

Rolnummer 4292
Arrest nr. 79/2008 van 15 mei 2008

A R R E S T

In zake : de prejudiciële vraag betreffende artikel 9 van het besluit van de Regent van 18 maart 1831 (« Organiek besluit van het bestuer van 's lands middelen ») en de artikelen 70 en 84 van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde, gesteld door het Hof van Beroep te Luik.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters M. Melchior en M. Bossuyt, en de rechters P. Martens, J.-P. Moerman, E. Derycke, J. Spreutels en T. Merckx-Van Goey, bijgestaan door de griffier P.-Y. Dutilleux, onder voorzitterschap van voorzitter M. Melchior,

wijst na beraad het volgende arrest :

*

* *

I. Onderwerp van de prejudiciële vraag en rechtspleging

Bij arrest van 11 september 2007 in zake de Belgische Staat tegen de nv « La Sauvenière », waarvan de expeditie ter griffie van het Hof is ingekomen op 20 september 2007, heeft het Hof van Beroep te Luik de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Schenden artikel 9 van het besluit van de Regent van 18 maart 1831, alsook de artikelen 70 en 84 van het BTW-Wetboek, die de tenuitvoerlegging ervan op gerechtelijk vlak zouden verhinderen, in die zin geïnterpreteerd dat zij de rechter die in fiscale zaken uitspraak moet doen over een verwerping door de minister van Financiën of de door hem gedelegeerde ambtenaar van een bezwaarschrift tot vermindering of kwijtschelding van geldboeten van repressieve aard waarin de belastingwetten (met name de artikelen 70, 71, 72 en 84 van het BTW-Wetboek en de bepalingen van de koninklijke besluiten nr. 41 van 30 januari 1987 tot vaststelling van het bedrag van de proportionele fiscale geldboeten op het stuk van de belasting over de toegevoegde waarde en nr. 44 van 21 oktober 1993 tot vaststelling van het bedrag van de niet-proportionele fiscale geldboeten op het stuk van de belasting over de toegevoegde waarde) voorzien, niet toestaan die geldboeten zelf te verminderen of kwijt te schelden, terwijl het voormelde artikel 9 die mogelijkheid wel biedt aan de minister van Financiën, aan wie het de bevoegdheid verleent uitspraak te doen over de verzoeken tot kwijtschelding van geldboeten en van verhogingen van rechten als geldboete, de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 6.1 van het Verdrag tot bescherming van de rechten van de mens en de fundamentele vrijheden ? ».

De Ministerraad heeft een memorie ingediend.

Op de openbare terechtzitting van 16 april 2008 :

- is verschenen : Mr. I. Marcotty *loco* Mr. B. Lespire, advocaten bij de balie te Luik, voor de Ministerraad;

- hebben de rechters-verslaggevers P. Martens en T. Merckx-Van Goey verslag uitgebracht;

- is de voornoemde advocaat gehoord;

- is de zaak in beraad genomen.

De bepalingen van de bijzondere wet van 6 januari 1989 met betrekking tot de rechtspleging en het gebruik van de talen werden toegepast.

II. De feiten en de rechtspleging in het bodemgeschil

Door de moeilijkheden die zij heeft ondervonden bij de betaling van haar BTW-schulden heeft de voor de verwijzende rechter geïntimeerde partij verminderde geldboeten en vaste forfaitaire geldboeten opgelegd gekregen wegens het te laat indienen van de aangifte. Het tarief van de opgelegde proportionele geldboeten houdt in dat de misdrijven niet zijn gepleegd met de intentie om de belasting te ontduiken of te kunnen ontduiken.

Die partij heeft op 29 april 2003 bij het Ministerie van Financiën een verzoek ingediend om de opgelegde geldboeten te verminderen. In een brief van 8 oktober 2003 heeft de gewestelijke directeur van de BTW, namens de minister, het verzoek verworpen.

Op 21 november 2003 heeft dezelfde partij bij de Rechtbank van eerste aanleg te Namen een beroep ingesteld tegen de haar opgelegde geldboeten en interesten.

