

Geschäftsverzeichnissnr. 7482

Entscheid Nr. 135/2021
vom 7. Oktober 2021

ENTSCHEIDSAUSZUG

In Sachen: Vorabentscheidungsfragen in Bezug auf die Artikel 51*bis* § 4 und 70 §§ 1 und 2 des Mehrwertsteuergesetzbuches und Artikel 29 Absatz 3 des Strafprozessgesetzbuches, gestellt vom Gericht erster Instanz Ostflandern, Abteilung Gent.

Der Verfassungsgerichtshof,

zusammengesetzt aus dem Präsidenten L. Lavrysen, den Richtern M. Pâques, Y. Kherbache, T. Detienne, D. Pieters und S. de Bethune, und dem emeritierten Präsidenten F. Daoût gemäß Artikel 60*bis* des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, unter Assistenz des Kanzlers F. Meersschant, unter dem Vorsitz des Präsidenten L. Lavrysen,

erlässt nach Beratung folgenden Entscheid:

*

* *

I. Gegenstand der Vorabentscheidungsfragen und Verfahren

In seinem Urteil vom 9. November 2020, dessen Ausfertigung am 15. Dezember 2020 in der Kanzlei des Gerichtshofes eingegangen ist, hat das Gericht erster Instanz Ostflandern, Abteilung Gent, folgende Vorabentscheidungsfragen gestellt:

« 1) Verstößt Artikel 51*bis* § 4 des Mehrwertsteuergesetzbuches gegen die Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung und den darin verankerten Verhältnismäßigkeitsgrundsatz, indem diese Bestimmung eine bedingungslose vollständige Haftung vorsieht und der Richter diese nicht aufgrund des jeweiligen Anteils eines jeden an der Steuerhinterziehung beurteilen kann?

2) Verstößt Artikel 51*bis* § 4 des Mehrwertsteuergesetzbuches gegen den Verhältnismäßigkeitsgrundsatz im Sinne der Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung, dahin ausgelegt, dass Artikel 51*bis* § 4 des Mehrwertsteuergesetzbuches als eine strafrechtliche Sanktion im Sinne von Artikel 6 Absatz 1 der Europäischen Menschenrechtskonvention anzusehen ist, in dem Sinne, dass ein Lieferant gesamtschuldnerisch für die von seinem Abnehmer hinterzogenen Steuern haftet, und zwar auch dann, wenn der Lieferant keinerlei Vermögensvorteil aus dem Tatbestand gezogen hat?

3) Verstößt Artikel 51*bis* § 4 des Mehrwertsteuergesetzbuches gegen den Verhältnismäßigkeitsgrundsatz, indem die gesamtschuldnerische Haftung ebenfalls für Lieferanten für jeden weiteren Weiterverkauf durch einen ihrer Abnehmer gelten würde, und nicht nur für Abnehmer im Rahmen der Versorgungskette?

4) Verstößt Artikel 70 §§ 1 und 2 des Mehrwertsteuergesetzbuches gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, indem der Grundsatz *non bis in idem* im Bereich der Einkommensteuern anders angewandt wird als im Bereich der Mehrwertsteuer, wodurch Steuerpflichtige, die Gegenstand einer Besteuerung in Sachen Einkommensteuern sind, und Steuerpflichtige, die Gegenstand einer Besteuerung in Sachen Mehrwertsteuer sind, unterschiedlich behandelt werden, wobei der Europäische Gerichtshof für Menschenrechte geurteilt hat, dass der Grundsatz *non bis in idem* bei aufeinander folgenden Verfahren anwendbar bleibt (Urteil vom 19. Dezember 2017, *Ramda/Frankreich*), während der Gerichtshof der Europäischen Union in seinen Urteilen vom 20. März 2018 (*Menci* und *Garlsson Real Estate SA*) annimmt, dass zwei getrennte Verfahren geführt und zwei Sanktionen auferlegt werden können, falls gewisse Voraussetzungen erfüllt sind?

