

In dem Rechtsstreit

JEAN E. HUMBLET,

Beamter der Europäischen Gemeinschaft für Kohle und Stahl,

Beistand: Rechtsanwalt Paul Orianne, zugelassen am Appellationshof in Brüssel,

Zustellungsanschrift: Luxemburg, rue du Fort-Reinsheim 7,

*Kläger,*

gegen

den

BELGISCHEN STAAT,

vertreten durch den Herrn Finanzminister,

Bevollmächtigter: Herr Georges Laloux, „Conseiller-Adjoint“ in der Zentralverwaltung für direkte Steuern beim Finanzministerium,

Beistand: Rechtsanwalt Jules Fally, zugelassen am belgischen Kassationshof,

Zustellungsanschrift: Belgische Botschaft, Luxemburg, boulevard du Prince-Henri 9,

*Beklagter,*

wegen

einer Klage betreffend die Auslegung von Artikel 11 Buchstabe b des Protokolls über die Vorrechte und Immunitäten der Europäischen Gemeinschaft für Kohle und Stahl,

erläßt

**DER GERICHTSHOF**

unter Mitwirkung

des *Präsidenten* A. M. Donner,

der *Kammerpräsidenten* Ch. L. Hammes und N. Catalano,

der *Richter* O. Riese (*Berichterstatter*) und R. Rossi,

*Generalanwalt*: M. Lagrange,

*Kanzler*: A. Van Houtte,

folgendes

## URTEIL

## TATBESTAND

## I. — Sachverhalt

Der diesem Rechtsstreit zugrunde liegende Sachverhalt läßt sich wie folgt zusammenfassen:

Die belgische Einkommensteuerregelung wird dadurch gekennzeichnet, daß neben einer Reihe von Steuern, welche an die einzelnen Einkunftsarten anknüpfen und diese zu unterschiedlichen Sätzen besteuern, eine Zusatzsteuer besteht, die sogenannte ergänzende Einkommensteuer („*impôt complémentaire personnel*“); siehe Verordnung des Regenten vom 15. Januar 1948 zur Koordinierung der Gesetze und Verordnungen über die Einkommensteuern, nachstehend „*koordinierte Gesetze*“ genannt, und insbesondere deren Artikel 37 ff., *Moniteur belge* vom 21. Januar 1948. Diese Steuer liegt auf dem Gesamteinkommen; ihre Sätze sind progressiv nach Stufen geordnet; die Einkünfte der Ehegatten werden ohne Rücksicht auf den Güterstand zusammengerechnet, und die Steuer wird gegenüber dem Haushaltsvorstand festgesetzt (vgl. Art. 37, 43, 46 der koordinierten Gesetze).

Der Kläger, ein Beamter der EGKS, ist belgischer Staatsbürger. Am 26. Oktober 1959 forderte ihn der Steuerkontrolleur in Hologne-aux-Pierres in Anwendung der vorerwähnten Bestimmungen auf, über den Bruttobetrag der ihm von der EGKS für die Jahre 1957, 1958 und 1959 gezahlten Dienstbezüge Auskunft zu erteilen, und führte hierzu aus: „Die Nettoeinkünfte sind zwar steuerfrei, müssen jedoch bei der Ermittlung des Satzes derjenigen Steuern berücksichtigt werden, die möglicherweise auf andere steuerpflichtige Einkünfte — in Ihrem Fall Einkünfte, die der ergänzenden Einkommensteuer unterliegen — Anwendung finden.“ Diese „anderen steuerpflichtigen Einkünfte“ hatte die Ehefrau des Klägers bezogen, die nicht Bedienstete der Gemeinschaft ist.

Mit seiner Antwort vom 12. November 1959 lehnte es der Kläger ab, seine eigenen Einkünfte anzugeben; er führte aus,

auf Grund von Artikel 11 Buchstabe b des Protokolls über die Vorrechte und Immunitäten der EGKS — nachstehend „Protokoll“ genannt — genossen die Beamten der Gemeinschaft Befreiung von *allen* Steuern hinsichtlich der von der Gemeinschaft gezahlten Gehälter und Bezüge, so daß sein Gehalt bei der Bemessung der ergänzenden Einkommensteuer nicht berücksichtigt werden dürfe.

Durch „Bescheid über Veranlagung von Amts wegen“ („avis d'imposition d'office“) vom 25. November 1959 und „Berichtigungsbescheid zur Steuererklärung“ („avis de rectification de la déclaration“) vom selben Tage setzte die Steuerbehörde den Kläger davon in Kenntnis, daß der von ihm als ergänzende Einkommensteuer geschuldete Betrag gemäß Artikel 56 der vereinheitlichten Gesetze von Amts wegen festgesetzt werden würde, und führte weiterhin aus: „Da Sie sich offensichtlich Ihrer Steuerpflicht entziehen wollen, indem Sie eine unvollständige Erklärung abgeben“, sei das Amt für direkte Steuern ermächtigt, „Artikel 74 der koordinierten Gesetze anzuwenden, der für Steuernachforderungen eine Frist von 5 Jahren vorsieht“. Die Rückseite des „Bescheids über Veranlagung von Amts wegen“ enthielt folgende Erklärung der Steuerbehörde: „Es wird nicht bestritten, daß die Einkünfte aus beruflicher Arbeit, welche der Betroffene auf Grund seiner Tätigkeit als Beamter der EGKS in Luxemburg bezieht, steuerfrei sind“; die Steuerbehörde müsse jedoch auf Grund von Artikel 43 Absatz 1 der koordinierten Gesetze, wonach die Ehegatten gemeinsam zur ergänzenden Einkommensteuer zu veranlagten sind, „die Höhe der Nettoeinkünfte aus beruflicher Arbeit — obwohl sie von dieser Steuer befreit sind — kennen, um den auf die Einkünfte der Ehefrau [des Klägers] anzuwendenden Steuersatz ermitteln zu können“.

Mit Schreiben vom 14. Dezember 1959 erklärte der Kläger, er halte an seiner Auffassung fest; hilfsweise beanstandete er die Besteuerungsgrundlage, die er als zu hoch bemessen ansah.

Mit Schreiben vom 16. Dezember 1959 entgegnete der Steuerkontrolleur von Hollogne-aux-Pierres, er halte zwar in der Hauptsache seinen Standpunkt aufrecht, verzichte jedoch darauf, für das Steuerjahr 1956 (Einkünfte aus dem Jahr 1955)

Artikel 74 Absatz 3 der koordinierten Gesetze anzuwenden, und erkenne insoweit an, daß Verjährung vorliege; hinsichtlich der Steuerjahre 1957 bis 1959 indessen (Einkünfte aus den Jahren 1956 bis 1958) lehne er es ab, die von Amts wegen festgesetzten Beträge abzuändern, da der Kläger der dreimaligen Aufforderung, die Höhe der tatsächlich bezogenen Nettoeinkünfte darzutun, nicht nachgekommen sei.

Am 18. oder 19. Dezember 1959 übermittelte der Steuer-einnehmer in Engis dem Kläger einen „Einkommensteuerbescheid — Nachforderung für das Steuerjahr 1957“ („Avertissement-extrait de rôle aux impôts sur les revenus, rappel de droits de l'exercice 1957“), womit dieser zur Zahlung von 9 035 bfrs an ergänzender Einkommensteuer aufgefordert wurde; dieser Bescheid trug ferner den Vermerk „Zusätzliche Steuerfestsetzung mit Zuschlägen wegen unrichtiger oder unvollständiger Erklärung“.

Die Bemessungsgrundlage besteht in einem Betrag von 69 122 bfrs, den der Kläger als Betrag der Einkünfte seiner Ehefrau angegeben hat. Der auf diesen Betrag angewandte Steuersatz ist in der Weise ermittelt worden, daß zu den Einkünften der Ehefrau der geschätzte Betrag des Einkommens des Klägers aus beruflicher Arbeit als Beamter der EGKS hinzugeschlagen wurde.

Am 1. April 1960 hat der Kläger die vorliegende Klage erhoben, die im wesentlichen auf die Auffassung gestützt wird, das Vorgehen der belgischen Steuerbehörden, welche die von der EGKS gezahlten Bezüge in Ansatz gebracht und vom Kläger verlangt haben, die Höhe dieser Bezüge anzugeben, stehe im Widerspruch zu Artikel 11 Buchstabe b des Protokolls.

## II. — Anträge der Parteien

Der *Kläger* beantragt,

„die Klage für zulässig zu erklären, ihr stattzugeben und demgemäß festzustellen,  
daß Artikel 11 Buchstabe b des Protokolls über die Vorrechte und Immunitäten der Europäischen Gemeinschaft für Kohle und Stahl es verbietet, von einem Beamten der Gemeinschaft irgendeine Steuer

zu erheben, die ganz oder teilweise auf der Zahlung des von der Gemeinschaft diesem Beamten gewährten Gehalts beruht oder hiermit gerechtfertigt wird;

festzustellen,

daß insbesondere die Heranziehung eines Beamten der EGKS zur ergänzenden Einkommensteuer des belgischen Rechts auch nicht hinsichtlich der Ermittlung des Satzes dieser Steuer vom Vorhandensein oder der Höhe solcher Gehaltszahlungen abhängig gemacht werden darf;

daß infolgedessen die Besteuerung des Klägers, die den Gegenstand des ihm am 18. Dezember 1959 zugestellten Steuerbescheides über 9 035 bfrs bildet (Art. 913.321), aus Grund des Protokolls unzulässig und daher nichtig und unwirksam ist;

infolgedessen

die streitige Steuerfestsetzung für nichtig zu erklären und den belgischen Staat zu verurteilen, dem Kläger alle Beträge, Zinsen und Kosten zu erstatten, die dieser auf Grund der vorbezeichneten Veranlagung gezahlt hat oder möglicherweise noch zahlen wird; ihn ferner zur Zahlung von Ausgleichszinsen in Höhe von jährlich 4,5% auf die zu erstattenden Beträge für die Zeit von ihrer Entrichtung bis zu ihrer Rückerstattung zu verurteilen;

den belgischen Staat zur Tragung der Kosten des Rechtsstreits zu verurteilen“.