Volgens de Rechtbank vertonen de fiscale geldboeten een strafrechtelijk karakter, zodat de rechtbanken daarop een toezicht met volle rechtsmacht moeten kunnen uitoefenen en de evenredigheid daarvan moeten kunnen nagaan, hetgeen inhoudt dat zij moeten beschikken over dezelfde bevoegdheid als de administratie, met name ten aanzien van de in artikel 9 van het besluit van de Regent van 18 maart 1831 bepaalde bevoegdheid om de geldboete volledig of gedeeltelijk kwijt te schelden. De Rechtbank heeft zich dus bevoegd verklaard om de geldboeten bepaald in het BTW-Wetboek en de uitvoeringsbesluiten ervan aan te passen. Diezelfde Rechtbank heeft overigens geoordeeld dat zij, gelet op het strafrechtelijke karakter van de toegepaste fiscale geldboeten, de overschrijding van de redelijke termijn waarbinnen een persoon het recht heeft om te worden berecht, strafbaar kon stellen. Zij heeft geoordeeld dat de toegepaste geldboeten te dezen niet overdreven waren, maar dat, teneinde de inspanningen van de belastingplichtige aan te moedigen, de geldboeten moesten worden kwijtgescholden die waren toegepast op alle bijzondere rekeningen en regularisatieopgaven die sinds de aanvang van zijn activiteit op zijn naam werden geopend en die volledig aangezuiverd waren.

De Belgische Staat heeft tegen dat vonnis hoger beroep ingesteld omdat de rechter niet vermocht af te wijken van de schaal van de proportionele geldboeten bepaald in het koninklijk besluit nr. 41 genomen ter uitvoering van de artikelen 70, § 4, en 84, derde lid, van het BTW-Wetboek.

Het Hof van Beroep stelt vast dat de betwiste geldboeten, door het tarief en het repressieve karakter ervan, sancties van repressieve aard vormen. Het merkt overigens op dat het Grondwettelijk Hof in zijn arrest nr. 138/2006 van 14 september 2006 heeft geoordeeld dat artikel 23, eerste lid, van de wet van 22 oktober 1997 « betreffende de structuur en de accijnstarieven inzake minerale olie » in strijd is met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 6.1 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, in zoverre het de strafrechter niet toestaat de geldboete waarin die bepaling voorziet, aan te passen wanneer er verzachtende omstandigheden bestaan.

De verwijzende rechter stelt vervolgens vast dat artikel 9 van het besluit van de Regent van 18 maart 1831 aan de minister van Financiën de bevoegdheid toekent om uitspraak te doen over de bezwaarschriften die betrekking hebben op de kwijtschelding van andere geldboeten en verhogingen van rechten als geldboeten dan die welke door de rechter worden uitgesproken.

Tijdens de parlementaire voorbereiding van de wet van 15 maart 1999 « betreffende de beslechting van fiscale geschillen » werd weliswaar voorgesteld die bevoegdheid aan de minister van Financiën te onttrekken teneinde die toe te vertrouwen aan de hoven en rechtbanken. Dat voorstel is evenwel niet aanvaard omdat het optreden van de rechterlijke macht te log werd geacht en het niet aan de rechter stond om op enigerlei wijze van de wet af te wijken.

Volgens de verwijzende rechter lijkt dat standpunt niet echt verenigbaar met het algemeen beginsel van het strafrecht dat vereist dat niets van hetgeen aan de beoordelingsbevoegdheid van de administratie toebehoort, aan de bevoegdheid van de rechter ontsnapt.

Hij acht het bijgevolg noodzakelijk de voormelde prejudiciële vraag te stellen.

III. *In rechte*

- A -

Standpunt van de Ministerraad

A.1. De fiscale geldboeten kunnen een strafrechtelijk karakter hebben in de zin van artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens. De verwijzende rechter lijkt ervan uit te gaan dat het strafrechtelijke karakter

van de opgelegde geldboeten voortvloeit uit de gecumuleerde aanwezigheid van twee criteria, namelijk het tarief en het ontradende karakter van de geldboete. In het licht van die criteria kunnen de niet proportionele geldboeten evenwel niet als strafrechtelijke geldboeten worden beschouwd.

