

Rolnummer 4467
Arrest nr. 157/2008 van 6 november 2008

A R R E S T

In zake : de prejudiciële vraag betreffende artikel 70, § 1, eerste lid, van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde, gesteld door de Rechtbank van eerste aanleg te Aarlen.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters M. Melchior en M. Bossuyt, en de rechters R. Henneuse, E. De Groot, A. Alen, J.-P. Snappe en J. Spreutels, 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 vonnis van 7 mei 2008 in zake de nv « Garage Eugène Duparque » tegen de Belgische Staat, waarvan de expeditie ter griffie van het Hof is ingekomen op 16 mei 2008, heeft de Rechtbank van eerste aanleg te Aarlen de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Zijn de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 6 van het Europees Verdrag tot bescherming van de rechten van de mens, geschonden indien de in artikel 70, § 1, eerste lid, van het BTW-Wetboek bedoelde administratieve geldboete een strafsancie is, in zoverre de belastingplichtige aan wie een dergelijke geldboete door middel van een dwangbevel wordt opgelegd, voor de fiscale kamer van de rechtbank van eerste aanleg waarvoor hij verzet heeft aangetekend, niet het voordeel zou kunnen vragen van de wettelijke maatregelen tot individualisering van de straf (opschorting, uitstel en probatie), terwijl hij dat wel zou kunnen doen wanneer hij zich voor de correctionele rechtbank blootstelt aan de in de artikelen 73 en volgende van dat Wetboek bedoelde straffen ? ».

Op 11 juni 2008 hebben de rechters-verslaggevers J. Spreutels en E. De Groot, met toepassing van artikel 72, eerste lid, van de bijzondere wet van 6 januari 1989, het Hof ervan in kennis gesteld dat zij ertoe zouden kunnen worden gebracht voor te stellen een arrest van onmiddellijk antwoord te wijzen.

De Ministerraad heeft een memorie met verantwoording ingediend.

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

II. De feiten en de rechtspleging in het bodemgeschied

De nv « Garage Eugène Duparque » heeft de Belgische Staat gedagvaard voor de Rechtbank van eerste aanleg te Aarlen. Zij tekent verzet aan tegen dwangbevelen naar aanleiding van processen-verbaal waarin wordt vastgesteld dat zij haar verplichtingen inzake de belasting over de toegevoegde waarde niet zou zijn nagekomen.

De verwijzende rechter stelt vast dat de verzoekende partij de verkoop van voertuigen met vrijstelling van btw heeft gefactureerd aan in het Groothertogdom Luxemburg gevestigde belastingplichtigen, maar dat zij, doordat zij de werkelijkheid van die intracommunautaire afhandeling voor bepaalde voertuigen niet kon aantonen, de in artikel 39bis van het BTW-Wetboek bepaalde vrijstelling niet kon genieten. Hij acht de regularisatie waarvan zij het voorwerp uitmaakt, dan ook verantwoord.

Ten aanzien van de geldboete waarin artikel 70, § 1, van hetzelfde Wetboek in die hypothese voorziet, is de verwijzende rechter van mening dat, aangezien de verzoekende partij vaak lichtzinnig heeft gehandeld en zich medeplichtig heeft gemaakt aan een « BTW-carrousel », de sancties waarin het intern recht voorziet, kunnen worden toegepast; hij verwijst naar de rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen en van het Grondwettelijk Hof (arrest nr. 96/2002 van 12 juni 2002) om te oordelen dat de geldboete evenredig moet zijn met de ernst van het misbruik en dat hij beschikt over een toezicht met volle rechtsmacht; hij is van mening dat de geldboete van 200 pct. van de ontdoken rechten waarin het voormelde artikel 70, § 1, voorziet, een evenredige sanctie is die niet moet worden verminderd.

Hij merkt evenwel op dat het, gelet op de kenmerken van die administratieve sanctie, gaat om een strafsancie die, in tegenstelling tot de correctionele straffen, vaststaat en die, aangezien het een geldboete betreft, ten laste van de belastingplichtige wordt ingevorderd bij wege van een dwangbevel, een uitvoerbare titel die de administratie zichzelf verleent zonder debat op tegenspraak voor een rechter. De belastingplichtige kan die alleen *a posteriori* betwisten voor een rechter die een toezicht met volle rechtsmacht uitoefent.

In verband met de mogelijkheid, voor de rechter, om het uitstel voor de gehele geldboete of een deel ervan toe te kennen, terwijl de administratie dat niet kan doen, stelt hij aan het Hof de vraag of het, aangezien de fiscale geldboete een strafsanctie is, discriminerend is om de verzoekende partij het voordeel te weigeren van wettelijke maatregelen tot individualisering van de straf (opschorting, uitstel of probatie) die zij wel zou kunnen genieten indien zij voor een strafrechter zou verschijnen.

III. *In rechte*

- A -

A.1. In zijn memorie met verantwoording herinnert de Ministerraad aan de feiten van de zaak. De Ministerraad is van mening dat de prejudiciële vraag geen antwoord vereist aangezien ze niet onder de bevoegdheid van het Hof valt: ze heeft immers betrekking op een verschillende behandeling van toepassingsmodaliteiten tussen twee categorieën van sancties en niet op een verschil in behandeling tussen twee categorieën van personen.

