

Urteil vom 20. February 2019, X R 33/17

Teilweise inhaltsgleich mit BFH-Urteilen vom 20.02.2019 X R 28/17 und X R 32/17 - Vereinbarkeit der Regelung über das Verspätungsgeld mit dem Grundgesetz und der Europäischen Menschenrechtskonvention

[ECLI:DE:BFH:2019:U.200219.XR33.17.0](https://ecli.de/BFH:2019:U.200219.XR33.17.0)

BFH X. Senat

EStG § 22a Abs 5, GG Art 103 Abs 3, MRK Art 6, MRK Art 7, EStG VZ 2014 , FGO § 33, GG Art 2 Abs 1, GG Art 20 Abs 3
vorgehend Finanzgericht Berlin-Brandenburg , 21. June 2017, Az: 5 K 5102/16

Leitsätze

NV: Die Regelung über das --in Fällen verspäteter oder unterbliebener Übermittlung von Rentenbezugsmitteilungen festzusetzende-- Verspätungsgeld (§ 22a Abs. 5 EStG) verstößt weder gegen das Verbot der Doppelbestrafung noch gegen die Unschuldsvermutung .

Tenor

Die Revision des Klägers gegen das Urteil des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg vom 22. Juni 2017 5 K 5102/16 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat der Kläger zu tragen.

Tatbestand

I.

- 1** Der Kläger und Revisionskläger (Kläger) ist ein berufsständisches Versorgungswerk und nach § 1 Abs. 1 seiner Satzung eine teilrechtsfähige Einrichtung einer Kammer, die als Körperschaft des öffentlichen Rechts organisiert ist.
- 2** Für den Veranlagungszeitraum 2014 reichte er 13 Rentenbezugsmitteilungen jeweils sieben Monate verspätet und vier weitere Rentenbezugsmitteilungen jeweils zwei Monate verspätet bei der Beklagten und Revisionsbeklagten, der Deutschen Rentenversicherung Bund, Zentrale Zulagenstelle für Altersvermögen (ZfA) ein. Die ZfA setzte gegen den Kläger mit dem angefochtenen Bescheid vom 20. November 2015 ein Verspätungsgeld von insgesamt 990 € fest. Der Einspruch blieb ohne Erfolg.
- 3** Im Klageverfahren rügte der Kläger die Zulässigkeit des Finanzrechtswegs mit der Begründung, § 22a Abs. 5 des Einkommensteuergesetzes (EStG) sei als Bußgeldtatbestand anzusehen, so dass gemäß § 33 Abs. 3 der Finanzgerichtsordnung (FGO) der Finanzrechtsweg nicht eröffnet sei. Auch im finanzverfassungsrechtlichen Sinne sei das Verspätungsgeld nicht als steuerliche Nebenleistung anzusehen. Zudem sei es unverhältnismäßig, auch für kleinste Fehler ein Verspätungsgeld festzusetzen, zumal § 22a EStG den Kläger zur Erbringung einer unentgeltlichen Leistung zugunsten der Finanzverwaltung in den Dienst nehme.
- 4** Das Finanzgericht (FG) entschied über die Eröffnung des Finanzrechtswegs nicht vorab, sondern wies sogleich die Klage ab (Entscheidungen der Finanzgerichte --EFG-- 2018, 962). Der Finanzrechtsweg sei gemäß § 33 Abs. 1 Nr. 1, Abs. 2 FGO eröffnet, weil es sich um eine öffentlich-rechtliche Streitigkeit über eine Abgabenangelegenheit handele. Das Verbot der Doppelbestrafung (Art. 103 Abs. 3 des Grundgesetzes --GG--) sei nicht berührt, weil weder § 22a Abs. 5 noch § 50f EStG dem Kriminalstrafrecht zuzurechnen seien. Auch genüge die Regelung dem Verhältnismäßigkeitsgrundsatz; insbesondere ermögliche sie im Einzelfall die Darlegung des fehlenden Vertretenmüssens. Im Streitfall seien auch die materiell-rechtlichen Voraussetzungen des § 22a Abs. 5 EStG erfüllt; Anhaltspunkte für ein fehlendes Vertretenmüssen des Klägers seien nicht ersichtlich.