De geïntimeerde partij voor de verwijzende rechter heeft overigens niet gewacht op de beslissing van de minister van Financiën betreffende de kwijtschelding van de aan haar opgelegde geldboeten om een beroep in te stellen voor de Rechtbank van eerste aanleg te Namen.

Bij de verwijzende rechter is dus geen vordering ingesteld tot kwijtschelding van fiscale geldboeten die door de minister van Financiën of zijn gedelegeerde zou zijn geweigerd. In ondergeschikte orde dient de prejudiciële vraag niettemin te worden benaderd in het licht van het recht van gratie dat het besluit van de Regent van 18 maart 1831 aan de minister van Financiën toekent.

A.2. De toepasbaarheid van artikel 6.1 van het Europees Verdrag in strafzaken houdt in dat een onafhankelijk en onpartijdig rechtscollege met volle rechtsmacht moet kunnen toezien op de aan de belastingplichtige opgelegde fiscale geldboeten.

Het Europees Hof heeft de draagwijdte van het toezicht met volle rechtsmacht evenwel niet duidelijk gedefinieerd. Dat toezicht houdt onbetwistbaar de bevoegdheid in om zowel in feite als in rechte uitspraak te doen. Het omvat eveneens dat wordt nagegaan of de opgelegde sanctie evenredig is met de ernst van de verweten feiten. Maar uit geen enkel arrest van het Europees Hof voor de Rechten van de Mens blijkt dat de rechter, op basis van het evenredigheidsbeginsel, het bedrag van de geldboete zou kunnen verminderen tot onder de wettelijke schaal. Integendeel, in zijn arrest *Malige* t. Frankrijk van 23 september 1998 heeft het Europees Hof gesteld dat de naleving, door de wetgever, van het evenredigheidsbeginsel bij de totstandkoming van de schaal van de toepasselijke sancties, een toezicht vormt dat volstaat in het licht van artikel 6 van het Verdrag.

A.3. In zijn arrest *Silvester's Horeca* t. België van 4 maart 2004 nam het Europees Hof geen genoegen met het beperkte wettigheids-toezicht, dat geen evenredigheidsafweging noch een opportuniteitscontrole bevatte, uitgeoefend door de Belgische rechter in een betwisting over de omvang van een administratieve geldboete. Er is geen toezicht met volle rechtsmacht gebeurd, daar de verzoekster zich niet heeft kunnen wenden tot een rechter die bevoegd is om de opportuniteit van de aan haar opgelegde geldboete te beoordelen of om de volledige of gedeeltelijke kwijtschelding van die geldboete toe te kennen. In dat arrest had het Europees Hof evenwel gewezen op de latere gunstige ontwikkeling van de Belgische rechtspraak. Hieruit volgt dat aan dat arrest alleen een beperkte draagwijdte kan worden toegekend, daar het is gewezen rekening houdend met de toen bestaande Belgische rechtspraak.

A.4. Zelfs in een extensieve interpretatie zou het toezicht « met volle rechtsmacht » niet ertoe mogen leiden dat de rechter vermag toe te zien op het opportune karakter van de door de administratie opgelegde fiscale geldboete. Er moet immers voor ogen worden gehouden dat de fiscale administratie haar bevoegdheid tot kwijtschelding niet op willekeurige wijze kan uitoefenen, maar gebonden is door zowel het wettigheidsbeginsel als de beginselen van behoorlijk bestuur.

In essentie moet de rechter kunnen nagaan of de administratieve sanctie evenredig is met het gepleegde misdrijf en die in voorkomend geval vervangen door de sanctie die hij het meest geschikt acht. De strafrechter kan evenwel artikel 6 van het Verdrag niet aanvoeren om te oordelen of een sanctie opportuun is of om die te verlichten, wanneer de administratie zelf niet over een dergelijke bevoegdheid beschikt.

