

Geschäftsverzeichnissnr. 1325
Urteil Nr. 51/99 vom 5. Mai 1999

URTEIL

In Sachen: Präjudizielle Frage in bezug auf Artikel 394 § 1 des Einkommensteuergesetzbuches, gestellt vom Gericht erster Instanz Nivelles.

Der Schiedshof,

zusammengesetzt aus den Vorsitzenden M. Melchior und L. De Grève, und den Richtern P. Martens, J. Delruelle, 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 Frage*

In seinem Urteil vom 1. April 1998 in Sachen N. Martiny gegen den Belgischen Staat, dessen Ausfertigung am 14. April 1998 in der Kanzlei des Schiedshofes eingegangen ist, hat das Gericht erster Instanz Nivelles folgende präjudizielle Frage gestellt:

« Steht Artikel 394 § 1 des Einkommensteuergesetzbuches in Übereinstimmung mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung, soweit er einen Unterschied einführt zwischen den Ehepartnern von Personen, die andere Schulden als Einkommensteuerschulden haben, einerseits und den Ehepartnern von Personen, die Einkommensteuerschulden haben, andererseits, indem erstere niemals, außer im Falle des Betrugs, Gegenstand der Eintreibung der Schulden ihres Ehepartners zu Lasten ihrer eigenen Güter sein können, während letztere einer solchen Eintreibung zu Lasten ihrer eigenen Güter nur dann entgehen können, wenn sie einerseits den Nachweis erbringen, daß es sich um Vorbehaltsgüter handelt, und andererseits unter Beweis stellen, daß sie die Güter entweder bereits vor der Eheschließung besaßen, oder daß die Güter aus einem Vermächtnis oder einer Schenkung durch eine andere Person als ihren Ehepartner stammen, oder daß sie sie mit aus der Realisierung solcher Güter stammenden Einkünften erworben haben, oder daß sie sie mit aufgrund ihres ehelichen Güterstands ihnen vorbehaltenen Einkünften erworben haben? »

II. *Sachverhalt und vorhergehendes Verfahren*

N. Martiny hat vor der Pfändungskammer des Gerichts erster Instanz Nivelles eine Klage eingereicht mit dem Ziel, feststellen zu lassen und für Recht erkennen zu lassen, daß die Steuermitteilung, die als Sicherungspfändung in dritter Hand gilt, vollstreckt wurde in Höhe der Hälfte eines eigenen Guts der Klägerin im Sinne von Artikel 397 § 1 Absatz 2 des Einkommensteuergesetzbuches und daß diese Pfändung nichtig ist, soweit sie sich auf Geldbeträge bezog, die der Klägerin zustehen; die Aufhebung der Sicherungspfändung in dritter Hand in Höhe der Hälfte des Hauptbetrags und der Zinsen anordnen zu lassen und für Recht erkennen zu lassen, daß, falls nicht innerhalb von 24 Stunden nach dem zu verkündenden Urteil eine vollständige und definitive Aufhebung der Pfändung vorgenommen wird, dieses Urteil als Aufhebung gelten wird.

Gegen die Klägerin und ihren Ehegatten, von dem sie heute geschieden ist, ist ein Verfahren zur Berichtigung der Veranlagung zur Personensteuer für die Veranlagungsjahre 1983 bis 1988 eingeleitet worden. Es wurden zu ihren Lasten Steuern in die Heberolle eingetragen; gegen diese Steuern hat das Ehepaar Beschwerden eingereicht, die heute Gegenstand einer Untersuchung sind.

Das Ehepaar hat eine Immobilie verkauft; der Steuereinnahmer hat den Betrag der von dem Ehepaar geschuldeten Steuern mitgeteilt, woraufhin der Notar die aus der Veräußerung der Immobilie stammenden Gelder auf einem Sperrkonto beim « Crédit général » hinterlegt hat, zur Hälfte auf den Namen der Ehefrau und zur Hälfte auf den Namen des Ehegatten.

Das Gericht weist darauf hin, daß Artikel 394 § 1 Absatz 1 des Einkommensteuergesetzbuches zugunsten des Steuereinnahmers eine Fiktion einführt, der zufolge die Steuerschuld stets gesamtschuldnerisch zu Lasten der Eheleute fällt und deren Eintreibung zu Lasten der gemeinsamen und der eigenen Vermögensbestandteile erfolgen kann und der zufolge nicht zwischen den verschiedenen ehelichen Güterständen unterschieden wird, während gemäß den zivilrechtlichen Vorschriften für die Gütertrennung die von jedem Ehepartner während der Ehe erworbenen Einkünfte ihnen vorbehalten sind, ebenso wie die aus solchen Einkünften sich ergebende Steuerschuld.

