auf die Artikel 4, 5 und 7 des Gesetzes vom 23. März 1999 über die Organisation des Gerichtswesens in Steuersachen, gestellt vom Appellationshof Gent.

Der Schiedshof,

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

verkündet nach Beratung folgendes Urteil:

\*

\* \*

## I. Gegenstand der präjudiziellen Frage und Verfahren

In fünf Urteilen vom 8. Oktober 2002 in Sachen M.-L. Boeynaems, J.-C. Raes, Y. della Faille, R. Deton und P. Van Doren gegen die « Vlaamse Milieumaatschappij », deren Ausfertigungen am 17. und 18. Oktober 2002 in der Kanzlei des Schiedshofes eingegangen sind, hat der Appellationshof Gent folgende präjudizielle Frage gestellt:

« Verstoßen die Artikel 4, 5 und 7 des Gesetzes vom 23. März 1999 über die Organisation des Gerichtswesens in Steuersachen, einzeln betrachtet oder in Verbindung mit Artikel 2 des Gesetzes vom 15. Juni 1935 über den Sprachengebrauch in Gerichtsangelegenheiten gegen die Artikel 10 und 11 der koordinierten Verfassung, indem sie, ohne Anpassung von Artikel 2 des Gesetzes vom 15. Juni 1935 in Anbetracht des Inhaltes von Artikel 24*bis* dieses Gesetzes, zur Folge haben, daß die Regelung der steuerrechtlichen Streitsachen des Appellationshofes dem Gericht erster Instanz übertragen wird, wobei dem Steuerpflichtigen das Recht entzogen wird, kraft Artikel 24*bis* des Gesetzes vom 15. Juni 1935 über den Sprachengebrauch in Gerichtsangelegenheiten ein Rechtsmittel in der Sprache der Verwaltungsentscheidung einzulegen und demzufolge:

a) ohne angemessenen und verhältnismäßigen Grund gegen das Prinzip der Rechtssicherheit und des Verteidigungsrechts verstoßen;

b) einen unverhältnismäßigen und unangemessenen Unterschied angesichts der Zielsetzung des Gesetzgebers vom Jahre 1999 einführen zwischen den Steuerpflichtigen, die vor dem 6. April 1999 ihr Rechtsmittel beim Appellationshof eingelegt haben in der Sprache der beanstandeten Entscheidung, die aus der von ihnen gewählten Sprache folgt, einerseits und den Steuerpflichtigen, die ihr Rechtsmittel nach diesem Datum beim Gericht erster Instanz eingelegt haben, wobei sie ihr Rechtsmittel nicht länger in der Sprache der beanstandeten Entscheidung, die aus der von ihnen gewählten Sprache folgt, einlegen konnten, andererseits;

c) einen unverhältnismäßigen und unangemessenen Unterschied einführen zwischen den niederländischsprachigen Steuerpflichtigen einerseits und den französischsprachigen Steuerpflichtigen andererseits, die beide ihren Wohnsitz haben in einer der sechs in Artikel 7 der am 18. Juli 1966 koordinierten Gesetze über den Sprachengebrauch in Verwaltungsangelegenheiten genannten Randgemeinden, indem das Recht der Erstgenannten, in ihrer Sprache vor Gericht aufzutreten, aufrechterhalten bleibt, während dieses Recht für die Letztgenannten aufgehoben wurde (auch wenn die Verwaltungsentscheidung, gegen die das Rechtsmittel eingelegt wurde, immerhin in der vom Steuerpflichtigen gewählten Sprache verfaßt ist), 'wenigstens für die Streitfälle bezüglich der im Gesetz vom 26. März 1971 über den Schutz des Oberflächenwassers gegen Verschmutzung vorgesehenen Wasserverschmutzungsabgaben';

d) einen unverhältnismäßigen und unangemessenen Unterschied einführen zwischen den Steuerpflichtigen, auf die sich das Einkommensteuergesetzbuch bezieht, und den Steuerpflichtigen, auf die sich das Gesetz vom 26. März 1971 über den Schutz des Oberflächenwassers gegen Verschmutzung bezieht, indem das Recht der Erstgenannten, in ihrer Sprache vor Gericht aufzutreten, aufrechterhalten bleibt, während dieses Recht für die Letztgenannten aufgehoben wurde? »

(...)

### III. In rechtlicher Beziehung

(...)

