

Geschäftsverzeichnisnr. 5840

Entscheid Nr. 85/2014
vom 22. Mai 2014

ENTSCHEIDSAUSZUG

In Sachen: Vorabentscheidungsfrage in Bezug auf Artikel 73*sexies* des Mehrwertsteuergesetzbuches, gestellt vom Appellationshof Gent.

Der Verfassungsgerichtshof,

zusammengesetzt aus den Präsidenten A. Alen und J. Spreutels, und den Richtern J.-P. Snappe, J.-P. Moerman, E. Derycke, P. Nihoul und R. Leysen, unter Assistenz des Kanzlers P.-Y. Dutilleux, unter dem Vorsitz des Präsidenten A. Alen,

erlässt nach Beratung folgenden Entscheid:

*

* *

I. *Gegenstand der Vorabentscheidungsfrage und Verfahren*

In seinem Entscheid vom 23. Januar 2014 in Sachen der Staatsanwaltschaft und des belgischen Staates gegen Guy Van der Auwera und andere, dessen Ausfertigung am 12. Februar 2014 in der Kanzlei des Gerichtshofes eingegangen ist, hat der Appellationshof Gent folgende Vorabentscheidungsfrage gestellt:

« Verstößt Artikel 73*sexies* des Mehrwertsteuergesetzbuches gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung in Verbindung mit Artikel 6 der Europäischen Menschenrechtskonvention, mit Artikel 1 des Zusatzprotokolls vom 20. März 1952 zur Europäischen Menschenrechtskonvention und mit Artikel 50 des Strafgesetzbuches, dahingehend ausgelegt, dass die darin erwähnte gesamtschuldnerische Verpflichtung zur Zahlung der hinterzogenen Steuer eine zivilrechtliche Maßnahme ist,

- insofern diese Bestimmung die gesamtschuldnerische Verpflichtung zur Zahlung der hinterzogenen Steuer sowohl dem Täter als dem Mitbeteiligten gegenüber automatisch und von Rechts wegen mit jeder strafrechtlichen Verurteilung wegen einer Steuerstraftat im Sinne der Artikel 73 und 73*sexies* des Mehrwertsteuergesetzbuches verbindet - ohne Antrag der Staatsanwaltschaft, ohne kontradiktorische Verhandlung und ohne Begründung oder gar irgendeinen Vermerk - und es somit dem Strafrichter nicht ermöglicht, mit voller Rechtsprechungsbefugnis über die gesamtschuldnerische Verpflichtung zur Zahlung der hinterzogenen Steuer zu urteilen,

- insofern diese Bestimmung somit dem Strafrichter die Möglichkeit versagt, diese gesamtschuldnerische Verpflichtung je nach dem jeweiligen Anteil an der Steuerstraftat oder je nach den erhaltenen Vorteilen zu mildern, und er somit nicht in die Lage versetzt wird, eine etwaige Verletzung des durch Artikel 1 des Zusatzprotokolls zur Europäischen Menschenrechtskonvention gewährleisteten Rechts auf Achtung des Eigentums zu vermeiden, und

- insofern der Strafrichter im allgemeinen Strafrecht infolge der Anwendung von Artikel 50 des Strafgesetzbuches wohl in die Lage versetzt wird, die verurteilten Täter, Mittäter und Komplizen einer Straftat bei der Zahlung eines Schadenersatzes an die Opfer der Straftat von der Gesamtschuldnerschaft zu befreien, indem er die Gründe für diese Befreiung angibt und den von jedem persönlich zu tragenden Anteil an den Kosten festlegt? ».

Am 5. März 2014 haben die referierenden Richter E. Derycke und P. Nihoul 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 Entscheid in unverzüglicher Beantwortung zu erledigen.

(...)

III. *Rechtliche Würdigung*

(...)

B.1. Die Vorabentscheidungsfrage betrifft Artikel 73*sexies* des Mehrwertsteuergesetzbuches (nachstehend: MwStGB), der bestimmt:

« Personen, die als Täter beziehungsweise Komplizen bei den in den Artikeln 73 und 73*bis* erwähnten Straftaten verurteilt werden, sind gesamtschuldnerisch zur Zahlung der hinterzogenen Steuer verpflichtet.

Natürliche oder juristische Personen haften zivilrechtlich und gesamtschuldnerisch für Geldbußen und Kosten, die auf Verurteilungen zurückzuführen sind, die aufgrund der Artikel 73 bis 73*quater* gegen ihre Angestellten oder Verwalter, Geschäftsführer oder Liquidatoren ausgesprochen werden ».