Artikel 394 § 1 Absatz 2 dieses Gesetzbuches bietet dem Ehepartner eines Steuerpflichtigen jedoch die Möglichkeit, der Eintreibung einer Steuerschuld, die er aufgrund seines ehelichen Güterstands nicht auf sich nehmen muß, zu entgehen, wenn er einen zweifachen Nachweis erbringt, nämlich:

- den Nachweis, daß der Teil der zu zahlenden Steuern ein eigener Teil seines Ehepartners ist;
- den Nachweis, daß die Güter, die der Steuereinnehmer pfänden lassen will, seine eigenen Güter sind und aus unverdächtigen Quellen stammen.

Der Belgische Staat bestreitet den Vorbehaltscharakter der Steuerschuld des Ehepartners nicht, da es sich um eine Steuerschuld auf Berufseinkünfte handelt, die sich aus seiner Berufstätigkeit ergeben.

Bezüglich des Vorbehaltscharakters der mit Pfändung belegten Güter ist die Klägerin der Auffassung, daß der von ihr durch Artikel 394 § 1 Absatz 2 des Einkommensteuergesetzbuches verlangte zweifache Nachweis, nämlich der Nachweis des eigenen Charakters der Güter und der Nachweis einer der vier durch diesen Artikel aufgestellten Bedingungen, diskriminierend sei hinsichtlich der in Gütertrennung lebenden Ehefrau eines Mannes, der gegenüber einem anderen Dritten als dem im Bereich der Einkommensteuer auftretenden Finanzministerium Schuldner sei. Sie beantragt, den Hof diesbezüglich mit einer präjudiziellen Frage zu befassen.

Das Gericht beschließt, die oben erwähnte präjudizielle Frage zu stellen.

III. Verfahren vor dem Hof

Durch Anordnung vom 14. April 1998 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 19. Mai 1998 bei der Post aufgegebenen Einschreibebriefen notifiziert.

Die durch Artikel 74 des organisierenden Gesetzes vorgeschriebene Bekanntmachung erfolgte im *Belgischen Staatsblatt* vom 21. Mai 1998.

Schriftsätze wurden eingereicht von

- dem Ministerrat, rue de la Loi 16, 1000 Brüssel, mit am 3. Juli 1998 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief,

- N. Martiny, wohnhaft in 1300 Wavre, Laie de la Traque 10, mit am 10. Juli 1998 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief.

Durch Anordnung vom 6. August 1998 hat der Vorsitzende M. Melchior die für die Einreichung eines Erwiderungsschriftsatzes vorgesehene Frist bis zum 30. September 1998 verlängert.

Die Schriftsätze wurden gemäß Artikel 89 des organisierenden Gesetzes mit am 6. August 1998 bei der Post aufgegebenen Einschreibebriefen notifiziert; mit denselben Briefen wurde die Anordnung vom 6. August 1998 notifiziert.

Erwiderungsschriftsätze wurden eingereicht von

- N. Martiny, mit am 29. September 1998 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief,

- dem Ministerrat, mit am 29. September 1998 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief.

Durch Anordnungen vom 29. September 1998 und 30. März 1999 hat der Hof die für die Urteilsfällung vorgesehene Frist bis zum 14. April 1999 bzw. 14. Oktober 1999 verlängert.

Durch Anordnung vom 16. Dezember 1998 hat der Hof die Rechtssache für verhandlungsreif erklärt und den Sitzungstermin auf den 13. Januar 1999 anberaumt.

Diese Anordnung wurde den Parteien und deren Rechtsanwälten mit am 17. Dezember 1998 bei der Post aufgegebenen Einschreibebriefen notifiziert.

