

## ÜBERSETZUNG

Geschäftsverzeichnismr. 962
Urteil Nr. 11/97 vom 5. März 1997

### URTEIL

---

*In Sachen:* Präjudizielle Frage in bezug auf Artikel 208 § 1 1° des Einkommensteuergesetzbuches (Artikel 300 § 1 1° des EStGB 1992), gestellt vom Kassationshof.

Der Schiedshof,

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

verkündet nach Beratung folgendes Urteil:

\*

\* \*

## I. *Gegenstand der präjudiziellen Frage*

In seinem Urteil vom 24. Mai 1996 in Sachen der Meubles du Circuit GmbH gegen den Belgischen Staat und den Einnehmer der direkten Steuern der ersten Einnahmestelle in Verviers, dessen Ausfertigung am 6. Juni 1996 in der Kanzlei des Hofes eingegangen ist, hat der Kassationshof folgende präjudizielle Frage gestellt:

« 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 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? »

## II. *Sachverhalt und vorhergehendes Verfahren*

An die Meubles du Circuit GmbH erging am 8. April 1991 eine als vereinfachte Pfändung in dritter Hand geltende Aufforderung im Sinne von Artikel 215 § 1 des königlichen Erlasses vom 4. März 1965 zur Durchführung des Einkommensteuergesetzbuches - weiter unten KE/ESTGB - (in der zu dem Zeitpunkt geltenden Fassung, mittlerweile Artikel 164 § 1 KE/ESTGB 1992 geworden), indem der zuständige Einnehmer der direkten Steuern sie aufforderte, die Beträge zu bezahlen, die sie ihrem Geschäftsführer schuldete, der selbst einen Betrag in Höhe von 3.917.658 Franken wegen Einkommensteuern schuldete.

Da die vorgenannte Gesellschaft es unterlassen hat, die in Artikel 215 § 4 KE/ESTGB vorgesehene Drittschuldneranzeige (die ihr die Möglichkeit geboten hätte, dem Einnehmer mitzuteilen, daß sie nicht in der Lage sei, seiner Aufforderung nachzukommen) zu veranlassen, wurde sie gemäß Artikel 215 § 5 KE/ESTGB verfolgt, als ob sie die direkte Schuldnerin der Steuern wäre, die das Finanzamt von ihrem Geschäftsführer fordert. Sie hat den Belgischen Staat vor Gericht geladen, damit insbesondere für Recht erkannt wird, daß sie nicht als direkte Schuldnerin dieser Steuern betrachtet werden könnte; infolge eines ersten Urteils, das der Kassationshof am 19. Dezember 1988 verkündet hat, hat der Appellationshof Brüssel durch Urteil vom 16. Juni 1994 ihre Klage für unbegründet erklärt.

Mit ihrer neuen Kassationsbeschwerde hat die vorgenannte Gesellschaft geltend gemacht, daß Artikel 208 § 1 des Einkommensteuergesetzbuches (weiter unten ESTGB) - in der zum Zeitpunkt der Notifikation vom 8. April 1991 geltenden Fassung, mittlerweile Artikel 300 § 1 ESTGB 1992 geworden -, der den König unter anderem dazu ermächtigt, die Art und Weise zu regeln, wie bei den Verfolgungen vorzugehen ist, ihm nicht ermögliche zu bestimmen, so wie er es in Artikel 215 § 5 KE/ESTGB getan habe, daß, falls die Drittinhaber nicht die aus den vorigen Paragraphen desselben Artikels sich ergebenden Verpflichtungen erfüllen, diese so verfolgt werden, als ob sie direkte Schuldner wären. Der Kassationshof verwirft diese Argumentation.