#### *Die fraglichen Bestimmungen*

B.1. Die Artikel 4, 5 und 7 des Gesetzes vom 23. März 1999 über die Organisation des Gerichtswesens in Steuersachen besagen:

« Art. 4. Artikel 569 Absatz 1 [des Gerichtsgesetzbuches] wird durch eine Nr. 32 mit folgendem Wortlaut ergänzt:

' 32. Streitsachen über die Anwendung eines Steuergesetzes. '

Art. 5. Artikel 603 Nrn. 1 und 3 desselben Gesetzbuches, wobei Nr. 3 durch das Gesetz vom 23. Dezember 1986 eingefügt und durch das Gesetz vom 24. Dezember 1996 ersetzt wurde, werden aufgehoben.

Art. 7. Artikel 632 desselben Gesetzbuches wird durch folgende Bestimmung ersetzt:

' Art. 632. Jeder Streitfall über die Anwendung eines Steuergesetzes gehört in den Zuständigkeitsbereich des Richters beim Appellationshof, in dessen Bereich das Amt gelegen ist, wo die Steuer erhoben wird bzw. erhoben werden muß, oder, wenn sich der Streitfall nicht auf die Erhebung einer Steuer bezieht, in dessen Bereich der Steuerdienst niedergelassen ist, der die beanstandete Anordnung erlassen hat. Wenn das Verfahren jedoch in Deutsch geführt wird, ist ausschließlich das Gericht erster Instanz Eupen zuständig.

Der König kann andere Richter im Amtsbereich des Appellationshofes benennen, die über Streitsachen bezüglich der Anwendung eines Steuergesetzes befinden. Er legt das Gebiet fest, in dem der Richter örtlich zuständig ist. ' »

B.2. Das verweisende Rechtsprechungsorgan bittet den Hof zu prüfen, ob die fraglichen Bestimmungen, gegebenenfalls in Verbindung mit den Artikeln 2 und 24*bis* des Gesetzes vom 15. Juni 1935 über den Sprachgebrauch in Gerichtsangelegenheiten, gegen den Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung verstoßen, gegebenenfalls in Verbindung mit dem Grundsatz der Rechtssicherheit und dem Verteidigungsrecht, insofern sie einen dreifachen Unterschied entstehen ließen. Dies sei keine direkte Folge der fraglichen Bestimmungen, sondern der Abänderung des Anwendungsbereichs von Artikel 24*bis* des Gesetzes über den Sprachgebrauch in Gerichtsangelegenheiten.

B.3. Der obengenannte Artikel 24*bis*, der durch das Gesetz vom 10. Oktober 1967 zur Einführung des Gerichtsgesetzbuches eingefügt wurde, besagt:

« Wenn der Appellationshof über die in Artikel 603 des Gerichtsgesetzbuches vorgesehenen Rechtsmittel befindet, wird für das Verfahren die Sprache benutzt, in der die angefochtene Entscheidung verfaßt ist. »

Infolge der Abänderung von Artikel 603 des Gerichtsgesetzbuches, dessen Nrn. 1 und 3 durch den fraglichen Artikel 5 des Gesetzes vom 23. März 1999 aufgehoben wurden, ist Artikel 24*bis* des Gesetzes über den Sprachengebrauch in Gerichtsangelegenheiten nicht mehr anwendbar auf die Rechtsmittel gegen Entscheidungen der provinziellen und regionalen Direktoren der Steuerverwaltung in bezug auf direkte Steuern und gegen Entscheidungen der Ständigen Ausschüsse der Provinzialräte in bezug auf Steuern der Provinzen und Gemeinden. Die Sprachengesetzgebung unterliegt hinsichtlich der Behandlung dieser Rechtsmittel - wie für jede Streitsache bezüglich der Anwendung eines Steuergesetzes (Artikel 569 Absatz 1 Nr. 32 des Gerichtsgesetzbuches, eingefügt durch den fraglichen Artikel 4 des Gesetzes vom 23. März 1999) - den Bestimmungen von Kapitel I des Gesetzes über den Sprachengebrauch in Gerichtsangelegenheiten.

Für Streitsachen bezüglich der Abgabe der Flämischen Region zum Schutz des Oberflächenwassers gegen Verschmutzung ist das Gericht erster Instanz Gent zuständig aufgrund von Artikel 632 des Gerichtsgesetzbuches in der durch den fraglichen Artikel 7 des Gesetzes vom 23. März 1999 ersetzten Fassung. Der Sprachengebrauch vor diesem Gericht wird durch Artikel 2 des Gesetzes über den Sprachengebrauch in Gerichtsangelegenheiten geregelt, der besagt:

« Vor den Zivilgerichten und Handelsgerichten erster Instanz sowie den Arbeitsgerichten mit Sitz in den Provinzen Antwerpen, Ostflandern, Westflandern und Limburg sowie im Bezirk Löwen wird das gesamte Streitverfahren auf Niederländisch geführt. »