Der *Beklagte* beantragt in der Klagebeantwortung, der Gerichtshof möge

„sich für eine Entscheidung über die bei ihm erhobene Klage für unzuständig erklären,

hilfsweise aussprechen, daß der belgische Steuerkontrolleur bei der Ermittlung des Steuersatzes, der auf die zur ergänzenden Einkommensteuer heranzuziehenden Einkünfte der Ehefrau des Klägers Anwendung findet, zu Recht die Dienstbezüge berücksichtigt hat, den dem Kläger als Beamten der EGKS gezahlt werden;

den Kläger zur Tragung der Kosten des Rechtsstreits verurteilen“.

In der Erwiderung und der Gegenerwiderung halten die Parteien an ihren Anträgen fest. Der *Beklagte* beantragt indessen hilfsweise,

„die Klage als unbegründet abzuweisen“.

### III. — Angriffs- und Verteidigungsmittel der Parteien

Die Angriffs- und Verteidigungsmittel der Parteien lassen sich wie folgt zusammenfassen:

## 1. ZUR ZUSTÄNDIGKEIT DES GERICHTSHOFES

## A. Nach Artikel 16 des Protokolls ist

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

Der *Kläger* vertritt die Auffassung, der Gerichtshof sei auf Grund dieser Vorschrift für eine Entscheidung im vorliegenden Fall zuständig, da es um die Auslegung oder Anwendung von Artikel 11 Buchstabe b des Protokolls gehe, der wie folgt lautet:

„. . . die Beamten der Gemeinschaft genießen auf dem Gebiete aller Mitgliedstaaten und ohne Rücksicht auf ihre Staatsangehörigkeit

b) Befreiung von allen Steuern hinsichtlich der von der Gemeinschaft gezahlten Gehälter und Bezüge;

Dem *Beklagten* zufolge geht es vorliegend um die Frage, ob „die Einkünfte eines Steuerpflichtigen, der Steuerbefreiung genießt, gleichwohl gemäß Artikel 43 der koordinierten Gesetze mit den Einkünften seiner Ehefrau zusammenzurechnen sind, um auf diese Weise gemäß dem Progressionstarif nach Artikel 46 dieser Gesetze den auf die effektiv der ergänzenden Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte der Ehefrau anzuwendenden Steuersatz zu ermitteln“. Somit handele es sich hier um Einkünfte, für die nicht das Protokoll, sondern ausschließlich das belgische Steuerrecht gelte; es komme lediglich darauf an, ob diese Rechtsvorschriften auf die bezeichneten Einkünfte korrekt angewendet worden seien. Mithin sei im vorliegenden Rechtsstreit die Frage der Auslegung oder Anwendung des Protokolls unerheblich, so daß sich der Gerichtshof für unzuständig erklären müsse.

Der *Kläger* entgegnet, der Geltungsbereich von Artikel 11 Buchstabe b des Protokolls „erstrecke sich auf alle Besteuerungsarten . . . , die zur Folge haben, daß ein Beamter allein deswegen, weil er ein Gehalt von der Gemeinschaft bezieht, einen Steuerbetrag oder einen zusätzlichen Steuerbetrag zu entrichten hat“. Die Klage werde ausschließlich auf Verletzung des Protokolls gestützt; da der Beklagte die Ansicht vertrete,

daß das Protokoll im vorliegenden Fall keine Anwendung finde, liege offensichtlich ein Streit über dessen Auslegung und Anwendung vor. Dies werde im übrigen durch den Umstand bestätigt, daß der Beklagte im Rahmen seines Vorbringens zur Begründetheit Artikel 11 Buchstabe b des Protokolls eingehend untersuche und im Anschluß hieran geltend mache, diese Bestimmung sei ordnungsgemäß angewendet worden. Somit sei der Gerichtshof für eine Entscheidung im vorliegenden Fall zuständig, denn „er hat, da sich der Kläger auf das Protokoll be ruft und dessen Anwendung auf den vorliegenden Sachverhalt streitig ist, darüber zu erkennen, ob der Kläger recht oder un-recht hat“.

B. Hilfsweise führt der *Beklagte* aus, der Gerichtshof dürfte jedenfalls lediglich eine Entscheidung über die ihm vorgelegte Rechtsfrage fällen und „wäre nicht befugt, darüber hinaus — wie der Kläger beantragt — zu erkennen, daß die streitige Steuerfestsetzung nichtig und unwirksam ist, den Steuerbescheid aufzuheben und den belgischen Staat zur Erstattung der auf Grund dessen gezahlten oder zu zahlenden Beträge zu verurteilen“, denn durch Artikel 16 des Protokolls werde der Gerichtshof lediglich ermächtigt, über Streitigkeiten betreffend dessen Auslegung oder Anwendung zu befinden. Wenn der Kläger eine Herabsetzung oder Aufhebung der umstrittenen Steuerschuld erwirken wolle, so müsse er das vom belgischen Recht vorgesehene Verfahren beschreiten.

Der *Kläger* erwidert, die Auffassung des Beklagten würde das Urteil des Gerichtshofes zu einem bloßen Gutachten herabmindern; eine derartige einschränkende Auslegung von Artikel 16 des Protokolls, der dem Gerichtshof die Befugnis zuerkenne, alle Streitigkeiten über dessen Anwendung zu beurteilen, würde der „eigentlichen Zweckbestimmung der Vorschriften des Protokolls“ und den „Erfordernissen ihrer Durchführung“ zuwiderlaufen.

a) Das Protokoll bringe eine Beschränkung der Souveränität der Mitgliedstaaten mit sich, die zur Gewährleistung eines geordneten Funktionierens der Organe der Gemeinschaft und zum Schutze gegen „gewisse Formen der Ausübung der Souve-

ränität durch die Mitgliedstaaten“ für unerläßlich gehalten worden sei, und zwar auch im Bereich des Steuerrechts.

b) Die Zuständigkeit des Gerichtshofes ergebe sich aus der Notwendigkeit, einer anderen Instanz als den Behörden des beteiligten Staates die Befugnis zur Entscheidung über Verletzungen der Vorrechte und Immunitäten zu übertragen. Dementsprechend sei der Gerichtshof ermächtigt, alle Entscheidungen zu treffen, die notwendig sind, um solchen Verletzungen Einhalt zu gebieten. In diesem Zusammenhang führt der Kläger folgendes Beispiel an:

Falls ein Mitglied der Hohen Behörde mißbräuchlich verhaftet würde, müßte der Gerichtshof selbstverständlich die Befugnis besitzen, dessen Freilassung anzuordnen, und nicht nur festzustellen, daß die Verhaftung den Normen des Protokolls über die Vorrechte und Immunitäten widerspreche.

c) Aus Artikel 16 des Protokolls gehe hervor, daß bei einem Streit über die Vorrechte und Immunitäten die beteiligten Parteien verpflichtet seien, diesen Streit dem Gerichtshof und nicht den nationalen Gerichten vorzulegen. Andernfalls hätte ein Vorabentscheidungsverfahren vorgesehen werden müssen, das es den nationalen Gerichten zur Pflicht machte, vor Erlaß ihrer Entscheidung den Gerichtshof zu befragen, um von diesem die mit der Auslegung des Protokolls zusammenhängende Rechtsfrage entscheiden zu lassen. Es bestehe jedoch auf diesem Gebiet keine derartige, Artikel 41 des EGKS-Vertrages ähnliche Vorschrift.

d) Die Auffassung des Beklagten würde zu unlösbaren Schwierigkeiten führen, und der vom Protokoll vorgesehene Schutz der Vorrechte und Immunitäten wäre hiernach mangels Abstimmung zwischen den Verfahrensvorschriften der Mitgliedstaaten einerseits und denjenigen der Gemeinschaft andererseits völlig unwirksam (zu denken sei an den etwaigen Ablauf der vom innerstaatlichen Recht vorgesehenen Fristen sowie daran, daß der Kläger nicht in der Lage wäre, das Urteil des Gerichtshofes vollstrecken zu lassen).



Im übrigen verleihe der Vertrag dem Gerichtshof dadurch, daß er dessen Urteilen die Vollstreckbarkeit zuerkenne, die Befugnis, Verurteilungen auszusprechen.

Der *Beklagte* macht geltend, für die Aufhebung eines Steuerbescheids nach dem belgischen Recht gebe es — abgesehen von einigen nicht hierher gehörenden Fällen der Steuerbefreiung von Amts wegen — nur ein einziges Verfahren, nämlich „das der Beschwerde beim Leiter des Finanzamtes“ (directeur des contributions) mit der Möglichkeit der Einlegung eines Rechtsmittels gegen dessen Entscheidung.

Weder der EGKS-Vertrag noch das Protokoll sähen Abweichungen von diesem Verfahren vor. Das Protokoll verleihe dem Gerichtshof nicht die Befugnis, einen auf Grund des nationalen Rechts ergangenen Steuerbescheid aufzuheben. Eine solche Befugnis ergebe sich auch nicht aus der Zuständigkeit des Gerichtshofes zur Entscheidung über Streitigkeiten hinsichtlich der Auslegung oder Anwendung des Protokolls. Wenn der Gerichtshof das Auslegungsproblem gelöst habe, sei es Sache des Klägers, „auf Grund dieser Entscheidung gemäß dem in den Steuergesetzen seines Landes geregelten ordentlichen Verfahren die erforderlichen Schritte zu unternehmen“.

Lücken oder Unvollkommenheiten der Gesetzgebung könnten sicherlich zu Verfahrensschwierigkeiten führen; derartige Schwierigkeiten könnten jedoch auf keinen Fall eine Auslegung rechtfertigen, die allzusehr vom Wortlaut der Vorschriften abweichen würde.

## 2. ZUR BEGRÜNDETHEIT

Der *Kläger* vertritt den Standpunkt, der belgische Staat habe gegen Artikel 11 Buchstabe b des Protokolls verstoßen, indem er zum Zwecke der Ermittlung des Satzes der ergänzenden Einkommensteuer das von der Gemeinschaft gezahlte Gehalt sowie die Einkünfte, welche die Bemessungsgrundlage dieser Steuer bildeten, zusammengerechnet und dadurch den Steuersatz erhöht habe.