- 5 Mit seiner Revision rügt der Kläger erneut die Zulässigkeit des Finanzrechtswegs. In der Sache selbst hält er an seiner Auffassung fest, Art. 103 Abs. 3 GG sei --zumindest in einer völkerrechtsfreundlichen Interpretation unter Berücksichtigung der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs für Menschenrechte zu Art. 6, 7 der Europäischen Konvention zum Schutz der Menschenrechte und Grundfreiheiten (EMRK)-- verletzt. Auch verstoße die in § 22a Abs. 5 Satz 3 EStG enthaltene Regelung, wonach der Mitteilungspflichtige sein fehlendes Vertretenmüssen darzulegen habe, gegen die Unschuldsvermutung, die sowohl im Rechtsstaatsprinzip des nationalen Verfassungsrechts als auch in Art. 6 Abs. 2 EMRK verankert sei. Schließlich sei § 22a Abs. 5 EStG dem Grunde und der Höhe nach unverhältnismäßig.
- 6 Der Kläger beantragt,
das angefochtene Urteil, die Einspruchsentscheidung vom 23. März 2016 und den Bescheid über die Festsetzung eines Verspätungsgelds für 2014 vom 20. November 2015 aufzuheben.
- 7 Die ZfA beantragt,
die Revision zurückzuweisen.
- 8 Sie bringt vor, allein bei § 50f EStG handele es sich um einen Bußgeldtatbestand. Demgegenüber folge aus den Gesetzesmaterialien, dass die Regelung über das Verspätungsgeld in erster Linie einen präventiven Zweck verfolge (Anreiz zur rechtzeitigen Erfüllung der gesetzlichen Mitteilungspflicht) und ersatzweise --in Fällen der nicht rechtzeitigen Pflichterfüllung-- einen finanziellen Ausgleich für den dann entstehenden Verwaltungsmehraufwand bewirken solle. Eine Doppelbestrafung sei vorliegend schon in tatsächlicher Hinsicht ausgeschlossen, weil gegen den Kläger kein Bußgeld verhängt worden sei. Ohnehin habe die ZfA von der Regelung des § 50f EStG bisher noch nie Gebrauch gemacht.
- 9 Die Vorschrift des § 22a Abs. 5 EStG sei zudem verhältnismäßig. Auch der Grundsatz einer möglichst effizienten Verwaltung habe nach der höchstrichterlichen Rechtsprechung Verfassungsrang; dies rechtfertige bei einem Massenverfahren mit über 30 Mio. Rentenbezugsmitteilungen jährlich die vom Gesetzgeber vorgenommenen Pauschalierungen. Darüber hinaus sei für den Kläger als Körperschaft des öffentlichen Rechts schon der persönliche Schutzbereich derjenigen Grundrechtsnormen, die im Streitfall Grundlage für eine Verhältnismäßigkeitsprüfung sein könnten, nicht eröffnet.
- 10 Das Bundesministerium der Finanzen ist dem Revisionsverfahren beigetreten. Es unterstützt in der Sache die Auffassung der ZfA, hat aber keinen Antrag gestellt. Insbesondere weist es darauf hin, dass das Verbot der Doppelbestrafung nicht in der EMRK selbst, sondern in Art. 4 Abs. 1 des 7. Zusatzprotokolls zur EMRK geregelt sei, das die Bundesrepublik Deutschland bisher aber nicht ratifiziert habe. Die Eignung und Erforderlichkeit der präventiven Regelung über das Verspätungsgeld zeige sich schon daran, dass die Quote fristgerecht übermittelter Rentenbezugsmitteilungen von 72,25 % im Jahr des Inkrafttretens des § 22a Abs. 5 EStG (2010) kontinuierlich bis auf 97,8 % im Jahr 2016 gestiegen sei.

Entscheidungsgründe

II.

- 11 Der Finanzrechtsweg ist eröffnet. Wegen der Einzelheiten verweist der Senat auf die ausführlichen Darlegungen unter B.I. seines in einem Parallelverfahren ergangenen Urteils vom 20. Februar 2019 X R 32/17, BFHE 264, 184 (www.bundesfinanzhof.de, Entscheidungen, Datum der Veröffentlichung 4. Juli 2019).

III.

- 12 Die Revision ist unbegründet und nach § 126 Abs. 2 FGO zurückzuweisen.
- 13 Das FG hat die Rechtmäßigkeit des angefochtenen Bescheids zutreffend bejaht. Der Kläger ist keiner unzulässigen Doppelbestrafung ausgesetzt (dazu unten 1.). Die gesetzliche Regelung über das Verspätungsgeld verstößt auch nicht gegen die Unschuldsvermutung (unten 2.). Die von der Revision gerügten Verstöße gegen den Verhältnismäßigkeitsgrundsatz liegen nicht vor (unten 3.). Die einfachgesetzlichen Voraussetzungen des § 22a Abs. 5 EStG sind im Streitfall erfüllt (unten 4.).
- 14 1. Der Kläger ist keiner Doppelbestrafung im verfassungsrechtlichen, menschenrechtlichen oder unionsrechtlichen

Sinne ausgesetzt. Wegen der Einzelheiten verweist der Senat auf die ausführlichen Darlegungen unter B.II. seines in einem Parallelverfahren ergangenen Urteils vom 20. Februar 2019 X R 28/17 BFHE 264, 165 (www.bundesfinanzhof.de, Entscheidungen, Datum der Veröffentlichung 4. Juli 2019).