B.4.1. Die Flämische Regierung führt in der Hauptsache an, Artikel 24*bis* des Gesetzes über den Sprachengebrauch in Gerichtsangelegenheiten sei einschränkend auszulegen und habe auch vor dem Inkrafttreten des Gesetzes vom 23. März 1999 nicht auf Rechtsmittel gegen Entscheidungen über die Abgabe zum Schutz des Oberflächenwassers gegen Verschmutzung angewandt werden können, da es sich nicht um Steuern im Sinne der früheren Nrn. 1 und 3 von

Artikel 603 des Gerichtsgesetzbuches handle, auf die im obenerwähnten Artikel 24*bis* verwiesen werde. Da die präjudizielle Frage auf einer falschen Auslegung der zur Prüfung unterbreiteten Normen beruhe, sei keine Antwort erforderlich.

B.4.2. Grundsätzlich obliegt es dem verweisenden Richter, die Normen zu bestimmen, die auf die ihm unterbreitete Streitsache anwendbar sind, und diese Normen auszulegen.

Im vorliegenden Fall ist das verweisende Rechtsprechungsorgan, indem es die zu vergleichenden Kategorien von Rechtsunterworfenen in der präjudiziellen Frage beschrieben hat, davon ausgegangen, daß die in Artikel 24*bis* des Gesetzes über den Sprachengebrauch in Gerichtsangelegenheiten enthaltene Regelung vor dem Inkrafttreten des Gesetzes vom 23. März 1999 auf Streitsachen bezüglich der Abgabe zum Schutz des Oberflächenwassers gegen Verschmutzung anwendbar gewesen sei. Der Hof muß diese Auslegung bei der Beantwortung der präjudiziellen Frage berücksichtigen.

Die Einrede der Flämischen Regierung wird abgewiesen.

B.5. 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.6.1. Der erste Unterschied betrifft den Behandlungsunterschied zwischen Steuerpflichtigen, je nachdem, ob sie ihre Klage im Rahmen einer Streitsache über die Anwendung des Steuergesetzes vor oder nach dem Inkrafttreten des Gesetzes vom 23. März 1999 eingereicht haben. Die erstgenannten Steuerpflichtigen hätten ihre Klage in der Sprache der angefochtenen Entscheidung, nämlich der Sprache ihrer Wahl, einreichen können, während die zweitgenannte Kategorie von Steuerpflichtigen diese Möglichkeit nicht mehr habe.

B.6.2. Um zu beurteilen, ob der Verfassungsgrundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung eingehalten wurde, ist es nicht relevant, zwei Regelungen miteinander zu vergleichen, die zu unterschiedlichen Zeitpunkten anwendbar waren und deren jüngste Fassung eine Änderung der Politik ausdrückt. Es gehört zum Wesen einer neuen Regelung, daß unterschieden wird zwischen Personen, die von der in den Anwendungsbereich der früheren Regelung fallenden Rechtslage betroffen sind, und Personen, die von der in den Anwendungsbereich der neuen Regelung fallenden Rechtslage betroffen sind.

Ein solcher Unterschied stellt an sich keinen Verstoß gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung dar. Jede Gesetzesänderung würde unmöglich, wenn man davon ausgehen würde, daß eine neue Regelung nur aus dem Grund gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung verstoßen würde, daß sie die Anwendungsbedingungen der früheren Regelung ändert.

B.7.1. Der zweite Unterschied betrifft den Behandlungsunterschied zwischen niederländischsprachigen und französischsprachigen Steuerpflichtigen, die in einer der sechs Brüsseler Randgemeinden wohnhaft sind, zumindest in bezug auf Streitsachen bezüglich des Schutzes des Oberflächenwassers gegen Verschmutzung. Die erstgenannte Kategorie von Steuerpflichtigen könne sich weiterhin in ihrer Sprache ans Gericht wenden, während die zweitgenannte Kategorie diese Möglichkeit nicht habe.

B.7.2. Artikel 24*bis* des Gesetzes über den Sprachengebrauch in Gerichtsangelegenheiten, auf dem die zuvor bestehende Möglichkeit der Einwohner von Gemeinden mit Erleichterungen, ein Verfahren in einer anderen Sprache als derjenigen des einsprachigen Sprachgebietes zu führen, beruhte, diente dazu, den Sprachengebrauch für die Rechtsmittel zu regeln, die bei den Appellationshöfen gegen Entscheidungen des provinziellen Direktors der direkten Steuern eingereicht wurden, wenn dieser Beamte über eine Beschwerde gegen eine Einkommensteuerveranlagung befand (*Parl. Dok.*, Kammer, 1965-1966, Nr. 59/49, S. 279).