A.2.1. De Ministerraad verwijst naar de memorie die werd ingediend in de zaak die aanleiding heeft gegeven tot arrest nr. 79/2008 van 15 mei 2008 en gebruikt dat arrest als argument om aan te voeren dat het aan de rechter toegekende toezicht met volle rechtsmacht niet inhoudt dat die rechter over een uitgebreidere bevoegdheid zou kunnen beschikken dan de administratie of om eender welke reden, niettegenstaande de wil van de wetgever en rekening houdend met bepalingen die volledig losstaan van de in het geding zijnde materie, de belastingschuldige zou kunnen vrijstellen van de betaling van de geldboete. Om de zogenaamde « re-integratie » van de fraudeur te verzekeren, kunnen noch de belastingrechter, noch de strafrechter trouwens afzien van het opleggen van sancties aan diegene die, in een materie die ingewikkelde constructies mogelijk maakt, voordeel haalt uit zijn malversaties, door de fiscus te verplichten hem fictieve belastingkredieten terug te betalen.

A.2.2. De Ministerraad, die de conclusies van de rechters-verslaggevers weerlegt, zet uiteen dat de fiscale geldboeten en de strafrechtelijke geldboeten cumulatief zijn inzake btw. In het arrest nr. 91/2008 van 18 juni 2008 wordt geoordeeld dat het beginsel « *non bis in idem* » daardoor niet wordt geschonden. In het arrest nr. 96/2002 van 12 juni 2002 werd de onbeperkte samenvoeging van de administratieve geldboeten inzake btw toegestaan, omdat een opslorplingsregel analoog aan die waarin artikel 65 van het Strafwetboek voorziet, niet verenigbaar zou zijn met het sanctiesysteem van artikel 70, § 2, van het BTW-Wetboek. De administratieve geldboete van 200 pct. wordt enkel opgelegd indien het misdrijf is gepleegd met de intentie om de belasting te ontduiken of te kunnen ontduiken (artikel 1, laatste lid, van het koninklijk besluit nr. 41 van 30 januari 1987 tot vaststelling van het bedrag van de proportionele fiscale geldboeten op het stuk van het belasting over de toegevoegde waarde). De administratieve geldboeten inzake btw hebben een repressief karakter in de zin van artikel 6.1 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, dat een autonoom systeem van gerechtelijk toezicht (met volle rechtsmacht) instelt dat een eerlijk proces waarborgt.

De in artikel 73 van het BTW-Wetboek bedoelde strafrechtelijke geldboeten veronderstellen een bedrieglijk opzet of het oogmerk om te schaden.

A.2.3. Volgens de Ministerraad vereist de prejudiciële vraag een combinatie van de artikelen 70, § 1, eerste lid, en 84, laatste lid, van het BTW-Wetboek, van artikel 1, laatste lid, van het koninklijk besluit nr. 41 van 30 januari 1987, van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet en van artikel 6.1 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens. De enige betrokken maatregel tot individualisering is bovendien het uitstel. Het verschil in behandeling tussen de rechtspleging die tot de administratieve geldboete leidt en de strafvervolging is redelijk verantwoord door het verschil van het morele bestanddeel dat in aanmerking wordt genomen ten laste van de overtreder. Het toezicht met volle rechtsmacht, waardoor de belastingrechter kan nagaan of het door het voormelde koninklijk besluit nr. 41 vereiste element van opzet in aanmerking kan worden genomen, volstaat om de inachtneming van 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, te waarborgen. De wettelijke maatregelen tot individualisering van de straf zijn van toepassing op de sancties die tot het intern strafrecht behoren. Het voordeel van die maatregelen valt niet onder de voorziene waarborgen van de toepassing van het voormelde artikel 6.1. Het opleggen van de inachtneming van die maatregelen tot individualisering door een burgerlijke rechter, bij wie een betwisting van een administratieve geldboete bedoeld in artikel 70, § 1, eerste lid, van het BTW-Wetboek aanhangig is gemaakt, die in voorkomend geval bovenop een strafrechtelijke geldboete (artikel 73) kan komen,

voegt ontegenzegglijk een voorwaarde toe aan de in de rechtspraak van het Europees Hof voor de rechten van de mens en door het Grondwettelijk Hof bedoelde waarborgen opdat artikel 6.1 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, al dan niet in samenhang gelezen met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in acht wordt genomen, en beantwoordt niet aan de *ratio legis* van die verdragsbepaling.

A.2.4. De Ministerraad stelt dat het minimum- en het maximumbedrag van de strafrechtelijke geldboeten bij wet zijn bepaald, waarbij het bedrag van de geldboete wordt bepaald door de rechter, terwijl de schaal van de fiscale geldboeten wordt vastgesteld door het voormelde koninklijk besluit nr. 41; het staat verminderingen toe. Aangezien de *ratio legis* van de sancties en van de regels die erop van toepassing zijn totaal verschillend zijn, mag de inachtneming van artikel 13 van de Grondwet niet uit het oog worden verloren ten aanzien van een exclusieve bevoegdheid die is voorbehouden aan de belastingrechter voor de administratieve geldboete, zelfs samengevoegd met een strafsancie. De niet-toepasselijkheid van de maatregelen tot individualisering van de straffen op de in het geding zijnde administratieve geldboeten vormt geen schending van de in de prejudiciële vraag bedoelde bepalingen. Beide sanctiesystemen zijn cumulatief.