A.5. In verschillende arresten heeft het Hof uitgesloten dat de rechter kan toezien op het opportune karakter van de administratieve sanctie. Dat is met name het geval in het arrest nr. 96/2002 van 12 juni 2002, waarin het Hof de rechter de bevoegdheid heeft toegekend om de opgelegde fiscale geldboete aan te passen, doch enkel binnen de perken die de artikelen 70, § 2, en 84, derde lid, van het BTW-Wetboek ten aanzien van de administratie vaststellen. Die bepalingen kennen de administratie echter niet de bevoegdheid toe om de geldboete te verminderen of kwijt te schelden op grond van bijzondere omstandigheden en beperken het optreden van de administratie ertoe de geldboete tot het reglementair minimum vast te stellen. De rechter kan bijgevolg niet beschikken over een beoordelingsbevoegdheid die de administratie niet heeft. Het Hof kent de rechter aldus niet de bevoegdheid toe om toe te zien op het opportune karakter van de sanctie, met andere woorden om zijn oordeel in de plaats te stellen van dat van de administratie, en maakt het hem niet mogelijk naar billijkheid uitspraak te doen.

Het arrest nr. 138/2006 van 14 september 2006, heeft betrekking op sancties die vallen onder het bijzonder strafrecht. Na te hebben opgemerkt dat de strafrechter de geldboeten niet kan verminderen tot onder de in de

douanewetgeving bepaalde grenzen stelt het Hof vast dat artikel 263 van de algemene wet inzake douane en accijnzen aan de administratie de mogelijkheid biedt om dadingen te treffen in geval van verzachtende omstandigheden. Het besluit hieruit dat de onmogelijkheid voor de strafrechter om rekening te houden met verzachtende omstandigheden, onverenigbaar is met artikel 6.1 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens.

A.6. Volgens het Hof van Cassatie vermag de rechter die moet toezien op een administratieve sanctie van strafrechtelijke aard de wettigheid en de evenredigheid van die sanctie te onderzoeken. Het staat daarentegen niet aan hem om te oordelen over de opportuniteit ervan of over het bedrag van de geldboete, dat hij dus niet kan verminderen om eenvoudige motieven van opportuniteit of billijkheid. Hieruit vloeit voort dat, wanneer de toegepaste geldboete overeenstemt met het wettelijke minimum waaraan de administratie zich zelf moet houden, het niet aan de rechterlijke macht staat om onder die bij wet bepaalde grens te gaan.

A.7. Het BTW-Wetboek voorziet in twee soorten sancties. Een eerste soort bestaat uit correctionele straffen waarvoor, in tegenstelling tot de douanewetgeving, met verzachtende omstandigheden rekening kan worden gehouden. Een tweede soort bestaat uit administratieve geldboeten waarvoor met geen enkele verzachtende omstandigheid rekening kan worden gehouden.

Artikel 84, tweede lid, van het BTW-Wetboek, vóór de wijziging ervan bij de wet van 15 maart 1999, kende aan de minister van Financiën de bevoegdheid toe om een kwijtschelding of vermindering van de fiscale geldboeten toe te staan op verzoek van de schuldenaar ervan, alsook om dadingen te treffen, op voorwaarde dat die geen vrijstelling of vermindering van belasting inhouden.

Artikel 57 van de wet van 15 maart 1999 heeft evenwel een einde gemaakt aan de ministeriële bevoegdheid om kwijtscheldingen of verminderingen van fiscale geldboeten toe te staan. Het nagestreefte doel bestond erin de minister van Financiën niet langer te belasten met een soms delicate opdracht en die taak toe te vertrouwen aan de rechtscollages die inzake strafzaken bevoegd zijn. Tijdens de parlementaire voorbereiding van de wet van 15 maart 1999 werd het optreden van de rechterlijke macht echter te log bevonden. Bovendien had de minister van Financiën opgemerkt dat de rechterlijke macht op generlei wijze kon afwijken van de wet. Hoewel artikel 84 van het BTW-Wetboek dus wel degelijk is gewijzigd, is dat niet gebeurd met artikel 9 van het besluit van de Regent van 18 maart 1831, op grond waarvan de minister van Financiën, alsook de gewestelijke directeur die hij daartoe heeft gedelegeerd, bevoegd blijven om de fiscale geldboeten kwijt te schelden of te verminderen.

