

Rolnummer 5840
Arrest nr. 85/2014 van 22 mei 2014

A R R E S T

In zake : de prejudiciële vraag betreffende artikel 73*sexies* van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde, gesteld door het Hof van Beroep te Gent.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters A. Alen en J. Spreutels, en de rechters J.-P. Snappe, J.-P. Moerman, E. Derycke, P. Nihoul en R. Leysen, bijgestaan door de griffier P.-Y. Dutilleux, onder voorzitterschap van voorzitter A. Alen,

wijst na beraad het volgende arrest :

*

* *

I. *Onderwerp van de prejudiciële vraag en rechtspleging*

Bij arrest van 23 januari 2014 in zake het openbaar ministerie en de Belgische Staat tegen Guy Van der Auwera en anderen, waarvan de expeditie ter griffie van het Hof is ingekomen op 12 februari 2014, heeft het Hof van Beroep te Gent de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Schendt artikel 73*sexies* BTW-wetboek de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, gelezen in samenhang met artikel 6 van het E.V.R.M., met artikel 1 van het Aanvullend Protocol van 20 maart 1952 bij het E.V.R.M. en met artikel 50 Swb, in de interpretatie dat de erin bedoelde hoofdelijke gehoudenheid tot betaling van de ontdoken belastingen een burgerlijke maatregel is;

- in zoverre deze bepaling de hoofdelijke gehoudenheid tot betaling van de ontdoken belastingen ten aanzien van zowel de dader als deelnemer automatisch en van rechtswege verbindt aan elke strafrechtelijke veroordeling wegens een fiscaal misdrijf omschreven in de artikelen 73 en 73*sexies* BTW-wetboek - zonder vordering van het openbaar ministerie, zonder tegensprekelijk debat en zonder motivering of zelfs maar een vermelding - en het zo de strafrechter niet toestaat om zich met volle rechtsmacht uit te spreken over de toepassing van de hoofdelijke gehoudenheid tot betaling van de ontdoken belastingen;

- in zoverre deze bepaling dan de strafrechter de mogelijkheid ontzegt om deze hoofdelijke gehoudenheid te matigen in functie van het aandeel aan het fiscaal misdrijf of in functie van de genoten voordelen en zo niet in de mogelijkheid wordt gesteld een mogelijke schending van het recht op eerbiediging van de eigendom gewaarborgd door artikel 1 van het Aanvullend Protocol bij het E.V.R.M. te vermijden;

- in zoverre de strafrechter in het gemeen strafrecht ingevolge de toepassing van artikel 50 Swb. wel in de mogelijkheid wordt gesteld om de veroordeelde daders, mededaders en medeplichtigen aan een misdrijf vrij te stellen van de hoofdelijkheid bij het betalen van schadevergoeding aan de slachtoffers van het misdrijf, mits hij de redenen van die vrijstelling opgeeft en het door ieder persoonlijk te dragen aandeel in de kosten bepaalt ? ».

Op 5 maart 2014 hebben de rechters-verslaggevers E. Derycke en P. Nihoul, met toepassing van artikel 72, eerste lid, van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, het Hof ervan in kennis gesteld dat zij ertoe zouden kunnen worden gebracht voor te stellen het onderzoek van de zaak af te doen met een arrest van onmiddellijk antwoord.

Johan Blondeel, bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. M. Maus en Mr. M. Zagheden, advocaten bij de balie te Gent, 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 bodemgeschil

Bepaalde beklaagden voor de verwijzende rechter worden vervolgd voor feiten die in de vordering van het openbaar ministerie worden gekwalificeerd als, onder meer, overtredingen van artikel 73 van het BTW-Wetboek (ontduiking van de verschuldigde btw). De verwijzende rechter willigt het verzoek van een van de beklaagden in om het Hof prejudicieel te ondervragen en stelt vervolgens de voormelde prejudiciële vraag over de grondwettigheid van artikel 73*sexies* van het BTW-Wetboek.

III. In rechte

- A -

A.1. In hun conclusies, genomen overeenkomstig artikel 72 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, waren de rechters-verslaggevers van mening dat zij ertoe zouden kunnen worden gebracht aan het Hof voor te stellen een arrest van onmiddellijk antwoord te wijzen waarbij wordt vastgesteld dat artikel 73*sexies*, eerste lid, van het BTW-Wetboek, rekening houdend met wat in punt 4 van die conclusies is uiteengezet, geen schending inhoudt van 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 met artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij dat Verdrag.