A.2.5. Volgens de Ministerraad is de rechtspraak van het Hof met betrekking tot het sociaal strafrecht, waarnaar de rechters-verslaggevers verwijzen, geëvolueerd. Door het arrest van 16 juni 2004 kan de werkgever voortaan uitstel maar geen opschorting van de veroordeling genieten. Dat sanctiesysteem verschilt grondig van het systeem van de fiscale sancties aangezien de geldboeten van het sociaal recht alternatief zijn.

A.3.1. Bij het uiteenzetten van de beginselen die hij zonet heeft toegelicht, stelt de Ministerraad verder, wat betreft de procedure die van toepassing is op de administratieve geldboeten, dat het besluit van de Regent van 18 maart 1831 (artikel 9) de belastingsschuldige toestaat een vermindering of een kwijtschelding van de geldboete te vragen (die in voorkomend geval reeds verminderd is op basis van het voormelde koninklijk besluit nr. 41). De wet maakt het hem bovendien mogelijk een beroep te doen op de rechter, hetzij na de administratieve rechtspleging, hetzij onmiddellijk.

A.3.2. Wat betreft de formulering van de prejudiciële vraag, merkt de Ministerraad op dat de verwijzende rechter de in het geding zijnde geldboete ten onrechte als strafsancie aanmerkt, terwijl het, rekening houdende met het arrest van het Hof van Cassatie van 23 januari 1992, maatregelen betreft die een repressief karakter hebben en strafrechtelijk zijn in de zin van artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, zoals de rechters-verslaggevers trouwens hebben aangegeven.

A.3.3. De Ministerraad voert aan dat artikel 70, § 1, eerste lid, van het BTW-Wetboek (waarover aan het Hof een vraag wordt gesteld) dient te worden gelezen in samenhang met artikel 84, derde lid, van hetzelfde Wetboek en met artikel 1, laatste lid, van het voormelde koninklijk besluit nr. 41 : het is enkel indien het misdrijf is gepleegd met de intentie om de belasting te ontduiken of te kunnen ontduiken dat de schaal voor de vermindering van de geldboeten niet mag worden toegepast en dat de geldboete van 200 pct. wordt gehandhaafd. Het Hof zou niet bevoegd zijn om te antwoorden op de vraag indien ze niet alleen betrekking had op de geldboete van 200 pct. maar ook op de op basis van die bepalingen verminderde geldboete. In zijn arrest nr. 79/2008 van 15 mei 2008 werd reeds uitspraak gedaan over het voormelde artikel 84, derde lid, wat betreft het toezicht met volle rechtsmacht.

A.3.4. De Ministerraad beklemtoont dat de prejudiciële vraag betrekking heeft op de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens. De conclusies van de rechters-verslaggevers beantwoorden de vraag alleen wat betreft de artikelen 10 en 11 van de Grondwet. Bovendien worden in het verwijzingsvonnis en in de conclusies van de rechters-verslaggevers ofwel het uitstel, de opschorting en de probatie, ofwel enkel een deel van die maatregelen in overweging genomen. Aangezien de rechters-verslaggevers verwijzen naar de wet van 30 juni 1971 en het arrest nr. 105/2004 van 16 juni 2004 die wet heeft gevalideerd wat betreft de onmogelijkheid om een opschorting van de uitspraak van de veroordeling te verkrijgen, dient te worden aangenomen dat de conclusies van de rechters-verslaggevers enkel op het uitstel betrekking hebben.

A.3.5. De Ministerraad herinnert aan de twee in het BTW-Wetboek vervatte mogelijkheden (strafrechtelijke geldboeten en administratieve sancties) en aan de rechtspraak van het Hof met betrekking tot die materie; de Ministerraad herinnert ook aan de in artikel 70 van het BTW-Wetboek vastgestelde regeling van de fiscale geldboeten alsook aan de mogelijkheden tot vermindering die voortvloeien uit de combinatie van die bepaling met artikel 84 van hetzelfde Wetboek en met artikel 1, laatste lid, van het voormelde koninklijk besluit nr. 41. Vervolgens zet de Ministerraad de in de artikelen 73 tot 74bis van het Wetboek vastgestelde regeling van de strafrechtelijke geldboeten uiteen en stelt dat de overtredingen bedoeld in artikel 73 veel ruimer zijn dan die

