

Rolnummer 5790
Arrest nr. 13/2015 van 5 februari 2015

A R R E S T

In zake : het beroep tot vernietiging van hoofdstuk 8 (« Strijd tegen de fraude », artikelen 98 tot 105) van de wet van 17 juni 2013 houdende fiscale en financiële bepalingen en bepalingen betreffende de duurzame ontwikkeling, ingesteld door de vzw « Liga van belastingplichtigen ».

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters J. Spreutels en A. Alen, en de rechters E. De Groot, L. Lavrysen, J.-P. Snappe, J.-P. Moerman, E. Derycke, T. Merckx-Van Goey, P. Nihoul, F. Daoût, T. Giet en R. Leysen, bijgestaan door de griffier F. Meersschaut, onder voorzitterschap van voorzitter J. Spreutels,

wijst na beraad het volgende arrest :

*

* *

I. Onderwerp van het beroep en rechtspleging

Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 27 december 2013 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 30 december 2013, heeft de vzw « Liga van belastingplichtigen », bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. T. Afschrift en Mr. S. Chatziannis, advocaten bij de balie te Brussel, beroep tot vernietiging ingesteld van hoofdstuk 8 (« Strijd tegen de fraude », artikelen 98 tot 105) van de wet van 17 juni 2013 houdende fiscale en financiële bepalingen en bepalingen betreffende de duurzame ontwikkeling (bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 28 juni 2013).

Memories zijn ingediend door :

- de Orde van Vlaamse balies en Edgard Boydens, bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. D. Lindemans en Mr. F. Judo, advocaten bij de balie te Brussel;
- de Ministerraad, bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. S. Sottiaux, Mr. E. Cloots en Mr. J. Roets, advocaten bij de balie te Antwerpen.

De verzoekende partij heeft een memorie van antwoord ingediend.

Memories van wederantwoord zijn ingediend door :

- de Orde van Vlaamse balies en Edgard Boydens;
- de Ministerraad.

Bij beschikking van 7 oktober 2014 heeft het Hof, na de rechters-verslaggevers J.-P. Moerman en E. De Groot te hebben gehoord, beslist dat de zaak in staat van wijzen is, dat geen terechtzitting zal worden gehouden, tenzij een partij binnen zeven dagen na ontvangst van de kennisgeving van die beschikking een verzoek heeft ingediend om te worden gehoord, en dat, behoudens zulk een verzoek, de debatten zullen worden gesloten op 29 oktober 2014 en de zaak in beraad zal worden genomen.

Aangezien geen enkel verzoek tot terechtzitting werd ingediend, is de zaak op 29 oktober 2014 in beraad genomen.

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

II. In rechte

- A -

Wat het onderwerp van het beroep tot vernietiging betreft

A.1. De vereniging zonder winstoogmerk « Liga van belastingplichtigen » preciseert dat zij de vernietiging vordert van de artikelen 98 tot 105 van de wet van 17 juni 2013 « houdende fiscale en financiële bepalingen en bepalingen betreffende de duurzame ontwikkeling », in zoverre die bepalingen de gevallen van « ernstige fiscale fraude » regelen.

Wat de ontvankelijkheid van het beroep tot vernietiging betreft

Met betrekking tot de beslissing om het beroep tot vernietiging in te stellen

A.2. De vzw « Liga van belastingplichtigen » voegt bij haar verzoekschrift een kopie van de bekendmaking van haar statuten in de bijlagen bij het *Belgisch Staatsblad*, een document dat aangeeft dat haar raad van bestuur heeft beslist om een beroep tot vernietiging van de artikelen 98 tot 105 van de wet van 17 juni 2013 in te stellen, alsook een document waarbij drie leden van de raad van bestuur de twee advocaten die het beroep hebben ingesteld, daartoe opdracht geven.

A.3. De Ministerraad is van mening dat het beroep tot vernietiging onontvankelijk is omdat de door de verzoekende partij voorgelegde documenten het Hof niet in staat stellen na te gaan of de bevoegde organen van de vereniging zonder winstoogmerk met inachtneming van de aanwezigheids- en meerderheidsregels hebben beslist om het beroep in te stellen.