5) Verstößt Artikel 29 Absatz 3 des Strafprozessgesetzbuches gegen den in den Artikeln 10, 11 und 172 der Verfassung verankerten Gleichheitsgrundsatz, dahin ausgelegt, dass dieser Artikel es ermöglichen würde, dass eine Aufteilung zwischen durch Absichtseinheit miteinander verbundenen Taten, wobei Taten für ein Jahr verwaltungsrechtlich, und Taten für ein anderes Jahr strafrechtlich verfolgt werden, vorgenommen wird und dies zur Folge hat, dass einem Rechtsunterworfenen in diesem Fall sowohl eine verwaltungsrechtliche als auch eine strafrechtliche Sanktion auferlegt wird, während einem Rechtsunterworfenen, bei dem während der in Artikel 29 Absatz 3 des Strafprozessgesetzbuches erwähnten Konzertierung beschlossen wird, lediglich eine strafrechtliche Verfolgung im Rahmen der Absichtseinheit vorzunehmen, nur eine strafrechtliche Sanktion auferlegt wird, wobei dieser Unterschied nicht auf einer angemessenen Rechtfertigung beruht?

6) Verstößt Artikel 70 §§ 1 und 2 des Mehrwertsteuergesetzbuches gegen den Verhältnismäßigkeitsgrundsatz und den Gleichheitsgrundsatz, indem er die gleiche Strafe

vorsieht für den Fall, dass jemand die Mehrwertsteuer nicht bezahlt, und für denjenigen, der zwar die Mehrwertsteuer bezahlt, aber falsche Rechnungen ausstellt?

7) Verstößt Artikel 70 § 1 des Mehrwertsteuergesetzbuches gegen den Gleichheitsgrundsatz und – damit zusammenhängend – den Verhältnismäßigkeitsgrundsatz sowie Artikel 1 des ersten Zusatzprotokolls zur Europäischen Menschenrechtskonvention, indem eine Geldbuße in Höhe von 200 % auferlegt wird, was eindeutig mehr ist, als die Mehrwertsteuer, die man zurückfordern will? ».

(...)

III. *Rechtliche Würdigung*

(...)

In Bezug auf die erste, die zweite und die dritte Vorabentscheidungsfrage

B.1.1. Die erste, die zweite und die dritte Vorabentscheidungsfrage beziehen sich auf Artikel 51*bis* § 4 des Mehrwertsteuergesetzbuches (nachstehend: MwStGB), der bestimmt:

« Steuerpflichtige haften gesamtschuldnerisch mit der Person, die aufgrund von Artikel 51 §§ 1 und 2 die Steuer schuldet, für die Zahlung der Steuer, wenn sie zu dem Zeitpunkt, zu dem sie einen Umsatz bewirkt haben, wussten oder wissen mussten, dass die Nichtzahlung der Steuer in der Umsatzkette mit der Absicht die Steuer zu hinterziehen erfolgte oder erfolgen würde ».

B.1.2. Die erste Vorabentscheidungsfrage betrifft die Vereinbarkeit der fraglichen Bestimmung mit den « Artikeln 10, 11 und 172 der Verfassung und den darin verankerten Verhältnismäßigkeitsgrundsatz, indem diese Bestimmung eine bedingungslose vollständige Haftung vorsieht und der Richter diese nicht aufgrund des jeweiligen Anteils eines jeden an der Steuerhinterziehung beurteilen kann ».

Die zweite Vorabentscheidungsfrage betrifft die Vereinbarkeit der fraglichen Bestimmung mit dem « Verhältnismäßigkeitsgrundsatz im Sinne der Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung, dahin ausgelegt, dass Artikel 51*bis* § 4 des Mehrsteuergesetzbuches als eine strafrechtliche Sanktion im Sinne von Artikel 6 Absatz 1 der Europäischen Menschenrechtskonvention anzusehen ist, in dem Sinne, dass ein Lieferant gesamtschuldnerisch für die von seinem

Abnehmer hinterzogenen Steuern haftet, und zwar auch dann, wenn der Lieferant keinerlei Vermögensvorteil aus dem Tatbestand gezogen hat ».

Die dritte Vorabentscheidungsfrage betrifft die Vereinbarkeit der fraglichen Bestimmung mit dem « Verhältnismäßigkeitsgrundsatz, indem die gesamtschuldnerische Haftung ebenfalls für Lieferanten für jeden weiteren Weiterverkauf durch einen ihrer Abnehmer gelten würde, und nicht nur für Abnehmer im Rahmen der Versorgungskette ».