bedoeld in artikel 70, § 1, eerste lid, en dat de strafrechtelijke geldboeten enkel kunnen worden uitgesproken indien de overtreder hetzij met een bedrieglijk opzet, hetzij met het oogmerk om te schaden, heeft gehandeld. De essentiële bestanddelen van de misdrijven die worden bestraft met beide soorten van geldboeten zijn niet identiek: het morele bestanddeel om een administratieve geldboete van 200 pct. op te leggen voor een burgerlijke rechter is vervat in artikel 1, laatste lid, van het koninklijk besluit nr. 41 van 30 januari 1987 (de intentie om de belasting te ontduiken of te kunnen ontduiken), terwijl de strafrechtelijke sanctie die vervolging voor een strafrecht verantwoordt, daarentegen een bedrieglijk opzet of het oogmerk om te schaden vereist. Het algemene doel van de sancties bedoeld in de artikelen 70, § 1, eerste lid, en 73 van het BTW-Wetboek is allicht soortgelijk, namelijk een overtreding bestraffen, maar de specifieke doelstelling van de administratieve sanctie verschilt van die van de strafrechtelijke sanctie, voor zover die laatste sanctie een misdrijf bestraft dat is gepleegd met een specifiek moreel bestanddeel, namelijk het bedrieglijk opzet of het oogmerk om te schaden. Aangezien de administratieve geldboete het voorwerp uitmaakt van een toezicht met volle rechtsmacht, is de wet niet discriminerend. Ze kan worden samengevoegd met de strafrechtelijke geldboete die tot de bevoegdheid van de strafrechter behoort.

A.3.6. De Ministerraad zet eveneens uiteen dat, volgens de rechtspraak van het Europees Hof voor de Rechten van de Mens, de vereiste van een toezicht met volle rechtsmacht op de fiscale geldboeten voortvloeit uit artikel 6.1 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens. Het Europees Hof voor de Rechten van de Mens oordeelt dat dat toezicht inhoudt dat de rechter de beslissing van de bestuurlijke overheden zowel in feite als in rechte zou kunnen herzien; het stelt ook dat een fiscale geldboete een strafrechtelijk karakter kan hebben, zelfs al behoort ze in het intern recht niet tot het strafrecht. Dat toezicht met volle rechtsmacht impliceert een toetsing van de evenredigheid tussen de opgelegde sanctie en de ten laste gelegde feiten, met inbegrip van wat betreft de administratieve geldboeten.

Uit geen enkel arrest van het Europees Hof voor de Rechten van de Mens blijkt echter dat de toetsing van het evenredigheidsbeginsel het de rechter mogelijk maakt het bedrag van de geldboete te verminderen tot onder de wettelijke schaal. De ontstentenis van een dergelijke bevoegdheid schendt artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens niet, want dat artikel betreft enkel het billijke karakter van de rechtspleging. Het begrip « volle rechtsmacht » leidt evenmin tot het toestaan van een toetsing van het opportune karakter van de beslissing: de administratie kan haar bevoegdheid immers niet willekeurig uitoefenen en is gebonden door het legaliteitsbeginsel en de beginselen van behoorlijk bestuur. Het toezicht met volle rechtsmacht wat betreft de wettigheid en de evenredigheid van de fiscale geldboeten, zonder zich uit te strekken tot het opportune karakter ervan, voldoet aan de vereisten van artikel 6.1 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens.

A.3.7. Door vervolgens te verwijzen naar de rechtspraak van het Hof met betrekking tot het toezicht met volle rechtsmacht, voert de Ministerraad aan dat dat toezicht niet het toezicht op het opportune karakter van de geldboete omvat; de rechter kan, volgens arrest nr. 96/2002 van 12 juni 2002, de geldboete moduleren en te dezen opheffen of verminderen binnen de in de artikelen 70, § 2, en 84, derde lid, van het BTW-Wetboek aan de administratie gestelde grenzen, die het haar niet mogelijk maken de geldboete te verminderen of kwijt te schelden op grond van de bijzondere omstandigheden van de zaak. De rechter kan dan ook geen bevoegdheid uitoefenen waarover de administratie niet beschikt. Het arrest nr. 79/2008 van 15 mei 2008 kent de rechter evenmin de bevoegdheid toe om toe te zien op het opportune karakter van de sanctie of naar billijkheid uitspraak te doen.

A.3.8. De Ministerraad doet nog gelden dat in de rechtspraak van het Hof met betrekking tot de in decreten vastgestelde administratieve geldboeten, de hoedanigheid van « straffen » ervan in de zin van artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens wordt bevestigd, zonder dat ze daarom straffen worden in de zin van artikel 11 van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 tot hervorming der instellingen, die bijgevolg tot het federale strafrecht behoren.

A.3.9. De Ministerraad besluit dat de in het geding zijnde geldboeten een strafrechtelijk karakter hebben in de zin van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens maar niet in de zin van het strafrecht. Het toezicht met volle rechtsmacht waardoor de rechter het bestaan van het in artikel 1 van het voormelde koninklijk besluit nr. 41 vereiste element van opzet kan nagaan, volstaat om de inachtneming te waarborgen van 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, dat losstaat van de wettelijke maatregelen tot individualisering van de straf die van toepassing zijn op de in het intern recht bedoelde strafrechtelijke sancties. Aangezien het voormelde artikel 6.1 niet is geschonden, kan er geen sprake zijn van een schending van het grondwettelijke gelijkheidsbeginsel, in samenhang gelezen met die bepaling.