Die Kassationsklägerin behauptet außerdem, daß der vorgenannte Artikel 215 dadurch, daß er auf diese Art und Weise eine automatische Sanktion vorsehe, die dem Richter gar keinen Beurteilungsspielraum überlasse, im Gegensatz zu dem, was das aus den Artikeln 1456 und 1542 des Gerichtsgesetzbuches hervorgehende gemeine Recht bestimme, eine Diskriminierung zwischen denjenigen, auf die dieser Artikel angewandt werde - ohne Rücksicht darauf, ob sie tatsächlich Schuldner eines Steuerschuldners sind oder ob der Einnehmer ihnen zu

Unrecht diese Eigenschaft zugeschrieben habe - und allen anderen Bürgern ins Leben rufe.

Sie behauptet schließlich, daß, wenn Artikel 208 § 1 EStGB dahingehend ausgelegt werden müßte, daß er den König dazu ermächtige, zu bestimmen, daß der Drittschuldner eines Steuerschuldners automatisch verfolgt werde, als ob er der direkte Schuldner der betreffenden Steuer wäre, in allen Fällen, in denen er nicht die ihm auferlegten Anzeigeverpflichtungen im Rahmen von gegen den Steuerschuldner eingeleiteten Beitreibungsverfahren erfüllt habe (und zwar ohne Rücksicht auf die schwerwiegende Beschaffenheit des Verschuldens des Dritten, des Umfangs des vom Staat erlittenen Schadens und des etwaigen Mißverhältnisses zwischen dem Betrag der Steuerschuld und dem Betrag, zu dem der Dritte dem Steuerschuldner gegenüber gehalten sei), dieser Artikel 208 § 1 selbst im Widerspruch zu den verfassungsmäßigen Vorschriften der Gleichheit und des Diskriminierungsverbots stehe und dem Schiedshof zur Prüfung vorgelegt werden müsse.

Der Kassationshof hat diesem Antrag in dem oben genannten Umfang stattgegeben.

### III. *Verfahren vor dem Hof*

Durch Anordnung vom 6. Juni 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 12. August 1996 bei der Post aufgegebenen Einschreibebriefen notifiziert.

Die durch Artikel 74 des organisierenden Gesetzes vorgeschriebene Bekanntmachung erfolgte im *Belgischen Staatsblatt* vom 13. August 1996.

Schriftsätze wurden eingereicht von

- dem Ministerrat, dem Belgischen Staat, vertreten durch den Finanzminister, rue de la Loi 12, 1000 Brüssel, und dem Einnahmer der direkten Steuern der ersten Einnahmestelle in Verviers, rue de la Concorde 47, 4800 Verviers, mit am 24. September 1996 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief,

- der Meubles du Circuit GmbH, mit Gesellschaftssitz in 4970 Stavelot, route de l'Eau Rouge 260B, mit am 27. September 1996 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief.

Diese Schriftsätze wurden gemäß Artikel 89 des organisierenden Gesetzes mit am 7. Oktober 1996 bei der Post aufgegebenen Einschreibebriefen notifiziert.

Erwiderungsschriftsätze wurden eingereicht von

- dem Ministerrat, dem Belgischen Staat, vertreten durch den Finanzminister, und dem Einnahmer der direkten Steuern der ersten Einnahmestelle in Verviers, mit am 31. Oktober 1996 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief,

- der Meubles du Circuit GmbH, mit am 6. November 1996 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief.

Durch Anordnung vom selben Tag hat der Hof die für die Urteilsfällung vorgesehene Frist bis zum 6. Juni 1997 verlängert.

Durch Anordnung vom 8. Januar 1997 hat der amtierende Vorsitzende die Besetzung um den Richter G. De Baets ergänzt.

Durch Anordnung vom selben Tag hat der Hof die Rechtssache für verhandlungsreif erklärt und den Sitzungstermin auf den 28. Januar 1997 anberaumt.

Diese Anordnung wurde den Parteien und deren Rechtsanwälten mit am 9. Januar 1997 bei der Post aufgegebenen Einschreibebriefen notifiziert.

