

Schlußanträge des Generalanwalts,

HERRN MAURICE LAGRANGE

18. Oktober 1960

Aus dem Französischen übersetzt



GLIEDERUNG

	Seite
I. <i>Zuständigkeit und Verfahren</i>	1209
II. <i>Hauptsache</i>	1215
a) Vorbringen der Parteien	1215
b) Terminologie	1217
c) Rechtliche Erörterung	1220
d) Ratio legis	1225
e) Allgemeine Erwägungen	1228

Herr Präsident, meine Herren Richter!

Ich möchte zunächst in kurzen Zügen den sehr einfachen Sachverhalt wieder in Erinnerung bringen: Herr Humblet, belgischer Staatsangehöriger, ist Beamter bei der Hohen Behörde der EGKS. Er übt zwar seine Diensttätigkeit in Luxemburg aus, wo er mit seiner Ehefrau wohnt, doch gilt sein Steuerwohnsitz weiterhin als in Belgien gelegen, wo er gleichfalls einen Wohnsitz hat und wo seine Ehefrau Einkünfte bezieht; in dieser Hinsicht sind sich die Parteien einig.

Die Einkünfte von Frau Humblet, über die ordnungsgemäß eine Steuererklärung abgegeben worden war, sind in Belgien entsprechend den einschlägigen Bestimmungen in der Person ihres Ehemannes, des Haushaltungsvorstandes, durch Heranziehung zur Einkommenzusatzsteuer (impôt complémentaire personnel) besteuert worden. Unter Abkehr von ihrer früheren Haltung forderte die belgische Finanzverwaltung im Laufe des Jahres 1959 jedoch Herrn Humblet auf, eine Erklärung über die Höhe der von ihm in seiner Eigenschaft als Beamter der Hohen Behörde bezogenen Einkünfte abzugeben, welche auf Grund des Protokolls über die Vorrechte und Immunitäten der Gemeinschaft steuerfrei sind. Die Absicht der Verwaltung war es nämlich, diesen Betrag zu den Einkünften der zusammenveranlagten Ehegatten hinzuzurechnen, um auf diese Weise den anwendbaren Steuersatz zu ermitteln; die Steuer sollte jedoch anschließend lediglich von dem nicht steuerfreien Teil der Einkünfte erhoben werden, d. h. von den Einkünften der Ehefrau. Da der Betroffene sich geweigert hatte, dieser Aufforderung nachzukommen, wurde er für die Jahre 1957, 1958 und 1959 (Einkünfte der Jahre 1956, 1957 und 1958) von Amts wegen veranlagt; die Steuerschuld wurde dabei jeweils um bestimmte Mehrbeträge erhöht, in Belgien „Zuschläge“ (accroissements) genannt, die dem zu entsprechen scheinen, was in anderen Ländern weniger zart als „Strafgeld“ bezeichnet wird. Das von ihm gegen diese Steuerfestsetzung ordnungsgemäß eingelegte Rechtsmittel ist abgewiesen worden; das Verfahren ist gegenwärtig beim Appellationshof anhängig.

Herr Humblet hielt sich jedoch für berechtigt, neben dem innerstaatlichen Rechtsweg gemäß Artikel 16 des Protokolls über die Vorrechte und Immunitäten gleichfalls den Rechtsweg zum Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften zu beschreiten. Dieser Artikel 16 — ich rufe es Ihnen ins Gedächtnis zurück — hat folgenden Wortlaut:

„Jeder Streit über die Auslegung oder Anwendung dieses Protokolls ist dem Gerichtshof zur Entscheidung vorzulegen.“

Die Hohe Behörde steht außerhalb des Verfahrens; sie ist nicht als Streithelferin aufgetreten.

Die vorliegende Rechtssache stellt verschiedene wichtige und heikle Fragen zur Entscheidung, welche die Zuständigkeit, das Verfahren und die Auslegung des Protokolls betreffen.

I.

Es sollen zunächst die Zuständigkeits- und Verfahrensfragen geprüft werden.

Der beklagte belgische Staat erhebt in erster Linie Einwendungen gegen die Zuständigkeit des Gerichtshofes mit der Begründung, der vorliegende Rechtsstreit betreffe nur die Anwendung des innerstaatlichen Rechts, für die ausschließlich die nationalen Gerichte zuständig seien. Einerseits nämlich gehe es lediglich um die Einkünfte von Frau Humblet, die keine Bedienstete der Gemeinschaft sei und auf die sich das erwähnte Protokoll daher nicht erstrecke. Andererseits beziehe sich die einzige streitige Frage auf die durch das belgische Abgabenrecht geregelte Berechnungsweise für die Steuer, die von nicht steuerfreien Einkünften — d. h. solchen Einkünften, die ausschließlich jenem Abgabenrecht unterworfen sind — zu erheben ist. Der Beklagte weist im übrigen darauf hin, daß gleichartige Rechtsfragen den belgischen Gerichten bereits zur Entscheidung vorgelegen haben oder gegenwärtig noch vorliegen; diese hätten bisher jedoch nicht erwogen, sich zugunsten des Gerichtshofes für unzuständig zu erklären.

Ich teile diese Auffassung nicht.

Zunächst möchte ich ein für allemal diejenigen Argumente entkräften, die — sei es zur Stützung dieser oder jener Auffassung — auf den Umstand abheben, daß es sich im vorliegenden Fall um die Einkünfte der Ehefrau des Beamten handelt. Diese Einkünfte werden entsprechend den einschlägigen Bestimmungen nicht nur in der Person des Ehemannes versteuert (da kein Fall getrennter Veranlagung vorliegt), sondern mit denjenigen des Haushaltungsvorstandes zusammengerechnet, als ob sie lediglich einer einzigen Einkommensquelle entstammten.

Es liegt auf der Hand, daß die Finanzbehörden nicht gleichzeitig zweierlei tun können. Sie können nicht das Vorhandensein des Ehemannes außer acht lassen und feststellen, die Einkünfte der Ehefrau, die nicht Bedienstete der EGKS ist, dürften keinesfalls einen im Vertrag vorgesehenen Vorteil genießen — und sich anschließend sofort wieder dieses Ehemannes (und seines steuerfreien Gehaltes) erinnern, um die Steuer zu erhöhen, die lediglich die Einkünfte seiner Ehefrau trifft. Umgekehrt kann sich Herr Humblet nicht darauf berufen, daß die in seiner Person zu versteuernden Einkünfte Einkünfte seiner Ehefrau seien. Die verschiedenen in diesem Rechtsstreit aufgeworfenen Rechtsfragen stellen sich meiner Auffassung nach in gleicher Weise, gleichgültig ob es sich um die eigenen Einkünfte des Steuerpflichtigen oder um die von ihm zu versteuernden Einkünfte seiner Familienangehörigen handelt.