A.4. De vzw « Liga van belastingplichtigen » repliceert dat de Ministerraad, luidens artikel 7, derde lid, van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, enkel kan vragen om de beslissing om het beroep tot vernietiging in te stellen voor te leggen wanneer dat document niet reeds bij het verzoekschrift is gevoegd. De verzoekende partij, die bovendien van mening is dat zij niet ertoe gehouden is de geldigheid van die beslissing aan te tonen, merkt op dat de Ministerraad niet precies uiteenzet in welk opzicht die beslissing niet regelmatig zou zijn.

De vzw « Liga van belastingplichtigen » voegt eraan toe dat de notulen van de beraadslaging van de raad van bestuur met betrekking tot de beslissing om het beroep in te stellen, zijn ondertekend door de drie leden van die raad. De verzoekende partij leidt daaruit af dat de in artikel 24, tweede en derde lid, van haar statuten vervatte aanwezigheids- en meerderheidsregels werden nageleefd. Zij merkt ook op dat de wet de raad van bestuur niet verplicht om in zijn notulen de modaliteiten van de stemming over zijn beslissingen te vermelden.

Met betrekking tot het belang van de vzw « Liga van belastingplichtigen »

A.5. De vzw « Liga van belastingplichtigen » verantwoordt haar belang om de vernietiging van de artikelen 98 tot 105 van de wet van 17 juni 2013 te vorderen door zich te beroepen op het collectieve belang van de « bescherming van het wettigheidsbeginsel » dat zij krachtens artikel 4 van haar statuten dient te verdedigen.

Zij zet uiteen dat dat belang zich onderscheidt van het algemeen belang, aangezien de belastingplichtigen kunnen oordelen dat het van algemeen belang is zo weinig mogelijk belastingen te betalen, terwijl de overheid kan oordelen dat het algemeen belang vereist dat meer belastingen worden geheven teneinde meer uitgaven te financieren. Zij voegt eraan toe dat de bestreden bepalingen haar maatschappelijk doel kunnen raken wegens het feit dat de toepassing ervan het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie schendt. Met stukken tot staving beklemtoont de verzoekende partij tevens dat zij regelmatig artikelen publiceert met betrekking tot de verdediging van de belastingplichtigen, dat zij bij het Hof reeds verschillende beroepen tot vernietiging heeft ingesteld die tegen belastingwetten zijn gericht en meer dan één klacht bij de Europese Commissie heeft ingediend en ook dat zij de pers op de hoogte brengt van haar activiteiten.

Zij merkt ten slotte op dat het Hof reeds herhaalde malen haar belang om de vernietiging van wetsbepalingen met betrekking tot de belasting te vorderen heeft erkend.

A.6. De Ministerraad betwist het belang van de verzoekende partij om de vernietiging van de bestreden wetsbepalingen te vorderen.

Hij voert aan dat het maatschappelijk doel van de vzw « Liga van belastingplichtigen » zich niet voldoende onderscheidt van het algemeen belang. Hij ziet niet in in welk opzicht de bescherming van de « collectieve of individuele rechten en belangen van burgers en belastingplichtigen » verschilt van eenieders belang bij het naleven, door de wetgever, van de bepalingen van de Grondwet met betrekking tot de belasting, aangezien elke burger of belastingplichtige adressaat en begunstigde van de belastingwetten is.

De Ministerraad merkt ook op dat de door de verzoekende partij voorgelegde stukken niet aantonen dat zij de verwezenlijking van haar maatschappelijk doel nog daadwerkelijk nastreeft. Hij preciseert dat die documenten alle betrekking hebben op activiteiten die dateren van vóór het jaar 2013.

A.7. De vzw « Liga van belastingplichtigen » antwoordt allereerst dat de Ministerraad voordien nooit haar belang om bij het Hof de vernietiging van wetsbepalingen te vorderen heeft betwist. Zij verwijst ook naar het arrest nr. 141/2013, waarbij het Hof haar belang om de vernietiging van andere wetsbepalingen te vorderen heeft erkend.

De verzoekende partij blijft vervolgens aanvoeren dat haar maatschappelijk doel zich onderscheidt van het algemeen belang. Dienaangaande merkt zij op dat de andere aspecten van haar maatschappelijk doel dan het aspect dat verband houdt met het aangevoerde collectieve belang, betrekking hebben op uiteenlopende en specifieke activiteiten van aanmoediging, van bevordering, van studie en van informatie. Zij beklemtoont ook dat niet alle burgers belastingplichtigen zijn en niet op dezelfde wijze door elke wetsbepaling met betrekking tot de belasting worden geraakt. Zij verwijst bovendien naar de rechtspraak van het Hof met betrekking tot het door de vereniging zonder winstoogmerk « Ligue des Droits de l'Homme » aangevoerde collectieve belang.