Der *Beklagte* führt aus, der Rechtsstreit betreffe „die Frage, ob die Dienstbezüge eines Beamten der Gemeinschaft, der gemäß Artikel 11 Buchstabe b des Protokolls über die Vorrechte und Immunitäten der EGKS Befreiung von allen Steuern genießt, gleichwohl bei der Ermittlung des Steuersatzes berücksichtigt werden können, der auf die der belgischen ergänzenden Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte seiner Ehefrau anzuwenden ist“.

Im Anschluß an eine eingehende Darstellung der Vorschriften des belgischen Rechts über die Festsetzung der in Rede stehenden Steuer erklärt der *Beklagte*, das Protokoll sehe keine völlige Steuerfreiheit der den Beamten der Gemeinschaft gezahlten Vergütungen vor, sondern bestimme lediglich, daß die Beamten persönlich Befreiung von allen Steuern hinsichtlich dieser Vergütungen genießen. Es handele sich dort somit nicht um „steuerfreie Einkünfte“ („revenus immunisés“), sondern nur um den Begriff „freigestellter Steuerpflichtiger“ („contribuable exonéré d'impôts“). Im vorliegenden Fall sei die Befreiung gewährt worden, denn von den eigenen Einkünften des Klägers sei keine Steuer erhoben worden; in der Bemessungsgrundlage für die streitige Einkommensteuerfestsetzung seien nur die Einkünfte der Ehefrau des Klägers enthalten, die keine Bedienstete der Gemeinschaft sei.

Da jedoch die Vergütungen des Klägers nicht schlechthin freigestellt seien, „bleiben sie grundsätzlich steuerpflichtig und sind daher zum Zweck einer sachrichtigen Ermittlung der Steuerleistungsfähigkeit des Betroffenen zu berücksichtigen“; infolgedessen seien sie mit den Einkünften seiner Ehefrau zusammenzurechnen.

Zur Begründung seiner Auffassung führt der *Beklagte* zwei Urteile des Appellationshofes Brüssel an, die gegenwärtig dem belgischen Kassationshof zur Nachprüfung vorliegen. Es handelt sich um die Urteile in den Rechtssachen Baron von Selys-Longchamps, Generalsekretär des Rates für Zusammenarbeit im Zollwesen (Conseil de Coopération douanière), und G. de Burlet, Beamter der NATO. — Ferner verweist der *Beklagte* auf die ältere Rechtsprechung zu den auf Grund der

internationalen Doppelbesteuerungsabkommen von den belgischen Steuern befreiten Einkommen, insbesondere auf ein Urteil des belgischen Kassationshofes vom 6. Februar 1935 in der Rechtssache Eyers (Pasicrisie 1939, I, 62). In diesen Urteilen, mit denen über ähnliche Fälle wie denjenigen des Klägers entschieden worden sei, habe die belgische Rechtsprechung den im vorliegenden Fall vom Beklagten eingenommenen Standpunkt bestätigt.

Schließlich bezieht sich der Beklagte auf die belgische Gesetzgebung (Art. 35 § 11 der koordinierten Gesetze) sowie auf die Abkommen, welche die Besteuerung von im Ausland bezogenen und dort besteuerten Einkommen ausschließen, insbesondere auf das französisch-belgische Abkommen vom 16. Mai 1931 (Moniteur belge vom 17. Januar 1932). In Anwendung dieser Vorschriften habe die belgische Verwaltung zwecks Ermittlung des Steuersatzes stets die ausschließlich im Ausland zu versteuernden Einkünfte mit den anderen Einkünften ihrer Steuerpflichtigen zusammengerechnet, ein Verfahren, das von der belgischen Rechtsprechung gebilligt worden sei.

Die Anerkennung der Auffassung des Klägers „würde zu dem übertriebenen Ergebnis führen, daß die ausschließlich dem belgischen Steuerrecht unterliegenden Einkünfte seiner Ehefrau in den Genuß einer Vorzugsregelung kämen . . . . Die dem Kläger auf Grund des Protokolls gewährte Steuerbefreiung würde daher gleichfalls eine Verringerung der Steuerschuld seiner Ehefrau bewirken, auf die dieses Protokoll keine Anwendung findet“.

Der Kläger hält diesem Vorbringen entgegen, es gehe im vorliegenden Fall nicht um das belgische Recht, sondern um das Protokoll über die Vorrechte und Immunitäten der Gemeinschaft.

1. Die Unterscheidung zwischen den Worten „exonéré“ und „immunisé“ sei im belgischen Steuerrecht unerheblich, denn diese beiden Worte würden von Gesetzgeber und Rechtsprechung ohne Bedeutungsunterschied gebraucht, was durch den niederländischen Wortlaut der belgischen Gesetze bestätigt werde. Die Unterscheidung könne im supranationalen Recht

noch weniger Geltungskraft beanspruchen. Es sei die Absicht der Verfasser des Protokolls gewesen, die Gehälter der Beamten „jedem Zugriff der nationalen Steuerbehörden“ zu entziehen.

2. Der Umstand, daß die übrigen von der Steuer betroffenen Einkünfte Einnahmen der Ehefrau des Klägers aus beweglichem Vermögen seien, brauche aus folgenden Gründen nicht in Betracht gezogen zu werden:

- a) Gegenstand des Rechtsstreits sei die Besteuerung des Klägers selbst, dem die Zahlung eines Betrages von 9 035 bfrs aufgegeben worden sei; dieser Betrag enthalte
  - eine Geldbuße, weil der Kläger sein Gehalt als Beamter der EGKS nicht angegeben habe,
  - den ihm auferlegten Mehrbetrag an ergänzender Einkommensteuer.

Das belgische Steuersystem, nach dem die Einkünfte der Ehegatten zusammengerechnet werden und vom Haushaltsvorstand anzugeben und zu versteuern sind, gehe von einer Fiktion aus, derzufolge die Einkünfte der Ehefrau als Einkommen des Ehemannes gälten, der persönlich Steuerschuldner werde. Der Rechtsstreit betreffe daher den Kläger selbst und nicht seine Ehefrau.

- b) Hätte der Kläger persönlich die übrigen der Veranlagung zugrunde gelegten Einkünfte bezogen, so wäre die Besteuerung in der gleichen Weise erfolgt, und die Verwaltung hätte in gleicher Weise die Anwendbarkeit von Artikel 11 Buchstabe b des Protokolls in Abrede gestellt. Dies ergebe sich aus ihrem Briefwechsel mit dem Kläger und aus der belgischen Rechtsprechung, auf die sich der Beklagte berufe.

3. Bezüge der Kläger kein Gehalt von der EGKS, so wäre er nicht in Höhe von 9 035 bfrs zur Steuer herangezogen worden.

Diese Besteuerung „beruht daher, sei es auch nur teilweise, auf dem Umstand, daß der Kläger von der Gemeinschaft ein

Gehalt bezieht und es unter Berufung auf das Protokoll abgelehnt hat, den Steuerbehörden die Höhe dieses Gehalts anzugeben“.

Das Protokoll verpflichtete aber die nationalen Behörden, die befreiten Einkünfte als nicht vorhanden anzusehen. Es untersage jede Erhebung von Steuern, die unterbleiben würde, falls das Gehalt nicht gezahlt würde. Dadurch solle den Beamten der Gemeinschaft der ungeschmälerte Genuß ihres Gehaltes garantiert und die Gleichheit der Gehälter aller Beamten der Gemeinschaft gewährleistet werden.

Würden die Steuerbehörden ermächtigt, das Gehalt zu berücksichtigen und dementsprechend die sonstigen Einkünfte eines Beamten strenger zu besteuern, so würde ihnen letzten Endes die Möglichkeit an die Hand gegeben, den vom Protokoll untersagten Erfolg auf einem Umweg zu erreichen und die vom Protokoll geschaffene Steuerbefreiung ihres Inhalts zu berauben.

Der *Beklagte* führt demgegenüber folgendes aus:

*Zu Punkt 1.*

Es treffe zwar zu, daß die Wendungen „revenus exonérés“, „(revenus) exemptés“ oder „(revenus) immunisés d'impôts“ im belgischen Recht gleichbedeutend seien, doch sei dieser Umstand im vorliegenden Fall ohne Beweiswert, denn es gehe hier darum, zwischen den Begriffen „steuerfreie oder befreite Einkünfte“ („revenus exonérés ou immunisés d'impôt“) und „freigestellter Steuerpflichtiger“ („contribuable exonéré d'impôt“) zu unterscheiden. Diese beiden Begriffe kennzeichneten den Unterschied zwischen dem objektiven Begriff eines von jeder Steuer befreiten Einkommens einerseits und dem subjektiven Begriff einer von allen Steuern befreiten Person andererseits.

Im ersten Fall sei es die betreffende Einnahme, die in keiner Weise bei einer Besteuerung Berücksichtigung finden dürfe; im zweiten Fall dagegen sei es die Person, die durch die Maßnahme begünstigt werde und infolgedessen nicht zur Steuer

herangezogen werden könne. Hier sei der zweite Fall gegeben. Die Steuern, welche an sich von den Dienstbezügen des Klägers als Beamter der EGKS hätten erhoben werden müssen, könnten daher von ihm nicht eingefordert werden, was im übrigen auch nicht geschehen sei.

*Zu Punkt 2.*

Es sei dagegen nicht gerechtfertigt, der völlig außerhalb der Gemeinschaft stehenden Ehefrau des Klägers eine Ermäßigung des auf Grund ihrer persönlichen Einkünfte geschuldeten Steuerbetrages zu gewähren.

Das von der belgischen Verwaltung eingeschlagene Verfahren führe im übrigen zu keiner mittelbaren Besteuerung der dem Kläger von der EGKS gezahlten Dienstbezüge; es eröffne lediglich die Möglichkeit, „die Einkünfte der Ehefrau entsprechend deren tatsächlicher steuerlicher Leistungsfähigkeit zu veranlagern; blieben dagegen jene Bezüge gänzlich außer Betracht, so würden die Einkünfte der Ehefrau nach einer niedrigeren Stufe versteuert, und die Wirkung der dem Betroffenen zugestanden Befreiung würde über Gebühr ausgedehnt.“

*Zu Punkt 3.*

Der Beklagte bestreitet, daß die vom Protokoll vorgesehene Steuerbefreiung die nationalen Behörden verpflichte, die befreiten Einkünfte als nicht vorhanden anzusehen.