Dies vorausgeschickt, erscheint es mir *offensichtlich*, daß der vorliegende Rechtsstreit sowohl die Auslegung als auch die Anwendung einer der Vorschriften des Protokolls, nämlich des Artikels 11 Buchstabe b, betrifft. Es geht im wesentlichen um die Frage, ob der Wortlaut dieses Absatzes, insbesondere die Stelle „*genießen . . . Befreiung von allen Steuern hinsichtlich der . . . Gehälter usw. . .*“ weit auszulegen ist, und zwar in dem Sinne, daß im Falle einer progressiven Einkommensteuer jede Berücksichtigung der steuerfreien Bezüge sowohl bei der Ermittlung der Veranlagungsgrundlage als auch bei der Berechnung der Steuerschuld ausgeschlossen ist, oder ob vielmehr das Wort „*Befreiung*“ eng auszulegen und so zu verstehen ist, daß nur die *Anwendung des Steuersatzes* auf denjenigen Teil

des Einkommens, welcher der Höhe des Gehaltes entspricht, unzulässig erscheint, daß aber die Ermittlung des Steuersatzes anhand des Gesamtbetrages der Einkünfte einschließlich des steuerfreien Gehaltes gestattet ist. Die Entscheidung dieser Frage fällt eindeutig in die Zuständigkeit des Gerichtshofes. Der Gerichtshof hat sich nicht mit der Anwendung oder Auslegung des innerstaatlichen Steuerrechts zu befassen; er nimmt es hin, wie es ist: mit seinem Wortlaut, mit seinen richtungweisenden Grundsätzen und gegebenenfalls mit der Rechtsprechung der nationalen Gerichte, die sich möglicherweise gebildet hat; von dieser Grundlage ausgehend bestimmt der Gerichtshof durch Auslegung des Protokolls die *Tragweite* der Befreiung, d. h. den Umfang der mit dieser Befreiung gegebenen Abweichung vom nationalen Recht.

Zwei andere Fragen erscheinen mir weitaus heikler: zunächst die Frage, ob und unter welchen Voraussetzungen ein Bediensteter der Gemeinschaft sich unmittelbar an den Gerichtshof wenden kann, und sodann die Frage, welche Befugnisse dem Gerichtshof in diesem Bereich zustehen und welche Tragweite sein Urteil besitzt.

Zum ersten Punkt ist zu bemerken, daß in Artikel 11 des Protokolls *mit unmittelbarer normativer Kraft* eine bestimmte Anzahl von Vorrechten und Immunitäten zugunsten der Mitglieder der Hohen Behörde und der Beamten der Gemeinschaft festgelegt ist. Die Rechtslage scheint mir in dieser Hinsicht anders zu sein als in den Fällen, in denen Vorrechte und Immunitäten in einem zwischen einer internationalen Organisation und dem Gaststaat geschlossenen *Abkommen über den Sitz dieser Organisation niedergelegt* werden. In einem solchen Fall sind etwaige Meinungsverschiedenheiten über die Tragweite dieser oder jener Bestimmung des Abkommens Meinungsverschiedenheiten *zwischen dem Gaststaat und der Organisation*, die gewöhnlich in einem im Abkommen selbst geregelten Verfahren ausgetragen werden: Ein derartiges Verfahren (z. B. vor einem Schiedsgericht) kann nur von der Organisation oder von dem Staat, d. h. den vertragschließenden Teilen, eingeleitet werden.

Hier dagegen wird in einer Bestimmung des Protokolls, welches denselben Rangwert besitzt wie der Vertrag, zugunsten der Beamten ein Recht begründet. Zwar werden nach Artikel 13 des Protokolls die Vorrechte, Immunitäten und Erleichterungen den Mitgliedern der Hohen Behörde und den Beamten der Organe der Gemeinschaft „ausschließlich im Interesse der Gemeinschaft“ gewährt; diese Bestimmung, welche die Gründe für die Schaffung der Vorrechte angibt, kann aber nicht den hierdurch begünstigten Personen das Recht nehmen, die Geltung dieser Vorrechte zu verteidigen. Da der Wortlaut von Artikel 16 sehr allgemein gefaßt ist — es muß (und dies ist die einzige Voraussetzung) ein „Streit“ über die Auslegung oder Anwendung des Protokolls vorliegen —, steht meines Erachtens diesem Personenkreis die unmittelbare Anrufung des Gerichtshofes offen.

Was die steuerlichen Vorrechte anbelangt, so bin ich der Ansicht, das Vorhandensein eines „Streites“ sei hinreichend dargetan, wenn der Betroffene sich, wie im vorliegenden Fall, in einer Auseinandersetzung mit den Steuerbehörden befindet und bei den zuständigen nationalen Stellen ordnungsgemäß ein Rechtsmittel eingelegt hat.

Es trifft zu — und der Beklagte hat es nicht unterlassen, hierauf nachdrücklich hinzuweisen —, daß kein Verfahren der Vorabentscheidung durch den Gerichtshof vorgesehen worden ist. Dies ist darauf zurückzuführen, daß die bei Anwendung des Protokolls möglicherweise entstehenden Streitigkeiten sehr verschiedenartiger Natur sein können, daß sie Anstoß für die Ingangsetzung sehr verschiedenartiger Verfahren geben können und nicht immer in Prozessen vor nationalen Gerichten zu erscheinen brauchen.

Dies vorausgeschickt, bin ich — persönlich — der Ansicht, daß die nationalen Gerichte bei Fällen, in denen sie sich einer in die Zuständigkeit des Gerichtshofes fallenden Frage der Auslegung oder Anwendung des Protokolls gegenübersehen, gut beraten wären, sei es auf Antrag einer Partei, sei es von Amts wegen die Vorlegung dieser Rechtsfrage zwecks Vorabentscheidung durch den Gerichtshof zu beschließen, selbst wenn sie sich

hierzu nicht für verpflichtet halten sollten: *Die dem Gerichtshof verliehene Befugnis schließt notwendigerweise ihre eigene Zuständigkeit aus*; das Fehlen eines für diesen Fall ausdrücklich vorgesehenen Verfahrens darf aber kein Hindernis für die Vorlegung bilden.

Wie dem auch sei, es ist nicht ersichtlich, weshalb der Betroffene nicht selbst den Rechtsweg zum Gerichtshof sollte beschreiten können, wenn die zuständige nationale Stelle sich nicht für verpflichtet gehalten hat, einen derartigen Vorlegungsbeschluß zu erlassen. Artikel 16 steht dem keineswegs entgegen:

„Jeder Streit über die Auslegung oder Anwendung dieses Protokolls ist dem Gerichtshof zur Entscheidung vorzulegen.“

Ein solcher Streit kann sowohl von dem Betroffenen selbst vorgelegt werden, wenn dieser das Vorhandensein eines Streites nachweist, als auch von einem nationalen Gericht, das die Vorlegung zum Zwecke der Vorabentscheidung beschließt.

Diese wenigen Erwägungen werden uns helfen, die *zweite Frage* zu lösen, bei der es um die Befugnisse des Gerichtshofes und die Tragweite seines Urteils geht.