A.2. In zijn memorie met verantwoording wijst een van de beklaagden voor de verwijzende rechter erop dat in de huidige stand van de wetgeving artikel 73*sexies* van het BTW-Wetboek niet toelaat de gehoudenheid tot de ontdoken belasting te individualiseren naar gelang van het aandeel in het fiscaal misdrijf. In zijn arresten nrs. 99/2009 en 105/2009 heeft het Hof weliswaar geoordeeld dat de in het geding zijnde bepaling de aangevoerde referentienormen niet schendt vanuit de premisse dat de hoofdelijke gehoudenheid tot de ontdoken belasting als een « straf » dient te worden beschouwd, maar thans wordt het Hof ondervraagd over de grondwettigheid van de in het geding zijnde maatregel, niet vanuit het strafrechtelijk karakter, maar vanuit het civielrechtelijk karakter ervan. De indiener van de memorie met verantwoording is dan ook van oordeel dat de gestelde prejudiciële vraag wel degelijk verantwoord is, zodat te dezen artikel 72 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 niet van toepassing is.

- B -

B.1. De prejudiciële vraag betreft artikel 73*sexies* van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde (hierna : BTW-Wetboek), dat bepaalt :

« Personen die als daders of als medeplechtigen van misdrijven bedoeld in de artikelen 73 en 73*bis* werden veroordeeld, zijn hoofdelijk gehouden tot betaling van de ontdoken belasting.

De natuurlijke personen of de rechtspersonen zijn burgerlijk en hoofdelijk aansprakelijk voor de geldboeten en kosten die het gevolg zijn van de veroordelingen welke krachtens de artikelen 73 tot 73*quater* tegen hun aangestelden of beheerders, zaakvoerders of vereffenaars zijn uitgesproken ».

B.2.1. Het Hof wordt ondervraagd over de bestaanbaarheid van die bepaling 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, met artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij dat Verdrag en met artikel 50 van het Strafwetboek, in de interpretatie dat de in artikel 73*sexies* van het BTW-Wetboek bedoelde hoofdelijke gehoudenheid tot betaling van de ontdoken belasting een burgerlijke maatregel is.

B.2.2. Uit de prejudiciële vraag volgt dat zij beperkt is tot het eerste lid van artikel 73*sexies* van het BTW-Wetboek.

B.2.3. De verwijzende rechter ondervraagt het Hof over de bestaanbaarheid van de in het geding zijnde bepaling met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met, onder meer, artikel 50 van het Strafwetboek. Artikel 50 van het Strafwetboek behoort evenwel niet tot de bepalingen of de regels waaraan het Hof vermog te toetsen.

In zoverre artikel 50 van het Strafwetboek in de prejudiciële vraag wordt vermeld, niet als referentienorm, maar ter vergelijking met de regeling waarin de in het geding zijnde bepaling voorziet, vermog het Hof ermee rekening te houden.

B.2.4. De in het geding zijnde bepaling dient te worden onderzocht in de interpretatie dat de strafrechter niet de bevoegdheid zou hebben om zich met volle rechtsmacht uit te spreken over de daarin vervatte sanctie van de hoofdelijke aansprakelijkheid van de daders en de medeplichtigen, of ze te matigen naar gelang van het concrete aandeel van de veroordeelde in de bewezen verklaarde fiscale misdrijven of naar gelang van de genoten voordelen.

B.3. Bij zijn arresten nrs. 105/2009, 117/2009 en 159/2009 heeft het Hof geoordeeld :

« [Het Hof van Cassatie merkt] de hoofdelijke gehoudenheid inzake belastingen [aan] als een ‘ civielrechtelijke sanctie [die] van rechtswege geldt ’ (Cass., 20 juni 1995, *Arr. Cass.*, 1995, nr. 312) of als ‘ een herstelmaatregel die [...] van rechtswege werkt ’ (Cass., 21 oktober 2008, P.08.0535.N) en die ‘ gelijkaardig is aan de hoofdelijke gehoudenheid tot teruggave ten aanzien van alle wegens een zelfde misdrijf veroordeelde personen bepaald in artikel 50 van het Strafwetboek ’ (Cass. 15 oktober 2002, *Arr. Cass.*, 2002, nr. 540; 21 oktober 2008, P.08.0535.N), dat bepaalt :

‘ Alle wegens een zelfde misdrijf veroordeelde personen zijn hoofdelijk gehouden tot teruggave en schadevergoeding.

Zij zijn hoofdelijk gehouden tot de kosten, wanneer zij door een zelfde vonnis of arrest zijn veroordeeld.