Auf der öffentlichen Sitzung vom 28. Januar 1997

- erschienen

. RA S. Kalugina, in Brüssel zugelassen, für die Meubles du Circuit GmbH,

. RA A. Gillet, in Nivelles zugelassen, für den Ministerrat, den Belgischen Staat und den Einnahmer der direkten Steuern der ersten Einnahmestelle in Verviers,

- haben die referierenden Richter L. François und H. Coremans 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 Sprachengebrauch 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, des Belgischen Staates und des Einnehmers der direkten Steuern der ersten Einnahmestelle in Verviers*

A.1.1. Der Schiedshof sei nicht dafür zuständig, die gestellte Frage zu beantworten; darin werde zwar auf Artikel 208 § 1 EStGB (300 § 1 EStGB 1992) Bezug genommen, aber in Wirklichkeit werde Artikel 215 § 5 KE/EStGB (164 § 5 KE/EStGB 1992) in Frage gestellt. Zur Lösung dieser Rechtsfrage sei auf jeden Fall die letztgenannte Bestimmung auf ihre Verfassungsmäßigkeit hin zu prüfen, aber dafür sei nicht der Hof zuständig, sondern die Gerichtshöfe und Gerichte (Artikel 159 der Verfassung).

A.1.2. In der - nicht zutreffenden - Annahme, daß Artikel 215 § 5 verfassungswidrig wäre, so würde diese Verfassungswidrigkeit nicht die Verfassungswidrigkeit von Artikel 208 § 1 implizieren, der dadurch, daß er den König damit betraue, die Maßnahmen zur Durchführung des Gesetzes zu ergreifen, ihn selbstverständlich nicht dazu ermächtige, verfassungswidrige Maßnahmen zu ergreifen. Der Schiedshof habe in seinem Urteil vom 17. Oktober 1995 über eine ähnliche Rechtssache befunden.

A.1.3. Wenn der Kassationshof erkenne, daß « der König dadurch, daß er in Artikel 215 § 5 des königlichen Erlasses vom 4. März 1965 bestimmt, daß, falls die Drittinhaber nicht die aus den vorigen Paragraphen desselben Artikels sich ergebenden Verpflichtungen erfüllen, sie so verfolgt werden, als ob sie direkte Schuldner wären, die ihm durch den vorgenannten Artikel 208 eingeräumten Zuständigkeiten nicht überschritten hat », gehe er davon aus, daß diese Bestimmung den König dazu ermächtige, « gegen die Drittinhaber von Einkünften, Summen und Sachen, die sie einem Steuerschuldner schulden oder die ihm gehören, unmittelbar Verfolgungen einzuleiten, deren Regeln vom gemeinen Recht bezüglich der Zwangsvollstreckung abweichen können, soweit das öffentliche Interesse, so wie dieses durch das Steuergesetz geschützt wird, es erfordert » (siehe erste Erwägung, Seite 5, des Urteils vom 24. Mai 1996); dieser Hof gehe aber keineswegs davon aus, daß der Gesetzgeber den König dazu ermächtigt habe, vorkommendenfalls von den Grundsätzen der Gleichheit und des Diskriminierungsverbots abzuweichen.

Die Frage sei vielleicht ungeschickt formuliert worden, indem sie nahelege, daß die eventuelle Verfassungswidrigkeit einer Bestimmung des königlichen Durchführungserlasses sich automatisch auf die gesetzliche Ermächtigungsbestimmung auswirken würde, wohingegen der Schiedshof in seinem Urteil vom 17. Oktober 1995 das Gegenteil erkannt habe.

A.1.4. Im vorliegenden Fall bestehe die von der Meubles du Circuit GmbH geltend gemachte Diskriminierung nicht in einem Behandlungsunterschied zwischen bestimmten Kategorien von Personen; der Unterschied zwischen der Situation des Drittschuldners im gemeinen Recht und der Situation des Drittschuldners in steuerlichen Angelegenheiten sei auf die Durchführung unterschiedlicher Verfahren zurückzuführen, die nichts miteinander zu tun hätten, je nachdem, ob es sich - nicht um diese oder jene Kategorie von Personen, sondern vielmehr - um diese oder jene Kategorie von Schulden (entweder Zivil- bzw. Handelsschulden, oder Steuerschulden) handele.