Der Gerichtshof ist selbstverständlich zur *Auslegung* der Vorschriften des Protokolls im Hinblick auf den Sachverhalt eines Streitfalles zuständig. Kann er aber auch einen Schritt weitergehen? Besitzt er, wie der Kläger behauptet, die Befugnis, an die nationalen Behörden *Anordnungen* zu richten, d. h. besitzt er im vorliegenden Fall die Befugnis, auf Aufhebung oder Herabsetzung der streitigen Veranlagung zu erkennen und eine entsprechende Verringerung der Steuerschuld vorzuschreiben? Meiner Ansicht nach sicher nicht. Dies würde nämlich eine klare Einmischung in den Bereich der den einzelnen Staaten verbliebenen Kompetenzen bedeuten. Der Gerichtshof darf sich weder an die Stelle der innerstaatlichen Behörden noch der innerstaatlichen Gerichte setzen, die im Rahmen der innerstaatlichen Steuergesetzgebung handeln.

Es trifft zu, daß nach Artikel 16 nicht nur Streitigkeiten über die Auslegung des Protokolls, sondern auch solche über

seine *Anwendung* dem Gerichtshof vorzulegen sind. Meiner Ansicht nach kann jedoch die Tragweite dieser Vorschrift nicht überbetont werden. Sie soll es dem Gerichtshof gestatten — was immerhin sehr bedeutsam ist — in Fällen zu entscheiden, in denen der Streit nicht um die Auslegung einer dunklen oder für dunkel erachteten Vorschrift des Protokolls geht, sondern um die Voraussetzungen ihrer Anwendung oder die Ablehnung ihrer Anwendung. Es sei jedoch nochmals betont, daß sich der Gerichtshof nicht an die Stelle der nationalen Behörden oder gar der nationalen Gerichte setzen und deren Befugnisse an deren Statt ausüben darf.

Ich bin der Ansicht, daß in einem Fall wie dem vorliegenden, in dem der Gerichtshof im Zusammenhang mit einem im Rahmen des nationalen Rechts ablaufenden Verfahren tätig wird und in dem der Ausgang des Rechtsstreits zumindest teilweise vom Urteil des Gerichtshofes abhängt, genauso zu verfahren ist wie bei Vorabentscheidungen. Mit anderen Worten, es ist Sache derjenigen Partei, die dies für zweckmäßig hält, sich auf das Urteil des Gerichtshofes vor den nationalen Instanzen zu berufen; Sache dieser Instanzen ist es ihrerseits, aus diesem Urteil für ihre im Rahmen der nationalen Rechtsordnung zu treffende Entscheidung die rechtlichen Folgerungen zu ziehen. Die hier gegebene Lage läßt sich etwa mit folgender Sachgestaltung vergleichen: Im Verlauf eines Prozesses wird eine Staatsangehörigkeitsfrage streitig. Die an der Klärung dieser Frage interessierte Partei legt in der mündlichen Verhandlung ein diesbezügliches Urteil vor, das sie selbst erstritten hat, das aber nicht auf Grund eines Vorlegungsbeschlusses des mit der Hauptsache befaßten Gerichtes ergangen ist. Dieses Gericht prüft selbstverständlich nach, ob das vorgelegte Urteil ordnungsgemäß von der zuständigen Gerichtsinstanz erlassen wurde, ob es rechtskräftig ist usw. . . . Wenn es diese Fragen untersucht hat, anerkennt es aber die Entscheidung über den seiner eigenen Zuständigkeit nicht unterliegenden Punkt und zieht daraus die gebotenen Folgerungen für die von ihm zu erlassende Entscheidung. Ich bin der Auffassung, daß im vorliegenden Fall genauso zu verfahren ist.

II.

Wir kommen jetzt zur Hauptsache, nämlich zur Frage der Tragweite der in Artikel 11 Buchstabe b des Protokolls niedergelegten Befreiung im Falle einer progressiven Einkommensteuer. Es geht hier im wesentlichen darum, den Sinn folgenden Satzes zu bestimmen:

„Die Mitglieder der Hohen Behörde und die Beamten der Gemeinschaft *genießen . . . Befreiung von allen Steuern* hinsichtlich der von der Gemeinschaft gezahlten Gehälter und Bezüge.“

Meine Herren, Sie kennen die Auffassungen der Parteien, zu deren Begründung jeweils gewichtige Argumente vorgetragen werden.

Der Wortlaut der Vorschrift ist sehr allgemein gehalten, führt der Kläger aus. Die von der belgischen Verwaltung angewandte Regelung — Berücksichtigung der Gesamtheit der Einkünfte einschließlich des steuerfreien Gehalts bei der Ermittlung des Steuersatzes — führe zu einer teilweisen Besteuerung dieses Gehalts; dies stelle eine Verletzung des Protokolls dar.

Dies sei keineswegs der Fall, entgegnet der Beklagte: Besteuert würden nur diejenigen Einkünfte, denen die Befreiung nicht zugute komme. Mithin seien die Vorschriften des Protokolls beachtet. Man müsse nämlich zwischen „befreiten“ (*exonéré*) Einkünften — d. h. Einkünften, die nicht Gegenstand einer Besteuerung sein könnten — und „freigestellten“ (*immunisé*) Einkünften unterscheiden, d. h. Einkünften, die bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens nicht berücksichtigt würden. Hätten die Verfasser des Vertrages sich für die letztere Lösung entscheiden wollen, so hätten sie sich anders ausgedrückt. Überdies sei die Befreiung personeller Art: Nicht das Gehalt, sondern der Beamte sei befreit. Vorschriften über Steuerbefreiungen seien ebenso wie völkerrechtliche Abkommen, insbesondere solche über Vorrechte oder Befreiungen, eng auszulegen; im Zweifelsfalle sei die enge Auslegung zu wählen. Dies gelte im vorliegenden Fall um so mehr, als die „Freistellung“ (*immunisation*) geradezu an die Grundlagen der in Frage stehenden Steuer rühren würde, einer progressiven

Personalsteuer nämlich, bei der die „Steuerleistungsfähigkeit“ (faculté contributive) des Steuerpflichtigen berücksichtigt werde, die sich nach der Gesamtheit seiner Einkünfte richte. Wollte man die nicht befreiten Einkünfte mit einem geringeren Satz besteuern, wie wenn der Steuerpflichtige keine anderen Einkommensquellen besäße, so wäre dies höchst unbillig; da keine Vorschrift bestehe, die eine derartige Lösung ausdrücklich vorschreibe, müsse diese verworfen werden. Zur Begründung seiner Auffassung beruft sich der Beklagte auf eine Anzahl von Urteilen, welche sowohl von den belgischen Gerichten als auch von ausländischen Gerichten, insbesondere dem schweizerischen Bundesgericht in Lausanne, erlassen worden sind. Er beruft sich auch auf die Praxis bei der Anwendung von Abkommen zur Vermeidung doppelter Besteuerung: Die befreiten Einkünfte würden in jedem Fall als Veranlagungsgrundlage der Einkommensteuer berücksichtigt, insbesondere bei der Bestimmung des Steuersatzes; dieser Satz werde aber auf den steuerfreien Teil des Einkommens nicht angewandt, wenn nachgewiesen wird, daß diese Einkünfte bereits in dem Land zur Steuer herangezogen worden sind, in dem sie bezogen wurden.