B.2.1. Aufgrund von Artikel 142 Absatz 2 der Verfassung und Artikel 26 § 1 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof ist der Gerichtshof dazu befugt, im Wege der Vorabentscheidung über Fragen bezüglich der Verletzung der Regeln, die durch die Verfassung oder aufgrund der Verfassung für die Bestimmung der jeweiligen Zuständigkeiten der Föderalbehörde, der Gemeinschaften und der Regionen festgelegt sind, der Artikel von Titel II (« Die Belgier und ihre Rechte ») und der Artikel 143 § 1, 170, 172 und 191 der Verfassung durch ein Gesetz, ein Dekret oder eine in Artikel 134 der Verfassung erwähnte Regel zu befinden.

B.2.2. Es ist nicht die Aufgabe des Gerichtshofes, die Einhaltung von anderen Vorschriften durch die Gesetzgeber direkt zu prüfen, es sei denn, diese hängen mit den in seine Zuständigkeit fallenden Verfassungsvorschriften, insbesondere mit dem in den Artikeln 10 und 11 der Verfassung gewährleisteten Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung, zusammen.

Der Grundsatz der Verhältnismäßigkeit ist keine mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung zu verbindende Norm, da er bereits implizit in diesen Bestimmungen enthalten ist.

B.2.3. Der Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung schließt nicht aus, dass ein Behandlungsunterschied zwischen Kategorien von Personen eingeführt wird, soweit dieser Unterschied auf einem objektiven Kriterium beruht und in angemessener Weise gerechtfertigt ist.

Das Vorliegen einer solchen Rechtfertigung ist im Hinblick auf Zweck und Folgen der beanstandeten Maßnahme sowie auf die Art der einschlägigen Grundsätze zu beurteilen; es

wird gegen den Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung verstoßen, wenn feststeht, dass die eingesetzten Mittel in keinem angemessenen Verhältnis zum verfolgten Zweck stehen.

Damit diese Prüfung anhand der Artikel 10 und 11 der Verfassung vorgenommen werden kann, muss in den Vorabentscheidungsfragen präzisiert sein, welche Personenkategorien verglichen werden. Diese Kategorien müssen zumindest aus der Begründung des Vorlageurteils ersichtlich sein. Ist dies nicht der Fall, kann der Gerichtshof nicht darüber urteilen, ob gegen den Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung verstoßen wird.

B.2.4. In der ersten, der zweiten und der dritten Vorabentscheidungsfrage ist nicht präzisiert, welche Personenkategorien miteinander verglichen werden. Das Vorlageurteil enthält diesbezüglich keine näheren Angaben. In der dritten Vorabentscheidungsfrage wird der Gerichtshof im Übrigen ersucht, eine unmittelbare Prüfung anhand des Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes vorzunehmen.

Die klagende Partei vor dem vorlegenden Richter führt in ihrem Erwiderungsschriftsatz aus, dass die erste Vorabentscheidungsfrage einen Vergleich zwischen der Situation im Sinne von Artikel 51bis § 3 des MwStGB und der Situation im Sinne von Artikel 51bis § 4 desselben Gesetzbuches betreffe. Die Parteien vor dem Gerichtshof dürfen die Tragweite der Vorabentscheidungsfrage nicht abändern oder erweitern, indem sie andere Kategorien von Personen als die in der Vorabentscheidungsfrage genannten benennen, die bei der Prüfung anhand der Artikel 10 und 11 der Verfassung miteinander verglichen werden sollen.

B.2.5. Die erste, die zweite und die dritte Vorabentscheidungsfrage sind folglich unzulässig.

In Bezug auf die fünfte Vorabentscheidungsfrage

B.3.1. Die fünfte Vorabentscheidungsfrage bezieht sich auf Artikel 29 Absatz 3 des Strafprozessgesetzbuches.