In seinem Urteil Nr. 30/92 habe der Hof jedoch erkannt, daß die Unterscheidung, die sich aus dem Umstand ergebe, daß derjenige, der eines Verstoßes gegen die Straßenverkehrsordnung beschuldigt werde, beim Polizeigericht nicht die Aussetzung der Urteilsfällung beantragen könne, wohingegen derjenige, der des gleichen Verstoßes zusammen mit anderen Beschuldigungen, die direkt der Zuständigkeit des Strafgerichts unterlägen, beschuldigt werde, wohl aber eine solche Aussetzung beantragen könne (Artikel 3 des Gesetzes vom 29. Juni 1964), sich nicht auf ein und dieselbe Kategorie von Rechtssubjekten beziehe. Dieser Behandlungsunterschied ergebe sich aus zwei Kategorien von Übertretungssituationen, die nicht miteinander verglichen werden könnten. Der Hof füge dem hinzu: « Wären die dem Hof unterbreiteten Fragen so zu verstehen, daß sie die Stichhaltigkeit der Gründe betreffen, aus denen der Gesetzgeber dem Polizeigericht nicht gestattet, die Aussetzung der Urteilsfällung anzuordnen, müßte der Hof feststellen, daß es ihm nicht obliegt zu beurteilen, ob es gerechtfertigt wäre, daß die Polizeigerichte allgemein befugt wären, die Fällung einer Verurteilung auszusetzen » (B.5 des Urteils).

Die Kriterien, denen zufolge die Forderung, die Beweiserbringung und die Beitreibungsart im gemeinen Recht festgelegt würden, würden sich selbstverständlich von denjenigen unterscheiden, die in steuerlichen

Angelegenheiten Anwendung fänden, wo es sich um die Vertretung der wesentlichen Interessen des Staates sowie um die Ausübung der öffentlichen Gewalt handele.

Die Art der Forderung und deren Zweck würden insbesondere rechtfertigen, daß die Steuerschuld und deren Schuldner gesetz- und verordnungsmäßig ermittelt würden, wobei die Heberollen, die vollstreckbare Titel seien, einseitig von der Verwaltung der direkten Steuern festgesetzt würden und die Steuern durch Zahlungsbefehle der Einnahmer begetrieben werden könnten (vormalige Artikel 206 und 207 des Einkommensteuergesetzbuches). Die zweifelsohne strenge Sanktion, die in Artikel 215 § 5 vorgesehen sei, passe in den Rahmen der Maßnahmen zur Beitreibung der Steuer und werde vom Staat für erforderlich gehalten, damit diese Beitreibung gewährleistet werde. Es gebe kein Mißverhältnis zwischen dem im Hinblick auf die Beitreibung eingesetzten Mittel und der zu erfüllenden Zielsetzung allgemeinen Interesses.

A.1.5. Die Anwendung von Artikel 215 § 5 könne nicht mit der Begründung abgelehnt werden, daß dieser Artikel diskriminierende Maßnahmen beinhalten oder den Zuständigkeitsbereich des Königs überschreiten würde; da es sich um einen Unterschied zwischen bestimmten Kategorien von Forderungen handele, liege keine Diskriminierung im Sinne der Artikel 10 und 11 der Verfassung vor und sei es weder Sache der rechtsprechenden Gewalt, noch Sache des Schiedshofes, die Opportunität der ergriffenen Maßnahme zu beurteilen.