De minister van Financiën beschikt over een discretionaire beoordelingsbevoegdheid. Hij neemt, buiten elk wettelijk criterium, een gunstmaatregel die gelijkgesteld wordt met het recht van gratie en hij is dus niet gebonden door de vastgestelde verminderingsschalen. Dat systeem kan niet worden vergeleken met de regeling van de verzachtende omstandigheden.

Het beginsel van de scheiding der machten wordt geschonden wanneer de rechter in dat opzicht de wettelijk bepaalde sanctie die de minister van Financiën of zijn gedelegeerde ambtenaar heeft toegepast, vervangt door zijn beoordeling, zonder dat wordt vastgesteld dat de administratie een administratieve geldboete van een dergelijke omvang niet redelijkerwijs kon opleggen.

In een arrest van 29 maart 2006 heeft het Hof van Beroep te Luik overigens geoordeeld dat de bevoegdheid op grond van artikel 9 van het besluit van de Regent van 18 maart 1831 een zuiver willige procedure is die alleen door de uitvoerende macht kan worden uitgeoefend. Het toezicht met volle rechtsmacht dat ter zake aan de hoven en rechtbanken is toegewezen, is beperkt tot de beoordeling die de administratie kan moeten maken binnen het wettelijke kader waarover zij beschikt. Wanneer de opgelegde geldboete overeenstemt met het wettelijke minimum waarvan de administratie niet kan afzien, dan kan de rechterlijke macht niet onder die bij wet bepaalde grens gaan.

De rechter een bevoegdheid van zuivere opportuniteitscontrole toekennen, zou de ter zake aan de minister van Financiën verleende bevoegdheid bovendien volkomen uithollen.

Ten slotte is aan de hoven en rechtbanken een betwisting betreffende de toepassing van een belastingwet in de zin van artikel 569, eerste lid, 32°, van het Gerechtelijk Wetboek voorgelegd. Zij doen dus geen uitspraak in het kader van een willig beroep en treden niet op als rechtscollage in hoger beroep tegen de beslissing die is gewezen op grond van artikel 9 van het besluit van de Regent van 18 maart 1831.

A.8. Bij wijze van vergelijking kent artikel 84^{bis} van het BTW-Wetboek aan de gewestelijke directeur van de belasting over de toegevoegde waarde, registratie en domeinen een exclusieve beslissingsbevoegdheid toe inzake de verwijlinteressen. Onder sommige voorwaarden kan hij aldus het bedrag van de verschuldigde verwijlinteressen opheffen of verminderen.

Die bevoegdheid heeft veel weg van een werkelijk recht van gratie, vermits de belastingplichtigen geen enkel subjectief recht op het verkrijgen van een dergelijke vrijstelling genieten. De belastingplichtige kan de betwisting weliswaar voor de gewone rechter brengen om de vernietiging te verkrijgen van de beslissing die hij onwettig of onevenredig acht. De rechter vermag zich evenwel niet in de plaats te stellen van de gewestelijke directeur om de beoordelingsbevoegdheid uit te oefenen die de wet aan de laatstgenoemde voorbehoudt.

A.9. De Ministerraad onderstreept ten slotte dat de btw-wetgeving de naleving van het evenredigheidsbeginsel inhoudt, rekening houdt met het morele bestanddeel van het misdrijf, waarbij elke vermindering van de geldboete onmogelijk is wanneer de intentie wordt aangetoond om de belasting te ontduiken of te kunnen ontduiken, en geen dadingen toestaat.

- B -

B.1.1. De prejudiciële vraag heeft betrekking op de bestaanbaarheid, met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 6.1 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, van artikel 9 van het organiek besluit van de Regent van 18 maart 1831 « van het bestuer van 's lands middelen » en van de artikelen 70 en 84 van het BTW-Wetboek, in die zin geïnterpreteerd dat zij de rechter, bij wie een beroep is ingediend tegen de weigering door de minister van Financiën of diens gedelegeerde, van een bezwaarschrift tot vermindering of kwijtschelding van geldboeten van repressieve aard, niet toestaan dergelijke geldboeten zelf te verminderen of kwijt te schelden.