De verzoekende partij antwoordt de Ministerraad ook dat haar activiteiten gedurende de jaren 2013 en 2014 met dezelfde intensiteit werden voortgezet. Zonder daarover stukken voor te leggen, voert zij aan dat haar leden de verwezenlijking van de andere aspecten van haar maatschappelijk doel dan het aspect dat verband houdt met het aangevoerde collectieve belang, zijn blijven voortzetten, met name door de wetenschappelijke studie van de fiscale wetgeving tijdens besloten vergaderingen. Zij legt ook een document voor waaruit haar bekommernis blijkt om te informeren en om de internetgebruikers te laten reageren op de problemen met betrekking tot de belasting en de Belgische overheidsfinanciën via een bekend netwerk om informatie te delen.

Wat de ontvankelijkheid van de memorie van de Orde van Vlaamse balies en van Edgar Boydens betreft

A.8.1. De Orde van Vlaamse balies, die met toepassing van artikel 87, § 2, van de bijzondere wet van 6 januari 1989 een memorie aan het Hof richt, verantwoordt haar belang om haar opmerkingen mee te delen door de omstandigheid dat het gebrek aan duidelijkheid van het begrip « ernstige fiscale fraude », dat in elk van de bestreden bepalingen wordt gebruikt, zowel de belangen van de rechtzoekenden als de gemeenschappelijke beroepsbelangen van de advocaten schaadt.

Zij preciseert allereerst dat artikel 495, tweede lid, van het Gerechtelijk Wetboek haar de verplichting oplegt te waken over de belangen van de burger in de context van een procedure. En zij is van mening dat de bestreden bepalingen, doordat zij een onduidelijk en niet te definiëren begrip hanteren bij het bepalen van de gevallen waarin de duur van de vrijheidsberoving van de rechtzoekende die een fiscaal misdrijf heeft gepleegd, sterk kan worden verhoogd, de belangen van de rechtzoekende aanzienlijk bedreigen.

De Orde van Vlaamse balies zet vervolgens uiteen dat de wet van 15 juli 2013 « houdende dringende bepalingen inzake fraudebestrijding » het begrip « ernstige fiscale fraude » heeft overgenomen in teksten die het gedrag van de advocaten moeten beïnvloeden, namelijk verschillende bepalingen van de wet van 11 januari 1993 « tot voorkoming van het gebruik van het financiële stelsel voor het witwassen van geld en de financiering van terrorisme » en de artikelen 43^{quater} en 505 van het Strafwetboek. De Orde van Vlaamse balies voert aan dat de bestreden bepalingen van de wet van 17 juni 2013 verband houden met de wet van 15 juli 2013, zowel door de wil van de wetgever als door de bekommernis om de rechtsonzekerheid te vermijden die uit uiteenlopende definities van het concept « ernstige fiscale fraude » zou voortvloeien. Zij merkt op dat de onmogelijkheid voor de advocaten om dat concept voldoende af te bakenen aan de hand van de wet van 15 juli 2013 en met de parlementaire voorbereiding ervan, de vertrouwensrelatie tussen de advocaat en zijn cliënt kan schaden. Zij is

dus van mening dat de bestreden bepalingen, aangezien de parlementaire voorbereiding ervan de onduidelijkheid versterkt die het concept aantast dat beide wetten gemeen hebben, de gemeenschappelijke beroepsbelangen van de advocaten schaden.

A.8.2. In de voormelde memorie verantwoordt Edgar Boydens zijn belang om zijn opmerkingen mee te delen door het feit dat hij, in zijn hoedanigheid van advocaat, rechtstreeks en persoonlijk wordt geraakt door de strafrechtelijke sancties waarin in artikel 40, eerste lid, 2°, van de wet van 11 januari 1993, in artikel 43^{quater}, § 1, c), van het Strafwetboek en in artikel 50, derde en vierde lid, van hetzelfde Wetboek is voorzien. Hij voert aan dat het belangrijke begrip « ernstige fiscale fraude » dat in die bepalingen wordt gebruikt, door de bestreden bepalingen nog onduidelijker wordt gemaakt.

