

Geschäftsverzeichnissnr. 6446
Entscheid Nr. 146/2017 vom 21. Dezember 2017

ENTSCHEIDSAUSZUG

---

*In Sachen:* Vorabentscheidungsfrage in Bezug auf die Artikel 31 Absatz 2 Nr. 4 und 32 Absatz 2 Nr. 2 des Einkommensteuergesetzbuches 1992, gestellt vom Gericht erster Instanz Luxemburg, Abteilung Arlon.

Der Verfassungsgerichtshof,

zusammengesetzt aus den Präsidenten J. Spreutels und E. De Groot, und den Richtern L. Lavrysen, A. Alen, J.-P. Moerman, F. Daoût und T. Giet, unter Assistenz des Kanzlers F. Meersschant, unter dem Vorsitz des Präsidenten J. Spreutels,

erlässt nach Beratung folgenden Entscheid:

\*

\* \*

### I. *Gegenstand der Vorabentscheidungsfrage und Verfahren*

In seinem Urteil vom 1. Juni 2016 in Sachen Guy Karremans und Véronique Dos Santos gegen den belgischen Staat, dessen Ausfertigung am 10. Juni 2016 in der Kanzlei des Gerichtshofes eingegangen ist, hat das Gericht erster Instanz Luxemburg, Abteilung Arlon, folgende Vorabentscheidungsfrage gestellt:

« Verstoßen Artikel 32 Absatz 2 Nr. 2 und Artikel 31 Absatz 2 Nr. 4 des Einkommensteuergesetzbuches gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, indem sie die Entschädigungen als steuerpflichtig betrachten, die durch Prämien im Sinne von Artikel 52 Nr. 3 Buchstabe *b*) vierter Gedankenstrich gebildet werden, die von einer Gesellschaft zugunsten ihres Unternehmensleiters gezahlt, von diesem aber nicht abgezogen wurden und die in Ausführung eines Versicherungsvertrags wegen einer Arbeitsunfähigkeit zuerkannt wurden, wobei kein Einkommensverlust entstanden ist, während die Entschädigungen des Begünstigten eines Einzelversicherungsvertrags nicht steuerpflichtig wären? ».

(...)

### III. *Rechtliche Würdigung*

(...)

B.1.1. Die Artikel 31 und 32 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 (nachstehend: EStGB 1992) gehören zu Rubrik F (« Entlohnungen ») von Unterabschnitt 1 (« Steuerpflichtige Einkünfte ») des Abschnitts IV (« Berufseinkünfte ») von Kapitel II (« Besteuerungsgrundlage ») des Titels II (« Steuer der natürlichen Personen ») dieses Gesetzbuches.

In der im Steuerjahr 2012 geltenden Fassung bestimmte Artikel 32 des EStGB 1992:

« Entlohnungen von Unternehmensleitern sind alle Entgelte, die natürlichen Personen gewährt oder zuerkannt werden:

1. die das Mandat eines Verwalters, Geschäftsführers, Liquidators oder ähnliche Funktionen ausüben,

2. die in der Gesellschaft außerhalb eines Arbeitsvertrags eine leitende Funktion oder eine leitende Tätigkeit der täglichen Geschäftsführung ausüben, die kommerzieller, finanzieller oder technischer Art ist.

Sie umfassen insbesondere:

[...]

2. Vorteile, Entschädigungen und Entlohnungen, die im Wesen denjenigen entsprechen, die in Artikel 31 Absatz 2 Nr. 2 bis 5 erwähnt sind,

[...] ».

In der im selben Steuerjahr geltenden Fassung bestimmte Artikel 31 Absätze 1 und 2 des EStGB 1992:

« Entlohnungen von Arbeitnehmern sind alle Entgelte, die für den Arbeitnehmer den Ertrag seiner Arbeit im Dienst eines Arbeitgebers darstellen.

Sie umfassen insbesondere:

[...]

4. Entschädigungen, die als vollständige Entschädigung oder Teilentschädigung für einen zeitweiligen Lohnausfall bezogen werden, einschließlich der Entschädigungen, die in Ausführung einer Solidaritätsvereinbarung, die in den Artikeln 10 und 11 des Gesetzes vom 28. April 2003 über ergänzende Pensionen und das Besteuerungssystem für diese Pensionen und für bestimmte Zusatzleistungen im Bereich der sozialen Sicherheit erwähnt ist, zuerkannt werden, und der Entschädigungen, die durch die in Artikel 52 Nr. 3 Buchstabe *b*) vierter Gedankenstrich erwähnten Beiträge und Prämien gebildet werden,

[...] ».