B.2.1. Befragt wird der Gerichtshof zur Vereinbarkeit dieser Bestimmung mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung in Verbindung mit Artikel 6 der Europäischen Menschenrechtskonvention, mit Artikel 1 des ersten Zusatzprotokolls zu dieser Konvention und mit Artikel 50 des Strafgesetzbuches, dahingehend ausgelegt, dass die in Artikel 73*sexies* des MwStGB erwähnte gesamtschuldnerische Verpflichtung zur Zahlung der hinterzogenen Steuer eine zivilrechtliche Maßnahme sei.

B.2.2. Aus der Vorabentscheidungsfrage geht hervor, dass sie auf Absatz 1 von Artikel 73*sexies* des MwStGB beschränkt ist.

B.2.3. Der vorliegende Richter befragt den Gerichtshof zur Vereinbarkeit der fraglichen Bestimmung mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung in Verbindung mit - unter anderem - Artikel 50 des Strafgesetzbuches. Artikel 50 des Strafgesetzbuches gehört jedoch nicht zu den Bestimmungen oder Regeln, anhand deren der Gerichtshof zu prüfen berechtigt ist.

Insofern Artikel 50 des Strafgesetzbuches in der Vorabentscheidungsfrage nicht als Referenznorm erwähnt ist, sondern zum Vergleich mit der in der fraglichen Bestimmung vorgesehenen Regelung herangezogen wird, darf der Gerichtshof ihn berücksichtigen.

B.2.4. Die fragliche Bestimmung ist in der Auslegung zu prüfen, dass der Strafrichter nicht befugt sei, mit voller Rechtsprechungsbefugnis über die darin enthaltene Sanktion der gesamtschuldnerischen Haftung der Täter und der Komplizen zu urteilen oder sie entsprechend dem jeweiligen Anteil des Verurteilten an den für erwiesen erklärten Steuerstraftaten oder entsprechend den erlangten Vorteilen herabzusetzen.

B.3. In seinen Entscheiden Nrn. 105/2009, 117/2009 und 159/2009 hat der Gerichtshof erkannt:

« [Der Kassationshof bezeichnet] die gesamtschuldnerische Verpflichtung in Steuersachen [...] als eine ‘ zivilrechtliche Sanktion, die von Rechts wegen gilt ’ (Kass., 20. Juni 1995, *Arr. Cass.*, 1995, Nr. 312) oder als ‘ eine Wiederherstellungsmaßnahme, die von Rechts wegen wirksam ist ’ (Kass., 21. Oktober 2008, P.08.0535.N) und die ‘ der gesamtschuldnerischen Verpflichtung zur Rückgabe in Bezug auf alle wegen derselben Straftat verurteilten Personen im Sinne von Artikel 50 des Strafgesetzbuches gleichkommt ’ (Kass., 15. Oktober 2002, *Arr. Cass.*, 2002, Nr. 540; 21. Oktober 2008, P.08.0535.N), der bestimmt:

‘ Alle wegen einer selben Straftat verurteilten Personen haften gesamtschuldnerisch für die Rückgaben und den Schadenersatz.

Sie haften gesamtschuldnerisch für die Kosten, wenn sie durch ein selbes Urteil oder einen selben Entscheid verurteilt worden sind.

Der Richter kann jedoch alle oder einige der Verurteilten von der gesamtschuldnerischen Haftung befreien, indem er die Gründe für diese Befreiung angibt und den von jedem persönlich zu tragenden Anteil an den Kosten festlegt.

Durch verschiedene Urteile oder Entscheide verurteilte Personen haften nur gesamtschuldnerisch für die Kosten, die ihnen durch gemeinsame Verfolgungshandlungen entstanden sind ’.

Der Kassationshof hat erkannt, dass die Gesamtschuldnerschaft von Rechts wegen wirksam ist und nicht durch den Strafrichter ausgesprochen werden muss (Kass., 15. Oktober 2002, *Arr. Cass.*, 2002, Nr. 540). Er hat ebenfalls erkannt, dass die Gesamtschuldnerschaft eine durch das Gesetz selbst mit der strafrechtlichen Verurteilung verbundene zivilrechtliche Folge ist und dass sie auch dann gilt, wenn der Strafrichter nicht ausdrücklich festgehalten hat, dass der Verurteilte gesamtschuldnerisch zur Zahlung der hinterzogenen Steuer verpflichtet war (Kass., 11. Oktober 1996, *Arr. Cass.*, 1996, Nr. 375).

Die Verwaltung kann daher nicht nur gegen den Steuerpflichtigen vorgehen, sondern auch einen Zwangsbefehl gegen jeden ausstellen, der als Mittäter oder Komplize verurteilt worden ist ».

