Geschäftsverzeichnissnr. 7565

Entscheid Nr. 143/2021
vom 14. Oktober 2021

ENTSCHEIDSAUSZUG

In Sachen: Vorabentscheidungsfrage in Bezug auf Artikel 445 § 2 des Einkommensteuergesetzbuches 1992, gestellt vom Gericht erster Instanz Luxemburg, Abteilung Marche-en-Famenne.

Der Verfassungsgerichtshof,

zusammengesetzt aus dem Präsidenten L. Lavrysen, den Richtern T. Giet, R. Leysen, Y. Kherbache und T. Detienne, und dem emeritierten Präsidenten F. Daoût und der emeritierten Richterin T. Merckx-Van Goey gemäß Artikel 60*bis* des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, unter Assistenz des Kanzlers F. Meersschant, unter dem Vorsitz des emeritierten Präsidenten F. Daoût,

erlässt nach Beratung folgenden Entscheid:

*

* *

I. *Gegenstand der Vorabentscheidungsfrage und Verfahren*

In seinem Urteil vom 31. März 2021, dessen Ausfertigung am 26. April 2021 in der Kanzlei des Gerichtshofes eingegangen ist, hat das Gericht erster Instanz Luxemburg, Abteilung Marche-en-Famenne, folgende Vorabentscheidungsfrage gestellt:

« Verstößt Artikel 455 § 2 des EStGB 1992 gegen die Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung in Verbindung mit Artikel 6 der Europäischen Menschenrechtskonvention, indem er es dem Gericht erster Instanz nicht ermöglicht, die in dieser Bestimmung vorgesehene Geldbuße mit einem Aufschub zu verbinden, während der Steuerpflichtige gesetzliche Maßnahmen zur Individualisierung der Strafe (Aussetzung, Aufschub, Bewährung) genießen könnte, wenn er sich, wenn er vor dem Korrekionalgericht erscheint, den im EStGB 1992 vorgesehenen Strafen aussetzen würde? ».

Am 19. Mai 2021 haben die referierenden Richter T. Detienne und R. Leysen in Anwendung von Artikel 72 Absatz 1 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof den Gerichtshof davon in Kenntnis gesetzt, dass sie dazu veranlasst werden könnten, vorzuschlagen, die Untersuchung der Rechtssache durch einen Vorverfahrensentscheid zu erledigen.

(...)

III. *Rechtliche Würdigung*

(...)

B.1.1. Artikel 445 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 (nachstehend: EStGB 1992), abgeändert durch die Artikel 49 und 50 des Programmgesetzes vom 1. Juli 2016 und am 4. Juli 2016 in Kraft getreten, bestimmt in der auf die vor dem vorlegenden Richter anhängige Streitsache anwendbaren Fassung:

« § 1. Der vom Generalberater beauftragte Beamte kann für Verstöße gegen die Bestimmungen des vorliegenden Gesetzbuches und seiner Ausführungserlasse eine Geldbuße von 50 EUR bis zu 1.250 EUR auferlegen.

Der König legt die Skala der administrativen Geldbußen fest und regelt deren Anwendungsmodalitäten.

Diese Geldbuße wird gemäß den Regeln, die in Sachen Steuer der natürlichen Personen anwendbar sind, festgelegt und eingetrieben.

[...]

§ 2. In Abweichung von § 1 Absatz 1 erlegt der vom Generalberater beauftragte Beamte für die Nichteinhaltung der in Artikel 307 § 1 Absätze 4, 9 und 10 vorgesehenen Verpflichtung eine Geldbuße von 6.250 EUR auf.

Vorerwähnte Geldbuße wird pro Jahr und pro nicht vermerkte Rechtsvereinbarung angewandt ».

Paragraph 2 des vorerwähnten Artikels ist die vor dem vorliegenden Richter in Rede stehende Bestimmung.

B.1.2. Artikel 307 § 1 Absätze 4, 9 und 10 des EStGB 1992, dessen Nichteinhaltung durch Artikel 445 § 2 des EStGB 1992 geahndet wird, bestimmt in der im Ausgangsverfahren anwendbaren Fassung:

« In der jährlichen Erklärung zur Steuer der natürlichen Personen muss das Bestehen einer Rechtsvereinbarung vermerkt werden, wenn der Steuerpflichtige, sein Ehepartner beziehungsweise die Kinder, über die er gemäß Artikel 376 des Zivilgesetzbuches die elterliche Autorität ausübt, entweder Gründer der Rechtsvereinbarung wie in Artikel 2 § 1 Nr. 14 erwähnt oder Drittbegünstigte wie in Artikel 2 § 1 Nr. 14/1 erwähnt sind.

[...]

In der jährlichen Erklärung zur Steuer der juristischen Personen wird das Bestehen einer Rechtsvereinbarung vermerkt, wenn der Steuerpflichtige Gründer oder Drittbegünstigter dieser Rechtsvereinbarung ist.