#### *Schriftsatz der Meubles du Circuit GmbH*

A.2.1. Da der Kassationshof erkannt habe, daß Artikel 208 des Einkommensteuergesetzbuches von dem in Artikel 1452 des Gerichtsgesetzbuches enthaltenen gemeinen Recht abweiche und die Möglichkeit biete, einen Dritten, der seine Drittschuldneranzeige nicht innerhalb der gesetzmäßigen Frist veranlaßt habe, ohne weiteres als Schuldner zu bezeichnen, ohne daß dieser Dritte vor Gericht Klage erheben könnte, werde der Hof die Übereinstimmung dieser Auslegung der fraglichen Bestimmung, die untrennbar damit verbunden sei, auf ihre Übereinstimmung mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung hin zu prüfen haben.

A.2.2. Im vorliegenden Fall würden alle Kategorien von Personen ausnahmsweise durch Artikel 208 des Einkommensteuergesetzbuches ins Auge gefaßt. Dieser Artikel führe demzufolge keinerlei Behandlungsunterschied ein und habe eine allgemeine Tragweite. Wie in der Kassationsklageschrift dargelegt worden sei, rechtfertige das Vorhandensein einer solchen Diskriminierung angesichts der Eigenschaft der Forderung und des Gläubigers übrigens keinen solchen Behandlungsunterschied gegenüber dem gemeinen Recht im Sinne von Artikel 1452 des Gerichtsgesetzbuches.

A.2.3. Genauso wie in der Rechtssache, die zu einem neueren Urteil geführt habe, habe der Gesetzgeber dadurch, daß er ein Gesetz erlassen habe, welches vom gemeinrechtlichen Pfändungsrecht abweiche, in diskriminierender Weise jenem Recht Abbruch getan, über welches jeder Dritte verfüge, den Umstand, daß er eventuell als Schuldner - ohne weiteres - einer von einem Dritten geschuldeten Steuer bezeichnet werde, einer richterlichen Prüfung zu unterziehen.

Dieser Grundsatz ist in Verbindung mit Artikel 6 Absatz 1 der Europäischen Menschenrechtskonvention zu betrachten, und zwar sowohl an sich als auch zusammen mit Artikel 1 des Ersten Zusatzprotokolls zur Europäischen Menschenrechtskonvention in Verbindung mit Artikel 6 Absatz 1 dieser Konvention.

Die Meubles du Circuit GmbH habe diesen Aspekt des Problems in ihrer Kassationsklageschrift erörtert.

#### *Erwiderungsschriftsatz des Ministerrats, des Belgischen Staates und des Einnahmers der direkten Steuern der ersten Einnahmestelle in Verviers*

A.3.1. Da die Gegenpartei bestreite, daß Artikel 208 EStGB einen Behandlungsunterschied einführe, und behaupte, daß diese Bestimmung eine allgemeine Tragweite habe, könne sie nicht geltend machen, daß diese Maßnahme diskriminierend sei.

A.3.2. Es könne nicht behauptet werden, daß Artikel 215 § 5 KE/EStGB dem Einnahmer eine willkürliche Befugnis einräume, indem dieser einem jeden eine vereinfachte Pfändung in dritter Hand aufgrund der bloßen Annahme, daß diese Person Schuldner eines Steuerschuldners sei, notifizieren könnte; abgesehen davon, daß der Drittschuldner als direkter Schuldner betrachtet werde, und zwar aufgrund der - objektiven - Tatsache, daß dieser Drittinhaber die Verpflichtungen gemäß Artikel 215 §§ 1 bis 4 nicht erfüllt habe, befänden sich der

Steuereinnahmer und der Gläubiger nach dem gemeinen Recht in einer ähnlichen Sachlage, wenn sie den Dritten wählen würden, dem gegenüber sie zur vereinfachten Pfändung in dritter Hand bzw. zur Zwangsvollstreckung schreiten würden; es handele sich um die Freiheit, über die jeder Gläubiger verfüge, die Beitreibung seiner Forderung mit allen durch das Gesetz ihm gebotenen Mitteln zu veranlassen. Insofern werde nicht willkürlich vorgegangen, da alle Drittschuldner, die die in Artikel 215 §§ 1 bis 4 genannten Verpflichtungen verletzen würden, mit der gleichen Sanktion belegt würden.