B.4. In denselben Entscheiden hat der Gerichtshof geurteilt, dass die Streitsachen, die sich aus der Festlegung des Betrags der hinterzogenen Steuer, der Einforderung dieser Steuer oder dem Regressrecht der zur gesamtschuldnerischen Verpflichtung verurteilten Mittäter oder Komplizen gegenüber den anderen Verurteilten ergeben, Gegenstand einer richterlichen Prüfung mit voller Rechtsprechungsbefugnis sein müssen.

Was Artikel 73*sexies* Absatz 1 des MwStGB betrifft, hat der Gerichtshof diesbezüglich in seinem Entscheid Nr. 117/2009 Folgendes erkannt:

« B.7.5. Im Bereich der Mehrwertsteuer und im Gegensatz zu dem, was bei den Einkommensteuern der Fall ist, ist die Steuer zu entrichten, sobald die gesetzlich festgelegten Voraussetzungen erfüllt sind. Die Verurteilung beinhaltet somit die Festsetzung des Betrags der hinterzogenen Steuer. Der gesamtschuldnerisch Verpflichtete, der den Betrag der hinterzogenen Steuer anfechtet, kann gegen diese Verurteilung die gleichen im Strafprozessgesetzbuch vorgesehenen Rechtsmittel einlegen wie der Steuerpflichtige.

B.7.6. Da der Betrag der hinterzogenen Mehrwertsteuer infolge der strafrechtlichen Verurteilung feststeht, kann, sobald diese Verurteilung definitiv ist, die Verwaltung sich bei Nichtzahlung der Mehrwertsteuer entweder an den Steuerpflichtigen oder an den gesamtschuldnerisch Verpflichteten wenden.

B.7.7. Wenn der gesamtschuldnerisch Verpflichtete die hinterzogene Steuer zahlt, kann er sich gemäß den gemeinrechtlichen Regeln an die Mittäter oder Komplizen wenden, um ihren Teil der geschuldeten Steuer zurückzufordern. Der Richter kann mit voller Rechtsprechungsbefugnis über etwaige Streitigkeiten befinden, die zwischen dem Mittäter oder dem Komplizen, der die hinterzogene Steuer gezahlt hat, und seinen Mittätern oder Komplizen, an denen er sich schadlos hält, entstehen könnten.

B.7.8. Aus dem Vorstehenden geht hervor, dass der Richter alle Streitigkeiten, die sich aus der gesamtschuldnerischen Verpflichtung ergeben könnten, mit voller Rechtsprechungsbefugnis beurteilen kann ».

In seinen Entscheiden Nrn. 105/2009 und 159/2009 hat der Gerichtshof im selben Sinne geurteilt.

B.5. In seinen vorerwähnten Entscheiden Nrn. 105/2009, 117/2009 und 159/2009 hat der Gerichtshof wie folgt auf Vorabentscheidungsfragen geantwortet, bei denen das vorlegende Rechtsprechungsorgan oder der Angeklagte vor dem vorlegenden Rechtsprechungsorgan davon ausgingen, dass die in Artikel 73*sexies* des MwStGB vorgesehene gesamtschuldnerische Verpflichtung als eine strafrechtliche Sanktion im Sinne von Artikel 6 Absatz 1 der Europäischen Menschenrechtskonvention anzusehen sei:

« B.5. Aufgrund der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes für Menschenrechte könnte die gesamtschuldnerische Verpflichtung als eine strafrechtliche Sanktion im Sinne von Artikel 6 Absatz 1 der Europäischen Menschenrechtskonvention angesehen werden, wenn sie gemäß der Einstufung im innerstaatlichen Recht eine strafrechtliche Beschaffenheit aufweist, oder wenn aus der Art des Verstoßes, nämlich der allgemeinen Tragweite sowie der präventiven und repressiven Zielsetzung der Bestrafung, hervorgeht, dass es sich um eine strafrechtliche Sanktion handelt, oder auch wenn aus der Beschaffenheit und der Schwere der Sanktion, die dem Betroffenen auferlegt wird, hervorgeht, dass sie eine bestrafende und somit abschreckende Beschaffenheit aufweist (EuGHMR (große Kammer), 23. November 2006, *Jussila* gegen Finnland).

B.6.1. Der Umstand, dass sich Artikel 73*sexies* Absatz 1 im MwStGB unter Abschnitt 2 von Kapitel XI mit der Überschrift ‘ Korrekionalstrafen ’ befindet, genügt nicht, um die Maßnahme im innerstaatlichen Recht als strafrechtliche Sanktion einzustufen. Ebenso wie Artikel 50 des Strafgesetzbuches dient er nämlich dazu, - im vorliegenden Fall von Rechts wegen - eine im Wesentlichen zivilrechtliche Folge mit der Verurteilung oder Schuldigerklärung wegen einer Steuerstraftat zu verbinden.