Selbst wenn Artikel 24*bis* des Gesetzes über den Sprachengebrauch in Gerichtsangelegenheiten, der als Ausnahmeregelung einschränkend auszulegen ist, die Tragweite besitzt, die ihm die Berufungskläger vor dem verweisenden Rechtsprechungsorgan verleihen, wurde die Regelung des Sprachengebrauchs in Gerichtsangelegenheiten in erheblichem Maße

durch die Sprachregelung beeinflusst, die auf die provinziellen und regionalen Direktoren der direkten Steuern, die Organe der aktiven Verwaltung sind und über Beschwerden befanden, Anwendung fand.

B.7.3. Gemäß der Begründung (*Parl. Dok.*, Kammer, 1997-1998, Nrn. 1341/1 und 1342/1, S. 1) wollte der Gesetzgeber mit der Annahme der Gesetze vom 15. und 23. März 1999 der Kritik an der Weise der Regelung von Steuerstreitsachen ein Ende setzen, insbesondere der Kritik, wonach dieses Verfahren nicht den Erfordernissen eines modernen Rechtsstaates hinsichtlich der Garantien der Unabhängigkeit und Unparteilichkeit des Verwaltungsrichters entsprach.

Künftig wird im neuen Steuerverfahren deutlich unterschieden zwischen der Verwaltungsphase, in der eine Beschwerde bei der Steuerbehörde selbst, die als Verwaltungsbehörde auftritt, eingereicht wird, und der Gerichtsphase, in der der Steuerpflichtige, nachdem er die Möglichkeiten der Verwaltungsbeschwerde innerhalb der vorgeschriebenen Frist erschöpft hat, unter den gesetzlich festgelegten Bedingungen einen Antrag beim zuständigen Gericht erster Instanz einreichen kann, das - im Gegensatz zum früheren Verfahren - mit voller Rechtsprechungsbefugnis über die Beschwerden des Steuerpflichtigen urteilen kann, auch über diejenigen, die nicht während des verwaltungsmäßigen Beschwerdeverfahrens eingereicht wurden. Gegen das Urteil des Gerichtes kann Berufung beim Appellationshof eingelegt werden, und gegen das Urteil dieses Hofes ist eine Klageerhebung beim Kassationshof möglich.

B.7.4. Infolge der Aufhebung der Nrn. 1 und 3 von Artikel 603 des Gerichtsgesetzbuches unterliegt die gerichtliche Phase der Streitfälle in Steuersachen ebenso wie in Zivilsachen nunmehr den allgemeinen Regeln bezüglich des Sprachgebrauchs in Gerichtsangelegenheiten, die in Kapitel I des Gesetzes über den Sprachgebrauch in Gerichtsangelegenheiten für die Fälle vorgeschrieben sind, zu denen die Verfahren vor dem verweisenden Rechtsprechungsorgan Anlaß gegeben haben. Die besonderen Merkmale der Verfahren, auf die die früheren Nrn. 1 und 3 von Artikel 603 des Gerichtsgesetzbuches Anwendung fanden und von denen in B.7.3 die Rede ist, bestehen seit der Gesetzesänderung vom 23. März 1999 nicht mehr. Sie können daher auch nicht mehr den Grund darstellen, der den Behandlungsunterschied auf der Grundlage von Artikel 24*bis* des Gesetzes über den Sprachgebrauch in Gerichtsangelegenheiten rechtfertigen könnte. Es kann nicht davon ausgegangen werden, daß die Anwendbarkeit der gemeinrechtlichen

Regelung bezüglich des Sprachgebrauchs in Gerichtsangelegenheiten, die sich daraus ergibt, unverhältnismäßig im Vergleich zur Zielsetzung der Gesetzesänderung vom 23. März 1999 wäre.

B.8.1. Der dritte Unterschied, zu dem der Hof befragt wird, betrifft den Behandlungsunterschied zwischen den Steuerpflichtigen im Sinne des Einkommensteuergesetzbuches und denjenigen, die die Abgabe zum Schutz des Oberflächenwassers gegen Verschmutzung schulden, da die Erstgenannten sich uneingeschränkt in ihrer Sprache ans Gericht wenden könnten, die Zweitgenannten hingegen nicht.