Diesen Ausführungen tritt der Kläger entgegen, indem er die Relevanz der Unterscheidung zwischen „befreiten“ und „freigestellten“ Einkünften bestreitet; er weist darauf hin, daß durch das Protokoll ein Vorrecht geschaffen worden ist, dessen rechtliche Tragweite nicht zu einem bloßen Berechnungsmodus herabgemindert werden dürfe. Er bestreitet, daß im belgischen Recht die Unterscheidung zwischen Personen, die Steuerbefreiung genießen, und Einkünften, die steuerfrei sind, irgendwie rechtserheblich sei, er zeigt den Unterschied auf zwischen einem Vorrecht, das eine Befreiung gewährt, einerseits und der Anwendung der Doppelbesteuerungsabkommen andererseits, und versucht weiter nachzuweisen, daß die von der belgischen Steuerverwaltung getroffene Regelung zu einer Besteuerung des angeblich steuerfreien Gehalts führt.

Meine Herren, wenn ich alles sorgsam abwäge, so scheint mir der Kläger in diesem Streit recht zu haben.

Was ist zunächst von der Unterscheidung zwischen „befreiten“ und lediglich „freigestellten“ Einkünften zu halten? Es ist unzweifelhaft, daß diese Unterscheidung an sich einen Sinn haben kann, wenn sie tatsächlich der Unterscheidung zwischen den beiden gegensätzlichen Systemen entspricht, auf welche sich die Parteien berufen haben. Es läßt sich durchaus vorstellen, daß bei einer progressiven Einkommensteuer eine besondere Einkunftsart bei der Ermittlung des Gesamtbetrages der steuerpflichtigen Einkünfte, insbesondere bei der Bestimmung des Steuersatzes, berücksichtigt wird, daß dieser Satz aber, der für die anderen Einkunftsarten unverändert gilt, auf die befreite Einkunftsart nicht angewandt wird. Umgekehrt ist es auch vorstellbar, daß eine besondere Einkunftsart bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens nicht berücksichtigt wird; der Steuergesetzgeber besitzt in diesem Bereich souveräne Gestaltungsfreiheit. Hier geht es aber um die Frage, ob nach der auf diesem Gebiet gebräuchlichen Terminologie die erste Regelung notwendigerweise oder zumindest üblicherweise durch den Gebrauch des Wortes „exonéré“ gekennzeichnet ist und ob im Gegensatz dazu für die zweite Regelung ausschließlich das Wort „immunisé“ verwendet wird. Eine derartige Unterscheidung zwischen „immunisation“ und bloßer „exonération“ müßte darüber hinaus in die internationale Steuerterminologie eingegangen sein und sich dort so allgemein durchgesetzt haben, daß Grund für die Annahme besteht, die Verfasser des Vertrages hätten sich allein schon durch den Gebrauch des Wortes „exonéré“ an Stelle des Wortes „immunisé“ für die erste Regelung entschieden und gegen die zweite Regelung ausgesprochen.

So verhält es sich aber keineswegs, meine Herren.

Selbst im belgischen Recht ist dies nicht der Fall. Der Kläger hat in der Erwiderung unter Heranziehung verschiedener Beispiele dargetan, daß die belgische Rechtssprache, gleichgültig ob sie in schriftlichen Äußerungen des Gesetzgebers, der Verwaltung oder der Gerichte zum Ausdruck kommt, zur Kennzeichnung der steuerfreien Einkünfte ohne Bedeutungsunterschied die drei Worte „exonéré“, „exempté“

und „immunisé“ gebraucht und daß im Niederländischen die Begriffe in der gleichen Weise durcheinandergeworfen werden. Der Beklagte hat dies in der Gegenerwiderung anerkannt und seine diesbezüglichen Ausführungen fallengelassen.

In Frankreich liegen die Dinge genauso, mit dem Unterschied nur, daß der Gesetzgeber das Wort „immunisé“ kaum verwendet. Wenn er anordnet, daß Einkünfte einer bestimmten Art bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens nicht zu berücksichtigen sind, so drückt er sich am korrektesten aus, wenn er dies ausdrücklich sagt: „Bei der Ermittlung des Nettogesamteinkommens werden nicht berücksichtigt . . .“ (folgt eine Aufzählung). So lautet Artikel 157 der Abgabenordnung (Code général des impôts). Da es jedoch beschwerlich ist, jedesmal diesen etwas langen Satz zu wiederholen, gebraucht der Gesetzgeber oft nur das Wort „exonération“ oder „exonéré“, um den gleichen Sinngehalt auszudrücken (z. B. Art. 158 § 3, Art. 159 §§ 1 und 2, Art. 159 bis). Bisweilen werden die beiden Formulierungen in ein und demselben Artikel im gleichen Sinne verwendet! (Art. 157, 11). Der Sinn ist dabei immer der gleiche: Für „befreit“ erklärte Einkünfte sind solche, die bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Nettogesamteinkommens nicht berücksichtigt werden. Selbst wenn man also nur auf eine Sprache der Gemeinschaft abstellt, die zugleich eine der Nationalsprachen Belgiens und die Nationalsprache Frankreichs ist, so läßt sich damit, meine Herren, bereits feststellen, daß kein einheitlicher Sprachgebrauch besteht, weder im Verhältnis der beiden Länder zueinander noch innerhalb dieser Länder. Es läßt sich sogar feststellen, daß das Wort „exonéré“ in bezug auf Einkünfte in diesen beiden Ländern häufig zur Bezeichnung von Einkünften gebraucht wird, die bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens außer Ansatz bleiben. Diese wenigen Bemerkungen, beschränkt auf zwei Länder der Gemeinschaft, die jedoch unbestreitbar im Steuerrecht verwandtschaftliche Züge aufweisen, lassen hinlänglich erkennen, daß der Ausdruck „exonéré“ allein nicht als eindeutiges Erkennungsmerkmal für die Absicht der Verfasser des Vertrages betrachtet werden kann, trotz der gewährten Befreiung die

Berücksichtigung des befreiten Gehalts als Grundlage bei der Berechnung der Steuer zu gestatten, insoweit die Steuer von den anderen Einkunftsarten erhoben wird. Es trifft eher das Gegenteil zu. Schließlich ist nicht nur zu beachten, daß die Verfasser des Protokolls für sechs Länder Recht zu setzen hatten und daher nicht daran denken konnten, Begriffe der steuerlichen Rechtstechnik mit so unbestimmtem Bedeutungsinhalt zu verwenden; es darf auch nicht übersehen werden, daß die von ihnen geschaffene Befreiung *für alle Steuern* von den Gehältern gelten sollte und nicht nur für die allgemeine Einkommenszusatzsteuer; sie haben deshalb die sowohl einfachste als auch allgemeinste Formulierung gesucht.