Auf der öffentlichen Sitzung vom 13. Januar 1999

- erschienen

. RÄ in S. Van Haelst *loco* RA T. Afschrift, in Brüssel zugelassen, für N. Martiny,

. RA P. Duquesne, in Nivelles zugelassen, für den Ministerrat,

- haben die referierenden Richter J. Delruelle und A. Arts 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. *In rechtlicher Beziehung*

- A -

Standpunkt von N. Martiny

A.1.1. Die beanstandete Steuer beziehe sich auf die eigenen Einkünfte ihres Ehegatten. Das Gut, wofür die Steuerverwaltung diese Steuer beitreiben wolle, sei zur Hälfte ein eigenes Gut von N. Martiny. Im System der Gütertrennung gebe es kein « gemeinsames Vermögen », sondern nur « eigene Güter » oder ungeteilte Güter. Die Immobilie, deren Kaufpreis mit Pfändung beim Drittschuldner belegt worden sei, sei zu je einer ungeteilten Hälfte in strikter Anwendung der zivilrechtlichen Vorschriften Eigentum beider Eheleute gewesen. Jeder Anteil sei somit ein eigenes Gut eines jeden Ehepartners; gleiches gelte folgerichtig für ihren Anteil am Kaufpreis.

A.1.2. Die dem Hof zur Kontrolle vorgelegte Bestimmung erfordere weiter, daß, solle die Steuerschuld eines Ehepartners nicht zu Lasten der dem anderen Ehepartner vorbehaltenen Güter eingetrieben werden können, diese Güter erworben sein müßten auf eine bestimmte Weise und zu einem bestimmten Zeitpunkt, in einschränkender Weise festgelegt in Artikel 394 § 1 Absatz 2.

Diese Bestimmung schaffe somit einen Unterschied zwischen zwei Kategorien von Personen, nämlich den Ehepartnern von Personensteuerschuldern und den Ehepartnern von Schuldern aller anderen Schulden, selbst Steuerschulden.

Die Personen, die wegen ihres ehelichen Güterstands über « eigene Güter » verfügen würden und deren Ehepartner eine « eigene Schuld » habe, egal welche - d.h. ungeachtet der Art der Schuld und deren Gläubiger-, und die Personen, die wegen ihres ehelichen Güterstands über « eigene Güter » verfügen würden und deren Ehepartner eine « eigene Personensteuerschuld » habe, seien dennoch Kategorien von Personen, die deutlich miteinander vergleichbar seien, um so mehr, da die Tatsache, daß die Eintreibung einer eigenen Schuld einer Person auf die eigenen Güter seines Ehepartners vom allgemeinen Recht abweiche, - für die Personensteuer- nur der Verwaltung der direkten Steuern und - für alle anderen Formen direkter oder indirekter Steuern (MWSt., Erbschaftsteuern, Eintragungsgebühren usw.) - nicht allen anderen Steuerverwaltungen des Staates zugute komme.

Dieser Behandlungsunterschied könne gerechtfertigt werden hinsichtlich des angestrebten Ziels - der Vorbeugung möglichen Betrugs einerseits und der Tatsache, daß die Steuern die öffentliche Ordnung betreffen, andererseits. Diese Rechtfertigung sei jedoch weder objektiv noch angemessen. Die Abweichung von dem allgemeinen Recht hinsichtlich der erzwungenen Eintreibung der Verpflichtungen bestehe nämlich ausschließlich zum Vorteil der Verwaltung der direkten Steuern für die Personensteuer. Das Fehlen einer Maßnahme, ähnlich der in Artikel 394*bis* des Einkommensteuergesetzbuches für jeden anderen Steuerbereich vorgesehenen Maßnahme, setze voraus, daß eine solche Abweichung für diese anderen Steuern nicht gerechtfertigt sei. Man könne

vernünftigerweise dann auch nicht zu der Auffassung gelangen, daß sie hinsichtlich der Personensteuer gerechtfertigt sei.