Wenn die Verfasser von Artikel 11 Buchstabe b des Protokolls eine steuerrechtliche Lage hätten schaffen wollen, wie sie der Kläger für sich in Anspruch nehme, so hätten sie sich anders ausgedrückt oder hätten dafür Sorge getragen, die von ihnen verwandten Begriffe zu definieren oder zu erläutern. Wenn sie sich ausdrücklich für die rechtliche Konstruktion der Befreiung des Beamten und nicht für die der Befreiung der Einkünfte entschieden hätten, „so haben sie dies in voller Kenntnis der Sachlage getan und alle mit ihrer Wahl verbundenen Rechtsfolgen in Kauf genommen“. Nach einer nicht nur

in Belgien, sondern auch in anderen Ländern, wie z. B. der Schweiz (Urteil des schweizerischen Bundesgerichts vom 2. Mai 1958), anerkannten Rechtsauffassung seien die Einkünfte, hinsichtlich deren eine Person Steuerbefreiung genießt, „gleichwohl bei der Ermittlung des Satzes gewisser Steuern in Ansatz zu bringen“.

#### IV. — Verfahren

Das Verfahren ist ordnungsgemäß verlaufen. Auf Grund des Berichts des Berichtstatters und nach Anhörung des Generalanwalts hat der Gerichtshof beschlossen, eine Beweisaufnahme in die mündliche Verhandlung einzutreten. Der Beklagte ist jedoch aufgefordert worden, die vom Kläger abgegebenen Einkommensteuererklärungen für die Steuerjahre 1957, 1958 und 1959 zu den Akten zu geben. Der Beklagte hat dem Gerichtshof innerhalb der vorgeschriebenen Frist die Fotokopien dieser Erklärungen vorgelegt.

### ENTSCHEIDUNGSGRÜNDE

#### I. — Grundlage und Umfang der Zuständigkeit des Gerichtshofes

1. Nach Artikel 16 des Protokolls über die Vorrechte und Immunitäten der Europäischen Gemeinschaft für Kohle und Stahl in Verbindung mit Artikel 43 des EGKS-Vertrages ist der Gerichtshof für die Entscheidung aller Streitigkeiten über die Auslegung oder Anwendung des Protokolls zuständig. Der Beklagte macht demgegenüber geltend, im vorliegenden Falle fehle es an der Zuständigkeit des Gerichtshofes, da der Rechtsstreit nicht die Auslegung des Protokolls betreffe, sondern die Frage nach der ordnungsmäßigen Anwendung des belgischen Rechts auf die Einkünfte der Ehefrau des Klägers aufwerfe, die selbst nicht Bedienstete der Gemeinschaft sei.

Der Gerichtshof kann sich dieser Auffassung nicht anschließen. In Wirklichkeit geht es im vorliegenden Rechtsstreit um die Frage, ob Artikel 11 Buchstabe b des Protokolls es den Mitgliedstaaten gestattet, bei der Ermittlung des auf die Ein-

künfte der Ehefrau eines Beamten der Gemeinschaft anwendbaren Steuersatzes die Dienstbezüge dieses Beamten in Ansatz zu bringen. Der Beklagte selbst hat im übrigen in seiner Klagebeantwortung den Streitgegenstand in diesem Sinne umschrieben. Mithin handelt es sich vorliegend um die Entscheidung eines Streites über die Auslegung oder Anwendung des Protokolls, insbesondere von dessen Artikel 11 Buchstabe b. Die Einrede der Unzuständigkeit greift daher nicht durch.

2. Andererseits ist der Gerichtshof nicht zuständig zur Nichtigerklärung von Akten der Gesetzgebung oder der Verwaltung eines Mitgliedstaates.

Der EGKS-Vertrag wird von dem Grundsatz einer strengen Scheidung zwischen den Kompetenzen der Organe der Gemeinschaft und denjenigen der Organe der Mitgliedstaaten beherrscht. Das Gemeinschaftsrecht verleiht den Organen der Gemeinschaft nicht die Befugnis, Akte der Gesetzgebung oder Verwaltung eines Mitgliedstaates für nichtig zu erklären. So kann etwa die Hohe Behörde, wenn sie der Auffassung ist, ein Staat habe gegen einer der ihm nach dem Vertrag obliegenden Verpflichtungen verstoßen, indem er mit dem Vertrag unvereinbare Vorschriften erlassen oder aufrechterhalten habe, nicht selbst diese Vorschriften für nichtig erklären oder aufheben, sondern lediglich gemäß Artikel 88 des Vertrages eine Verletzung des Vertrages feststellen und im Anschluß hieran das dort vorgesehene Verfahren einleiten, um zu veranlassen, daß der betroffene Staat seinerseits die von ihm getroffenen Maßnahmen rückgängig macht.

Ein Gleiches gilt für den Gerichtshof, der als Hüter des Rechts der Gemeinschaft gemäß Artikel 31 des Vertrages zwar auf Grund von Artikel 16 des Protokolls zur Entscheidung über jeden dessen Auslegung oder Anwendung betreffenden Streit zuständig ist, nationale Gesetze eines Mitgliedstaates oder Verwaltungsakte, die dessen Behörden erlassen haben, jedoch nicht aus eigener Machtvollkommenheit für nichtig erklären oder aufheben kann. Die Feststellung, daß der Zuständigkeit des Gerichtshofes diese Grenzen gesetzt sind, läßt sich außerdem



auf eine den Verträgen von Rom, insbesondere den Artikeln 171 EWG-Vertrag und 143 EAG-Vertrag, entnommene Überlegung stützen: Diese Bestimmungen legen nämlich den Urteilen, die der Gerichtshof im Falle von Verstößen der Mitgliedstaaten gegen die Verträge zu erlassen hat, eine bloße Feststellungswirkung bei, verpflichten jedoch andererseits die Staaten, diejenigen Maßnahmen zu ergreifen, die sich aus dem Urteil ergeben.

Nicht stichhaltig ist nach Auffassung des Gerichtshofes das Vorbringen des Klägers, wonach der Schutz der vom Vertrag vorgesehenen Vorrechte und Immunitäten unwirksam wäre und das Urteil des Gerichtshofes zu einem bloßen Gutachten herabgemindert würde, wenn dieser die von der nationalen Verwaltung gesetzten rechtswidrigen Akte nicht für nichtig erklären und den betroffenen Staat nicht zum Ersatz des hierdurch verursachten Schadens verurteilen könnte.

Der Kläger stützt diese Auffassung auf den Wortlaut von Artikel 16 des Protokolls über die Vorrechte und Immunitäten in Verbindung mit Artikel 43 des EGKS-Vertrages, und zwar mit dem Hinweis darauf, daß Artikel 16 nicht nur auf die Auslegung, sondern auch auf die „Anwendung“ des Protokolls abstelle.

Es ist jedoch rechtsirrig anzunehmen, diese Vorschrift ermächtige den Gerichtshof, unmittelbar in die Gesetzgebung oder Verwaltung der Mitgliedstaaten einzugreifen. Wenn der Gerichtshof in seinem Urteil feststellt, daß ein Akt der Gesetzgebungs- oder der Verwaltungsorgane eines Mitgliedstaates dem Gemeinschaftsrecht zuwiderläuft, so ist dieser Staat nach Artikel 86 EGKS-Vertrag verpflichtet, sowohl diesen Akt rückgängig zu machen als auch die möglicherweise durch ihn verursachten rechtswidrigen Folgen zu beheben. Diese Verpflichtung ergibt sich aus dem Vertrag und dem Protokoll, die in den Mitgliedstaaten auf Grund ihrer Ratifizierung Gesetzeskraft besitzen und dem innerstaatlichen Recht vorgehen. Sollte der Gerichtshof im vorliegenden Fall die Rechtswidrigkeit des umstrittenen Steuerbescheides feststellen, so wäre infolgedessen die belgische Regierung verpflichtet, die erforderlichen Maß-

nahmen zu ergreifen, um dessen Aufhebung und die Erstattung der etwa zu Unrecht erhobenen Steuerbeträge an den Kläger zu veranlassen.

Nach alledem sind die Anträge des Klägers unzulässig, soweit mit ihnen Nichtigklärung des umstrittenen Steuerbescheides und Verurteilung des Beklagten zur Erstattung der gezahlten Beträge begehrt wird, da der Gerichtshof zu derartigen Entscheidungen nicht befugt ist. Ein Gleiches gilt hinsichtlich des Antrags, die Nichtigkeit und Unwirksamkeit des umstrittenen Steuerbescheides auszusprechen.

Diese Feststellung gilt ferner auch für den Antrag auf Verurteilung des Beklagten zur Zahlung von Ausgleichszinsen wegen ungerechtfertigter Steuererhebung. Es ist Sache der innerstaatlichen Gesetzgebung, festzulegen, ob bei ungerechtfertigter Erhebung von Steuern dem Betroffenen Ausgleichszinsen gebühren.

Die gleichen Grundsätze führen dazu, auch dem Antrag auf Erstattung der dem Kläger wegen unvollständiger Einkommensteuererklärung auferlegten Geldbuße den Erfolg zu versagen.

## **II. — Zur Zulässigkeit der Klage**

Unter dem Gesichtspunkt der Zulässigkeit ist zunächst zu prüfen (a), ob eine Privatperson überhaupt in eigenem Namen beim Gerichtshof eine auf Artikel 16 des Protokolls gestützte Klage anhängig machen kann, und (b), ob sie hierzu befugt ist, ohne zuvor die vom Recht der Gemeinschaft oder vom nationalen Recht vorgesehenen Rechtsbehelfe und Verfahren erschöpft zu haben. Obwohl diese Rechtsfrage von den Parteien im schriftlichen Verfahren nicht aufgeworfen worden ist, muß sie der Gerichtshof doch von Amts wegen prüfen, da die Zulässigkeit der Klage hiervon abhängt.

