

ÜBERSETZUNG

Geschäftsverzeichnismrn. 1885 und 1886
Urteil Nr. 48/2001 vom 18. April 2001

URTEILSAUSZUG

In Sachen: Präjudizielle Fragen in bezug auf Artikel 109 des Gesetzes vom 4. August 1986 zur Festlegung steuerlicher Bestimmungen, gestellt vom Kassationshof.

Der Schiedshof,

zusammengesetzt aus dem Vorsitzenden M. Melchior, den Richtern P. Martens, E. Cerexhe, R. Henneuse, E. De Groot und L. Lavrysen, und dem emeritierten Vorsitzenden G. De Baets gemäß Artikel 60*bis* des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof, unter Assistenz des Kanzlers L. Potoms, unter dem Vorsitz des Vorsitzenden M. Melchior,

verkündet nach Beratung folgendes Urteil:

*

* *

I. *Gegenstand der präjudiziellen Fragen*

In zwei Urteilen vom 31. Januar 2000 in Sachen H. Gilles und anderer und A. Gilles und anderer gegen den Belgischen Staat, deren Ausfertigungen am 17. Februar 2000 in der Kanzlei des Schiedshofes eingegangen sind, hat der Kassationshof folgende präjudizielle Frage gestellt:

« Führt Artikel 109 des Gesetzes vom 4. August 1986 zur Festlegung steuerlicher Bestimmungen, dahingehend ausgelegt, daß er sich nur auf die in Artikel 335 des Einkommensteuergesetzbuches (1964) und in Artikel 445 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 vorgesehenen administrativen Geldstrafen bezöge, unter Ausschluß der in Artikel 334 desselben Gesetzbuches (1964) und in Artikel 444 desselben Gesetzbuches 1992 vorgesehenen Steuererhöhungen, zu einer durch die Artikel 10 und 11 der Verfassung untersagten Diskriminierung? »

(...)

IV. *In rechtlicher Beziehung*

(...)

B.1. Der Kassationshof fragt den Hof, ob Artikel 109 des Gesetzes vom 4. August 1986 zur Festlegung steuerlicher Bestimmungen gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung verstößt, « [wenn er] dahingehend ausgelegt [wird], daß er sich nur auf die [...] in Artikel 445 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 vorgesehenen administrativen Geldstrafen bezöge, unter Ausschluß der [...] in Artikel 444 desselben Gesetzbuches 1992 vorgesehenen Steuererhöhungen [...] ».

B.2. Es steht dem Hof im vorliegenden Fall nicht zu, darüber hinaus zu untersuchen, ob die Verpflichtung zur Begründung einer Steuererhöhung aus den Artikeln 2 und 3 des Gesetzes vom 29. Juli 1991 bezüglich der ausdrücklichen Begründung von Verwaltungsakten abgeleitet werden kann. Diese Frage, die in den Schriftsätzen der intervenierenden Parteien nicht angeschnitten wurde, ist Gegenstand des dritten Teils des einzigen Klagegrunds der Kassationsklage, den der Kassationshof nicht untersucht hat.

B.3. Der obengenannte Artikel 109 des Gesetzes vom 4. August 1986 bestimmt:

« Jeder Bescheid einer Steuerverwaltung an einen Steuerpflichtigen, mit dem diesem eine administrative Geldstrafe auferlegt wird, enthält die Angaben über die Straftatbestände sowie die Verweise auf die angewandten Gesetzes- und Verordnungstexte; ebenfalls werden in diesem Bescheid die Gründe aufgeführt, die als Grundlage zur Festlegung des Betrags der Geldstrafe gedient haben. »

B.4. Der zum Abschnitt I (« Verwaltungsstrafen »), Unterabschnitt I (« Steuererhöhungen ») gehörende Artikel 444 des Einkommensteuergesetzbuches (1992) bestimmt:

« Wenn die Erklärung gar nicht oder unvollständig bzw. unrichtig gemacht worden ist, wird den für den nicht angegebenen Einkommensteil geschuldeten Steuern anhand einer Skala, deren Staffelung durch den König festgelegt wird, je nach Art und Schweregrad der Übertretung eine Steuererhöhung hinzugefügt, die 10 % bis 200 % der für den nicht angegebenen Einkommensteil geschuldeten Steuern beträgt.

Wenn keine Bösgläubigkeit vorliegt, kann auf das Minimum von 10 % Steuererhöhung verzichtet werden.

Die Gesamtheit der für den nichtangegebenen Einkommensteil geschuldeten Steuern und der Steuererhöhungen darf den Betrag der nicht angegebenen Einkünfte nicht überschreiten.

Die Erhöhung wird nur angewandt, wenn die nicht angegebenen Einkünfte 25.000 Franken erreichen. »

B.5. Der zum Abschnitt I (« Verwaltungsstrafen »), Unterabschnitt II (« Administrative Geldstrafe ») gehörende Artikel 445 des Einkommensteuergesetzbuches (1992) bestimmte in der auf das Veranlagungsjahr 1992 angewandten Fassung:

« Der durch den Regionaldirektor beauftragte Beamte kann eine Geldstrafe in Höhe von 200 bis 10.000 Franken für jede Übertretung der Bestimmungen dieses Gesetzbuches sowie der zu deren Durchführung ergangenen Erlasse verhängen.