A.3.3. Eine besondere Bedeutung werde dem Urteil vom 14. Dezember 1995 beigemessen, in dem im Gegensatz zur vorliegenden Rechtssache ein Behandlungsunterschied zwischen verschiedenen Kategorien von Personen aufgezeigt worden sei; die beiden fraglichen Bestimmungen seien außerdem nicht vergleichbar, da Artikel 215 § 5 EStGB im Gegensatz zu Artikel 28 des Gesetzes vom 30. März 1994, der in diesem Urteil gerügt worden sei, die richterliche Prüfung nicht ausschließe. Zwar habe der Pfändungsrichter keine Beurteilungszuständigkeit angesichts der Opportunität dieser Gesetzesbestimmung oder angesichts der Opportunität der Durchführung derselben, aber immerhin sei er dafür zuständig, die Beachtung der Formvorschriften nach Artikel 215 und die Erfüllung der durch diese Bestimmung festgelegten Bedingungen bezüglich der Verfolgung des Dritten, als ob er ein direkter Schuldner wäre, zu überwachen. Eben das Fehlen der richterlichen Prüfung habe Anlaß zu dem Urteil vom 14. Dezember 1995 gegeben.

#### *Erwiderungsschriftsatz der Meubles du Circuit GmbH*

A.4.1. Die von der Gegenpartei aufgeworfene Unzuständigkeitseinrede sei unbegründet, da die Argumentation des Hofes deduktiv sei, und nicht induktiv, und der König nur insofern Erlasse ergehen lasse, als ein Gesetz im weiteren Sinne es ihm erlaube. Die Kritik beziehe sich tatsächlich auf ein Ermächtigungsgesetz, das der vollziehenden Gewalt die Möglichkeit biete, Vorschriften zu erlassen, die gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung verstoßen würden.

A.4.2. Der Hinweis auf das Urteil Nr. 30/92 sei irrelevant, da die beiden Angelegenheiten nichts miteinander gemeinsam hätten. Während das Urteil Nr. 30/92 die Rechtssubjekte, die wegen Übertretungen und in Übertretungen umgewandelter Straftaten verurteilt worden seien, einerseits und die Rechtssubjekte, die wegen Vergehen oder in Vergehen umgewandelter Verbrechen verurteilt worden seien, andererseits nicht für vergleichbar halte, handele es sich hier um einen Behandlungsunterschied je nachdem, ob der Gläubiger die Verwaltung der direkten Steuern oder ein anderer Gläubiger sei, und um eine Entscheidung, die auf behördlicher Willkür beruhe; das Nichtvorhandensein der Möglichkeit für den ordentlichen Richter, die bestehende Sanktion zu beurteilen und zu prüfen, stehe im Widerspruch zu den Artikeln 10 und 11 der Verfassung in Verbindung mit Artikel 6 Absatz 1 der Europäischen Menschenrechtskonvention, einzeln betrachtet und zusammen mit Artikel 1 des Ersten Zusatzprotokolls zur Europäischen Menschenrechtskonvention in Verbindung mit Artikel 6 Absatz 1 dieser Konvention.

- B -

B.1. 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.2.1. 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.2.2. 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 Frage der vorgenannte Artikel 208 § 1 1° ESTGB dahingehend auszulegen ist, daß dieser den König dazu ermächtigt, diese Maßnahme zu ergreifen.

B.3. Die Verfassungsvorschriften der Gleichheit und des Diskriminierungsverbotes 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.4.1. 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 von bestimmten gemeinrechtlichen Regeln abweichen darf.

B.4.2. Die fragliche Maßnahme führt 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 nicht rechtzeitig eine vollständige 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.5. Aus den vorstehenden Ausführungen geht hervor, daß die präjudizielle Frage zu bejahen ist.

Aus diesen Gründen:

Das Hof

erkennt für Recht:

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, 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 5. März 1997.

Der Kanzler,

Der Vorsitzende,

(gez.) L. Potoms

(gez.) M. Melchior