

Rolnummer 4726
Arrest nr. 159/2009 van 20 oktober 2009

A R R E S T

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

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit voorzitter M. Bossuyt, rechter M. Melchior, waarnemend voorzitter, en de rechters E. De Groot, A. Alen, J.-P. Snappe, J. Spreutels en T. Merckx-Van Goey, bijgestaan door de griffier P.-Y. Dutilleux, onder voorzitterschap van voorzitter M. Bossuyt,

wijst na beraad het volgende arrest :

*

* *

I. *Onderwerp van de prejudiciële vraag en rechtspleging*

Bij arrest van 25 mei 2009 in zake het openbaar ministerie tegen K.A. en anderen, waarvan de expeditie ter griffie van het Hof is ingekomen op 12 juni 2009, heeft het Hof van Beroep te Antwerpen de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Schendt artikel 73*sexies*, eerste lid van het Wetboek van de Belasting over de Toegevoegde Waarde de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, gelezen in samenhang met artikel 6.1 van het Europees Verdrag van 4 november 1950 tot bescherming van de rechten van de mens en de fundamentele vrijheden (EVRM)

- in zoverre deze bepaling de hoofdelijke gehoudenheid tot betaling van de ontdoken belasting ten aanzien van zowel de dader als de medeplichtige automatisch en van rechtswege verbindt aan elke strafrechtelijke veroordeling wegens een fiscaal misdrijf omschreven in de artikelen 73 en 73*bis* van het Wetboek BTW, en 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 aan de strafrechter de mogelijkheid ontzegt om de hoofdelijke gehoudenheid te matigen bij het bestaan van verzachtende omstandigheden of bij de overschrijding van de redelijke termijn en/of in functie van het concreet aandeel van elke veroordeelde in de bewezen verklaarde fiscale misdrijven en/of in functie van de genoten voordelen,

- in zoverre de strafrechter met betrekking tot deze hoofdelijke gehoudenheid geen (probatie-)uitstel van tenuitvoerlegging kan bevelen zoals omschreven in de wet van 29 juni 1964 betreffende de opschorting, het uitstel en de probatie,

- 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 van 20 maart 1952 bij het Verdrag van de rechten van de mens en de fundamentele vrijheden, te vermijden,

terwijl de strafrechter bij het opleggen van sancties die naar Belgisch intern strafrecht straffen zijn of bij het opleggen van administratieve geldboeten met een volgens Belgische rechtspraak strafrechtelijk karakter met eenzelfde, vergelijkbare of zelfs beperkter financiële impact, wel beschikt over een dergelijke volle rechtsmacht na een tegensprekelijk debat ? ».

Op 9 juli 2009 hebben de rechters-verslaggevers E. De Groot en J. Spreutels, 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 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 overtredingen van artikel 73 van het BTW-Wetboek (ontduiking van de verschuldigde btw). Eén van de beklaagden wijst de verwijzende rechter erop dat het aangewezen is om, alvorens uitspraak te doen, de beslissingen van het Grondwettelijk Hof in de samengevoegde zaken nrs. 4480-4465 en in de zaak nr. 4481 af te wachten. Die zaken betreffen immers de grondwettigheid van artikel 73*sexies* van het BTW-Wetboek, volgens hetwelk personen die als daders of medeplichtigen van misdrijven, bedoeld in de artikelen 73 en 73*bis* van dat Wetboek, worden veroordeeld, hoofdelijk gehouden zijn tot betaling van de ontdoken belasting. De verwijzende rechter achtte het aangewezen om de hierboven vermelde prejudiciële vraag te stellen aan het Hof.

III. *In rechte*

- A -

Er is geen enkele memorie met verantwoording ingediend door de partijen, naar aanleiding van de conclusies van de rechters-verslaggevers die hun met toepassing van artikel 72 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 zijn toegestuurd.

- B -

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

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

B.2. De prejudiciële vraag strekt ertoe van het Hof te vernemen of die bepaling bestaanbaar is met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, al dan niet 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.

Het Hof dient die bepaling te onderzoeken 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 om die sanctie te individualiseren overeenkomstig de gemeenrechtelijke strafbepalingen betreffende de verzachtende omstandigheden, de opschorting, het uitstel en de probatie en betreffende de overschrijding van de redelijke termijn, 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. De verwijzende rechter gaat in zijn prejudiciële vraag ervan uit dat de hoofdelijke gehoudenheid waarin de in het geding zijnde bepaling voorziet, dient te worden beschouwd als een strafsanctie in de zin van artikel 6.1 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens.

B.4. Die interpretatie gaat in tegen de rechtspraak van het Hof van Cassatie die de hoofdelijke gehoudenheid inzake belastingen aanmerkt 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.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 strafsanctie 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 strafsanctie 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 strafsanctie. 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.7.1. 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, moeten evenwel het voorwerp uitmaken van een rechterlijke controle met volle rechtsmacht.

B.7.2. Te dien aanzien dient erop te worden gewezen dat inzake de belasting over de toegevoegde waarde, en in tegenstelling tot wat het geval is in de inkomstenbelastingen, de belasting verschuldigd is 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.7.3. 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 richten tot hetzij de belastingplichtige, hetzij de hoofdelijk gehoudenene.

B.7.4. Wanneer de hoofdelijk gehoudenene 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.7.5. Uit wat voorafgaat, volgt dat een rechter alle betwistingen die zouden voortvloeien uit de hoofdelijke gehoudenheid, met volle rechtsmacht kan beoordelen.

B.8.1. Het verwijzende rechtscollege ondervraagt het Hof nog over het feit dat de in het geding zijnde bepaling de strafrechter zou verhinderen rekening te houden met verzachtende omstandigheden, en met artikel 21^{ter} van de voorafgaande titel van het Wetboek van strafvordering, of de maatregelen bepaald in de wet van 29 juni 1964 betreffende de opschorting, het uitstel en de probatie te verlenen.

B.8.2. Gelet op het feit dat de hoofdelijke gehoudenheid geen straf is, heeft de wetgever de artikelen 10 en 11 van de Grondwet niet geschonden door niet erin te voorzien dat de strafrechter zou vermogen rekening te houden met de in B.8.1 vermelde omstandigheden en maatregelen.

B.9. 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.10. De prejudiciële vraag dient ontkennend te worden beantwoord.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

Rekening houdend met wat in B.7 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 uitgesproken in het Nederlands en het Frans, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989, op de openbare terechtzitting van 20 oktober 2009.

De griffier,

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

M. Bossuyt