1. Die Prüfung der maßgeblichen Vorschriften führt zu folgenden Feststellungen:

- a) Wenn die Verfasser des Protokolls in dessen Artikel 16 ein Klagerecht vorgesehen haben, so wollten sie damit

offensichtlich die Beachtung der durch das Protokoll geschaffenen Vorrechte und Immunitäten gewährleisten, und dies im Interesse nicht nur der Gemeinschaft und ihrer Organe, sondern auch derjenigen Personen, denen diese Vorrechte und Immunitäten zuerkannt worden sind, sowie andererseits der Mitgliedstaaten und deren Verwaltungsbehörden, die gegen eine allzu weite Auslegung der Vorrechte und Immunitäten geschützt werden müssen. Hiernach erscheint es durchaus zulässig, daß ein Beamter der Gemeinschaft vor dem Gerichtshof gegen die Regierung seines Heimatstaates klagt, ebenso wie bereits verschiedene Unternehmen als Streithelfer auf seiten der Hohen Behörde vor dem Gerichtshof den Standpunkt der Regierung ihres Landes bekämpft haben.

Die Vorrechte und Immunitäten wurden zwar „ausschließlich im Interesse der Gemeinschaft“ gewährt; es darf jedoch nicht übersehen werden, daß sie ausdrücklich „den Beamten der Organe der Gemeinschaft zuerkannt worden sind. Der Umstand, daß die Vorrechte, Immunitäten und Erleichterungen den öffentlichen Interessen der Gemeinschaft dienen sollen, rechtfertigt ohne Zweifel die der Hohen Behörde verliehene Befugnis, die Gruppen von Beamten zu bestimmen, auf welche sie Anwendung finden (Art. 12), oder gegebenenfalls die Immunität eines Bevorrechtigten aufzuheben (Art. 13 Abs. 2), bedeutet jedoch keineswegs, daß jene Vorrechte der Gemeinschaft und nicht unmittelbar deren Beamten gewährt worden wären; für diese Auslegung spricht im übrigen eindeutig der Wortlaut der vorstehend genannten Vorschriften.

Das Protokoll verleiht mithin den dort bezeichneten Personen ein subjektives Recht, dessen Schutz durch die in Artikel 16 des Protokolls vorgesehene Klagebefugnis gewährleistet wird.

- b) Artikel 16 des Protokolls, wonach „jeder Streit über die Auslegung oder Anwendung dieses Protokolls . . .

dem Gerichtshof zur Entscheidung vorzulegen“ ist, enthält keinerlei Hinweis auf irgendein Verfahren, das vor Klageerhebung bei dem Gerichtshof der Gemeinschaft einzuleiten und durchzuführen wäre. Nach dem Wortlaut dieses Artikels kann jeder, der sich durch eine unrichtige Auslegung oder Anwendung des Protokolls für verletzt hält, ohne weiteres den Streit dem Gerichtshof vorlegen. Infolgedessen sind die Beamten der Gemeinschaft befugt, beim Gerichtshof nach Artikel 16 des Protokolls gegen die Regierung ihres Landes Klage zu erheben, ohne zuvor ein in anderen Vorschriften des Gemeinschaftsrechts oder vom nationalen Recht vorgesehenes Verfahren beschritten zu haben.

2. Es ist jedoch geboten, die vorliegende Rechtsfrage auch unter Heranziehung der Grundgedanken des Vertrages und der in den Mitgliedstaaten allgemein anerkannten Rechtsgrundsätze zu prüfen.

- a) Zunächst ist zu untersuchen, ob die Befugnis, für einen Beamten der Gemeinschaft, der sich durch eine von einem Mitgliedstaat begangene Verletzung des Protokolls beschwert fühlt, Klage zu erheben, nicht ausschließlich der Gemeinschaft oder demjenigen Gemeinschaftsorgan zusteht, bei dem der Betreffende beschäftigt ist. Eine Prüfung dieser Frage drängt sich um so mehr auf, als im EGKS-Vertrag keine Vorschrift enthalten ist, die es Privatpersonen gestatten würde, wegen einer Verletzung des Vertrages durch einen Mitgliedstaat unmittelbar den Gerichtshof anzurufen, es vielmehr grundsätzlich Sache der Hohen Behörde ist, gegen einen derartigen Verstoß in dem hierfür in Artikel 88 des Vertrages vorgesehenen Verfahren vorzugehen.

Den Verfassern des Vertrages ist es jedoch gewiß nicht entgangen, daß die „Streitigkeiten“, welche sich aus der „Auslegung oder Anwendung“ des Protokolls ergeben können, hauptsächlich auf Meinungsverschiedenheiten zwischen denjenigen Personen, denen das

Protokoll Vorrechte und Immunitäten verleiht, und den Behörden, welche ein Interesse an einer engen Auslegung dieser Vorrechte und Immunitäten haben, beruhen würden. Unter diesem Gesichtspunkt erscheinen die Parteien des vorliegenden Rechtsstreits geradezu als typische Beteiligte einer „Streitigkeit“ im Sinne von Artikel 16.

Überdies verleihen die im Protokoll vorgesehenen Privilegien, wie bereits ausgeführt, den Begünstigten subjektive Rechte, wie die deutsche und die niederländische Wiedergabe des Wortes „privilège“ (Vorrechte, voorrechten) erkennen lassen. Normalerweise ist aber davon auszugehen, daß einem materiellen Recht die Befugnis des Berechtigten entspricht, dieses Recht selbst und nicht durch Vermittlung eines Dritten im Klagewege geltend zu machen.

Unter diesen Umständen ist der Grundsatz anzuwenden, wonach eine Vorschrift, die Rechtsschutz gewährt, im Zweifelsfall nicht zuungunsten des Rechtsunterworfenen einschränkend ausgelegt werden darf. Schließlich kann auch nicht übersehen werden, daß Artikel 16 die in Artikel 33 des Vertrages vorgesehenen Einschränkungen nicht enthält.

- b) Es ist jedoch überdies zu prüfen, ob die Klage nicht deswegen unzulässig ist, weil der Kläger etwa zuvor die ihm von der Rechtsordnung seines Heimatstaates möglicherweise zur Verfügung gestellten Verwaltungs- und Gerichtsverfahren hätte durchlaufen müssen.

Was das Verwaltungsverfahren betrifft, so ist in tatsächlicher Hinsicht festzustellen, daß es nach dem gegenwärtigen Sach- und Streitstand erschöpft ist, da der Leiter des Amtes für direkte Steuern der Provinz Lüttich mit Verfügung vom 15. Juni 1960 die vom Kläger gegen den umstrittenen Steuerbescheid eingelegte Beschwerde zurückgewiesen hat.

Was den Rechtsweg anbelangt, so geht aus den Ausführungen der Parteien hervor, daß der Kläger den

Appellationshof Lüttich angerufen hat; nach dem gegenwärtigen Stand des Verfahrens ist somit der Rechtsweg vor den belgischen Gerichten beschränkt, aber noch nicht erschöpft.

Die Verträge zur Gründung der europäischen Gemeinschaften haben den Gerichtshof der Gemeinschaften jedoch keineswegs den nationalen Gerichtsinstanzen in dem Sinne übergeordnet, daß die Entscheidungen dieser Instanzen vor dem Gerichtshof angefochten werden könnten. Andererseits besitzt der Gerichtshof, was die Auslegung des Protokolls anbetrifft, die ausschließliche Zuständigkeit. Wie bereits ausgeführt, werden die Verträge von dem Grundsatz einer strengen Scheidung zwischen der Zuständigkeit des Gerichtshofes einerseits und derjenigen der nationalen Gerichte andererseits beherrscht. Hieraus folgt, daß jede Überschneidung der diesen verschiedenen Gerichtsbarkeiten zustehenden Kompetenzen ausgeschlossen ist. Soweit die Zuständigkeit des Gerichtshofes gegeben ist, kann mithin keine Rede von dem Erfordernis einer vorherigen „Erschöpfung“ des innerstaatlichen Rechtsweges sein, die darauf hinauslaufen würde, daß ein und dieselbe Rechtsfrage zunächst den nationalen Gerichten und anschließend dem Gerichtshof zur Entscheidung vorgelegt wird.

Da der Gerichtshof innerhalb der oben dargelegten Grenzen für die Entscheidung der ihm vorgelegten Rechtsfrage zuständig ist, kann somit der Umstand, daß der Kläger den Rechtsweg vor den Gerichten seines Landes nicht erschöpft hat, kein Hindernis für die Zulässigkeit der Klage bilden.

Nach alledem steht die Klagebefugnis des Klägers eindeutig fest. Die Klage ist somit insoweit zulässig, als die Klageanträge sich im Rahmen der Zuständigkeit des Gerichtshofes halten.

### III. — Zur Hauptsache

Die belgischen Steuerbehörden stützen die streitige Steuerfestsetzung auf die Verordnung des Regenten vom 15. Januar 1948 betreffend die Koordinierung der Gesetze und Verordnungen über die Einkommensteuern (Moniteur belge vom

21. Januar 1948), nachstehend „koordinierte Gesetze“ genannt. Zur Anwendung kamen insbesondere deren Artikel 46 und 43. Artikel 46 bestimmt, daß der Satz der „persönlichen Ergänzungssteuer“ — einer Zusatzsteuer, welche auf die Gesamtheit der Einkünfte erhoben wird — nach Einkommensstufen gestaffelt wird. Diese Vorschrift beruht auf dem sogenannten progressiven Steuersystem in dem Sinne, daß der Steuersatz sich in dem Maße erhöht, in dem das Gesamteinkommen des Steuerpflichtigen in eine höhere Stufe fällt. Der vorbezeichnete Artikel 43 seinerseits bestimmt, daß „die Einkünfte der Ehegatten zusammengerechnet werden“, behandelt also das Vermögen der Ehegatten als steuerrechtliche Einheit.