Überdies müsse darauf hingewiesen werden, daß, angenommen, diese Rechtfertigung sei objektiv und angemessen, kein Zusammenhang von Verhältnismäßigkeit bestehe zwischen den angewandten Mitteln und dem angestrebten Ziel. Das « angewandte Mittel » bestehe in einer Abweichung von dem allgemeinen Recht für die Eintreibung der eigenen Schulden eines Ehepartners zu Lasten der eigenen Güter des anderen Ehepartners, indem man die Beweislast zugunsten des Staates umkehre und eine Betrugs- und Verdunkelungsvermutung einführe. Im Gegensatz zum Zivilgesetz vermute das Steuergesetz auf unwiderlegbare Weise, daß es zwischen den Eheleuten ein abgekartetes Spiel gegeben habe und daß der Schuldner in Wirklichkeit Güter erworben habe, die er auf den Namen seines Ehepartners habe eintragen lassen, um auf betrügerische Weise der Verfolgung durch seine Gläubiger zu entgehen. Der Gesetzgeber verkenne somit die Regeln der Verhältnismäßigkeit, weil er zur Erreichung des angestrebten Ziels - der Vorbeugung möglichen Betrugs - beträchtlich vom allgemeinen Recht abweiche, indem er die Beweislast umkehre und eine Betrugsvermutung einführe. Das Gesetz biete der Verwaltung der direkten Steuern denn auch nicht die Möglichkeit, ihre Schuldforderung zu Lasten der Güter eines Dritten einzutreiben, wenn es ein abgekartetes Spiel gebe zwischen dem Steuerschuldner und diesem Dritten (im vorliegenden Fall der Ehepartner); es biete diese Möglichkeit wohl in all den Fällen, in denen der Ursprung der Gelder nicht gemäß Artikel 394 § 1 habe nachgewiesen werden können, da in diesem Fall ein abgekartetes Spiel zwischen den Ehepartnern vorliegen könnte. Zur Vermeidung eines einfachen Betrugsrisikos gehe das Steuergesetz ein anderes Risiko ein, und zwar das Risiko, das darin bestehe, daß die eigene Steuerschuld eines Steuerpflichtigen zu Lasten der eigenen Güter seines Ehepartners eingetrieben werde.

Zur Untermauerung dieser These zitiere die Partei eine Passage aus den Vorarbeiten, in der gesagt werde, daß « in Anbetracht des vom allgemeinen Recht stark abweichenden Charakters dieser Maßnahme [...] die Verwaltung ihren Dienststellen jedoch vorschreiben [wird], diese Maßnahme auf moderate Weise und nur in Fällen offensichtlichen Betrugs anzuwenden ».

Standpunkt des Ministerrats

A.2.1. Der Schuldner einer Steuerschuld sei nicht mit dem Schuldner einer Zivilschuld vergleichbar. Das Zivilrecht und das Steuerrecht seien zwei verschiedene Rechtszweige. Ihr grundlegend unterschiedlicher Charakter rechtfertige, daß sie eigenen und manchmal entgegengesetzten Regeln folgen würden. Die Steuer werde festgesetzt als Folge des Gesetzes auf die Gesamtheit der Einkünfte eines Steuerpflichtigen während eines Jahres, ohne daß dieser Steuerpflichtige auf irgendeine Weise seine Zustimmung geben müsse; im allgemeinen Recht entstehe eine Schuld nur als Folge einer freiwilligen Verbindlichkeit des Schuldners. Diese besondere und vom allgemeinen Recht abweichende Art der Entstehung der Steuerschuld impliziere ein besonderes, ebenfalls vom allgemeinen Recht abweichendes Eintreibungsverfahren. Die durch Artikel 394 § 1 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 gebotenen ausgedehnten Eintreibungsmöglichkeiten würden letztendlich nur die Garantien kompensieren, die andere Gläubiger auf vertraglichem Wege vereinbaren könnten.

Hieraus ergebe sich, daß die zwei in der präjudiziellen Frage untersuchten Kategorien von Personen zwei völlig anderen Gebieten angehören würden und somit nicht miteinander vergleichbar seien.

A.2.2. In jedem Fall beruhe der Behandlungsunterschied auf einem objektiven Kriterium und sei angemessen gerechtfertigt. Es bestehe ein Zusammenhang von Verhältnismäßigkeit zwischen den angewandten Mitteln und dem angestrebten Ziel.

Zuerst müsse festgestellt werden, daß allen Eheleuten, die sich für denselben ehelichen Güterstand entschieden hätten, hinsichtlich der Steuereintreibung eine gleiche Behandlung zuteil werde.

Außerdem habe der Hof schon zugegeben, daß das Steuerverfahren von den Regeln des allgemeinen Rechts abweichen könne, vor allem was die Eintreibung angehe. Das Urteil Nr. 11/97 vom 5. März 1997 werde zur Unterstützung dieser These zitiert.