In der Fassung vor seiner Abänderung durch das Gesetz vom 5. Mai 2019 « zur Festlegung verschiedener Bestimmungen in Strafsachen und im Bereich Kulte sowie zur Abänderung des

Gesetzes vom 28. Mai 2002 über die Sterbehilfe und des Sozialstrafgesetzbuches » bestimmte Artikel 29 Absatz 3 des Strafprozessgesetzbuches:

« Der in Absatz 2 erwähnte Generalberater [der Generalverwaltung Steuerwesen, der Generalverwaltung Einnahme und Beitreibung, der Generalverwaltung Vermögensdokumentation und der Generalverwaltung Sonderinspektion der Steuern] oder der von ihm bestimmte Beamte kann in Zusammenhang mit der Bekämpfung der Steuerhinterziehung mit dem Prokurator des Königs über konkrete Akten im Rahmen einer Konzertierung Absprache halten. Der Prokurator des Königs kann die nach dem Strafrecht strafbaren Handlungen, von denen er während der Konzertierung Kenntnis genommen hat, verfolgen. Die Konzertierung kann auch auf Initiative des Prokurators des Königs stattfinden. Die zuständigen Polizeibehörden können an der Konzertierung teilnehmen ».

B.3.2. Diese Bestimmung wurde im Rahmen der Vorarbeiten wie folgt begründet:

« La lutte contre la fraude fiscale requiert une concertation mutuelle entre le directeur régional et les magistrats du ministère public qui exercent les poursuites, et leurs collaborateurs respectifs. Dès lors que ce type de fraude fiscale se manifeste dans des dossiers concrets, pour garantir l'efficacité et l'effectivité de cette concertation en fonction de la lutte contre la fraude, cette concertation doit pouvoir avoir lieu sur la base de dossiers concrets.

Cet article permet cette concertation mutuelle. Cette concertation vise à permettre au procureur du Roi d'apprécier, en vertu de son pouvoir constitutionnel, la nécessité de procéder à une information ou de requérir instruction, et de déterminer si les faits peuvent donner lieu à des poursuites individuelles dans le cadre du dossier de fraude fiscale. À l'issue de cette concertation, il sera déterminé, conformément au principe ' *una via* ', si le dossier de fraude suivra la voie administrative ou la voie pénale.

Si on suit la voie administrative, les administrations fiscales poursuivront et sanctionneront elles-mêmes la fraude dans un dossier fiscal. Si on suit la voie pénale, c'est le ministère public qui enquêtera sur la fraude fiscale et la poursuivra sur le plan pénal. Dans ce cas, les administrations fiscales se limiteront à constater la dette fiscale, sans appliquer de sanctions administratives.

La concertation nécessaire ne peut toutefois être considérée comme un élément de la procédure, ni limiter le pouvoir d'appréciation du ministère public.

La concertation doit donc être considérée comme une concertation de travail qui a lieu préalablement à la prise de mesures effectives contre l'infraction fiscale et donc pas comme un acte de procédure » (*Parl. Dok.*, Kammer, 2011-2012, DOC 53-1973/001, S. 9).

B.4.1. Der vorlegende Richter fragt den Gerichtshof, ob Artikel 29 Absatz 3 des Strafprozessgesetzbuches gegen die Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung verstößt, dahin ausgelegt, dass diese Bestimmung es ermögliche, eine Aufteilung zwischen durch Absichtseinheit miteinander verbundenen Taten vorzunehmen, wobei Taten für ein bestimmtes

Jahr verwaltungsrechtlich und Taten für ein anderes Jahr strafrechtlich verfolgt würden. Im Rahmen dieser Auslegung würde die fragliche Bestimmung einen ungerechtfertigten Behandlungsunterschied ins Leben rufen zwischen einerseits einem Rechtsunterworfenen, gegen den im vorerwähnten Fall sowohl eine verwaltungsrechtliche als auch eine strafrechtliche Sanktion verhängt werde, und andererseits einem Rechtsunterworfenen, bei dem während der in Artikel 29 Absatz 3 des Strafprozessgesetzbuches erwähnten Konzertierung beschlossen werde, lediglich eine strafrechtliche Verfolgung im Rahmen der Absichtseinheit vorzunehmen, und gegen den eine strafrechtliche Sanktion verhängt werde.

B.4.2. Diese unterschiedliche Behandlung beruht nicht auf der angefochtenen Bestimmung. Ihr können tatsächliche Umstände zugrunde liegen, unter denen die Verstöße begangen worden sind, und die Ausübung der verfassungsrechtlichen Befugnis des Prokurators des Königs, um zu beurteilen, ob es zweckmäßig ist, die Strafverfolgung einzuleiten. Es ist Aufgabe des zuständigen Richters, die Einhaltung des Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes und des Grundsatzes *non bis in idem* zu überwachen.