In Anwendung dieser Vorschriften auf den vorliegenden Fall hat die belgische Steuerverwaltung die dem Kläger von der EGKS gezahlten Bezüge in der Weise in Anrechnung gebracht, daß sie sie mit den steuerpflichtigen Einkünften von dessen Ehefrau zusammenrechnete; der sich auf diese Weise ergebende Betrag führte dazu, daß auf Grund der in Artikel 46 festgelegten Einkommensstufen diese Einkünfte einem Steuersatz unterfielen, der merklich höher war als derjenige, der Anwendung gefunden hätte, wenn die Bezüge des Klägers außer Betracht geblieben wären. Nach Auffassung des Klägers steht dieses Verfahren im Widerspruch zu Artikel 11 Buchstabe b des Protokolls.

Der Rechtsstreit geht mithin um die Frage, ob Artikel 11 Buchstabe b des Protokolls es den belgischen Steuerbehörden gestattet, die Gehälter und Bezüge, welche die Gemeinschaft einem ihrer Beamten zahlt, bei der Bestimmung des Steuersatzes in Ansatz zu bringen, der auf die der belgischen ergänzenden Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte der Ehefrau dieses Beamten anzuwenden ist.

Die Anträge des Klägers unterbreiten somit dem Gerichtshof die allgemeine Rechtsfrage, ob Artikel 11 Buchstabe b des Protokolls, der jegliche Besteuerung der vorerwähnten Einkünfte untersagt, auch ihre Berücksichtigung bei der Berechnung des Satzes der ergänzenden Einkommensteuer gemäß den belgischen Gesetzen verbietet. Diese allgemeine Rechtsfrage ist

daher zuerst zu prüfen; mit Hilfe der Grundsätze, die sich bei dieser Prüfung ergeben, ist anschließend der dem gegenwärtigen Rechtsstreit zugrunde liegende besondere Sachverhalt zu entscheiden.

1. Was das anwendbare Recht anbelangt, so ist jene allgemeine Frage nach dem Recht der Gemeinschaft, insbesondere durch Auslegung von Artikel 11 des Protokolls, nicht jedoch nach dem belgischen Recht zu beurteilen. Infolgedessen können weder die belgische Gesetzgebung und Rechtsprechung noch die von der belgischen Verwaltung in ähnlichen Fällen geübte Praxis im vorliegenden Fall den Ausschlag geben, da sie die Rechtsfrage auf der Grundlage des nationalen Rechts entscheiden.

2. Der Beklagte macht geltend, Artikel 11 Buchstabe b des Protokolls ordne keine völlige Freistellung der den Beamten von der Gemeinschaft gezahlten Dienstbezüge an, sondern bestimme lediglich, daß die Beamten persönlich Befreiung von allen Steuern genießen. Hiervon ausgehend folgert er, es handle sich hier nicht um „steuerfreie Einkünfte“ (*revenus immunisés*), sondern lediglich um „von Steuern befreite Steuerpflichtige“ (*contribuables exonérés d'impôts*), und zieht hieraus den Schluß, daß diese Vergütungen grundsätzlich steuerpflichtig seien und „zum Zwecke einer ordnungsmäßigen Ermittlung der steuerlichen Leistungsfähigkeit des Betroffenen in Ansatz gebracht werden müssen“.

Der Gerichtshof vermag diesen Ausführungen nicht zu folgen.

Zunächst einmal ist nicht dargetan worden, daß die Worte „*exonérés*“ und „*immunisés*“ in der internationalen steuerrechtlichen Terminologie zur Bezeichnung verschiedener Begriffe gebraucht würden. Weiterhin geht aus der Überschrift von Kapitel V des Protokolls: „Mitglieder der Hohen Behörde und Beamte der Organe der Gemeinschaft“ hervor, daß dort die Rechtsstellung dieser Personen insgesamt geregelt werden sollte; hieraus erklärt es sich, weshalb die Verfasser des Protokolls sich für ein redaktionelles Verfahren entschieden haben,



bei welchem die in Artikel 11 unter Buchstaben a bis d aufgestellten Regeln an die Person der Begünstigten und nicht an den Gegenstand der verschiedenen Vorrechte und Immunitäten angeknüpft werden.

Die wörtliche Auslegung der einschlägigen Bestimmung spricht für den vom Kläger verfochtenen Standpunkt. Die Wendung „genießen-Befreiung von allen Steuern hinsichtlich der . . . Gehälter“ („*ont exonérés de tout impôt sur les traitements*“) bedeutet klar und eindeutig, daß jede Besteuerung der freigestellten Dienstbezüge, sei sie unmittelbarer oder mittelbarer Art, ausgeschlossen sein soll. Dem kann nicht entgegengehalten werden, die Wendung „hinsichtlich der . . . Gehälter“ („*sur les traitements*“) berechtige zu dem Umkehrschluß, Artikel 11 verbiete nicht eine Besteuerung anderer Einkünfte, bei welcher das in Rede stehende Gehalt angerechnet und infolgedessen ein höherer Steuersatz angewandt würde. Eine derartige Besteuerung stünde in Widerspruch zu der in Artikel 11 vorgesehenen Steuerfreiheit, denn auch in diesem Fall würde das von der Gemeinschaft gezahlte, von jeglicher Steuer befreite Gehalt die rechtliche Grundlage der Besteuerung bilden.

Überdies enthält das EGKS-Protokoll (ebenso wie im übrigen das EWG- und das EAG-Protokoll) keine Vorschrift des Inhalts, daß die Steuerfreiheit der von der Gemeinschaft gezahlten Gehälter der Einbeziehung dieser Einkünfte in die Bemessungsgrundlage einer Steuer mit ähnlicher rechtlicher Tragweite wie die belgische ergänzende Einkommensteuer nicht entgegenstehen soll, während die Mehrzahl der jüngsten internationalen Doppelbesteuerungsabkommen ausdrücklich einen solchen Vorbehalt enthalten. Verschiedene der Abkommen, die einen derartigen Vorbehalt kennen, sind von einzelnen Mitgliedstaaten kurze Zeit vor (siehe z. B. Art. XIX § 1 des Abkommens zwischen den Niederlanden und den Vereinigten Staaten von Amerika vom 29. April 1948; Art. 6 des Abkommens zwischen Belgien und den Niederlanden vom 25. September 1948) oder kurze Zeit nach Unterzeichnung des EGKS-Vertrages (siehe z. B. Art. XVI Buchst. d des Abkom-

mens zwischen Belgien und Großbritannien vom 27. März 1953; Art. 18 des Abkommens zwischen Belgien und Schweden vom 1. April 1953, usw.) und jedenfalls vor Unterzeichnung des EWG- und des EAG-Vertrages abgeschlossen wurden. Wenn die Vertragschließenden tatsächlich die Absicht gehabt hätten, den nationalen Behörden die Berücksichtigung der von der Gemeinschaft gezahlten Bezüge bei der Ermittlung des Satzes der ergänzenden Einkommensteuer oder anderer Steuern mit ähnlicher Wirkung zu gestatten, so wäre es unter diesen Umständen unerklärlich, weshalb sie es unterlassen haben sollten, ausdrücklich einen ähnlichen Vorbehalt zu machen, wie er in den oben angeführten Abkommen enthalten ist, denn die in Rede stehende Rechtsfrage konnte den Delegationen, welche den dem Gerichtshof zur Auslegung unterbreiteten Text ausgearbeitet haben, nicht entgangen sein.

Der Gerichtshof kann sich jedoch nicht mit einer wörtlichen Auslegung begnügen. Es ist daher notwendig zu prüfen, ob diese Auslegung durch andere Gesichtspunkte, insbesondere den gemeinsamen Willen der Vertragschließenden und die *ratio legis*, bestätigt wird.

3. In dieser Hinsicht muß festgestellt werden, daß es nicht möglich ist, eine übereinstimmende Auffassung der Mitgliedstaaten zu ermitteln, die als Richtschnur bei der Auslegung von Artikel 11 Buchstabe b des Protokolls dienen könnte. Die von den Regierungen anlässlich der parlamentarischen Verhandlungen über den EGKS-Vertrag vorgelegten Begründungen enthalten keine Stellungnahme zu dieser Frage. Das gleiche gilt hinsichtlich der Abstimmung der Parlamente über den EWG-Vertrag und den EAG-Vertrag, die eine sachlich übereinstimmende Vorschrift enthalten. In den meisten Regierungsbegründungen wird diese Frage überhaupt nicht erwähnt. Eine Ausnahme bildet lediglich die luxemburgische Begründung zum EAG-Vertrag, in der ausgeführt wird, die betreffende Vorschrift werde „die nationalen Steuerbehörden nicht daran hindern, die steuerfreien Beträge bei der Berechnung desjenigen Steuersatzes anzurechnen, der auf nicht steuerfreie Einkünfte, d. h. auf Einkünfte, die aus anderen Einkommens-

quellen fließen als die von den Gemeinschaften gezahlten Bezüge, Anwendung findet“. Abgesehen davon, daß sich diese Äußerung auf die den Verträgen von Rom beigefügten Protokolle und nicht auf das EGKS-Protokoll bezieht, vermag sie für sich allein nicht zu beweisen, daß die Verfasser der Verträge sämtlich mit der dort vertretenen Auslegung einverstanden waren. Sie wirft vielmehr von neuem die Frage auf, ob sich der gemeinsame Wille der Vertragschließenden auch auf die den Gegenstand des vorliegenden Rechtsstreits bildenden minder bedeutsamen Rechtsfolgen der gewährten Befreiung erstreckt.

Diese Zweifel werden durch einen Vergleich zwischen den verschiedenen nationalen Rechtsordnungen noch verstärkt. So beruht zwar das Finanzgesetz der französischen Republik auf denselben Erwägungen wie die belgische Rechtsprechung und Praxis; aus der Gesetzgebung der Bundesrepublik Deutschland geht jedoch hervor, daß diese das Protokoll im Sinne der vom Kläger verfochtenen Auffassung ausgelegt hat. Das deutsche Einkommensteuergesetz in den Fassungen vom 23. September 1958 (BGBl. I, S. 672) und vom 11. Oktober 1960 (BGBl. I, S. 789) hat Artikel 11 Buchstabe b des Protokolls in das deutsche Recht eingegliedert, indem es die dort bezeichneten Einkünfte unter der Nr. 34 in seinen Paragraphen 3 aufgenommen hat, der die steuerfreien Einnahmen aufzählt. Der deutsche Gesetzgeber teilt somit nicht die Auffassung der belgischen Verwaltung, das Protokoll sehe keine Freistellung der Einkünfte vor, sondern lediglich eine Befreiung der steuerpflichtigen Beamten.