In der vorliegenden Rechtssache bestehe die einzige Abweichung, die durch Artikel 394 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 am allgemeinen Recht vorgenommen werde, darin, daß dem Steuereinnahmer die Möglichkeit geboten werde, die Eintreibung des Anteils der Steuer, der sich auf die eigenen Einkünfte eines der Ehepartner beziehe, sowie des Mobiliensteuervorabzugs und des Berufsteuervorabzugs, der auf den Namen eines von ihnen in die Heberolle eingetragen worden sei, zu Lasten einiger « verdächtiger » eigener Güter des anderen Ehepartners durchzuführen. Es müsse darauf aufmerksam gemacht werden, daß im allgemeinen Recht mit dem Mechanismus der Schuldnersolidarität oder der Bürgschaft das gleiche Resultat erzielt werden könne und die

eigenen Güter beider Ehepartner somit getroffen werden könnten. Die privaten Gläubiger würden diesen Mechanismus übrigens regelmäßig anwenden, um die Eintreibung ihrer Schuldforderungen zu gewährleisten, was dem Staat in Anbetracht der Art der steuerlichen Schuldforderung unmöglich sei.

Das allgemeine Recht sehe überdies vor, daß die Schulden, die einer der Ehepartner für die Erziehung der Kinder eingegangen sei, den anderen Ehepartner gesamtschuldnerisch binden und deshalb die Eintreibung solcher Schulden zu Lasten der eigenen Güter ermöglichen würden.

Die Rigorosität der dem Hof zur Überprüfung vorgelegten Bestimmung könne mit dem spezifischen Charakter des zwischen der Steuerverwaltung und den Steuerpflichtigen bestehenden Verhältnisses gerechtfertigt werden.

Hinsichtlich des angestrebten Ziels, das in der Vorbeugung eines jeden möglichen abgekarteten Spiels zwischen den Ehepartnern zu Ungunsten der Staatskasse bestehe, scheine die Maßnahme nicht unverhältnismäßig zu sein. Indem sie die Umkehrung der Beweislast zugunsten der Staatskasse einführe, habe sie zur Folge, daß der Einnahmer, in seiner Eigenschaft als Gläubiger, nicht verpflichtet sei, die *actio pauliana* oder die Klage zur Aufdeckung einer Verdunkelung anzustrengen und die Beweise zu erbringen, die diese Klagen voraussetzen würden.

Verschiedene Bestimmungen des Steuergesetzes würden ein autonomes und vollständiges System einführen, das als solches sich selbst genüge und nicht in Einklang gebracht werden könne mit der Anwendung der Regeln des Privatrechts.

Bezüglich der Beachtung des Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes müsse die Tatsache berücksichtigt werden, daß der Ehepartner, der die Steuer nicht schulde, über die Möglichkeit verfüge, den Vorbehaltscharakter eines Guts durch das einfache Belegen der Einkünfte, die ihm den Erwerb dieses Guts ermöglicht hätten, zu beweisen. Selbst, wenn der Gesetzestext dies nicht ausdrücklich präzisiere, werde angenommen, daß, weil die mit eigenen Einkünften erworbenen Güter der Pfändung entzogen werden könnten, die obengenannten Einkünfte *a fortiori* dem Zugriff des Steuereinnahmers entgehen würden. So könne auch der Ankauf eines Guts, das mit einem von einem der Ehepartner aufgenommenen Darlehen finanziert werde, mit dem durch eigene Mittel finanzierten Erwerb gleichgestellt werden, wenn nachgewiesen werde, daß das Darlehen ausschließlich mit eigenen Einkünften zurückgezahlt werde. Der in Artikel 394 § 1 Absatz 2 verlangte Nachweis könne mit allen Rechtsmitteln und ohne besondere Schwierigkeiten erbracht werden. Der Ehepartner, der die Steuer nicht schulde, müsse jede finanzielle Intervention des anderen Ehepartners beim Erwerb des obengenannten Guts vermeiden und für die erforderlichen Nachweise sorgen.

Die Eintreibung der Steuer zu Lasten der verdächtigen eigenen Güter eines Ehepartners beruhe ganz und gar nicht auf der Willkür der Steuerverwaltung. Es werde nämlich Aufgabe des Pfändungsrichters sein, die Anwendung der beanstandeten Bestimmung zu beurteilen und zu überprüfen. Er, und nur er allein, dürfe bestimmen, ob der durch diese Bestimmung verlangte Nachweis von dem Ehepartner des Steuerpflichtigen erbracht werde oder nicht. Unter Berücksichtigung der ihm durch Artikel 1395 des Gerichtsgesetzbuches zugewiesenen Befugnisse werde der Pfändungsrichter die Beweiskraft der ihm vorgelegten Elemente beurteilen.