B.1.2. Uit de verwijzingsbeslissing blijkt dat aan de verwijzende rechter een betwisting is voorgelegd over de weigering van een bezwaarschrift tot vermindering of kwijtschelding van geldboeten waarin het BTW-Wetboek voorziet.

Het Hof beperkt zijn onderzoek tot die hypothese.

B.2.1. Artikel 9 van het besluit van de Regent van 18 maart 1831 bepaalt :

« [De minister van Financiën] beschikt op de verzoeken om kwijtschelding van boeten of verhoogen van regt ten titel van boeten, andere dan degene uytgesproken door den Regter, en bekrachtigt de overeenkomsten tusschen het bestuer en de lastgelders, wanneer zy door de wetten toegelaten zyn ».

B.2.2. Artikel 70 van het BTW-Wetboek bepaalt :

« § 1. Voor iedere overtreding van de verplichting de belasting te voldoen, wordt een geldboete opgelegd gelijk aan het dubbel van de ontdoken of niet tijdig betaalde belasting.

Die geldboete is verschuldigd individueel door ieder die krachtens de artikelen 51, §§ 1, 2 en 4, 51*bis*, 52, 53, 53*ter*, 53*nonies*, 54, 55 en 58, of krachtens de ter uitvoering ervan genomen besluiten, gehouden is tot voldoening van de belasting.

§ 1*bis*. Ieder die op onrechtmatige of ongeoorloofde wijze de belasting in aftrek heeft gebracht, verbeurt een geldboete gelijk aan het dubbel van die belasting in zover die overtreding niet wordt bestraft bij toepassing van § 1, eerste lid.

§ 2. Wanneer de factuur of het als zodanig geldend stuk, waarvan de uitreiking is voorgeschreven door de artikelen 53, 53*octies* en 54, of door de ter uitvoering ervan genomen besluiten, niet is uitgereikt of onjuiste vermeldingen bevat ten aanzien van het identificatienummer, de naam of het adres van de bij de handeling betrokken partijen, de aard of de hoeveelheid van de geleverde goederen of verstrekte diensten, de prijs of het toebehoren ervan, wordt een geldboete opgelegd gelijk aan het dubbel van de op de handeling verschuldigde belasting, zonder dat ze minder mag bedragen dan 50 EUR.

Die geldboete is verschuldigd individueel door de leverancier of de dienstverrichter en door zijn medecontractant. Ze is evenwel niet verschuldigd wanneer de overtredingen als louter toevallig kunnen worden aangemerkt, inzonderheid op grond van het aantal en het belang van de handelingen waarvoor geen regelmatig stuk is uitgereikt, vergeleken met het aantal en het bedrag van de handelingen waarvoor wel een regelmatig stuk is uitgereikt of wanneer de leverancier of de dienstverrichter geen ernstige reden had om te twijfelen aan de niet-belastingplichtigheid van de medecontractant.

Ingeval een persoon wegens eenzelfde overtreding zowel de in § 1 als de in § 2 bepaalde geldboete oploopt, is alleen de laatste verschuldigd.

§ 3. Wanneer het invoerdocument dat krachtens artikel 52 moet worden overgelegd, onjuiste vermeldingen bevat ten aanzien van de aard of de hoeveelheid van de ingevoerde goederen, de prijs of het toebehoren ervan, de naam of het adres van degene op wiens naam de ter zake van invoer verschuldigde belasting mag of moet worden voldaan, wordt een geldboete opgelegd gelijk aan het dubbel van die belasting, zonder dat ze minder mag bedragen dan 50 EUR.

Die geldboete is hoofdelijk verschuldigd door allen die krachtens artikel 52 gehouden zijn tot voldoening van de belasting. Ze is evenwel niet verschuldigd wanneer de overtreding als louter toevallig kan worden aangemerkt.

Ingeval een persoon wegens eenzelfde overtreding zowel de in § 1 als de in § 3 bepaalde geldboete oploopt, is alleen de laatste verschuldigd.