Der Beklagte, der — wie ich hervorgehoben habe — seine Ausführungen zu diesem Punkt fallengelassen hat, stützt in der Gegenerwiderung seine Verteidigung vor allem darauf, daß in den Bestimmungen des Protokolls eine Personal- und nicht eine Realbefreiung normiert worden sei: Die Mitglieder der Hohen Behörde und die Beamten der Gemeinschaft genossen Befreiung, nicht jedoch die Gehälter.

Meine Herren, ich muß gestehen, daß ich trotz reiflicher Überlegung weder diese Unterscheidung noch ihre Tragweite verstehe. Ich kenne im Steuerrecht die Unterscheidung zwischen Personal- und Realsteuern. Es handelt sich hier um Personalsteuern. Wie bei jeder Personalsteuer aber sind eine Person und ein Gegenstand gegeben: Die Person ist hier der Beamte, der eine bestimmte Tätigkeit ausübt, der Gegenstand (der Besteuerung) ist das Gehalt, welches er bezieht. Welcher Unterschied besteht zwischen einer Formulierung wie: „Die von der Gemeinschaft gezahlten Gehälter und Bezüge genießen Befreiung von allen Steuern“, und derjenigen des Textes: „Die Beamten der Gemeinschaft genießen Befreiung von allen Steuern hinsichtlich der von der Gemeinschaft gezahlten Gehälter und Bezüge.“? Wollte man um jeden Preis eine Nuance zwischen den beiden Formulierungen entdecken, so bin ich sogar der Ansicht, daß die Formulierung des Textes, die den persönlichen Charakter der Befreiung betont, in weit stärkerem Maße, als dies bei der anderen der Fall wäre, darauf ab-

zielt, den Begünstigten hinsichtlich der ihm von der Gemeinschaft gezahlten Bezüge von jeder „Berührung“ mit den Steuergesetzen fernzuhalten.

Ich verlasse jetzt den Boden der terminologischen Argumente und will versuchen zu klären, ob die von der belgischen Verwaltung ins Feld geführte Regelung als mit der gewöhnlichen Ausgestaltung einer allgemeinen Einkommensteuer in Einklang stehend angesehen werden kann. Wir haben gesehen, daß in der Praxis sehr häufig Fälle auftreten — so in Belgien, in Frankreich und ganz sicher auch in den anderen Ländern der Gemeinschaft —, in denen bestimmte Einkünfte bei der Ermittlung des Gesamteinkommens außer Ansatz bleiben. Wir haben ebenfalls gesehen, daß das Wort „*exonération*“, zu Unrecht vielleicht, aber immerhin häufig, zur Kennzeichnung einer derartigen Bevorzugung gebraucht wird. Demgegenüber erscheinen die Beispiele — und ich weiß nicht einmal, ob es solche überhaupt gibt (abgesehen vom Fall der Doppelbesteuerung, auf den ich zurückkommen werde) — äußerst selten, in denen der Gesetzgeber beschlossen hat, diese oder jene Einnahme in die Veranlagungsgrundlage der Einkommensteuer fiktiv einzubeziehen, gleichzeitig jedoch bestimmt hat, sie dem Steuersatz nicht zu unterwerfen. Demgegenüber trifft man zumindest in den Ländern, in denen die Einkommensteuer im Vergleich zu den Steuern auf die verschiedenen Einkunftsarten eine Zusatzsteuer darstellt, den Fall an, daß die Steuerbefreiung auf die Sondersteuer (*impôt „cédulaire“* nach der älteren französischen Terminologie) beschränkt ist und nicht für die Zusatzsteuer gilt. Dies ist insbesondere in Italien der Fall, wo sogar eine allgemeine Vorschrift besteht, nach der mangels entgegenstehender ausdrücklicher Bestimmung diejenigen Einkünfte, welche von der grundsätzlich auf sie anwendbaren Sondersteuer befreit sind, dennoch bei der Ermittlung des der Zusatzsteuer unterliegenden Einkommens in Ansatz zu bringen sind. Diese keineswegs außergewöhnliche Vorschrift kann für uns nicht von Interesse sein, denn die im Protokoll vorgeschriebene Befreiung betrifft alle Steuern, einschließlich der Einkommensteuern also, gleichgültig ob es sich hierbei um Zusatzsteuern handelt oder nicht.

Wir haben es daher gewöhnlich nur mit zwei Rechtslagen zu tun: Entweder werden die in Frage stehenden Einkünfte bei der Ermittlung des Gesamteinkommens berücksichtigt oder nicht; im letzteren Fall spricht man häufig davon, diese Einkünfte seien „frei“ (exempté) oder „befreit“ (exonéré). Bisweilen kommen sie teilweise in Ansatz (z. B. Art. 158 § 5 der französischen Abgabenordnung).

Dies ist durchaus verständlich. Es besteht nämlich bei jeder progressiven Einkommensteuer ein *enger Zusammenhang* zwischen der Ermittlung des steuerpflichtigen Gesamteinkommens und der Bestimmung des Steuersatzes. Dieser Zusammenhang findet seine Erklärung im Wesen einer solchen Abgabe; sie soll die „Steuerleistungsfähigkeit“ des Steuerpflichtigen in Anspruch nehmen durch Belastungen, die um so drückender werden, je größer diese Fähigkeit ist. Die Steuer wird nicht auf *die Summe* einer bestimmten Anzahl verschiedener Einkunftsarten erhoben (das ist die Funktion der Steuern von den einzelnen Einkunftsarten, falls solche bestehen), sondern auf das *Gesamteinkommen*. Der souveräne Gesetzgeber kann ohne Zweifel aus bestimmten Gründen der Billigkeit oder des Gemeinwohls beschließen, eine besondere Gruppe von Einkünften der Steuer nicht zu unterwerfen (um nicht das Wort befreien, „exonérer“, zu gebrauchen . . .). In einem derartigen Fall wird die fragliche Einkunftsart in den Gesamtbetrag des steuerpflichtigen Einkommens nicht einbezogen. Wäre sie einbezogen, so würde, auch wenn auf diese Einkunftsart anschließend der Steuersatz nicht angewandt würde, die Steuerschuld, die mit Rücksicht auf die genannte Einkunftsart anhand eines höheren Steuersatzes berechnet wurde, notwendigerweise diese Einnahme zum Teil belasten. Zieht der Gesetzgeber eine mittlere Lösung vor, so bestimmt er, daß die in Rede stehende Einkunftsart nur zu einem bestimmten Bruchteil in das steuerpflichtige Einkommen einbezogen wird (ich habe ein Beispiel für dieses Verfahren angeführt); es müssen aber stets zuletzt alle steuerpflichtigen Einnahmen zusammengerechnet werden, um die Gesamtsumme zu erhalten: *Von diesem Augenblick an sind sowohl der Ursprung als auch die Natur jeder Einnahme unbeachtlich*. Es wird ganz einfach der im Gesetz vorgesehene

Steuersatz angewandt, und es werden gegebenenfalls diejenigen Abzüge oder Absetzungen vorgenommen, welche auf Grund der persönlichen Verhältnisse der Steuerpflichtigen zu berücksichtigen sind; ein Beispiel hierfür bilden die Abzüge mit Rücksicht auf finanzielle Belastungen im Rahmen der Familie.