Wird in der Erklärung zur Steuer der natürlichen Personen oder zur Steuer der juristischen Personen das Bestehen einer Rechtsvereinbarung vom Gründer oder vom Drittbegünstigten dieser Rechtsvereinbarung vermerkt, werden vollständiger Name, Rechtsform, Adresse und gegebenenfalls Identifikationsnummer der Rechtsvereinbarung vermerkt. Ist eine in Artikel 2 § 1 Nr. 13 Buchstabe a) erwähnte Rechtsvereinbarung betroffen, deren Bestehen vom Gründer der Rechtsvereinbarung vermerkt wird, werden auch Name und Adresse des Verwalters dieser Rechtsvereinbarung vermerkt ».

B.1.3. Artikel 449 des EStGB 1992 bestimmt:

« Mit einer Gefängnisstrafe von acht Tagen bis zu zwei Jahren und mit einer Geldbuße von 250 bis zu 500.000 EUR oder mit nur einer dieser Strafen wird belegt, wer in betrügerischer Absicht oder mit der Absicht zu schaden gegen die Bestimmungen des vorliegenden Gesetzbuches oder seiner Ausführungserlasse verstößt.

Wurden die in Absatz 1 erwähnten Verstöße im Rahmen einer - organisierten oder nicht organisierten - schweren Steuerhinterziehung begangen, wird der Schuldige mit einer Gefängnisstrafe von acht Tagen bis zu fünf Jahren und mit einer Geldbuße von 250 bis zu 500.000 EUR oder mit nur einer dieser Strafen belegt.

Keine strafrechtliche Sanktion wird angewandt, wenn:

- der Steuerpflichtige nachweist, dass der Betrag der in Artikel 57 erwähnten Ausgaben oder der in den Artikeln 31 Absatz 2 Nr. 2 und 32 Absatz 2 Nr. 2 erwähnten Vorteile jeglicher Art in einer vom Empfänger gemäß Artikel 305 eingereichten Erklärung oder in einer vom Empfänger im Ausland eingereichten gleichartigen Erklärung enthalten ist,
- verschleierte Gewinne wie in den Artikeln 219 und 233 Absatz 2 erwähnt unter den in Artikel 219 Absatz 4 erwähnten Bedingungen in einem späteren Geschäftsjahr als dem Geschäftsjahr, in dem der Gewinn erzielt wurde, wieder in der Buchhaltung ausgewiesen werden ».

Artikel 457 des EStGB 1992 bestimmt:

« § 1. Alle Bestimmungen von Buch I des Strafgesetzbuches einschließlich Kapitel 7 und Artikel 85 finden Anwendung auf die in den Artikeln 449 bis 453 und 456 erwähnten Straftaten.

§ 2. Das Gesetz vom 5. März 1952 über die Zuschlagzehntel auf strafrechtliche Geldbußen, abgeändert durch die Gesetze vom 22. Dezember 1989 und 20. Juli 1991, ist anwendbar auf die in den Artikeln 449, 450, 452 und 456 erwähnten Straftaten ».

B.2. Der vorliegende Richter fragt den Gerichtshof, ob der vorerwähnte Artikel 445 des EStGB 1992 gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung in Verbindung mit Artikel 6 der Europäischen Menschenrechtskonvention verstoße, indem er es dem Gericht erster Instanz nicht ermögliche, die in dieser Bestimmung vorgesehene Geldbuße mit einem Aufschub zu verbinden, während der Übertreter den Vorteil des Aufschubs genießen könnte, wenn er wegen des gleichen Tatbestands vor dem Korrekionalgericht erscheinen würde.

B.3.1. Die in Artikel 445 des EStGB 1992 vorgesehenen administrativen Geldbußen bezwecken, die Verstöße gegen das EStGB 1992 zu vermeiden und zu bestrafen, die durch Steuerpflichtige begangen werden, die die durch dieses Gesetzbuch auferlegten Verpflichtungen nicht einhalten würden. Sie sind daher hauptsächlich repressiver Art und sie sind strafrechtlicher Art im Sinne von Artikel 6 der Europäischen Menschenrechtskonvention.

B.3.2. Im Gegensatz zu der vor das Korrekionalgericht geladenen Person kann die Person, die vor dem Gericht erster Instanz die Entscheidung anfecht, mit der ihr eine steuerrechtliche Geldbuße auferlegt wird, jedoch keinen Aufschub, der nur durch ein Strafgericht angeordnet werden kann, beanspruchen.

B.3.3. Vorbehaltlich dessen, dass der demokratisch gewählte Gesetzgeber keine Maßnahme ergreifen darf, die offensichtlich unvernünftig ist, darf er die Strafrechtspolitik selbst festlegen und dabei die Beurteilungsfreiheit des Richters einschränken.

Der Gesetzgeber hat sich jedoch mehrfach für die Individualisierung der Strafen entschieden, und zwar insbesondere dadurch, dass er es dem Richter erlaubt, Maßnahmen zum Aufschub zu gewähren.

B.3.4. Es obliegt dem Gesetzgeber zu beurteilen, ob es wünschenswert ist, den Richter zur Strenge zu zwingen, wenn ein Verstoß dem Gemeinwohl schadet, insbesondere in einer Angelegenheit, die wie im vorliegenden Fall zu einem erheblichen Betrug führt. Diese Strenge kann insbesondere die Maßnahmen zum Aufschub betreffen.