B.4.3. Die fünfte Vorabentscheidungsfrage ist verneinend zu beantworten.

In Bezug auf die vierte, die sechste und die siebte Vorabentscheidungsfrage

B.5. Die vierte, die sechste und die siebte Vorabentscheidungsfrage beziehen sich auf Artikel 70 §§ 1 und 2 des MwStGB, der bestimmt:

« § 1. Für jeden Verstoß gegen die Verpflichtung zur Zahlung der Steuer wird eine Geldbuße verwirkt, die dem Doppelten der hinterzogenen oder verspätet gezahlten Steuer entspricht.

Diese Geldbuße wird individuell von jeder Person geschuldet, die aufgrund der Artikel 51 §§ 1, 2 und 4, 51*bis*, 52, 53, 53*ter*, 53*nonies*, 54, 55 und 58 oder der Erlasse in Ausführung dieser Artikel zur Zahlung der Steuer verpflichtet ist.

[...]

§ 2. Ist die Rechnung beziehungsweise das gleichwertige Dokument, deren/dessen Ausstellung durch die Artikel 53, 53*decies* und 54 oder die Erlasse in Ausführung dieser Artikel vorgeschrieben ist, nicht ausgestellt worden oder enthält sie/es fehlerhafte Angaben in Bezug auf Identifikationsnummer, Name oder Adresse der am Umsatz beteiligten Parteien, in Bezug

auf Art oder Menge der gelieferten Güter oder der erbrachten Dienstleistungen oder in Bezug auf Preis oder Nebenkosten, wird eine Geldbuße verwirkt, die dem Doppelten der auf diesen Umsatz geschuldeten Steuer entspricht bei einem Mindestbetrag von 50 EUR.

Diese Geldbuße wird individuell vom Lieferer oder Dienstleistenden und von seinem Vertragspartner geschuldet. Sie wird jedoch nicht angewandt, wenn Unregelmäßigkeiten als rein gelegentlich anzusehen sind, insbesondere aufgrund der Zahl und der Höhe der Umsätze, für die kein reguläres Dokument ausgestellt worden ist, im Vergleich zur Zahl und zur Höhe der Umsätze, die Gegenstand regulärer Dokumente waren, oder wenn der Lieferer oder Dienstleistende keine schwerwiegenden Gründe hatte, an der Eigenschaft des Vertragspartners als Nichtsteuerpflichtiger zu zweifeln.

Verwirkt eine Person wegen desselben Verstoßes sowohl die in § 1 vorgesehene Geldbuße als auch die in § 2 vorgesehene Geldbuße, ist nur Letztere anwendbar ».

B.6.1. Mit seiner vierten Vorabentscheidungsfrage möchte der vorlegende Richter vom Gerichtshof wissen, ob der fragliche Artikel 70 §§ 1 und 2 des MwStGB gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung verstößt, weil der Grundsatz *non bis in idem* infolge der Unterschiede in der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs für Menschenrechte und des Gerichtshofs der Europäischen Union im Rahmen der Einkommensteuer anders angewandt werde als im Rahmen der Mehrwertsteuer.

B.6.2. Der Gerichtshof ist nicht befugt, sich zu einem Behandlungsunterschied zu äußern, der seinen Ursprung nicht in der fraglichen Bestimmung hat, sondern aus den Unterschieden zwischen der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs für Menschenrechte und des Gerichtshofs der Europäischen Union hervorgeht.

B.6.3. Die vierte Vorabentscheidungsfrage ist unzulässig.

B.7. Mit seiner sechsten Vorabentscheidungsfrage möchte der vorlegende Richter vom Gerichtshof wissen, ob der fragliche Artikel 70 §§ 1 und 2 des MwStGB gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung verstößt, indem er die gleiche Strafe vorsieht für den Fall, dass jemand die Mehrwertsteuer nicht bezahlt, und für denjenigen, der zwar die Mehrwertsteuer bezahlt, aber falsche Rechnungen ausstellt.

B.8.1. Der Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung schließt nicht aus, dass ein Behandlungsunterschied zwischen Kategorien von Personen eingeführt wird, soweit dieser Unterschied auf einem objektiven Kriterium beruht und in angemessener Weise gerechtfertigt

ist. Dieser Grundsatz steht übrigens dem entgegen, dass Kategorien von Personen, die sich angesichts der beanstandeten Maßnahme in wesentlich verschiedenen Situationen befinden, in gleicher Weise behandelt werden, ohne dass hierfür eine angemessene Rechtfertigung vorliegt.