Zusammenfassend könne man sagen, daß die einzige Konsequenz der kritisierten Regel darin bestehe, daß der Ehepartner, der die Steuer nicht schulde, in Anbetracht des möglichen, auf einfache Weise zwischen Ehepartnern zu arrangierenden Betrugs einer zwingenderen Beweisvorschrift unterliege als der des allgemeinen Rechts; diese Regel sei eindeutig nicht unverhältnismäßig hinsichtlich der Zielsetzung, die Eintreibung der Steuer so gut wie möglich zu gewährleisten.

Antwort von N. Martiny

A.3. N. Martiny beanstandete den Standpunkt des Ministerrats bezüglich der Nichtvergleichbarkeit. Sie mache darauf aufmerksam, daß die Kategorien um so vergleichbarer seien, als die Personen, deren Ehepartner eine andere Steuer schulden würden als die Personensteuer, zu der Kategorie von Personen gehören würden, deren Ehepartner eine wie auch immer geartete Schuld hätten. Der Unterschied zwischen dem Steuerrecht und dem Zivilrecht sei somit kein überzeugendes Argument.

Die Partei weise ebenfalls darauf hin, daß sich der Gesetzgeber dafür entschieden habe, eine Maßnahme beizubehalten, obgleich der diese Maßnahme rechtfertigende geschichtliche Hintergrund seither verschwunden sei.

Hinsichtlich der Rechtfertigung der Maßnahme und der Unverhältnismäßigkeit müsse darauf hingewiesen werden, daß die Maßnahme der Verwaltung ein Recht verleihe, das im Prinzip auf alle Situationen anwendbar sei und unterschiedslos angewandt werde, und zwar sowohl im Falle eines offensichtlichen Betrugs als auch dann, wenn kein wie auch immer gearteter Betrug vorliege. Die Rolle des Pfändungsrichters sei wirklich begrenzt, da er die Gesetzlichkeit der Eintreibung der Steuer, die von einem Ehepartner zu Lasten der eigenen Güter von dessen Ehegatten geschuldet werde, werde anerkennen müssen, wenn der Nachweis einer der vier Quellen der Gelder, die den Erwerb des betreffenden eigenen Guts ermöglicht hätten, nicht erbracht werde. Der Pfändungsrichter verfüge in diesem Zusammenhang über keine einzige Beurteilungsbefugnis und könne die offensichtlich ehrlichen Ehepartner nicht schützen, da seine Befugnis sich in keiner Weise auf die Beurteilung dessen beziehe, ob ein Betrug vorliege oder nicht.

Das Risiko eines Betrugs sei zudem bei den Schuldern bürgerlicher Schulden oder bei den Schuldnern anderer Steuern ebensogut gegeben, z.B. bei den Personen, die sich der Organisation eines MWSt.-Karussells schuldig gemacht hätten.

Antwort des Ministerrats

A.4. Das Steuerrecht richte sich nach der wirtschaftlichen Realität. Im vorliegenden Fall sei nicht deutlich, wie die Verwaltung die gesetzliche Vermutung von Eigentum, auf die die Klägerin sich berufe, umkehren könnte, außer man verlange den Nachweis der Finanzquellen, die den beanstandeten Erwerb ermöglicht hätten.

Hinsichtlich des Vergleichs mit anderen Steuerangelegenheiten müsse darauf hingewiesen werden, daß es bei den Eintreibungsregelungen Unterschiede gebe, je nachdem, ob es um direkte oder indirekte Steuern gehe. Die Eintreibungstechniken würden jedoch mit den besonderen Kennzeichen der einzutreibenden Steuer zusammenhängen. Die durch den Gesetzgeber in Erwägung gezogene Maßnahme wäre für die Gewährleistung der Eintreibung einer Steuer auf die Ausgabe oder den Konsum sinnlos. Es gebe andere Eintreibungsmaßnahmen, die spezifisch seien für die Art der betreffenden Steuer (Bürgschaft, Schließung des Getränkeausschanks, Pfändung usw.), die nicht als solche auf die direkten Steuern anwendbar seien. Es scheine absolut nicht abnormal zu sein, daß der Steuergesetzgeber, der mit der Gewährleistung einer korrekten Eintreibung der Einkommensteuer beauftragt sei, untersuchen müsse, ob anlässlich bestimmter Handlungen die Investitionen, die angeblich auf den Namen einer bestimmten Person vorgenommen würden, in Wirklichkeit nicht mittels der Einkünfte einer anderen Person, im vorliegenden Falle des Ehepartners, erfolgt seien.