A.4.1. Wat betreft de afwijkingen van het gemeen strafrecht inzake btw, herinnert de Ministerraad aan de draagwijdte van de artikelen 73 en volgende van het BTW-Wetboek. De Ministerraad herinnert ook eraan dat in arrest nr. 96/2002 van 12 juni 2002 werd geoordeeld dat, in tegenstelling tot de persoon die wordt gedagvaard om voor de correctionele rechtbank te verschijnen, de persoon die voor de rechtbank van eerste aanleg opkomt tegen de beslissing waarbij hem een fiscale geldboete wordt opgelegd, de opslorplingsregel, die één van de modaliteiten van individualisering van de straf is, die enkel door een strafgerecht kan worden bevolen, niet kan genieten. Volgens het Hof zou de toepassing door de burgerlijke rechter van een opslorplingsregel, analoog aan die waarin artikel 65 van het Strafwetboek voorziet, niet verenigbaar zijn met het sanctiesysteem van artikel 70, § 2, van het BTW-Wetboek. Zij zou immers ertoe leiden dat bij systematische en herhaalde overtredingen met soms grote aantallen facturen slechts één boete met betrekking tot de hoogste factuur zou kunnen worden opgelegd. Een dergelijke maatregel zou niet het ontradende effect hebben dat de wetgever met de in het geding zijnde fiscale geldboeten moet beogen. De met de strafrechtelijke geldboeten samengevoegde fiscale geldboeten zijn inzake btw eveneens onttrokken aan de toepassing van artikel 65 van het Strafwetboek.

A.4.2. De Ministerraad herinnert eveneens eraan dat in arrest nr. 91/2008 van 18 juni 2008 werd vastgesteld dat de artikelen 445 en 449 van het WIB 1992 respectievelijk administratieve geldboeten en strafrechtelijke sancties invoeren die in soortgelijke bewoordingen hetzelfde gedrag bestraffen, waarbij artikel 449 evenwel een bedrieglijk opzet of oogmerk om te schaden vereist, wat verantwoordt dat het beginsel « *non bis in idem* » niet is geschonden. Het Hof stelt dat door niet te gepasten tijde te voldoen aan de verplichtingen die hem door de fiscale wetten worden opgelegd, de belastingplichtige de vestiging en de inning van de belasting vertraagt en hij, bijgevolg, de Staat fiscale inkomsten ontzegt. Vanwege de veelvuldige fiscale overtredingen en het aanzienlijke aantal dossiers waarmee de parketten reeds worden belast, vermocht de wetgever ervan uit te gaan dat een voorafgaande controle door die parketten het risico zou inhouden dat het systeem van sancties ondoeltreffend zou worden. Aan de belastingplichtige worden echter geen verweermiddelen ontzegd, aangezien de administratie haar beslissing dient te motiveren en die beslissing kan worden betwist voor de burgerlijke rechter. Die rechtspraak kan worden toegepast op de artikelen 70 en 73 van het BTW-Wetboek aangezien de strafvervolgning afhankelijk wordt gemaakt van het bedrieglijk opzet of het oogmerk om te schaden en aangezien de burgerlijke rechter een toezicht met volle rechtsmacht uitoefent.

A.4.3. De Ministerraad herinnert nog eraan dat de straffen, in strafzaken, door de strafrechter worden bepaald binnen de bij de wet vastgestelde minimum- en maximumgrenzen, terwijl ze in fiscale zaken worden bepaald volgens een schaal waarvan de trappen door de Koning worden vastgesteld. De Ministerraad stelt dat het stelsel van de opdecimen niet van toepassing is op de misdrijven bedoeld in de artikelen 73 en volgende van het BTW-Wetboek. Hij verwijst naar artikel 13 van de Grondwet, dat betekent dat eenieder moet worden gevonnist volgens objectief vastgestelde bevoegdheids- en procedureregels en niet voor een ander dan het door de wet aangewezen rechtscollege mag worden gedaagd (Cass., 7 januari 1997, Arr. Cass., 1997, pp. 33-34) en waarborgt aan alle personen die zich in dezelfde toestand bevinden het recht om volgens dezelfde bevoegdheids- en procedureregels te worden berecht (arrest nr. 51/95 van 22 juni 1995, B.6). In zoverre de conclusies van de rechters-verslaggevers erop neerkomen voor te stellen dat de belastingrechter op de overtreder regels toepast die zijn voorbehouden voor strafzaken, terwijl aan de belastingrechter een geschil met betrekking tot administratieve geldboeten wordt voorgelegd, druisen die conclusies in tegen het in artikel 13 van de Grondwet neergelegde beginsel.