B.1.2. Artikel 52 des EStGB 1992 gehört zu Rubrik A (« Werbungskosten ») von Unterabschnitt III (« Festlegung des Nettoeinkommens ») des Abschnitts IV (« Berufseinkünfte ») von Kapitel II des Titels II dieses Gesetzbuches.

In der im Steuerjahr 2012 geltenden Fassung bestimmte Artikel 52 Nr. 3 Buchstabe *b*) vierter Gedankenstrich des EStGB 1992:

« Vorbehaltlich der Bestimmungen der Artikel 53 bis 66*bis* umfassen Werbungskosten insbesondere:

[...]

3. Entlohnungen von Personalmitgliedern und folgende Nebenkosten:

[...]

*b*) Arbeitgeberbeiträge und -prämien, die gezahlt werden in Ausführung:

[...]

- einer kollektiven oder individuellen Vereinbarung, die als eine Ergänzung der gesetzlichen Entschädigungen im Todesfall oder bei Arbeitsunfähigkeit infolge eines Arbeitsunfalls oder Unfalls oder einer Berufskrankheit oder Krankheit zu betrachten ist, ».

B.2. Aus der Vorabentscheidungsfrage und der Begründung der Vorlageentscheidung geht hervor, dass der Gerichtshof zur Verfassungsmäßigkeit der unterschiedlichen Behandlung befragt wird, die in Artikel 32 Absatz 2 Nr. 2 des EStGB 1992 in Verbindung mit Artikel 31 Absatz 2 Nr. 4 desselben Gesetzbuchs zwischen zwei Kategorien von Unternehmensgeschäftsführern gemacht werde, die aufgrund einer Arbeitsunfähigkeit wegen Krankheit eine Entschädigung für einen zeitweiligen Lohnausfall beziehen, ohne einen tatsächlichen Einkommensverlust gehabt zu haben: auf der einen Seite derjenige, der eine solche Entschädigung in Ausführung eines Versicherungsvertrags erhält, der von seinem Unternehmen, das die Prämien dafür gezahlt hat, zu seinen Gunsten abgeschlossen wurde, und auf der anderen Seite derjenige, der diese Entschädigung in Ausführung eines ähnlichen Versicherungsvertrags bezieht, den er selbst abgeschlossen und für den er selbst die Prämien gezahlt hat. Die von Ersterem bezogene Entschädigung unterliege der Steuer der natürlichen Personen, was bei Letzterem nicht der Fall sei.

B.3. Entlohnungen von natürlichen Personen, die das Mandat eines Geschäftsführers eines Unternehmens ausüben, stellen grundsätzlich Berufseinkünfte dar, die Bestandteil des der Steuer der natürlichen Personen unterliegenden zu versteuernden Einkommens sind (Artikel 31 Absatz 1 des EStGB 1992 in Verbindung mit Artikel 6, Artikel 23 § 1 Nr. 4 und Artikel 30 Nr. 2 desselben Gesetzbuches).

In Verbindung mit Artikel 31 Absatz 2 Nr. 4 des EStGB 1992 legt Artikel 32 Absatz 2 Nr. 2 dieses Gesetzbuches fest, dass unter diese Entlohnungen sämtliche « Entschädigungen, die als vollständige Entschädigung oder Teilentschädigung für einen zeitweiligen Lohnausfall bezogen werden » fallen. In keiner dieser Bestimmungen wird zwischen einer Entschädigung, die in Ausführung eines Versicherungsvertrags gezahlt wird, der vom Unternehmensgeschäftsführer abgeschlossen wurde, und einer Entschädigung, die in Ausführung eines Vertrags gezahlt wird, der vom Unternehmen zugunsten seines Geschäftsführers abgeschlossen wurde, unterschieden.

Die unter B.2 beschriebene unterschiedliche Behandlung existiert somit nicht.

B.4. Die Vorabentscheidungsfrage ist verneinend zu beantworten.

Aus diesen Gründen:

Der Gerichtshof

erkennt für Recht:

Artikel 32 Absatz 2 Nr. 2 des Einkommensteuergesetzbuches 1992 in Verbindung mit Artikel 31 Absatz 2 Nr. 4 desselben Gesetzbuches verstößt nicht gegen Artikel 10 und 11 der Verfassung.

Erlassen in französischer und niederländischer Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, am 21. Dezember 2017.

Der Kanzler,

Der Präsident,

(gez.) F. Meersschaut

(gez.) J. Spreutels