Zudem gehe das Steuergesetz ganz und gar nicht von einem abgekarteten Spiel zwischen den Ehepartnern aus. Es kehre nur die Beweislast um, weil die Steuer auf der Realität beruhe. Das Zivilrecht schaffe seinerseits eine Fiktion, eine Vermutung, indem es von der Annahme ausgehe, daß die ungeteilten Teile gleich seien.

Zusammenfassend könne man sagen, daß das angestrebte Ziel übereinstimme mit der gemeinnützigen Aufgabe der Verwaltung, nämlich der korrekten Steuereintreibung, und es sei nicht deutlich, welche andere, für den Steuerpflichtigen eventuell weniger schädliche Maßnahme man zur Erreichung dieses Ziels hätte ergreifen können.

- B -

B.1. Artikel 394 § 1 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 (EStGB 92) bestimmt:

« 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 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, die auf den Namen eines von ihnen in die Heberolle eingetragen worden sind, 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.2. Der Verweisungsrichter befragt den Hof über die Vereinbarkeit dieser Bestimmung mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung, soweit sie Ehepartner von Personen, die Einkommensteuerschulden haben, anders behandelt als Ehepartner von Personen, die andere Schulden - selbst andere Steuerschulden - haben.

Diese Personen befinden sich in voneinander abweichenden Situationen, die sich aber nicht in dem Maße voneinander unterscheiden, daß man daraus auf ihre Unvergleichbarkeit schließen könnte.

B.3. Aus den Vorarbeiten zu der dem Hof zur Überprüfung vorgelegten Bestimmung wird ersichtlich, daß der Gesetzgeber eine vom allgemeinen Recht abweichende Bestimmung mit der Absicht, « einen einfach zu realisierenden Betrug hinsichtlich der Steuereintreibung zu verhindern » hat aufrechterhalten wollen (*Parl. Dok.*, Kammer, 1980-1981, Nr. 716/8, S. 57). Der Gesetzgeber hat insbesondere jede Möglichkeit zu einem abgekarteten Spiel zwischen den Ehepartnern zu Lasten der Staatskasse unterbinden wollen. Aus den Vorarbeiten wird ebenfalls ersichtlich, daß der Gesetzgeber mit dieser Maßnahme beabsichtigte, die Rechte der Staatskasse hinsichtlich der Eheleute auf gleiche

Weise zu gewährleisten, ungeachtet dessen, ob sie in Gütergemeinschaft oder in Gütertrennung leben (ebenda).

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

B.5. Artikel 394 § 1 des EStGB 92, der die Eintreibung jedes Anteils der Steuer bezüglich der jeweiligen Einkünfte der Eheleute zu Lasten der eigenen Vermögensbestandteile beider Ehepartner erlaubt, stellt eine relevante Maßnahme dar hinsichtlich des durch den Gesetzgeber angestrebten Ziels: die Bekämpfung der Möglichkeit eines abgekarteten Spiels zwischen den Eheleuten.

Der Gesetzgeber konnte davon ausgehen, daß es hinsichtlich der Einkommensteuern ein besonderes Risiko eines abgekarteten Spiels zwischen Ehepartnern gibt. Aus der Tatsache, daß er bezüglich der indirekten Steuern keine identischen Maßnahmen ergriffen hat, kann nicht abgeleitet werden, daß er den Gleichheitsgrundsatz verletzt hat.

B.6. Der Hof stellt schließlich fest, daß das zur Erreichung des Ziels angewandte Mittel nicht unverhältnismäßig ist: Artikel 394 § 1 Absatz 2 des EStGB 92 schützt den anderen Partner vor einer Eintreibung zu Lasten eigener Vermögensbestandteile, unter der Voraussetzung, daß ihr wirklicher Ursprung gemäß dieser Bestimmung nachgewiesen wird.

Aus diesen Gründen:

Der Hof

erkennt für Recht:

Artikel 394 § 1 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 verstößt nicht gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, soweit er die Ehepartner von Personen, die Einkommensteuerschulden haben, anders behandelt als die Ehepartner der Personen, die eine andere beliebige Schuld haben.

Verkündet in französischer und niederländischer Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof, in der öffentlichen Sitzung vom 5. Mai 1999.

Der Kanzler,

Der Vorsitzende,

(gez.) L. Potoms

(gez.) M. Melchior