A.4.4. Wat betreft de bepalingen van het sociaal recht waarnaar de conclusies van de rechters-verslaggevers verwijzen, stelt de Ministerraad dat het een systeem betreft waarbij de strafvervolgning, in tegenstelling tot hetgeen is bepaald in het BTW-Wetboek, de toepassing van de administratieve geldboete uitsluit: de arbeidsauditeur kan de wijze van bestraffing kiezen, waarbij de administratieve geldboete echter alleen kan worden opgelegd indien de feiten ook met strafrechtelijke sancties kunnen worden bestraft. Inzake btw zal het opzet doorslaggevend zijn om te kiezen tussen de geldboeten, de toe te passen regels, de te volgen rechtspleging en de aan de overtreder geboden waarborgen. In arrest nr. 105/2004 van 16 juni 2004 is het Hof van mening geweest dat het redelijkerwijze verantwoord was dat de persoon die de zaak bij de arbeidsrechtbank aanhangig heeft gemaakt, geen opschorting van de uitspraak van de veroordeling kan genieten, aangezien een dergelijke maatregel moeilijk verzoenbaar is met een rechtspleging die niet voor een strafgerecht wordt gevoerd, maar heeft het gesteld dat het uitstel van de tenuitvoerlegging zou moeten kunnen worden toegekend aangezien het uitstel, ongeacht het rechtscollege dat het toekent, op dezelfde wijze de veroordeelde ertoe kan aanzetten zijn gedrag te wijzigen, door de dreiging om, mocht hij recidiveren, de veroordeling tot de betaling van een geldboete uit te voeren, een geldboete die een straf vormt in de zin van artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens. Voor het overige herinnert het Hof eraan dat de arbeidsrechtbank, in zoverre zij niet over de mogelijkheid beschikt het uitstel toe te kennen tijdens het beroep *a posteriori* tegen de opgelegde geldboete,

een beoordelingsbevoegdheid heeft die vergelijkbaar is met die van de administratie, vermits, luidens artikel 7, § 3, van de wet van 30 juni 1971, de door de Koning aangewezen ambtenaar « [...] nadat de werkgever de mogelijkheid geboden werd zijn verweermiddelen naar voren te brengen, [beslist] of wegens de overtreding een administratieve geldboete moet worden opgelegd ». Die redenering lijkt voor kritiek vatbaar aangezien de toekenning van een uitstelmaatregel erin bestaat de tenuitvoerlegging van de uitgesproken straf (gevangenisstraf of geldboete) uit te stellen. Die straf dient bijgevolg te zijn uitgesproken. Uit artikel 7, § 3, van de wet van 30 juni 1971 blijkt echter geenszins dat de ambtenaar over de mogelijkheid zou beschikken een maatregel van uitstel van de tenuitvoerlegging van de opgelegde geldboete toe te kennen. Dat artikel verleent hem daarentegen de mogelijkheid al dan niet een administratieve geldboete op te leggen op grond van de door de werkgever geformuleerde opmerkingen met betrekking tot het misdrijf dat werd vastgesteld. Dat neemt niet weg dat de redenering van het Hof in die materie niet van toepassing kan zijn in fiscale zaken, aangezien beide systemen totaal verschillend zijn.

- B -

B.1.1. Artikel 70, § 1, eerste lid, van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde (hierna : BTW-Wetboek), dat is opgenomen in afdeling 1 (« Administratieve geldboeten ») van hoofdstuk XI (« Strafbepalingen »), bepaalt :

« 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 ».

B.1.2. De artikelen 73 en 73bis van het BTW-Wetboek, die zijn opgenomen in afdeling 2 (« Strafrechtelijke sancties ») van hoofdstuk XI (« Strafbepalingen »), bepalen :

« Art. 73. Onverminderd de fiscale geldboeten, wordt hij die met bedrieglijk opzet of met het oogmerk om te schaden, de bepalingen van dit Wetboek of van de ter uitvoering ervan genomen besluiten overtreedt, gestraft met gevangenisstraf van acht dagen tot twee jaar en met geldboete van 250 EUR tot 125.000 EUR of met één van die straffen alleen.

Art. 73bis. Met gevangenisstraf van een maand tot vijf jaar en met geldboete van 250 EUR tot 125.000 EUR of met één van die straffen alleen wordt gestraft hij die, met het oogmerk om een van de in artikel 73 bedoelde misdrijven te plegen, in openbare geschriften, in handelsgeschriften of in private geschriften valsheid pleegt, of die van een zodanig vals geschrift gebruik maakt.

Hij die wetens en willens een vals getuigschrift opstelt dat de belangen van de Schatkist kan schaden of die van een dergelijk getuigschrift gebruik maakt, wordt gestraft met gevangenisstraf van acht dagen tot twee jaar en met geldboete van 250 EUR tot 125.000 EUR of met één van die straffen alleen ».

B.1.3. Artikel 73quinquies van het BTW-Wetboek, dat in diezelfde afdeling is opgenomen, bepaalt :

« § 1. Alle bepalingen van het Eerste Boek van het Strafwetboek, met inbegrip van artikel 85, zijn van toepassing op de misdrijven bedoeld in de artikelen 73, 73bis en 73quater.

[...]

§ 3. De Wet van 5 maart 1952, gewijzigd bij de wetten van 22 december 1969 en 25 juni 1975, betreffende de opdecimes op de strafrechtelijke geldboeten, vindt geen toepassing op de misdrijven bedoeld in de artikelen 73, 73bis en 73quater ».