B.8.2. Im Unterschied zu dem, was die Berufungskläger vor dem verweisenden Rechtsprechungsorgan anzunehmen scheinen, unterliegen alle Streitsachen bezüglich der Anwendung des Steuergesetzes, einschließlich derjenigen, die sich auf die Einkommensteuern und die Abgabe zum Schutz des Oberflächenwassers gegen Verschmutzung beziehen, den gleichen Regeln über die sachliche und örtliche Zuständigkeit der Gerichte erster Instanz. Die faktischen Unterschiede entsprechend der Sprache des Steuerpflichtigen, auf die sie sich beziehen, sind nur eine Folge der Anwendung der Kriterien, nach denen die örtliche Zuständigkeit der Gerichte bestimmt wird. Diese Kriterien, nämlich der Amtsbereich, in dem sich das Amt befindet, wo die Steuer erhoben wird oder erhoben werden muß, oder, wenn sich der Streitfall nicht auf die Erhebung einer Steuer bezieht, der Amtsbereich, in dem der Steuerdienst, der die beanstandete Anordnung erlassen hat, niedergelassen ist (Artikel 632 des Gerichtsgesetzbuches), sind objektiv. Außerdem ist dieser Unterschied sachdienlich, da er gewährleistet, daß alle Steuerpflichtigen, die innerhalb desselben Amtsbereichs wohnhaft sind, auch auf identische Weise behandelt werden in der gerichtlichen Phase ihrer Steuerstreitsache. Dies trifft um so mehr zu in den Fällen, wo - wie in den Streitsachen vor dem verweisenden Rechtsprechungsorgan - ein Steuerdienst die möglicherweise anfechtbaren Entscheidungen für das gesamte Gebiet der Flämischen Region, in dem die Abgabepflichtigen wohnhaft sind, trifft.

Da infolge der Anwendung dieser Kriterien die gemeinrechtliche Regelung über den Sprachgebrauch in Gerichtsangelegenheiten vor den Zivilgerichten anwendbar wird, wie es in Kapitel I des Gesetzes über den Sprachgebrauch in Gerichtsangelegenheiten vorgesehen ist, ist diese Maßnahme außerdem nicht unverhältnismäßig im Vergleich zur Zielsetzung.

Aus den gleichen Gründen kann ebensowenig von einer Diskriminierung in der Ausübung des Verteidigungsrechtes die Rede sein, das hinsichtlich des Sprachgebrauchs in Gerichtsangelegenheiten vor den Zivilgerichten auf die gleiche Weise gewährleistet wird in den Streitsachen bezüglich der Anwendung eines Steuergesetzes.

B.9.1. Obwohl die präjudizielle Frage in allen Teilen zu verneinen ist, muß eine Gesetzesänderung dennoch ausreichend deutlich sein, damit diejenigen, auf die sie Anwendung findet, ihr Verhalten den betreffenden Anforderungen anpassen können. Wenn, wie im vorliegenden Fall, die Änderung sich nicht aus einer deutlich ausgedrückten Absicht des Gesetzgebers ergibt, sondern aus der Verbindung früherer Regeln mit neuen Regeln, die nicht bezweckten, die Sprachenregelung der Klagen zu ändern, jedoch indirekt eine solche Änderung zur Folge haben, ist zu prüfen, ob diese Änderung keine unverhältnismäßigen Folgen hat.

B.9.2. Indem die angefochtenen Bestimmungen dazu führen, daß die betreffenden steuerrechtlichen Klagen in Niederländisch behandelt werden müssen, da sie nunmehr direkt bei einem Zivilgericht eingereicht werden, verletzen sie nicht die Rechte der Betroffenen. Indem sie jedoch dazu führen würden, daß die Klagen selbst nichtig würden und die Betroffenen angesichts der diesbezüglich geltenden Fristen ihre Streitigkeiten mit einer Steuerverwaltung folglich nicht mehr von einem Richter beurteilen lassen könnten, hätten sie unverhältnismäßige Auswirkungen. Aus dieser Erwägung ergibt sich, daß die Nichteinhaltung der fraglichen Bestimmungen nicht zur Folge haben darf, daß steuerrechtliche Klagen, die nach dem Inkrafttreten des Gesetzes vom 23. März 1999, aber vor der Veröffentlichung dieses Urteils im *Belgischen Staatsblatt* eingereicht werden, als nichtig anzusehen sind.

Aus diesen Gründen:

Der Hof

erkennt für Recht:

Unter dem in B.9.2 erwähnten Vorbehalt verstoßen die Artikel 4, 5 und 7 des Gesetzes vom 23. März 1999 über die Organisation des Gerichtswesens in Steuersachen 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 17. Dezember 2003.

Der Kanzler,

Der Vorsitzende,

(gez.) P.-Y. Dutilleux

(gez.) A. Arts