Daß die im vorliegenden Fall angewandte Regelung ungewöhnlich ist, wird auch durch die Berechnungsweise bestätigt, zu der diese Regelung führt. In Belgien wie übrigens auch in Frankreich gilt eine Regelung nach *Stufen*; jede Stufe ist einem bestimmten Steuersatz unterworfen, der fortlaufend ansteigt. Diese Stufen sind, wohlgemerkt, „anonym“, wenn man sich so ausdrücken kann. Sie entsprechen nicht etwa der besonderen Natur der Einkünfte. Es handelt sich um einen bloßen Berechnungsmodus, der eine reibungslose Durchführung des Progressionsgrundsatzes gewährleisten soll. Wie soll unter diesen Umständen verfahren werden? Ist das steuerfreie Einkommen in die unteren Stufen, in die höchsten Stufen oder in die mittleren Stufen einzuordnen? Es scheint — wenn ich die Regelung richtig verstanden habe —, daß zunächst die Steuerschuld so berechnet wird, als ob das steuerfreie Gehalt steuerpflichtig wäre, d. h. es werden der Reihe nach die den verschiedenen Stufen entsprechenden Steuersätze angewandt. Dann wird von der auf diese Weise gewonnenen Summe ein Betrag abgezogen, welcher dem Verhältnis nach dem Betrag der steuerfreien Einnahmen entspricht. Eine derartige Verfahrensweise ist vielleicht billig, aber ohne Zweifel willkürlich.

Ist sie mit dem belgischen Recht vereinbar? Dies zu entscheiden, sind Sie nicht befugt. Es sei lediglich darauf hingewiesen, daß in Frankreich die Einschaltung des Gesetzgebers zur Einführung einer gleichartigen Regelung für notwendig oder doch zumindest für angebracht gehalten worden ist. Dies ist durch Artikel 99 des Haushaltsplangesetzes vom 26. Dezember 1959 geschehen, auf das bei der mündlichen Verhandlung verwiesen worden ist.

Von der vorstehend dargelegten Untersuchung wollen wir aber nur festhalten, daß die in Rede stehende Verfahrensweise an sich dem Wesen einer auf das Gesamteinkommen erhobenen

Einkommensteuer widerspricht, wie sie in allen sechs Ländern der Gemeinschaft anzutreffen ist, gleichgültig ob es sich hierbei nur um eine einzige Steuer handelt (wie in Frankreich seit kurzem, in Deutschland, in den Niederlanden und in Luxemburg) oder ob diese Steuer den Charakter einer neben anderen, auf die verschiedenen Einkunftsarten gelegten Steuern zusätzlich erhobenen Steuer trägt (Belgien, Italien). Wird für eine besondere Einkunftsart eine Steuerbefreiung gewährt, so bedeutet dies üblicherweise, wenn die Befreiung im Hinblick auf eine allgemeine Einkommensteuer Anwendung findet, daß die in Rede stehende Einnahme bei der Ermittlung des Gesamtbetrages der dieser Steuer unterliegenden Einkünfte außer Ansatz bleibt. Es besteht mithin kein Grund für die Annahme, daß die Verfasser des Vertrages in dieser Frage eine andere Entscheidung hätten treffen wollen, als sie eine Befreiung zugunsten der von den Beamten der Gemeinschaft bezogenen Gehälter einführten.

Es wird nunmehr ein leichtes sein, die auf die Anwendung der Doppelbesteuerungsabkommen gestützte Argumentation der Beklagten zu erschüttern. Wie in der mündlichen Verhandlung sehr zutreffend ausgeführt wurde, ist es in einem solchen Fall keineswegs der Zweck der Befreiung, ein Vorrecht zugunsten von Einkünften einer bestimmten Art oder von Einkünften mit einem bestimmten Entstehungsgrund zu schaffen, indem diese Einkünfte der Steuer oder gar, wie im vorliegenden Fall, *allen* Steuern entzogen werden, sondern es geht lediglich darum, eine zweimalige Besteuerung ein und derselben Einnahme zu verhindern. Die begünstigende Maßnahme soll in einem solchen Fall nicht dazu führen, daß sich der Steuerpflichtige, dem die Maßnahme zugute kommt, darüber hinaus auch noch der normalen Anwendung der allgemeinen Steuervorschriften, denen er unterworfen ist, zu entziehen vermag. Das als Aktenanlage vorgelegte Urteil des schweizerischen Bundesgerichts in Lausanne ist in dieser Hinsicht äußerst kennzeichnend: Der betroffene Steuerpflichtige, der seinen Steuerwohnsitz in der Schweiz hatte, hatte in Deutschland bestimmte Einkünfte bezogen, die dort zur Steuer herangezogen worden waren, die

ohne das Abkommen in der Schweiz aber ebenfalls steuerpflichtig gewesen wären. Es wurde festgestellt, daß trotz der aus diesem Grunde gewährten Befreiung die in Rede stehenden Einkünfte zu berücksichtigen seien bei der Ermittlung des Steuersatzes für die anderen Einkünfte, die in der Schweiz zu einer nach Maßgabe des Gesamteinkommens festgesetzten Steuer herangezogen werden (in jenem Fall der Verteidigungssteuer). Es liegt auf der Hand, daß bei Zugrundelegung der gegenteiligen Lösung der im Ausland eine Einnahme erzielende Steuerpflichtige im Ergebnis günstiger behandelt würde, als wenn er dieselbe Einnahme in seinem Heimatland erzielt hätte, was dem mit den Doppelbesteuerungsabkommen angestrebten Ziel zuwiderliefe, durch die Vermeidung einer doppelten Besteuerung keine Vorrechte zu schaffen. Im übrigen regeln die jüngsten einschlägigen Abkommen die Frage ausdrücklich in diesem Sinne, wenn man sie etwa beurteilt anhand zweier Abkommen, die mir vor Augen gekommen sind: Artikel 19 des französisch-luxemburgischen Abkommens vom 1. April 1958 (Journal Officiel de la République Française vom 11. April 1960, Bulletin législatif Dalloz 1960, S. 300); Artikel 19 des Abkommens zwischen Frankreich und Finnland vom 25. August 1958 (Journal Officiel de la République Française vom 27. August 1959, Bulletin législatif Dalloz 1959, S. 1107). Dieser Sachgestaltung kommen die Ausgleichsverfahren nahe, die unerlässlich sind in Ländern, die, wie Deutschland, nur eine einzige Einkommensteuer kennen, in denen jedoch bestimmte Einkunftsarten, wie z. B. die Löhne, in der Weise besteuert werden, daß der jeweilige Steuerschuldbetrag sofort einbehalten wird.