4. Artikel 13 Absatz 1 des Protokolls bestimmt: „Die Vorrechte, Immunitäten und Erleichterungen werden . . . den Beamten der Organe der Gemeinschaft ausschließlich im Interesse der Gemeinschaft gewährt.“ Es ist daher zu ermitteln, welches Interesse die Gemeinschaft daran hat, daß ihre Beamten Befreiung von allen Steuern hinsichtlich der Gehälter genießen, die sie ihnen zahlt:

a) Zunächst ist festzustellen, daß allein eine Freistellung der von der Gemeinschaft gezahlten Vergütungen von jeglicher innerstaatlicher Steuer es den Organen der Gemeinschaft ge-

stattet, die ihnen vom Vertrag (Art. 78 EGKS-Vertrag; Art. 15 und 16 des Protokolls über die Satzung des Gerichtshofes der EGKS) verliehene Befugnis zur Festsetzung der effektiven Höhe der Gehälter ihrer Beamten wirksam auszuüben. Blicke jedem Mitgliedstaat das Recht vorbehalten, die Gehälter der Beamten der EGKS nach Maßgabe seines Abgabensystems zur Steuer heranzuziehen, so wäre die Gemeinschaft *de facto* der Möglichkeit beraubt, die Nettoeinkünfte ihrer Beamten festzusetzen. Es ist aber gerade die Festsetzung der Nettoeinkünfte, welche es den Organen der Gemeinschaft ermöglicht, die Dienstleistungen ihrer Beamten zu bewerten, und diesen wiederum, sich ein Bild über die ihnen gebotene Stellung zu machen. Die Anwendung nationaler Steuergesetze auf die von der Gemeinschaft gezahlten Gehälter würde daher die Befugnis der Gemeinschaft beeinträchtigen, die Höhe dieser Gehälter selbständig festzulegen.

Diese Erwägungen werden durch die Verträge zur Gründung der EWG und der EAG bestätigt, die zwar eine Besteuerung der Gehälter seitens und zugunsten der Gemeinschaften vorsehen, die Festsetzung dieser Steuern ebenso wie die Festsetzung der Gehälter jedoch Organen dieser Gemeinschaften, nämlich den Räten, vorbehalten (Art. 12 Abs. 1 des EWG- und des EAG-Protokolls über die Vorrechte; Art. 212 EWG-Vertrag; Art. 186 EAG-Vertrag). Die drei Verträge stimmen somit insgesamt auf dem in Frage stehenden Gebiet darin überein, daß sie die den Beamten der Gemeinschaften gezahlten Dienstbezüge der Steuerhoheit der Mitgliedstaaten entziehen. Hierbei waren sie von der Absicht getragen, die Unabhängigkeit der Dienststellen der Gemeinschaft gegenüber den nationalen Hoheitsträgern zu verstärken.

b) Zu den vorstehend dargelegten Gesichtspunkten tritt noch ein weiterer entscheidender Grund hinzu, nämlich der Umstand, daß die vollständige Befreiung von nationalen Steuern unerlässlich ist, um die Gleichheit der Gehälter im Verhältnis zwischen Beamten verschiedener Nationalität zu gewährleisten. Es wäre in hohem Maße ungerecht, wenn zwei Beamte, für die das Gemeinschaftsorgan dasselbe Bruttogehalt festgesetzt hat,

unterschiedliche Nettogehälter bezögen. Eine unterschiedliche Höhe der Nettogehälter könnte der Gemeinschaft bei der Gewinnung von Personal aus diesem oder jenem Mitgliedstaat Schwierigkeiten bereiten; damit würde eine Diskriminierung hinsichtlich der den Angehörigen der einzelnen Mitgliedstaaten eröffneten tatsächlichen Möglichkeit des Zugangs zu den öffentlichen Ämtern der Gemeinschaft geschaffen.

c) Für die Beamten ist nicht die *Bruttovergütung*, sondern die *Nettovergütung* der ausschlaggebende Faktor; wären die von der Gemeinschaft gezahlten Gehälter nicht von nationalen Steuern freigestellt worden, so hätte die jeweilige steuerliche Belastung bei der Festlegung der Bezüge der Beamten berücksichtigt werden müssen. Diese Steuerlast hätte also letzten Endes vom Haushalt der Gemeinschaft getragen werden müssen. Überdies würde eine Besteuerung der in Frage stehenden Dienstbezüge durch die Mitgliedstaaten die Gefahr einer Beeinträchtigung der Gleichheit der Mitgliedstaaten mit sich bringen, denn sie könnte zu dem Ergebnis führen, daß die Unternehmen einzelner Mitgliedstaaten, die verhältnismäßig hohe Beiträge an die Gemeinschaft leisten, auf mittelbarem Wege einzelne andere Staaten finanzieren, deren Gesetzgebung möglicherweise eine besonders weitgehende Besteuerung vorsieht.

Die Steuerfreiheit der von der Gemeinschaft gezahlten Gehälter entspricht somit einem berechtigten Interesse, dessen Schutz durch Artikel 11 Buchstabe b des Protokolls gewährleistet wird.

5. Der vom Beklagten vertretene Standpunkt beeinträchtigt die Verwirklichung der vorstehend dargelegten Ziele.

Er widerspricht dem vom Recht der europäischen Gemeinschaften anerkannten Grundsatz der strengen Trennung zwischen den der fiskalischen Hoheitsgewalt der Mitgliedstaaten unterliegenden Einkünften einerseits und den Gehältern der Beamten der Gemeinschaften andererseits; in der Tat unterliegen diese Gehälter — wie der Wortlaut der Verträge von Rom klar ergibt — hinsichtlich ihrer etwaigen Steuerpflichtig-

keit ausschließlich dem Gemeinschaftsrecht, während die übrigen Einkünfte der Beamten unter der Steuergewalt der Mitgliedstaaten verbleiben. Diese wechselseitige Abgrenzung der Steuerhoheiten schließt zwangsläufig nicht nur jede unmittelbare, sondern auch jede mittelbare Besteuerung der der Zuständigkeit der Mitgliedstaaten nicht unterliegenden Einkünfte aus.

a) Die von der belgischen Steuerverwaltung bei Heranziehung der Beamten der EGKS zur ergänzenden Einkommensteuer angewandte Regelung stellt eine mittelbare Besteuerung der von der Gemeinschaft bezogenen Gehälter dar.

Der Beklagte hat zwar vorgetragen, diese Regelung laufe Artikel 11 Buchstabe b des Protokolls nicht zuwider, da die von der Gemeinschaft gezahlten Gehälter zu keiner Steuer herangezogen würden; wenn auch der Steuersatz zugrunde gelegt werde, der für die aus der fiktiven Zusammenrechnung des von der Gemeinschaft bezogenen Gehalts mit den anderen Einkünften resultierende Einkommensstufe gelte, so belaste die Steuer doch lediglich diese anderen Einkünfte.

Diese Ausführungen verkennen bestimmte Folgen des dem belgischen Gesetz über die ergänzende Einkommensteuer (sowie den in anderen Mitgliedstaaten geltenden ähnlichen Vorschriften) zugrunde liegenden Prinzips, wonach das steuerpflichtige Einkommen in Stufen eingeteilt wird, die zu progressiv ansteigenden Sätzen besteuert werden. Die Handhabung dieser Technik des Steuergesetzgebers bringt keinerlei Schwierigkeiten mit sich, wenn alle Einkünfte des Steuerpflichtigen der Steuer unterliegen; in der Tat wird ungeachtet der Anwendung unterschiedlicher Sätze auf die einzelnen Stufen letztlich ein einziger Steuerbetrag erhoben, der auf dem Gesamteinkommen lastet, so daß der auf die oberste Stufe angewandte höchste Satz in Wirklichkeit ebenfalls das gesamte Einkommen beschwert. Es ist daher in der Regel gleichgültig, ob bestimmte Einkünfte in die niederen oder in die höheren Stufen einbezogen werden, da der auf die Summe aller Einkünfte erhobene Gesamtsteuerbetrag in jedem Fall der gleiche ist.

Die von den belgischen Steuerbehörden gegenüber den Beamten der Gemeinschaft angewandte Regelung führt dagegen — aus Gründen, die sich nicht rechtfertigen lassen — dazu, daß andere Einkünfte als die von der Gemeinschaft bezogenen Gehälter stets in die höheren Stufen einbezogen werden, so daß auf sie ein Steuersatz Anwendung findet, der höher ist als derjenige, der sich ergeben hätte, wenn das von der Gemeinschaft bezogene Gehalt nicht berücksichtigt worden wäre. Diese anderen Einkünfte werden infolgedessen zu einem Satz besteuert, der nicht ihrer tatsächlichen Höhe entspricht. Damit wird aber das von der Gemeinschaft gewährte Gehalt mittelbar zur Steuer herangezogen, denn lediglich seine Berücksichtigung ermöglicht eine Besteuerung der anderen Einkünfte zu einem höheren als dem sonst anwendbaren Satz.

b) Hinzu kommt, daß in vernünftiger wirtschaftlicher und finanzieller Betrachtung das Gesamteinkommen eines Steuerpflichtigen ein organisches Ganzes darstellt; auf dieser Erwägung beruht auch die Gesetzgebung der einzelnen Staaten. Unter diesem Gesichtspunkt steht es aber zumindest materiell der unmittelbaren Besteuerung bestimmter Einkünfte gleich, wenn diese bei der Ermittlung des Satzes für die „auf“ („sur“) andere Einkünfte erhobene Steuer angerechnet werden. Unmittelbare Besteuerung und mittelbare Berücksichtigung weisen nämlich insofern ein gemeinsames Merkmal auf, als in beiden Fällen ein ursächlicher Zusammenhang zwischen den in Rede stehenden Einkünften und der Höhe des vom Steuerpflichtigen geschuldeten Gesamtbetrages besteht.

c) Nach alledem verstößt ein Mitgliedstaat, dessen Recht eine progressive Besteuerung vorsieht, gegen das Protokoll, wenn er die Gehälter, welche die Gemeinschaft ihren Beamten zahlt, bei der Ermittlung des Satzes der auf andere, steuerpflichtige, Einkünfte erhobenen Steuern berücksichtigt. Das Recht der Gemeinschaft verbietet es, die privaten Einkünfte eines Beamten deshalb stärker zu besteuern, weil er ein Gehalt von der Gemeinschaft bezieht, da sich eine derartige Besteuerung auf das Gehalt des Beamten in Form einer eindeutigen

Verminderung auswirkt und somit die Gleichheit der Gehälter beeinträchtigt.