§ 4. De niet in de §§ 1, 2 en 3 bedoelde overtredingen van de artikelen 39 tot 42, 52 tot 54*bis*, 55, 56, § 2, 57, 58, 60 tot 63, 64, § 4, 76, § 1, 80 en 109, of van de besluiten genomen ter uitvoering van die artikelen, worden bestraft met een geldboete van 25 EUR tot

2.500 EUR per overtreding. Het bedrag van deze geldboete wordt bepaald volgens een schaal waarvan de trappen door de Koning worden vastgesteld.

Zij die niet tot voldoening van de belasting zijn gehouden, maar aan wie bij de artikelen 39 tot 42, 52 tot 54*bis* en 58, of bij de ter uitvoering ervan genomen besluiten bepaalde verplichtingen zijn opgelegd, zijn bovendien, ingeval zij een overtreding hebben begaan, hoofdelijk aansprakelijk voor de voldoening van de belasting, de interesten en de opgelopen geldboeten. Ten aanzien van onregelmatig in België ingevoerde goederen rust die hoofdelijke aansprakelijkheid eveneens op hen die aan de invoer of de poging tot invoer hebben deelgenomen, op de houder van de goederen en, eventueel, op degene voor wiens rekening die houder heeft gehandeld.

§ 5. Wanneer ten aanzien van goederen en diensten waarvoor de in artikel 59, § 2, bedoelde deskundige schatting kan worden gevorderd, bevonden wordt dat de belasting over een ontoereikende maatstaf werd voldaan, verbeurt de schuldenaar van de aanvullende belasting een geldboete ten bedrage van die belasting indien het tekort gelijk is aan of groter is dan een achtste van de maatstaf waarover de belasting werd voldaan ».

B.2.3. Artikel 84 van hetzelfde Wetboek bepaalt :

« Moeilijkheden inzake de heffing van de belasting die vóór het inleiden van een rechtsgeding ontstaan, worden opgelost door de Minister van Financiën.

De Minister van Financiën treft met de belastingschuldigen dadingen, voor zover deze niet leiden tot vrijstelling of vermindering van belasting.

Binnen de door de wet gestelde grenzen, wordt het bedrag van de proportionele fiscale boeten vastgesteld in dit Wetboek of in de ter uitvoering ervan genomen besluiten, bepaald volgens een schaal waarvan de trappen door de Koning worden vastgesteld ».

B.3.1. Het besluit van de Regent van 18 maart 1831 is een handeling van de uitvoerende macht, zoals wordt bevestigd in artikel 2, derde en vierde lid, van de akte van benoeming van de Regent van 24 februari 1831, dat bepaalt :

« Het Congres blijft, exclusief, de wetgevende en grondwetgevende bevoegdheden uitoefenen; de Regent kan niettemin het initiatief nemen via zijn ministers.

De Regent neemt slechts deel aan de uitoefening van de wetgevende macht wanneer het Nationaal Congres door de gewone legislatuur is vervangen ».

Noch artikel 26, § 1, van de bijzondere wet van 6 januari 1989, noch enige andere grondwets- of wetsbepaling kennen het Hof de bevoegdheid toe om, op prejudiciële vraag, de bestaanbaarheid van een besluit van de Regent met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet te onderzoeken.

B.3.2. De bevoegdheden die artikel 84 van het BTW-Wetboek aan de minister van Financiën toekent, hebben overigens, sinds de wijziging van die bepaling door de wet van 15 maart 1999 betreffende de beslechting van fiscale geschillen, geen betrekking op het recht om fiscale geldboeten kwijt te schelden of te verminderen. Die bepaling staat dus los van de door de verwijzende rechter opgeworpen grondwettigheidsvraag.

B.3.3. In zoverre het Hof in de prejudiciële vraag wordt verzocht zich uit te spreken over de grondwettigheid van artikel 9 van het besluit van de Regent van 18 maart 1831, valt die vraag niet onder de bevoegdheid van het Hof en, in zoverre zij betrekking heeft op artikel 84 van het BTW-Wetboek, behoeft zij geen antwoord.

B.4. In de interpretatie van de verwijzende rechter verbiedt artikel 70 van het BTW-Wetboek de rechter, bij wie een beroep is ingesteld tegen de beslissing van de minister van Financiën of diens gedelegeerde tot weigering van de vermindering of kwijtschelding van een fiscale geldboete, de betwiste geldboete zelf te verminderen of kwijt te schelden.