Nochtans kan de rechter alle veroordeelden of enige van hen vrijstellen van de hoofdelijkheid, mits hij de redenen van die vrijstelling opgeeft en het door ieder persoonlijk te dragen aandeel in de kosten bepaalt.

Personen, door onderscheidene vonnissen of arresten veroordeeld, zijn alleen wegens daden van vervolging, die hun gemeen zijn, hoofdelijk gehouden tot de kosten '.

Het Hof van Cassatie oordeelde dat de hoofdelijkheid van rechtswege werkt en niet door de strafrechter moet worden uitgesproken (Cass., 15 oktober 2002, *Arr. Cass.*, 2002, nr. 540). Nog volgens het Hof van Cassatie is de hoofdelijkheid een door de wet zelf aan de strafrechtelijke veroordeling verbonden burgerlijk gevolg en bestaat zij, ook al heeft de strafrechter niet uitdrukkelijk vastgesteld dat de veroordeelde hoofdelijk gehouden was tot betaling van de ontdoken belasting (Cass., 11 oktober 1996, *Arr. Cass.*, 1996, nr. 375).

De administratie kan derhalve niet enkel tegen de belastingplichtige optreden maar ook een dwangbevel uitvaardigen tegen eenieder die is veroordeeld als mededader of medeplichtige ».

B.4. Bij dezelfde arresten heeft het Hof geoordeeld dat de betwistingen die voortvloeien uit de vaststelling van het bedrag van de ontdoken belasting, de invordering van die belasting of het verhaalsrecht van de tot de hoofdelijke gehoudenheid veroordeelde mededader of medeplichtige jegens de andere veroordeelden, het voorwerp moeten uitmaken van een rechterlijke controle met volle rechtsmacht.

Wat artikel 73*sexies*, eerste lid, van het BTW-Wetboek betreft, heeft het Hof dienaangaande bij zijn arrest nr. 117/2009 als volgt geoordeeld :

« B.7.5. Inzake de belasting over de toegevoegde waarde, en in tegenstelling tot wat het geval is in de inkomstenbelastingen, is de belasting verschuldigd zodra de door de wet gestelde voorwaarden zijn vervuld. De veroordeling houdt dan ook de vaststelling van het bedrag van de ontdoken belasting in. De hoofdelijk gehoudene die het bedrag van de ontdoken belasting betwist, kan tegen die veroordeling dezelfde rechtsmiddelen waarin is voorzien in het Wetboek van strafvordering instellen als de belastingplichtige.

B.7.6. Vermits het bedrag van de ontdoken belasting over de toegevoegde waarde door de strafrechtelijke veroordeling vaststaat, kan, zodra die veroordeling definitief is, de administratie bij gebreke van voldoening van de belasting over de toegevoegde waarde zich wenden tot hetzij de belastingplichtige, hetzij de hoofdelijk gehoudene.

B.7.7. Wanneer de hoofdelijk gehoudene de ontdoken belasting betaalt, kan hij zich overeenkomstig de regels van het gemeen recht richten tot de mededaders of medeplichtigen om hun deel van de verschuldigde belasting terug te vorderen. De rechter kan zich met volle

rechtsmacht uitspreken over eventuele betwistingen die zouden ontstaan tussen de mededader of de medeplichtige die de ontdoken belasting heeft betaald, en zijn mededaders of medeplichtigen op wie hij zich verhaalt.

B.7.8. Uit wat voorafgaat, volgt dat een rechter alle betwistingen die zouden voortvloeien uit de hoofdelijke gehoudenheid, met volle rechtsmacht kan beoordelen ».

Bij zijn arresten nrs. 105/2009 en 159/2009 heeft het Hof in dezelfde zin geoordeeld.

B.5. Bij zijn voormelde arresten nrs. 105/2009, 117/2009 en 159/2009 heeft het Hof als volgt geantwoord op prejudiciële vragen waarin het verwijzende rechtscollege of de beklaagde voor het verwijzende rechtscollege ervan uitgingen dat de hoofdelijke gehoudenheid waarin artikel 73*sexies* van het BTW-Wetboek voorziet, als een strafsancie in de zin van artikel 6.1 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens diende te worden beschouwd :

« B.5. Op grond van de rechtspraak van het Europees Hof voor de Rechten van de Mens zou de hoofdelijke gehoudenheid kunnen worden beschouwd als een strafsancie in de zin van artikel 6.1 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, indien zij volgens de internrechtelijke kwalificatie een strafrechtelijk karakter heeft, of indien uit de aard van de inbreuk, namelijk de algemene draagwijdte en het preventieve en repressieve doel van de bestraffing, blijkt dat het om een strafsancie gaat, of nog indien uit de aard en de ernst van de sanctie die de betrokkene ondergaat, blijkt dat zij een bestraffend en daardoor ontradend karakter heeft (EHRM (grote kamer), 23 november 2006, *Jussila t. Finland*).