Dieser Feststellung kann nicht entgegengehalten werden, eine solche Besteuerung verletze den Grundsatz der Steuerleichheit deswegen nicht, weil sie nur diejenigen Beamten treffe, welche neben den von der Gemeinschaft gezahlten Bezügen über andere Einkünfte verfügen. Diese Erwägung läßt außer acht, daß es vorliegend entscheidend auf den Vergleich zwischen Gemeinschaftsbeamten verschiedener Staatsangehörigkeit ankommt, welche ein gleich hohes Bruttogehalt beziehen und überdies in ihrem jeweiligen Heimatstaat über zusätzliche steuerpflichtige Einkünfte gleichen Umfangs verfügen. Stünde es den Mitgliedstaaten frei, die Dienstbezüge der Beamten der Gemeinschaft in die Berechnungsgrundlage für den auf andere Einkünfte anzuwendenden Steuersatz einzubeziehen, so wäre die oben angedeutete Differenzierung nicht nur auf Abweichungen zwischen den Steuertarifen der einzelnen Staaten — also auf außerhalb der Gemeinschaft liegende Faktoren — zurückzuführen, sondern auch auf die Anwendung unterschiedlicher nationaler Regelungen auf Einkünfte, die dem Recht der Gemeinschaft unterliegen und nach diesem Recht in gleicher Weise behandelt werden sollen.

d) Noch unter einem weiteren Gesichtspunkt beeinträchtigt die von dem Beklagten gehandhabte Regelung die Befugnis der Gemeinschaft, die Dienstbezüge ihrer Beamten selbständig festzusetzen. Auf Grund einer solchen Regelung wäre nämlich ein Beamter der Gemeinschaft nicht nur genötigt, den Steuerbehörden sein Gehalt anzugeben, sondern auch die mit diesem Gehalt zusammenhängenden üblichen Aufwendungen (berufliche und sonstige Unkosten) als abzugsfähig geltend zu machen, um eine zu weitgehende Besteuerung seiner persönlichen Einkünfte zu verhindern. Bei der Prüfung der Frage, ob diese Abzüge dem Grund und der Höhe nach gerechtfertigt sind, müßten die nationalen Steuerbehörden alsdann in die rechtliche Würdigung der verschiedenen Bestandteile der von der Gemeinschaft gezahlten Bezüge eintreten. Ganz abgesehen von den unliebsamen Folgen, die sich aus einer abweichenden Beurtei-



lung durch die verschiedenen Steuerverwaltungen ergeben könnten, wäre hiermit ein Eingriff in die Befugnis der Organe der Gemeinschaft gegeben, die Vergütungen ihrer Beamten in voller Unabhängigkeit festzulegen und mithin die verschiedenen Bestandteile, aus denen sich das jedem Beamten gewährte Gesamtgehalt zusammensetzt, zu bestimmen und zu rechtfertigen. Die vom Beklagten vertretene Auffassung führt mithin im Ergebnis dazu, daß der dem Artikel 11 Buchstabe b des Protokolls beizulegende Sinn, sei es auch nur teilweise, umgangen wird. Sie hätte nicht nur zur Folge, daß die in Rede stehenden Dienstbezüge dem einheitlichen, in sich geschlossenen Recht der Gemeinschaft entzogen, sondern auch, daß sie einer Vielheit unterschiedlicher, ja gegensätzlicher Rechtsordnungen unterworfen würden. Die Berücksichtigung der in Artikel 11 Buchstabe b des Protokolls bezeichneten Dienstbezüge bei der Ermittlung des auf andere Einkünfte derselben Person anwendbaren Steuersatzes widerspricht somit dem Vertrag.

6. Im vorliegenden Fall ist freilich in Betracht zu ziehen, daß es sich um die Besteuerung des Vermögens nicht eines Beamten der Gemeinschaft, sondern von dessen Ehefrau handelt, die ihrerseits nicht Beamtin ist; der Beklagte macht denn auch geltend, das Protokoll finde auf die persönlichen Einkünfte der Ehefrau keine Anwendung.

Das belgische Steuerrecht betrachtet jedoch das Vermögen der Ehegatten, selbst wenn es in zivilrechtlicher Hinsicht getrennt ist, als einheitliche Masse; daß sich die umstrittene Steuer auf die gemeinsamen Einkünfte auswirkt, ist unbestreitbar und wird auch nicht bestritten. Wenn es aber für den Fall getrennter Veranlagung der Ehegatten untersagt ist, das Gehalt eines Beamten der Gemeinschaft im Wege der Anrechnung bei der Ermittlung des Steuersatzes mittelbar zu besteuern, so muß das gleiche gelten, wenn bei Zusammenveranlagung die Steuer lediglich gegenüber dem Ehegatten, der Beamter ist, festgesetzt wird. Dies ist jedenfalls mit Bestimmtheit dann anzunehmen, wenn den Ehemann ebenfalls die persönliche Verpflichtung zur Zahlung der auf das Vermögen

seiner Ehefrau erhobenen Steuer trifft, wie dies bei der gemeinsamen Veranlagung gemäß Artikel 43 der belgischen „koordinierten Gesetze“ der Fall ist. Der Beklagte kann sich daher nicht mit Erfolg darauf berufen, daß diejenige Person, deren Einkünfte im vorliegenden Fall besteuert worden sind, nämlich die Ehefrau, nicht mit derjenigen Person identisch ist, der das Protokoll ein Vorrecht einräumt, hier also dem Ehemann. Vielmehr gilt der Grundsatz, wonach die in Artikel 11 Buchstabe b des Protokolls bezeichneten Einkünfte bei der Ermittlung des auf andere Einkünfte anwendbaren Steuersatzes nicht in Ansatz gebracht werden dürfen, auch dann, wenn diese letzteren Einkünfte vom Ehegatten des Steuerbefreien geniesenden Beamten bezogen wurden.

Nach alledem ist den beiden ersten Anträgen des Klägers stattzugeben mit Ausnahme des Antrags auf Feststellung der Nichtigkeit und Unwirksamkeit der umstrittenen Steuerfestsetzung. Die zuständigen belgischen Behörden sind somit gemäß Artikel 86 des EGKS-Vertrages verpflichtet, die Wirkungen der Akte zu beseitigen, mit denen diese Steuerfestsetzung vorgenommen und bestätigt wurde.

### **Kosten**

Der Kläger hat mit seinen Anträgen betreffend die Auslegung des Protokolls und mithin in der Hauptfrage des Rechtsstreits obgesiegt.

Somit ist der Beklagte in Anwendung von Artikel 69 der Verfahrensordnung des Gerichtshofes zur Tragung der Kosten zu verurteilen.

Auf Grund der Prozeßakten,

nach Anhörung des Berichts des Berichterstatters,

nach Anhörung der mündlichen Ausführungen der Parteien,

nach Anhörung der Schlußanträge des Generalanwalts,

auf Grund des EGKS-Vertrages, insbesondere von dessen Artikeln 78, 86 und 88 sowie der Artikel 11, 13 und 16 des Protokolls über die Vorrechte und Immunitäten der Gemeinschaft,

auf Grund des Protokolls über die Satzung des Gerichtshofes der Europäischen Gemeinschaft für Kohle und Stahl,

auf Grund der Verfahrensordnung des Gerichtshofes der Europäischen Gemeinschaften, insbesondere von deren Artikel 69,

hat

#### **DER GERICHTSHOF**

unter Abweisung aller weitergehenden oder gegenteiligen Anträge für Recht erkannt und entschieden:

- 1. Die Anträge des Klägers auf Nichtigkeitserklärung der unstrittenen Steuerfestsetzung, auf Feststellung von deren Nichtigkeit und Unwirksamkeit sowie auf Verurteilung des Beklagten zur Erstattung der gezahlten Beträge einschließlich der dem Kläger wegen unvollständiger Einkommensteuererklärung auferlegten Geldbuße und zur Zahlung von Ausgleichszinsen werden abgewiesen.**
- 2. Die übrigen Klageanträge sind insoweit zulässig und begründet, als festzustellen ist:**
  - a) Das Protokoll über die Vorrechte und Immunitäten der Europäischen Gemeinschaft für Kohle und Stahl verbietet es den Mitgliedstaaten, von einem Beamten der Gemeinschaft irgendeine Steuer zu erheben, die ganz oder teilweise auf der Zahlung des von der Gemeinschaft diesem Beamten gewährten Gehalts beruht.**
  - b) Das Protokoll verbietet es ebenfalls, dieses Gehalt bei der Ermittlung des auf andere Einkünfte eines Beamten anwendbaren Steuersatzes in Ansatz zu bringen.**
  - c) Das gleiche gilt für die Steuern, welche auf die Einkünfte der Ehefrau eines Beamten geschuldet werden, falls die Ehegatten zusammen veranlagt werden.**

d) Die Steuerfestsetzung in Höhe von 9035 bfrs, welche Gegenstand des dem Kläger am 18. oder 19. Dezember 1959 durch den Steuereinnehmer in Engis zugestellten Steuerbescheides (Art. 913.321) ist, widerspricht daher insoweit dem Protokoll, als diese Steuerfestsetzung auf der Existenz der Gehaltszahlungen und Bezüge beruht, welche der Kläger von der EGKS erhält.

3. Der Beklagte trägt die Kosten des Rechtsstreits.

Luxemburg, den 16. Dezember 1960

DONNER

HAMMES

CATALANO

RIESE

ROSSI

Verkündet in öffentlicher Sitzung in Luxemburg am 16. Dezember 1960.

*Der Kanzler*

A. VAN HOUTTE

*Der Präsident*

A. M. DONNER