B.2.1. De verwijzende rechter vraagt het Hof of het voormelde artikel 70, § 1, eerste lid, in strijd 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, in zoverre de in het geding zijnde bepaling hem niet mogelijk maakt aan de overtreder maatregelen toe te kennen tot individualisering van de straf, zoals de opschorting, het uitstel en de probatie, terwijl de overtreder dat voordeel zou kunnen genieten indien hij voor de correctionele rechtbank verschijnt en de strafsancities opgelegd krijgt waarin de artikelen 73 en volgende van het BTW-Wetboek voorzien.

B.2.2. In tegenstelling tot wat de Ministerraad aanvoert, valt de prejudiciële vraag onder de bevoegdheid van het Hof aangezien ze betrekking heeft op een verschil in behandeling tussen btw-plichtigen, naargelang ze fiscale geldboeten of strafrechtelijke sancties opgelegd krijgen.

B.2.3. De prejudiciële vraag vermeldt « de wettelijke maatregelen tot individualisering van de straf (opschorting, uitstel en probatie) ». In het beschikkend gedeelte van het verwijzingsvonnis wordt echter aangegeven dat die vraag aan het Hof wordt gericht « alvorens uitspraak te doen over het eventuele uitstel dat dient te worden toegepast op alle nog verschuldigde geldboeten of op een deel ervan ». Het Hof beperkt zijn onderzoek dan ook tot het geval van het uitstel van de tenuitvoerlegging.

B.3.1. De belasting op de toegevoegde waarde werd ingevoerd ter uitvoering van Europese richtlijnen, hetgeen gevolgen heeft voor de bestraffing van inbreuken op die wetgeving.

Wanneer een Europese regelgeving, zoals te dezen, geen enkele specifieke bepaling betreffende de bestraffing van een overtreding bevat of daarvoor verwijst naar de nationale wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen, zijn de lidstaten blijkens de rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen, krachtens artikel 10 van het EG-Verdrag, verplicht alle passende maatregelen te nemen om de doeltreffende toepassing van het gemeenschapsrecht te verzekeren. Daartoe dienen de lidstaten met name erop toe te zien dat overtredingen van het gemeenschapsrecht onder gelijke materiële en formele voorwaarden worden bestraft als vergelijkbare en even ernstige overtredingen van het nationale recht. Zij zijn daarbij vrij in hun keuze van de op te leggen straffen, maar die moeten wel doeltreffend, evenredig en afschrikkend zijn. Verder dienen de nationale autoriteiten even energiek op te treden tegen overtredingen van het gemeenschapsrecht als wanneer het gaat om de handhaving van een overeenkomstige nationale wettelijke regeling (HvJ, 21 september 1989, C-68/88, *Commissie t. Helleense Republiek*).

De lidstaten moeten die bevoegdheid echter uitoefenen met inachtneming van het gemeenschapsrecht en de algemene beginselen daarvan en, bijgevolg, met inachtneming van het evenredigheidsbeginsel. Administratieve of strafrechtelijke maatregelen mogen niet verder gaan dan hetgeen strikt noodzakelijk is om het beoogde doel te bereiken. Aan controlemaatregelen mogen geen sancties zijn verbonden die zo onevenredig zijn aan de ernst van de overtreding dat zij een belemmering van de in het EG-Verdrag verankerde vrijheden zouden worden (HvJ, 16 december 1992, C-210/91, *Commissie t. Helleense Republiek*).

B.3.2. De in artikel 70, § 1, eerste lid, van het BTW-Wetboek bedoelde fiscale geldboeten hebben tot doel de inbreuken begaan door alle belastingschuldigen, 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.3.3. In tegenstelling tot de persoon die wordt gedagvaard om voor de correctionele rechtbank te verschijnen, kan de persoon die voor de rechtbank van eerste aanleg opkomt tegen de beslissing waarbij hem een fiscale geldboete wordt opgelegd, evenwel geen uitstel, dat enkel door een strafgerecht kan worden bevolen, genieten.

B.3.4. Onder voorbehoud dat hij geen maatregel mag nemen die kennelijk onredelijk is, vermag de democratisch gekozen wetgever het repressief beleid zelf vast te stellen en aldus de beoordelingsvrijheid van de rechter uit te sluiten.

De wetgever heeft nochtans meermaals geopteerd voor de individualisering van straffen, met name door de rechter toe te staan maatregelen tot uitstel toe te kennen.

B.3.5. Het staat aan de wetgever te oordelen of het wenselijk is de rechter te dwingen tot gestrengheid wanneer een inbreuk het algemeen belang schaadt, vooral in een aangelegenheid die, zoals te dezen, aanleiding geeft tot een aanzienlijke fraude. Die gestrengheid kan met name betrekking hebben op de maatregelen tot uitstel.

Het Hof zou een dergelijke keuze alleen kunnen afkeuren indien die kennelijk onredelijk zou zijn of indien de in het geding zijnde bepaling ertoe zou leiden aan een categorie van rechtsonderhorigen het recht op een eerlijk proces voor een onafhankelijke en onpartijdige instantie, zoals gewaarborgd bij artikel 6.1 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, te ontzeggen.