- 15 2. Die Regelung des § 22a Abs. 5 Satz 3 EStG, wonach den Mitteilungspflichtigen die Darlegungslast für ein fehlendes Vertretenmüssen trifft, verstößt nicht gegen die Unschuldsvermutung, und zwar weder in deren Gewährleistung durch das nationale Verfassungsrecht noch durch die EMRK. Auch insoweit verweist der Senat wegen der Einzelheiten auf sein Urteil vom 20. Februar 2019 X R 32/17, BFHE 264, 184 (unter B.III.).
- 16 3. Die vom Kläger gerügten Verstöße gegen den Verhältnismäßigkeitsgrundsatz liegen nicht vor.
- 17 Der Verhältnismäßigkeitsgrundsatz kann nicht "abstrakt" geprüft werden, sondern ist stets Teil der Prüfung eines bestimmten Grundrechts. Dies folgt schon daraus, dass die im Einzelfall zu stellenden Anforderungen an die Rechtfertigung einer belastenden gesetzlichen Regelung im Rahmen einer solchen grundrechtsimmanenten Verhältnismäßigkeitsprüfung von dem jeweiligen Grundrecht abhängig sind.
- 18 Der Kläger hat sich nicht ausdrücklich auf ein bestimmtes Grundrecht berufen. Von ihrem sachlichen Schutzbereich her kommen vorliegend die Art. 12 Abs. 1, Art. 14 Abs. 1 und --als Auffanggrundrecht-- Art. 2 Abs. 1 GG in Betracht. Ob der Kläger --als Teil einer Körperschaft des öffentlichen Rechts-- in den persönlichen Schutzbereich dieser Grundrechte fällt (vgl. Beschluss des Bundesverfassungsgerichts --BVerfG-- vom 31. Oktober 1984 1 BvR 35/82, 1 BvR 356/82, 1 BvR 794/82, BVerfGE 68, 193, unter B.I.1., betreffend Handwerker-Innung; BVerfG-Beschluss vom 23. Januar 1997 1 BvR 1317/86, Neue Juristische Wochenschrift 1997, 1634, betreffend berufsständisches Versorgungswerk; BVerfG-Urteil vom 6. Dezember 2016 1 BvR 2821/11 u.a., BVerfGE 143, 246, Rz 187 f.), kann vorliegend offenbleiben.
- 19 Jedenfalls hat der Senat mit Urteil vom 20. Februar 2019 X R 28/17, BFHE 264, 165 (unter B.III.) in Bezug auf eine privatrechtliche Körperschaft die Verfassungsmäßigkeit des § 22a Abs. 5 EStG auch im Hinblick auf Art. 12 Abs. 1 GG und unter Berücksichtigung des Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes bejaht. Dabei hat er in seine Prüfung auch die vom Kläger des vorliegenden Verfahrens gegen die Verhältnismäßigkeit der Regelung dem Grunde und der Höhe nach vorgebrachten Bedenken sowie den besonderen Aspekt der unentgeltlichen Indienstnahme der Mitteilungspflichtigen einbezogen.
- 20 4. Die einfachgesetzlichen Voraussetzungen des § 22a Abs. 5 EStG in der im Streitjahr 2014 geltenden Fassung sind vorliegend erfüllt.
- 21 Nach § 22a Abs. 5 Satz 1 EStG ist, wenn eine Rentenbezugsmitteilung nicht innerhalb der in § 22a Abs. 1 Satz 1 EStG genannten Frist (1. März des Jahres, das auf das Jahr des Zuflusses der Rentenleistung folgt) übermittelt wird, für jeden angefangenen Monat, in dem die Rentenbezugsmitteilung noch aussteht, ein Betrag in Höhe von 10 € für jede ausstehende Rentenbezugsmitteilung an die zentrale Stelle zu entrichten. Von der Erhebung dieses Verspätungsgelds ist abzusehen, soweit die Fristüberschreitung auf Gründen beruht, die der Mitteilungspflichtige nicht zu vertreten hat (§ 22a Abs. 5 Satz 3 EStG).
- 22 Das FG hat im Einzelnen festgestellt, dass der Kläger die streitgegenständlichen 17 Rentenbezugsmitteilungen verspätet übermittelt hat und die vom Kläger --ohnein nur zu einem Teil der verspäteten Übermittlungen-- vorgebrachten Tatsachen nicht darauf schließen lassen, dass er die Gründe für die Fristüberschreitung nicht zu vertreten hat. Gegen diese das Revisionsgericht gemäß § 118 Abs. 2 FGO bindende Tatsachenwürdigung der Vorinstanz wendet der Kläger sich im Revisionsverfahren nicht mehr.
- 23 Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de