Im vorliegenden Fall geht es nicht darum, eine doppelte Besteuerung zu vermeiden, sondern darum, ein „Vorrecht“ — wie es in der völkerrechtlichen Terminologie heißt — zu gewähren, welches aber in Wirklichkeit unter den gegebenen Umständen eine *echte* Befreiung ist. Es ist nicht ersichtlich, weshalb die Auslegung unterschiedlich sein sollte, je nachdem ob die Befreiung in einem nationalen Gesetz oder in einem im übrigen durch die Ratifizierung ordnungsgemäß in die innerstaatliche Rechtsordnung eingegliederten völkerrechtlichen Abkommen normiert worden ist.

Nach dieser rein juristischen Diskussion scheint es mir nicht unnütz, die Erörterung auf eine höhere Stufe zu tragen und zu prüfen, *weshalb* die Befreiung geschaffen worden ist.

Meiner Ansicht nach wird damit nicht so sehr bezweckt, die Unabhängigkeit der Beamten gegenüber ihrem Heimatstaat zu gewährleisten (obwohl dieser Gedanke vielleicht dem Institut der Befreiung nicht ganz fremd ist), sondern vor allem, den Beamten der Gemeinschaft, welche unter den gleichen Bedingungen die gleiche Tätigkeit ausüben, eine *tatsächliche Gleichheit der Vergütung* zu gewährleisten. In dieser Hinsicht gilt für die gesamte Verwaltung und das gesamte Finanzwesen der Gemeinschaft, soweit die Rechtsstellung ihrer Beamten in Frage steht, ein tragender Grundsatz, und zwar der Grundsatz der absoluten Gleichheit der Gehälter. Er verbietet eine Berücksichtigung der, wie Sie wissen, oft bedeutenden Unterschiede des Lohn- und Gehaltsniveaus in den einzelnen Mitgliedstaaten. Es ist möglich, daß ein Angehöriger des einen Staates, wenn er nach Luxemburg oder Brüssel kommt, ein „besseres Geschäft“ macht als ein Angehöriger eines anderen Staates, welcher die gleiche Qualifikation besitzt. Das ist aber unerheblich. Jede an derartigen Gesichtspunkten ausgerichtete Differenzierung hätte nicht nur bei der Durchführung größte Schwierigkeiten verursacht — da auf einem solchen Gebiet die Festlegung von Vergleichsmaßstäben sehr schwer ist —, sie wäre darüberhinaus als eine mit dem Begriff der Gemeinschaft völlig unvereinbare Diskriminierung erschienen. Es liegt jedoch auf der Hand, daß die Heranziehung der Gehälter der Beamten der Gemeinschaft zu notwendigerweise unterschiedlichen nationalen Steuern diese Gleichheit tatsächlich beseitigt hätte.

Dies nicht so sehr, vielleicht nicht einmal in erster Linie, infolge der unterschiedlichen *Steuersätze* in den sechs Ländern, sondern mehr noch in Anbetracht der Unterschiede zwischen den Steuersystemen selbst und der zahlreichen Ungleichheiten, die deren gleichzeitige Anwendung für die Beamten, die sich innerhalb der Gemeinschaft in der gleichen Lage befinden, mit Sicherheit geschaffen hätte. Wir sind auf diesem Gebiet noch weit von der Vereinheitlichung, ja selbst von der

bloßen „Harmonisierung“ entfernt, dem später einmal zu erreichenden bescheideneren Ziel der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft.

Zwei Länder von sechs (nämlich Italien und Belgien) wenden, wie ich bereits ausgeführt habe, eine doppelstufige Steuer an, während die vier übrigen Länder vom Einkommen natürlicher Personen nur eine einzige Steuer erheben. In den Niederlanden besteht zwar auch eine Einkommen- und Lohnsteuer, sie hat aber territorialen Charakter. Die Befreiung findet notwendigerweise auf die Lohnsteuer Anwendung. Daraus folgt — unterstellt, daß die Steuergesamtbelastung in den verschiedenen Staaten gleich ist —, daß die Auswirkungen der von der belgischen Verwaltung angewandten Regelung sich grundsätzlich in denjenigen Staaten, in denen die einzelnen Einkunftsarten nicht besonders besteuert werden, verhältnismäßig stärker bemerkbar machen.

Dies vorausgeschickt, trifft es zu, daß sich gewisse Grundprinzipien auffinden lassen, die in den sechs Ländern auf dem Gebiet des Steuerrechts in gleicher Weise gelten, insbesondere in dem hier zur Erörterung stehenden Bereich der Einkommensteuern.

Ganz allgemein wird ein Unterschied gemacht, je nachdem ob der Betroffene seinen „Steuerwohnsitz“ — wie es gemeinhin heißt — in dem betreffenden Lande hat oder nicht. Wer seinen Steuerwohnsitz dort hat, unterliegt grundsätzlich, mag es sich um eigene Staatsangehörige oder um Ausländer handeln, der „unbeschränkten Steuerpflicht“, wie es in der deutschen Rechtsprache heißt, d. h., es besteht hinsichtlich sämtlicher Einkünfte, auch der ausländischen, eine Einkommensteuerpflicht. Wer seinen Steuerwohnsitz nicht dort hat, unterliegt dagegen der Einkommensteuer nur hinsichtlich der in dem betreffenden Land bezogenen Einkünfte.

Dieser Grundsatz gilt jedoch bei weitem nicht einheitlich. So unterliegen z. B. in Italien die italienischen Staatsbürger und die in Italien wohnhaften Ausländer der Einkommenszu- satzsteuer hinsichtlich ausländischer Einkünfte nur insoweit, als sie in Italien über diese Einkünfte verfügen.

Bisweilen wird neben dem Begriff des Wohnsitzes auf den Begriff der Staatsangehörigkeit abgestellt. So in Frankreich: Während der in Frankreich wohnhafte Franzose hinsichtlich aller dieser Einkünfte der Steuer unterliegt, selbst wenn sie im Ausland bezogen worden sind, und der Besteuerung nur auf Grund eines Doppelbesteuerungsabkommens entgehen kann, kann sich der in Frankreich wohnhafte Ausländer derselben Steuer schon bei Erfüllung einer einzigen Voraussetzung entziehen, wenn er nämlich den Nachweis für die tatsächliche Besteuerung der ausländischen Einkünfte im Entstehungsland erbringt (Art. 164 der Abgabenordnung). Der Gesichtspunkt der Staatsangehörigkeit ist auch bei der Abfassung von Artikel 99 des französischen Gesetzes vom 26. Dezember 1959 berücksichtigt worden. Auf diesen Artikel, dessen Regelung derjenigen entspricht, auf die sich auch die belgische Verwaltung berufen hat, ohne daß eine ausdrückliche Vorschrift bestünde, ist bereits hingewiesen worden. Jenes Gesetz gilt aber nur für internationale Beamte französischer Staatsangehörigkeit.