B.6.2. Bezüglich des zweiten und dritten in B.5 erwähnten Kriteriums ist anzumerken, dass, obwohl die fragliche Maßnahme die Folge von Verurteilungen aufgrund der Artikel 73 bis 73*quater* des MwStGB ist, sie hauptsächlich dazu dient, dem Staat zu gewährleisten, dass die Einkünfte, die ihm entgangen sind durch die Steuerhinterziehung, die möglich wurde durch die Straftaten, wegen deren die Mittäter und Komplizen verurteilt wurden, schließlich der Staatskasse zugeführt werden. Die gesamtschuldnerische Verpflichtung dient zur Wiedergutmachung des Schadens, der der Staatskasse entstanden ist durch den Fehler, an dem sich die Mittäter und Komplizen beteiligt haben. Der Europäische Gerichtshof für Menschenrechte hat im Übrigen anerkannt, dass zu unterscheiden ist zwischen einerseits Steuererhöhungen, die in gewissen Fällen als eine Strafe angesehen werden können, und andererseits Entschädigungen zur Wiedergutmachung des dem Staat entstandenen Schadens (ebenda, § 38).

B.6.3. Wie aus der fraglichen Bestimmung hervorgeht, ist die Gesamtschuldnerschaft, zu der Mittäter oder Komplizen aufgrund dieser Bestimmung verpflichtet sind, auf die ‘ hinterzogene Steuer ’ beschränkt. Sie gilt nicht für die Steuererhöhungen, administrativen Geldbußen, Zinsen und Kosten.

Außerdem ist ein Mittäter oder Komplize gesamtschuldnerisch nur zur Zahlung der Steuer verpflichtet, die hinterzogen wurde durch die Straftat, wegen deren der Betroffene verurteilt wurde, so dass es sich möglicherweise nicht um die Gesamtheit, sondern nur um einen Teil der hinterzogenen Steuer handelt.

B.6.4. Die in der fraglichen Bestimmung vorgesehene Gesamtschuldnerschaft ist im Wesentlichen eine zivilrechtliche Maßnahme, deren Rechtsfolgen durch das Zivilgesetzbuch geregelt werden. Artikel 1202 dieses Gesetzbuches bestimmt diesbezüglich:

‘ Gesamtschuldnerschaft wird nicht vermutet; sie muss ausdrücklich festgelegt sein.

Ausnahmen zu dieser Regel bestehen nur in den Fällen, in denen von Rechts wegen aufgrund einer Gesetzesbestimmung die Gesamtschuldnerschaft gilt ’.

B.6.5. Aus dem Vorstehenden ergibt sich, dass die gesamtschuldnerische Verpflichtung, die in der fraglichen Bestimmung vorgesehen ist, keine Strafe im Sinne von Artikel 6 der Europäischen Menschenrechtskonvention ist ».

B.6. Der Umstand, dass der vorliegende Richter in der vorliegenden Sache von der Auslegung ausgeht, «dass die [...] gesamtschuldnerische Verpflichtung zur Zahlung der hinterzogenen Steuer eine zivilrechtliche Maßnahme ist », ändert nichts an dem, was der Gerichtshof in den vorerwähnten Entscheiden geurteilt hat. Übrigens wird vom Einreicher des

Begründungsschriftsatzes nicht angegeben, inwiefern die strafrechtliche beziehungsweise zivilrechtliche Beschaffenheit der fraglichen Maßnahme zu einer anders lautenden Entscheidung führen würde.

B.7. Die Prüfung anhand der Artikel 10 und 11 der Verfassung in Verbindung mit Artikel 1 des ersten Zusatzprotokolls zur Europäischen Menschenrechtskonvention führt nicht zu einer anderen Schlussfolgerung.

B.8. Die Vorabentscheidungsfrage ist verneinend zu beantworten.

Aus diesen Gründen:

Der Gerichtshof

erkennt für Recht:

Unter Berücksichtigung dessen, was in B.4 dargelegt wurde, verstößt Artikel 73*sexies* Absatz 1 des Mehrwertsteuergesetzbuches nicht gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung in Verbindung mit Artikel 6 der Europäischen Menschenrechtskonvention und mit Artikel 1 des ersten Zusatzprotokolls zu dieser Konvention.

Erlassen in niederländischer und französischer Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, am 22. Mai 2014.

Der Kanzler,

Der Präsident,

(gez.) P.-Y. Dutilleux

(gez.) A. Alen