Die interpretatie wordt bevestigd in de parlementaire voorbereiding van de voormelde wet van 15 maart 1999, waarin werd gepreciseerd :

« Er is geoordeeld dat het optreden van de rechterlijke macht op dat vlak te log is. De minister wijst er bovendien op dat de rechterlijke macht niet mag afwijken van de wet, ongeacht op welke wijze. Volgens hem mag alleen de uitvoerende macht terzake de politieke verantwoordelijkheid nemen » (*Parl. St.*, Kamer, 1997-1998, nr. 1341/23, p. 18).

B.5. De in artikel 70 van het BTW-Wetboek bedoelde fiscale geldboeten hebben tot doel de inbreuken begaan door alle belastingplichtigen, zonder enig onderscheid, die de bij dat Wetboek opgelegde verplichtingen niet naleven, te voorkomen en te bestraffen. Zij hebben derhalve een repressief karakter en zijn strafrechtelijk in de zin van artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens.

B.6.1. Het staat aan de wetgever te oordelen of het aangewezen is de administratie en de rechter te dwingen tot gestrengheid wanneer een overtreding inzonderheid het algemeen

belang schaadt. Maar indien hij van oordeel is dat de administratie de mogelijkheid moet hebben om de omvang van de sanctie aan te passen, dan mag niets van wat onder de beoordeling van de administratie valt aan het toezicht van de rechter kunnen ontsnappen.

B.6.2. Hieruit volgt dat artikel 70 van het BTW-Wetboek niet bestaanbaar is met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, indien het in die zin wordt geïnterpreteerd dat het de rechter niet toestaat met volle rechtsmacht toezicht uit te oefenen op de administratieve beslissing tot weigering van de kwijtschelding of de vermindering van een fiscale geldboete.

Dat toezicht moet het de rechter mogelijk maken na te gaan of die beslissing in feite en in rechte verantwoord is en of zij alle wetsbepalingen en algemene beginselen naleeft die de administratie in acht moet nemen, waaronder het evenredigheidsbeginsel.

B.6.3. Wanneer bij de rechter een beroep wordt ingesteld tegen een beslissing die de minister van Financiën of diens gedelegeerde op grond van artikel 9 van het besluit van de Regent van 18 maart 1831 heeft genomen, moet die rechter, zoals de minister van Financiën of diens gedelegeerde, de geldboete kunnen kwijtschelden of verminderen.

B.7. In de in B.6.2 vermelde interpretatie dient de prejudiciële vraag bevestigend te worden beantwoord.

B.8. Artikel 70 van het BTW-Wetboek kan evenwel anders worden geïnterpreteerd, waarbij die bepaling zich niet ertegen verzet dat de rechter, bij wie een beroep is ingesteld tegen de beslissing die de minister van Financiën of diens gedelegeerde op grond van artikel 9 van het besluit van de Regent van 18 maart 1831 heeft genomen, een bevoegdheid met volle rechtsmacht uitoefent die hem in staat stelt om toe te zien op al wat onder de beoordeling van de administratie valt.

In die interpretatie dient de prejudiciële vraag ontkennend te worden beantwoord.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

- In die zin geïnterpreteerd dat het de rechter verbiedt een toezicht met volle rechtsmacht uit te oefenen op de beslissing van de minister van Financiën of diens gedelegeerde tot weigering van de kwijtschelding of vermindering van de ten aanzien van de belastingschuldige uitgesproken geldboete, schendt artikel 70 van het BTW-Wetboek de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 6.1 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens.

- In die zin geïnterpreteerd dat het de rechter toestaat een toezicht met volle rechtsmacht uit te oefenen op de beslissing van de minister van Financiën of diens gedelegeerde tot weigering van de kwijtschelding of vermindering van de ten aanzien van de belastingschuldige uitgesproken geldboete, schendt artikel 70 van het BTW-Wetboek de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 6.1 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, niet.

Aldus uitgesproken in het Frans en het Nederlands, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989, op de openbare terechtzitting van 15 mei 2008.

De griffier,

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

M. Melchior