Schließlich ist zu bedenken, daß selbst übereinstimmende Rechtsnormen gelegentlich unterschiedlich angewandt werden. Das ist der Fall in Belgien im Vergleich zu Frankreich, und hier berührt der Unterschied die Beamten der Gemeinschaft unmittelbar. Die französische Verwaltung vertritt den Standpunkt, daß die internationalen Beamten, selbst diejenigen französischer Nationalität, im allgemeinen ihren Steuerwohnsitz an dem Ort haben, an dem sie ihre Diensttätigkeit ausüben und an dem sie wohnen müssen. Dort nämlich befindet sich der „Mittelpunkt ihrer Interessen und ihrer Geschäfte“, wie es nach der herkömmlichen Begriffsbestimmung des Wohnsitzes heißt. Jene Beamten werden mithin, wenn sie ihre Tätigkeit im Ausland ausüben, in Frankreich nur mit ihren inländischen Einkünften zur Steuer herangezogen. Im Gegensatz dazu ist die belgische Steuerverwaltung — was durch den vorliegenden Rechtsstreit bestätigt wird — der Ansicht, daß ein Beamter der Gemeinschaft, der seine Diensttätigkeit in Luxemburg ausübt, weiterhin seinen Steuerwohnsitz in Belgien hat, wenn er auch dort einen Wohnsitz hat.

Nach dem Inkrafttreten der Verträge von Rom besteht die Gefahr, daß sich diese Anomalien wegen *Artikel 13* der beiden Protokolle über die Vorrechte und Befreiungen noch stärker bemerkbar machen. Artikel 13 bestimmt, wie Sie wissen, daß die Beamten der Gemeinschaften so behandelt werden, als hätten sie ihren steuerlichen Wohnsitz in ihrem Heimatstaat behalten, wenn dieser ein Mitgliedstaat ist. Sofern man nur irgend der Ansicht ist, diese Vorschrift besitze für die gemeinsamen Organe Geltung, so ergibt sich daraus, daß z. B. auf zwei französische Beamte, die beide ihre Diensttätigkeit in Luxemburg ausüben, der eine am Gerichtshof oder am Europäischen Parlament, der andere an der Hohen Behörde, eine unterschiedliche Steuerregelung Anwendung findet.

Es würde leicht fallen, diese Beispiele für Anomalien zu vermehren (von denen die letzte freilich teilweise auf die mangelnde Abstimmung zwischen den Verträgen von Paris und von Rom zurückzuführen ist). Ich habe einige dieser Anomalien aufgezeigt, um darzutun, daß allein eine Lösung im Sinne einer absoluten Befreiung gestattet, den Grundsatz der Gleichheit der Bezüge zu wahren, auf den ich hingewiesen habe. Solange die Steuergesetzgebung der einzelnen Staaten nicht vereinheitlicht oder zumindest weitgehend koordiniert ist, muß jeder auf den steuerlichen Bereich beschränkte einzelstaatliche Eingriff, wie anerkennenswert das angestrebte Ziel auch sein mag, zu einer Beeinträchtigung des Gleichheitsgrundsatzes führen. Ein solcher Eingriff beeinträchtigt zwar nur mittelbar, aber doch ganz sicher auch die Befugnisse der Gemeinschaftsorgane, welche die alleinige Zuständigkeit zur Festsetzung der Gehälter der Bediensteten besitzen. Schließlich würde er auch — doch dies ist selbstverständlich nur eine Zweckmäßigkeitserwägung — die Gefahr in sich schließen, daß in viel weiterem Maße, als dies in den Mitgliedstaaten im allgemeinen angenommen wird, Schwierigkeiten bei der Personaleinstellung auftreten.

Abschließend sei lediglich bemerkt, daß ich die Besorgnisse der nationalen Instanzen — mag es sich hierbei um Verwaltungsbehörden — und zwar nicht nur Finanzbehörden — oder

Gerichte handeln — und die bei ihnen auftretenden Tendenzen sehr gut verstehe. Diese Einstellung spiegelt, was nicht zu verkennen ist, häufig die Besorgnisse und Tendenzen eines Teils der öffentlichen Meinung wider. Die nationalen Instanzen wie auch die öffentliche Meinung stoßen sich zu Recht an dem auf steuerlichem Gebiet bestehenden Unterschied zwischen der Lage der nationalen Beamten und derjenigen der internationalen Beamten; dieser Unterschied erscheint ihnen noch viel anstößiger, wenn der internationale Beamte Angehöriger desjenigen Staates ist, auf dessen Gebiet der Sitz (oder der augenblickliche Niederlassungsort . . .) des Organs liegt, bei dem er seine Diensttätigkeit ausübt.

Betrachtet man die Frage vom Standpunkt der internationalen Organisation aus, so ändert sich ihr Aspekt völlig: Von hier aus stellt sich die Beachtung des Grundsatzes der völligen Gleichheit der Beamten dieses Organs ohne Rücksicht auf deren Staatsangehörigkeit oder Herkunft als vorrangig dar.

Es liegt mithin ein Widerstreit zwischen den nationalen Interessen und den Interessen der Gemeinschaft vor. Zweifellos haben die Verfasser des Vertrages aus diesem Grund die Zuständigkeit zur Entscheidung über etwaige diesbezügliche Streitigkeiten dem Gerichtshof verliehen, dessen eine wesentliche Aufgabe gerade darin besteht, Konflikte zwischen den Interessen der Gemeinschaft und den Interessen der Mitgliedstaaten zu schlichten. Eine derartige Aufgabe haben Sie in diesem Rechtsstreit zu erfüllen. Ich bin der Ansicht, daß selbst für den Fall, daß Ihnen die von mir entwickelten rechtlichen Überlegungen nicht völlig überzeugend erscheinen und bei Ihnen geringe Zweifel zurückbleiben sollten, das grundlegende Gebot, den Grundsatz der Gleichheit für die Beamten der Gemeinschaft einschränkungslos durchzuführen, den Sieg davontragen müßte über die nationalen Besorgnisse, mögen diese auch in gewisser Hinsicht höchst berechtigt sein; dieser Gedanke liegt zweifellos auch Artikel 11 Buchstabe b des Protokolls zugrunde.

Genau betrachtet kann diesen nationalen Besorgnissen gegenwärtig — wenn auch nur teilweise, wie zuzugeben ist — nur in der Weise Rechnung getragen werden, daß so bald wie

möglich und unter gerechten Bedingungen die in Artikel 12 des Protokolls über die Vorrechte und Befreiungen der EWG und der EAG jeweils vorgesehene Gemeinschaftssteuer eingeführt wird.

Ich beantrage,

- **Artikel 11 Buchstabe b des Protokolls über die Vorrechte und Immunitäten der Gemeinschaft in dem Sinne auszulegen, daß jede Berücksichtigung der den Beamten der Europäischen Gemeinschaft für Kohle und Stahl gezahlten Gehälter und Bezüge bei der Ermittlung der Veranlagungsgrundlage und bei der Berechnung jeder Art von Einkommensteuer, soweit sie von dem betroffenen Beamten erhoben wird, ausgeschlossen ist;**
- **die übrigen Klageanträge abzuweisen;**
- **dem belgischen Staat die Gesamtheit oder einen Teil der Kosten aufzuerlegen, wobei ich die Entscheidung über diesen letzten Punkt dem Ermessen des Gerichtshofes anheimstelle.**