B.4.1. Het uitstel van de tenuitvoerlegging van de straffen heeft tot doel de nadelen die inherent zijn aan de tenuitvoerlegging van de straffen, te beperken en de re-integratie van de veroordeelde niet in het gedrang te brengen. Het kan worden bevolen met betrekking tot geldboeten. Bovendien blijkt uit artikel 157, § 1, van de gecoördineerde wet van 14 juli 1994 betreffende de verplichte verzekering voor geneeskundige verzorging en uitkeringen, hersteld bij artikel 108 van de wet van 13 december 2006 houdende diverse bepalingen betreffende gezondheid, alsook uit artikel 1^{quater} van de wet van 30 juni 1971 betreffende de administratieve geldboeten toepasselijk in geval van inbreuk op sommige sociale wetten, ingevoegd bij artikel 145 van de programmawet van 27 december 2004, dat het uitstel door de wetgever niet onverenigbaar wordt geacht met een geldboete die wordt opgelegd door een andere overheid dan een strafgerecht.

De in het geding zijnde regeling van de fiscale geldboeten kan allicht in diverse bestanddelen verschillen van de regeling van de in het BTW-Wetboek voorgeschreven

strafrechtelijke sancties of van de regeling van de in andere aangelegenheden voorgeschreven administratieve sancties, ongeacht of het, zoals de Ministerraad aangeeft, gaat om de verschillende formulering van de vereiste van het morele bestanddeel, om de mogelijkheid administratieve geldboeten samen te voegen, om de wijze van vaststelling van de straffen of om de toepassing van opdecimen. Dergelijke verschillen kunnen weliswaar relevant zijn om de toepassing van specifieke regels op bepaalde gebieden te verantwoorden, maar ze zijn dat niet op het gebied dat het voorwerp uitmaakt van de prejudiciële vraag : ongeacht of het uitstel wordt verleend door de correctionele rechtbank of door een ander rechtscollege, zoals de rechtbank van eerste aanleg, kan het de veroordeelde ertoe aanzetten zijn gedrag te wijzigen, door de dreiging om, indien hij zou recidiveren, de veroordeling tot de betaling van een geldboete uit te voeren. In tegenstelling tot wat de Ministerraad aanvoert, leidt de toekenning van het uitstel door het ene of het andere rechtscollege niet tot een schending van artikel 13 van de Grondwet aangezien de rechtzoekenden verschijnen voor de rechter die de wet aanwijst en worden berecht volgens dezelfde bevoegdheids- en procedureregels.

Wanneer de wet van 29 juni 1964 niet van toepassing is, komt het aan de wetgever toe te bepalen onder welke voorwaarden een uitstel kan worden verleend en de voorwaarden en de rechtspleging volgens welke dat uitstel kan worden ingetrokken, vast te stellen.

B.4.2. Uit hetgeen voorafgaat, vloeit voort dat artikel 70, § 1, eerste lid, van het BTW-Wetboek, in zoverre het het de rechtbank van eerste aanleg niet mogelijk maakt het voordeel van het uitstel te verlenen aan de eerste in B.2.1 bedoelde overtreder, niet bestaanbaar is met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet.

B.5.1. In zijn memorie met verantwoording doet de Ministerraad gelden dat de verwijzende rechter aan het Hof een vraag stelt over de bestaanbaarheid van de in het geding zijnde bepalingen 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, en voert hij aan dat, indien artikel 6.1 van het voormelde Verdrag niet is geschonden, er geen sprake kan zijn van een schending van het grondwettelijke gelijkheidsbeginsel, in samenhang gelezen met die bepaling die, volgens hem, niet zou zijn geschonden.

B.5.2. Artikel 6.1 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens bepaalt dat eenieder bij het vaststellen van zijn burgerlijke rechten en verplichtingen of bij het bepalen van de gegrondheid van een tegen hem ingestelde strafvordering, recht heeft op een eerlijke en openbare behandeling van zijn zaak, binnen een redelijke termijn, door een onafhankelijke en onpartijdige rechterlijke instantie welke bij de wet is ingesteld. Dat recht moet naar luid van artikel 14 van het Verdrag zonder discriminatie worden verzekerd.

B.5.3. Het in het geding zijnde verschil in behandeling vloeit voort uit het feit dat de belastingplichtige ofwel voor de correctionele rechtbank ofwel voor de rechtbank van eerste aanleg wordt opgeroepen naar aanleiding van beslissingen die ofwel door het openbaar ministerie ofwel door de belastingadministratie zijn genomen. Die beslissingen hebben tot gevolg dat de betrokkene niet over dezelfde verweermiddelen beschikt naargelang hij, voor dezelfde feiten, voor de ene of de andere rechter verschijnt. Aangezien uit B.4.1 voortvloeit dat dat verschil in behandeling met betrekking tot de in het geding zijnde verweermiddelen niet is verantwoord, dient te worden aangenomen dat artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens is geschonden.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

Artikel 70, § 1, eerste lid, van het BTW-Wetboek schendt de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, in zoverre het de rechtbank van eerste aanleg niet mogelijk maakt de in die bepaling voorgeschreven geldboete gepaard te laten gaan met uitstel.

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

De griffier,

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

M. Melchior