B.6.1. De plaats van artikel 73*sexies*, eerste lid, in het BTW-Wetboek, namelijk onder afdeling 2 van hoofdstuk XI, met als opschrift ' Strafrechtelijke sancties ', volstaat niet om de maatregel internrechtelijk te kwalificeren als een strafsancie. Net als artikel 50 van het Strafwetboek strekt het immers ertoe - te dezen, van rechtswege - een in wezen burgerrechtelijk gevolg te verbinden aan de veroordeling of schuldigverklaring wegens een fiscaal misdrijf.

B.6.2. Wat het tweede en het derde in B.5 vermelde criterium betreft, dient te worden opgemerkt dat, ofschoon de in het geding zijnde maatregel het gevolg is van de veroordelingen welke krachtens de artikelen 73 tot 73*quater* van het BTW-Wetboek zijn uitgesproken, hij hoofdzakelijk ertoe strekt de Staat te verzekeren dat de inkomsten die hij misliep door de belastingontduiking die mogelijk was door de misdrijven waarvoor de mededaders en medeplichtigen worden veroordeeld, uiteindelijk aan de Schatkist zullen toekomen. De hoofdelijke gehoudenheid dient ter compensatie van de schade die voor de Schatkist is ontstaan door de fout waaraan de mededaders en medeplichtigen deelachtig zijn. Het Europees Hof voor de Rechten van de Mens heeft overigens erkend dat een onderscheid

moet worden gemaakt tussen, enerzijds, belastingverhogingen, die in sommige gevallen als een straf kunnen worden beschouwd en, anderzijds, schadevergoedingen ter compensatie van door de Staat geleden schade (*ibid.*, § 38).

B.6.3. Zoals uit de in het geding zijnde bepaling blijkt, beperkt de hoofdelijkheid waartoe mededaders of medeplichtigen krachtens die bepaling zijn gehouden zich tot ‘ de ontdoken belasting ’. Ze geldt niet voor de belastingverhogingen, administratieve boeten, interesten en kosten.

Bovendien is een mededader of een medeplichtige slechts hoofdelijk gehouden tot de betaling van de belastingen die werden ontdoken door het misdrijf waarvoor de betrokkene is veroordeeld, zodat het mogelijk is dat het niet om de totaliteit, maar slechts om een deel van de ontdoken belasting gaat.

B.6.4. De hoofdelijkheid waarin de in het geding zijnde bepaling voorziet, is in wezen een burgerrechtelijke maatregel, waarvan de rechtsgevolgen worden geregeld door het Burgerlijk Wetboek. Artikel 1202 van dat Wetboek bepaalt dienaangaande :

‘ Hoofdelijkheid wordt niet vermoed; zij moet uitdrukkelijk bedongen zijn.

Deze regel lijdt alleen uitzondering in de gevallen waarin hoofdelijkheid bestaat van rechtswege, krachtens een bepaling van de wet ’.

B.6.5. Uit wat voorafgaat, vloeit voort dat de hoofdelijke gehoudenheid waarin de in het geding zijnde bepaling voorziet, geen straf is in de zin van artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens ».

B.6. Het gegeven dat de verwijzende rechter in onderhavige zaak uitgaat van « de interpretatie dat de [...] hoofdelijke gehoudenheid tot betaling van de ontdoken belastingen een burgerlijke maatregel is », doet geen afbreuk aan hetgeen het Hof in de voormelde arresten heeft geoordeeld. Overigens geeft de indiener van de memorie met verantwoording niet aan in welk opzicht het strafrechtelijk dan wel het burgerrechtelijk karakter van de in het geding zijnde maatregel van dien aard zou zijn dat anders zou moeten worden geoordeeld.

B.7. De toetsing aan de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, leidt niet tot een andere conclusie.

B.8. De prejudiciële vraag dient ontkennend te worden beantwoord.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

Rekening houdend met wat in B.4 is uiteengezet, schendt artikel 73*sexies*, eerste lid, van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde niet 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 met artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij dat Verdrag.

Aldus gewezen in het Nederlands en het Frans, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, op 22 mei 2014.

De griffier,

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

A. Alen