Der Gerichtshof könnte eine solche Wahl nur ahnden, wenn sie offensichtlich unvernünftig wäre oder wenn die fragliche Bestimmung zur Folge hätte, einer Kategorie von Rechtsunterworfenen das Recht auf ein faires Verfahren vor einem unabhängigen und unparteiischen Gericht, so wie es durch Artikel 6 Absatz 1 der Europäischen Menschenrechtskonvention gewährleistet wird, vorzuenthalten.

B.4. Der Aufschub der Vollstreckung der Strafen zielt darauf ab, die der Vollstreckung der Strafen inhärenten Nachteile zu begrenzen und die Wiedereingliederung des Verurteilten nicht zu beeinträchtigen. Er kann in Bezug auf Geldbußen angeordnet werden. Außerdem geht aus dem durch Artikel 2 des Gesetzes vom 19. Dezember 2008 « zur Abänderung von Artikel 157 des am 14. Juli 1994 koordinierten Gesetzes über die Gesundheitspflege- und Entschädigungspflichtversicherung » ersetzten und durch Artikel 5 Nr. 1 des Gesetzes vom 29. März 2012 zur Festlegung verschiedener Bestimmungen (II) abgeänderten Artikel 157 § 1 des am 14. Juli 1994 koordinierten Gesetzes über die Gesundheitspflege- und Entschädigungspflichtversicherung hervor, dass der Gesetzgeber den Aufschub nicht mit einer Geldbuße für unvereinbar hält, die von einer anderen Behörde als einem Strafgericht auferlegt wird.

Die fragliche Regelung der steuerrechtlichen Geldbuße unterscheidet sich wohl in verschiedenen Bestandteilen von derjenigen der im EStGB 1992 vorgesehenen strafrechtlichen

Sanktionen oder von derjenigen der in anderen Angelegenheiten vorgesehenen Verwaltungssanktionen, ob es sich nun um die unterschiedliche Formulierung des Erfordernisses des moralischen Bestandteils, um die Möglichkeit der Kumulierung von administrativen Geldbußen, um die Art der Festlegung der Strafen oder um die Anwendung von Zuschlagzehntel handelt. Solche Unterschiede können zwar relevant sein, wenn es darum geht, die Anwendung spezifischer Regeln in bestimmten Bereichen zu rechtfertigen, aber sie sind es nicht in dem Bereich, der den Gegenstand der Vorabentscheidungsfrage darstellt; ohne Rücksicht darauf, ob der Aufschub durch das Korrektionalgericht oder durch ein anderes Rechtsprechungsorgan wie das Zivilgericht gewährt wird, kann er den Verurteilten dazu anregen, sein Verhalten zu ändern, und zwar durch die Androhung der Vollstreckung – falls er rückfällig wird – der Verurteilung zur Bezahlung einer Geldbuße.

Wenn das Gesetz vom 29. Juni 1964 « über die Aussetzung, den Aufschub und die Bewährung » nicht anwendbar ist, obliegt es dem Gesetzgeber, diesbezüglich zu bestimmen, unter welchen Voraussetzungen Aufschub - genauso wie gegebenenfalls Aufschub mit Bewährungsaufgaben - gewährt werden kann, und die Voraussetzungen und das Verfahren für den Widerruf dieses Aufschubs festzulegen.

B.5.1. Aus dem Vorstehenden ergibt sich, dass Artikel 445 des EStGB 1992 insofern, als er es dem Gericht erster Instanz nicht ermöglicht, dem Übertreter den Vorteil des Aufschubs zu gewähren, mit den Artikeln 10, 11 und 172 der Verfassung unvereinbar ist.

B.5.2. Diese Feststellung der teilweisen Verfassungswidrigkeit hat jedoch nicht zur Folge, dass diese Bestimmung in Erwartung des Tätigwerdens des Gesetzgebers nicht mehr von den Rechtsprechungsorganen angewandt werden könnte, wenn diese feststellen, dass die Übertretungen erwiesen sind, dass die Höhe der Geldbuße in keinem Missverhältnis zum Ernst der Übertretung steht und dass es keinen Grund gegeben hätte, Aufschub zu gewähren, und zwar auch nicht dann, wenn das Gesetz diese Maßnahme vorgesehen hätte.

B.6. Die Vorabentscheidungsfrage ist bejahend zu beantworten.

Aus diesen Gründen:

Der Gerichtshof

erkennt für Recht:

Artikel 445 § 2 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 verstößt gegen die Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung in Verbindung mit Artikel 6 der Europäischen Menschenrechtskonvention, insofern er es dem Zivilgericht nicht ermöglicht, die darin vorgesehene Geldbuße mit einem Aufschub einhergehen zu lassen.

Erlassen in französischer und niederländischer Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, am 14. Oktober 2021.

Der Kanzler,

Der Präsident,

(gez.) F. Meersschant

(gez.) F. Daoût