Das Vorliegen einer solchen Rechtfertigung ist im Hinblick auf Zweck und Folgen der beanstandeten Maßnahme sowie auf die Art der einschlägigen Grundsätze zu beurteilen; es wird gegen den Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung verstoßen, wenn feststeht, dass die eingesetzten Mittel in keinem angemessenen Verhältnis zum verfolgten Zweck stehen.

B.8.2. Die Geldbußen im Sinne von Artikel 70 des MwStGB werden durch den Gesetzgeber ausdrücklich als administrative Geldbußen konzipiert (Artikel 72 des MwStGB).

Diese Geldbußen sind verhältnismäßig zu der umgangenen oder verspätet gezahlten Steuer (§ 1), beziehungsweise – falls für einen Umsatz keine Rechnungen oder Rechnungen mit falschen Angaben ausgestellt wurden – zu der für den Umsatz geschuldeten Steuer (§ 2). In beiden Fällen beträgt die Geldbuße grundsätzlich das Doppelte der betreffenden Steuer.

Folglich behandelt der fragliche Artikel 70 §§ 1 und 2 des MwStGB diejenigen, die die geschuldete Steuer nicht oder zu spät zahlen, und diejenigen, die keine Rechnungen oder Rechnungen mit falschen Angaben ausstellen, hinsichtlich der Berechnung des Betrags der Geldbuße auf identische Weise.

B.8.3. Die in Artikel 70 des MwStGB vorgesehenen steuerrechtlichen Geldbußen dienen dazu, Verstöße durch alle Steuerpflichtigen ohne Unterschied, die nicht die durch dieses Gesetzbuch auferlegten Verpflichtungen einhalten, zu vermeiden und zu ahnden. Der Steuerpflichtige, der von vornherein die Sanktion kennt, mit der er rechnen muss, wird dazu veranlasst werden, seine Verpflichtungen zu erfüllen.

B.8.4. Die Rechnung nimmt innerhalb des Mehrwertsteuersystems einen zentralen Platz ein, unter anderem dadurch, dass das Recht des Steuerpflichtigen auf Abzug vom Vorhandensein eines solchen Schriftstücks abhängig ist. Aus diesen Gründen unterliegt dieses Schriftstück strikten Forderungen, deren Missachtung bestraft wird. Es ist sachlich gerechtfertigt, dass die Nichteinhaltung dieser Verpflichtungen mit der gleichen gestaffelten Geldbuße bestraft wird wie die Nichtzahlung der Mehrwertsteuer.

Im Lichte des in B.8.3 erwähnten Ziels befinden sich die vorerwähnten Kategorien nämlich nicht in wesentlich unterschiedlichen Situationen, da sie beide gegen die Verpflichtungen aus dem MwStGB verstoßen haben, was die Hinterziehung von Steuern zur Folge hat.

Die fragliche Bestimmung ist außerdem nicht mit unverhältnismäßigen Folgen verbunden, sofern Artikel 70 § 2 Absatz 2 des MwStGB festlegt, dass die Geldbuße nicht verwirkt wird, wenn die Verstöße in Bezug auf die Rechnung « als rein gelegentlich anzusehen sind, insbesondere aufgrund der Zahl und der Höhe der Umsätze, für die kein reguläres Dokument ausgestellt worden ist, im Vergleich zur Zahl und zur Höhe der Umsätze, die Gegenstand regulärer Dokumente waren, oder wenn der Lieferer oder Dienstleistende keine schwerwiegenden Gründe hatte, an der Eigenschaft des Vertragspartners als Nichtsteuerpflichtiger zu zweifeln ». Ferner sieht Artikel 84 Absatz 3 des MwStGB die Möglichkeit vor, die im Gesetz festgelegten Geldbußen durch ermäßigte gestaffelte Geldbußen zu ersetzen, die gemäß einer Tabelle bestimmt sind, deren Stufen vom König festgelegt werden. Diese Tabelle wurde durch den königlichen Erlass Nr. 41 vom 30. Januar 1987 « zur Festlegung des Betrags der gestaffelten steuerrechtlichen Geldbußen im Bereich der Mehrwertsteuer » festgelegt und ermöglicht es, die in Artikel 70 §§ 1 und 2 des MwStGB vorgesehenen Geldbußen zu ermäßigen, sofern diese Verstöße nicht in der Absicht begangen wurden, die Steuer zu hinterziehen oder deren Hinterziehung zu ermöglichen (Artikel 1 Absatz 1 Nr. 3 und Absatz 2 und die beigefügte Tabelle C). Schließlich kann der Minister der Finanzen oder sein Beauftragter auf Antrag der betroffenen Person die Geldbuße vollständig oder teilweise erlassen (Artikel 9 des Grundlagenerlasses des Regenten vom 18. März 1831 « über die Finanzverwaltung »).

