

Geschäftsverzeichnissnr. 4726
Urteil Nr. 159/2009 vom 20. Oktober 2009

URTEILSAUSZUG

---

*In Sachen:* Präjudizielle Frage in Bezug auf Artikel 73*sexies* Absatz 1 des Mehrwertsteuergesetzbuches, gestellt vom Appellationshof Antwerpen.

Der Verfassungsgerichtshof,

zusammengesetzt aus dem Vorsitzenden M. Bossuyt, dem Richter und stellvertretenden Vorsitzenden M. Melchior, und den Richtern E. De Groot, A. Alen, J.-P. Snappe, J. Spreutels und T. Merckx-Van Goey, unter Assistenz des Kanzlers P.-Y. Dutilleux, unter dem Vorsitz des Vorsitzenden M. Bossuyt,

verkündet nach Beratung folgendes Urteil:

\*

\* \*

## I. Gegenstand der präjudiziellen Frage und Verfahren

In seinem Urteil vom 25. Mai 2009 in Sachen der Staatsanwaltschaft gegen K.A. und andere, dessen Ausfertigung am 12. Juni 2009 in der Kanzlei des Hofes eingegangen ist, hat der Appellationshof Antwerpen folgende präjudizielle Frage gestellt:

« Verstößt Artikel 73*sexies* Absatz 1 des Mehrwertsteuergesetzbuches gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung in Verbindung mit Artikel 6 Absatz 1 der europäischen Konvention vom 4. November 1950 zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten (EMRK),

- insofern diese Bestimmung die gesamtschuldnerische Verpflichtung zur Zahlung der hinterzogenen Steuer sowohl dem Täter als dem Komplizen gegenüber automatisch und von Rechts wegen mit jeder strafrechtlichen Verurteilung wegen einer Steuerstraftat im Sinne der Artikel 73 und 73*bis* des MwStGB verbindet und es somit dem Strafrichter nicht ermöglicht, mit voller Rechtsprechungsbefugnis über die gesamtschuldnerische Verpflichtung zur Zahlung der hinterzogenen Steuer zu urteilen,

- insofern diese Bestimmung dem Strafrichter die Möglichkeit versagt, die gesamtschuldnerische Verpflichtung abzuschwächen, wenn mildernde Umstände vorliegen oder bei Überschreitung der angemessenen Frist und/oder je nach dem jeweiligen Anteil jeder verurteilten Person an den für bewiesen erklärten Steuerstraftaten und/oder je nach den erhaltenen Vorteilen,

- insofern der Strafrichter in Bezug auf diese gesamtschuldnerische Verpflichtung keinen (Bewährungs-)Aufschub der Vollstreckung im Sinne des Gesetzes vom 29. Juni 1964 über die Aussetzung, den Aufschub und die Bewährung anordnen kann

- und somit daran gehindert wird, eine etwaige Verletzung des Rechts auf die Achtung des Eigentums, das durch Artikel 1 des Zusatzprotokolls vom 20. März 1952 zur Konvention zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten gewährleistet wird, zu vermeiden,

während der Strafrichter beim Verhängen von Sanktionen, die nach belgischem innerstaatlichem Strafrecht als Strafen zu betrachten sind, oder beim Verhängen von administrativen Geldbußen mit nach belgischer Rechtsprechung strafrechtlichem Charakter, mit den gleichen, ähnlichen oder sogar beschränkteren finanziellen Auswirkungen wohl über eine derartige volle Rechtsprechungsbefugnis nach einer kontradiktorischen Verhandlung verfügt? ».

Am 9. Juli 2009 haben die referierenden Richter E. De Groot und J. Spreutels in Anwendung von Artikel 72 Absatz 1 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 den Hof davon in Kenntnis gesetzt, dass sie dazu veranlasst werden könnten, vorzuschlagen, ein Urteil in unverzüglicher Beantwortung zu verkünden.

(...)

### III. *In rechtlicher Beziehung*

(...)

B.1. Die präjudizielle Frage betrifft Artikel 73*sexies* Absatz 1 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 ».

B.2. Mit der präjudiziellen Frage wird bezweckt, vom Hof zu vernehmen, ob diese Bestimmung mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung vereinbar sei, gegebenenfalls in Verbindung mit Artikel 6 der Europäischen Menschenrechtskonvention und mit Artikel 1 des ersten Zusatzprotokolls zu dieser Konvention.

Der Hof muss diese Bestimmung in der Auslegung 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 diese Sanktion gemäß den gemeinrechtlichen Strafbestimmungen über mildernde Umstände, Aufschub, Aussetzung und Bewährung sowie über die Überschreitung der angemessenen Frist individuell zu gestalten, oder sie herabzusetzen entsprechend dem jeweiligen Anteil des Verurteilten an den für erwiesen erklärten Steuerstraftaten oder entsprechend den erlangten Vorteilen.

B.3. Der vorlegende Richter geht in seiner präjudiziellen Frage davon aus, dass die gesamtschuldnerische Verpflichtung, die in der fraglichen Bestimmung vorgesehen ist, als eine strafrechtliche Sanktion im Sinne von Artikel 6 Absatz 1 der Europäischen Menschenrechtskonvention anzusehen sei.

B.4. Diese Auslegung widerspricht der Rechtsprechung des Kassationshofes, der die gesamtschuldnerische Verpflichtung in Steuersachen bezeichnet 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.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 73sexies Absatz 1 im MwStGB unter Abschnitt 2 von Kapitel XI mit der Überschrift « Korrektionalstrafen » 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 73quater 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.7.1. 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, müssen jedoch Gegenstand einer richterlichen Prüfung mit voller Rechtsprechungsbefugnis sein.

B.7.2. In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass im Bereich der Mehrwertsteuer und im Gegensatz zu dem, was bei den Einkommensteuern der Fall ist, die Steuer zu entrichten ist, 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.7.3. 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.7.4. 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.7.5. Aus dem Vorstehenden geht hervor, dass der Richter alle Streitigkeiten, die sich aus der gesamtschuldnerischen Verpflichtung ergeben könnten, mit voller Rechtsprechungsbefugnis beurteilen kann.

B.8.1. Das vorlegende Rechtsprechungsorgan befragt den Hof ferner zu dem Umstand, dass die betreffende Bestimmung den Strafrichter daran hindere, mildernde Umstände sowie Artikel 21<sup>ter</sup> des einleitenden Titels des Strafprozessgesetzbuches zu berücksichtigen oder die Maßnahmen im Sinne des Gesetzes vom 29. Juni 1964 über die Aussetzung, den Aufschub und die Bewährung zu gewähren.

B.8.2. Angesichts des Umstandes, dass die gesamtschuldnerische Verpflichtung keine Strafe ist, hat der Gesetzgeber nicht gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung verstoßen, indem er nicht vorgesehen hat, dass der Strafrichter die in B.8.1 erwähnten Umstände und Maßnahmen berücksichtigen könnte.

B.9. 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.10. Die präjudizielle Frage ist verneinend zu beantworten.

Aus diesen Gründen:

Der Hof

erkennt für Recht:

Unter Berücksichtigung dessen, was in B.7 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.

Verkündet in niederländischer und französischer Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989, in der öffentlichen Sitzung vom 20. Oktober 2009.

Der Kanzler,

Der Vorsitzende,

(gez.) P.-Y. Dutilleux

(gez.) M. Bossuyt