Diese Geldstrafe wird gemäß den bezüglich der Personensteuer anwendbaren Regeln eingetrieben.

Der Finanzminister oder sein Beauftragter befindet über die Klageschriften, deren Gegenstand der Erlaß der steuerlichen Geldstrafen ist. »

B.6. Die Steuererhöhung ist eine administrative Strafe, die der Gesetzgeber für den Fall einer unterlassenen oder unvollständigen bzw. unrichtigen Erklärung vorgesehen hat, insofern die nicht angegebenen Einkünfte 25.000 Franken übersteigen.

Den für den nicht angegebenen Einkommensteil geschuldeten Steuern wird eine Steuererhöhung hinzugefügt, die je nach Art und Schweregrad der Übertretung durch den König festgelegt wird, die Gesamtheit des Betrags der nicht angegebenen Einkünfte aber nicht überschreiten darf.

Die Steuererhöhung wird entsprechend denselben Regeln, die für die Personensteuer gelten, eingetrieben.

B.7. Die steuerliche Geldstrafe ist eine Verwaltungsstrafe, die für jede Übertretung der Bestimmungen des EStGB 1992 sowie der zu deren Durchführung ergangenen Erlasse verhängt werden kann. Die steuerliche Geldstrafe konnte zum Zeitpunkt des Streitfalls 200 bis 10.000 Franken betragen. Die steuerliche Geldstrafe wird entsprechend den bezüglich der Personensteuer anwendbaren Regeln eingetrieben.

B.8. Artikel 109 des obengenannten Gesetzes vom 4. August 1986 verpflichtet die Verwaltung, bei Verhängung einer administrativen Geldstrafe den Steuerpflichtigen über die Straftatbestände und über die Gründe, die als Grundlage zur Festlegung des Betrags der Geldstrafe gedient haben, in Kenntnis zu setzen.

Während der Vorarbeiten hat der Minister erklärt, daß « diese Forderung nach einer deutlicheren Strafgerichtsbarkeit [...] auf der Linie der laufenden Reform des Strafgesetzbuches wie auch eines durch den Justizausschuß der Kammer angenommenen Gesetzentwurfes [liegt], der dieser Reform diesbezüglich vorangeht » (*Parl. Dok.*, Senat, 1985-1986, Nr. 310/2, SS. 2 und 3). Der o.a. Artikel 109 wurde eingefügt, weil der Gesetzgeber es für wünschenswert hielt, « daß die Bescheide, mit denen die Verwaltung einem Steuerpflichtigen eine Geldstrafe auferlegt, deutlich die zur Festlegung des Betrags der geforderten Geldstrafe angewandten Kriterien angeben » (*Parl. Dok.*, Senat, 1985-1986, Nr. 310/1, S. 29).

B.9. Zwischen der administrativen Geldstrafe und der Steuererhöhung gibt es bestimmte Unterschiede, die auf objektiven Kriterien beruhen: der Betrag einer durch den beauftragten Beamten festgelegten administrativen Geldstrafe konnte zum Zeitpunkt des Streitfalls zwischen

200 und 10.000 Franken variieren; der Betrag einer Steuererhöhung hingegen ergibt sich unmittelbar aus den unter B.4 angeführten Gesetzes- und Verordnungsbestimmungen.

B.10. Dennoch verfügt der Beamte in beiden Fällen über eine Beurteilungsbefugnis für die Taten, die zu der Strafe geführt haben, und für den von ihm auferlegten Betrag. Im Falle einer Steuererhöhung muß er außerdem gemäß Artikel 444 Absatz 2 darüber urteilen, ob « keine Bösgläubigkeit vorliegt ».

Es gibt absolut keine Rechtfertigung dafür, daß die Steuerverwaltung bei Verhängung einer Steuererhöhung nicht die Gründe anführt, die sie haben schließen lassen, daß eine Erklärung unvollständig oder unrichtig ist, und daß der Steuerpflichtige bösgläubig ist oder nicht, während sie bei Verhängung einer administrativen Geldstrafe verpflichtet ist, die in Artikel 109 genannten Elemente anzuführen.

In beiden Fällen handelt es sich um Verwaltungsstrafen, die die Verwaltung verhängen kann, wenn Übertretungen von Bestimmungen des Gesetzbuches vorliegen, deren Art und Schweregrad sie beurteilt.

B.11. Die Frage muß bejahend beantwortet werden.

Aus diesen Gründen:

Der Hof

erkennt für Recht:

Artikel 109 des Gesetzes vom 4. August 1986 zur Festlegung steuerlicher Bestimmungen verstößt, dahingehend interpretiert, daß er auf die in Artikel 444 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 vorgesehenen Steuererhöhungen nicht anwendbar ist, gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung.

Verkündet in französischer und niederländischer Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof, in der öffentlichen Sitzung vom 18. April 2001.

Der Kanzler,

Der Vorsitzende,

(gez.) L. Potoms

(gez.) M. Melchior