B.8.5. Die sechste Vorabentscheidungsfrage ist verneinend zu beantworten.

B.9. Mit seiner siebten Vorabentscheidungsfrage möchte der vorlegende Richter vom Gerichtshof wissen, ob der fragliche Artikel 70 § 1 des MwStGB gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung und Artikel 1 des ersten Zusatzprotokolls zur Europäischen Menschenrechtskonvention verstößt, weil er eine Geldbuße in Höhe des Doppelten der geschuldeten Mehrwertsteuer vorsehe.

B.10.1. Wie in B.8.3 erwähnt würde, dienen die in Artikel 70 des MwStGB vorgesehenen steuerrechtlichen Geldbußen dazu, Verstöße durch alle Steuerpflichtigen ohne Unterschied, die nicht die durch dieses Gesetzbuch auferlegten Verpflichtungen einhalten, zu vermeiden und zu ahnden. Sie sind also repressiver Art und strafrechtlicher Art im Sinne von Artikel 6 der Europäischen Menschenrechtskonvention.

Der Gerichtshof muss daher bei seiner Prüfung anhand der Artikel 10 und 11 der Verfassung die in diesem Artikel 6 enthaltenen Garantien berücksichtigen, insbesondere die Garantie, dass ein unabhängiger und unparteiischer Richter eine Kontrolle mit voller Rechtsprechungsbefugnis über die durch die zuständige Verwaltungsbehörde auferlegte Geldbuße ausüben kann.

B.10.2. Es obliegt dem Gesetzgeber zu beurteilen, ob es wünschenswert ist, die Verwaltung und 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 geführt hat. Diese Strenge kann unter anderem die Höhe der Geldbuße betreffen.

Der Gerichtshof könnte eine solche Wahl nur ahnden, wenn diese offensichtlich unvernünftig wäre, insbesondere weil sie auf unverhältnismäßige Weise den allgemeinen Grundsatz beeinträchtigen würde, wonach in Bezug auf Strafen nichts von dem, was zur Ermessensbefugnis der Verwaltung gehört, der richterlichen Kontrolle entgeht, oder das Recht auf Achtung des Eigentums, wenn im Gesetz ein unverhältnismäßiger Betrag vorgesehen ist und es keine Wahlmöglichkeit zwischen dieser Strafe als Höchststrafe und einer Mindeststrafe bietet.

B.10.3. In seiner Entscheidung Nr. 22/99 vom 24. Februar 1999 hat der Gerichtshof in Bezug auf den fraglichen Artikel 70 des MwStGB entschieden, dass «der Wortlaut [dieser Bestimmung] sich dem nicht widersetzt, dass der Richter, bei dem ein Einspruch gegen den Zahlungsbefehl anhängig ist, eine volle Rechtsprechungsbefugnis ausübt, die ihn zur Kontrolle all dessen ermächtigt, was hinsichtlich der administrativen steuerlichen Geldbußen der Beurteilung durch die Verwaltung unterliegt. Dahingehend interpretiert liegt keine Diskriminierung vor ».

Darüber hinaus hat der Gerichtshof in seinem Entscheid Nr. 79/2008 vom 15. Mai 2008 in Bezug auf dieselbe Bestimmung entschieden:

« Folglich ist Artikel 70 des Mehrwertsteuergesetzbuches nicht mit den Artikeln 10 und 11 der Verfassung, in Verbindung mit Artikel 6 der Europäischen Menschenrechtskonvention, vereinbar, wenn er in dem Sinne ausgelegt wird, dass er es dem Richter nicht erlaubt, eine Kontrolle mit voller Rechtsprechungsbefugnis über die Verwaltungsentscheidung zur Verweigerung des Erlasses oder der Herabsetzung einer steuerrechtlichen Geldbuße auszuüben.

Diese Kontrolle muss es dem Richter ermöglichen zu prüfen, ob diese Entscheidung faktisch und rechtlich gerechtfertigt ist und ob sie allen Gesetzesbestimmungen und allgemeinen Grundsätzen entspricht, die für die Verwaltung gelten, darunter der Grundsatz der Verhältnismäßigkeit.

B.6.3. Wenn der Richter also mit einer Klage gegen eine Entscheidung befasst wird, die aufgrund von Artikel 9 des Erlasses des Regenten vom 18. März 1831 durch den Minister der Finanzen oder seinen Beauftragten getroffen wurde, muss er die Geldbuße ebenso wie der Minister der Finanzen oder sein Beauftragter erlassen oder herabsetzen können.

B.7. In der in B.6.2 angeführten Auslegung ist die präjudizielle Frage bejahend zu beantworten.

B.8. Artikel 70 des Mehrwertsteuergesetzbuches kann jedoch anders ausgelegt werden, nämlich dahingehend, dass diese Bestimmung nicht dagegen spricht, dass der Richter, der mit einer Klage gegen die aufgrund von Artikel 9 des Erlasses des Regenten vom 18. März 1831 getroffene Entscheidung des Ministers der Finanzen oder seines Beauftragten befasst wurde, die volle Rechtsprechungsbefugnis ausübt, die es ihm ermöglicht, alles zu prüfen, was zur Ermessensbefugnis der Verwaltung gehört ».

B.10.4. Vorliegend muss angenommen werden, dass die Sanktion in Höhe des Doppelten der umgangenen oder verspätet gezahlten Steuer in Bezug auf die begangene Straftat nicht unverhältnismäßig ist, und zwar unter Berücksichtigung der Auswirkungen, die die Steuerhinterziehung auf die Staatskasse und die Wettbewerbsverzerrung haben kann, die sich daraus für die Unternehmen, die ihren steuerlichen Verpflichtungen nachkommen, ergeben kann, der Möglichkeit, die im Gesetz vorgesehene Geldbuße durch eine ermäßigte gestaffelte Geldbuße zu ersetzen oder dass diese ganz oder teilweise erlassen wird (Artikel 84 Absatz 3 des MwStGB, Artikel 1 Absatz 1 Nr. 1 und Absatz 2 des königlichen Erlasses Nr. 41 vom 30. Januar 1987 und Artikel 9 des Grundlagenerlasses des Regenten vom 18. März 1831 « über die Finanzverwaltung ») und der in den vorerwähnten Entscheiden erwähnten Befugnis der Gerichte, mit voller Rechtsprechungsgewalt alles zu kontrollieren, was die Verwaltung zu beurteilen hat. Die durch diese Geldbußen verursachte Einmischung in das Recht auf Achtung

des Eigentums im Sinne der Garantie in Artikel 1 des ersten Zusatzprotokolls zur Europäischen Menschenrechtskonvention ist folglich verhältnismäßig und sachlich gerechtfertigt.

B.10.5. Die siebte Vorabentscheidungsfrage ist verneinend zu beantworten.

Aus diesen Gründen:

Der Gerichtshof

erkennt für Recht:

- Die erste, die zweite, die dritte und die vierte Vorabentscheidungsfrage sind nicht zulässig.

- Artikel 29 Absatz 3 des Strafprozessgesetzbuches verstößt nicht gegen die Artikel 10, 11 und 172 der Verfassung.

- Artikel 70 §§ 1 und 2 des Mehrwertsteuergesetzbuches verstößt nicht gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung.

- Artikel 70 § 1 des Mehrwertsteuergesetzbuches verstößt nicht gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung in Verbindung mit Artikel 1 des ersten Zusatzprotokolls zur Europäischen Menschenrechtskonvention.

Erlassen in niederländischer und französischer Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, am 7. Oktober 2021.

Der Kanzler,

Der Präsident,

(gez.) F. Meersschaut

(gez.) L. Lavrysen