A.9. De Ministerraad betwist zowel het belang van de Orde van Vlaamse balies als dat van Edgar Boydens.

In verband met de eerstgenoemde is hij van mening dat de in artikel 495, tweede lid, van het Gerechtelijk Wetboek bedoelde behartiging van de belangen van de rechtzoekende de Orde van Vlaamse balies niet ertoe machtigt, tenzij een *actio popularis* wordt toegestaan, voor het Hof tussen te komen om de burger buiten de context van een procedure te beschermen.

De Ministerraad repliceert ook dat de bestreden bepalingen de uitoefening van het beroep van advocaat niet rechtstreeks raken en dat de advocaten geen belang hebben bij het vorderen van de vernietiging van alle wetsbepalingen waarin de misdrijven die aan de oorsprong van het witwassen van geld liggen, worden gedefinieerd. Hij voegt eraan toe dat de door de Orde van Vlaamse balies en door Edgar Boydens aangevoerde argumenten teneinde hun belang aan te tonen, aangeven dat zij in werkelijkheid de bewoordingen van de wet van 15 juli 2013 willen betwisten waartegen door die instelling en die advocaat een ander beroep tot vernietiging is ingesteld, alsook een beroep dat door andere groeperingen is ingesteld.

Ten gronde

Met betrekking tot het eerste middel, afgeleid uit de schending van de artikelen 12 en 14 van de Grondwet, van artikel 7.1 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens en van artikel 15, lid 1, van het Internationaal Verdrag inzake burgerrechten en politieke rechten

A.10.1. De vzw « Liga van belastingplichtigen » voert aan dat de artikelen 98 tot 105 van de wet van 17 juni 2013, in zoverre zij verwijzen naar « ernstige fiscale fraude », niet voldoen aan de vereisten van nauwkeurigheid en van voorzienbaarheid die uit het wettigheidsbeginsel in strafzaken voortvloeien.

A.10.2. De verzoekende partij beklemtoont dat in de wet, ondanks de suggestie van de afdeling wetgeving van de Raad van State, geen enkel element wordt vermeld dat de in de bestreden bepalingen beoogde ernst kan definiëren.

A.10.3. De verzoekende partij zet vervolgens uiteen dat de parlementaire voorbereiding van de bestreden bepalingen het niet mogelijk maakt de betekenis van het woord « ernstige » meer te preciseren. Zij is zelfs van mening dat die parlementaire voorbereiding de onduidelijkheid van het concept alleen maar doet toenemen.

Zij verbaast zich allereerst over de verwijzing die daarin wordt gemaakt naar de memorie van toelichting bij het wetsontwerp dat aanleiding heeft gegeven tot een wijziging van de wet van 11 januari 1993 bij de programmawet van 27 april 2007, aangezien het doel van die wetgeving die ertoe strekt het witwassen van geld tegen te gaan, verschilt van dat van de bestreden bepalingen.

De verzoekende partij merkt vervolgens op dat de ernst van de fiscale fraude volgens de parlementaire voorbereiding van de wet van 27 april 2007 « voornamelijk » voortvloeit uit twee soorten van omstandigheden. Zij leidt daaruit af dat de ernst van dergelijke fraude uit andere omstandigheden kan worden afgeleid, waarbij zij betreurt dat die niet worden vermeld.

De vzw « Liga van belastingplichtigen » merkt op dat het in de parlementaire voorbereiding van de wet van 27 april 2007 vermelde eerste soort van omstandigheden, namelijk het « omvangrijke bedrag van de verrichting en het abnormaal karakter van dit bedrag gelet op de activiteiten of het eigen vermogen van de cliënt », het gezinszins mogelijk maakt de betekenis te verduidelijken die aan het woord « ernstige » moet worden gegeven.

De verzoekende partij staat stil bij de betekenis die te dezen moet worden gegeven aan de woorden « bedrag », « omvangrijke », « verrichting », « abnormaal » en « cliënt ».

Volgens de verzoekende partij doet het in de parlementaire voorbereiding van de wet van 27 april 2007 vermelde tweede soort van omstandigheden, namelijk « de aanmaak en of het gebruik van valse stukken », eveneens problemen rijzen, in het bijzonder met betrekking tot artikel 449, tweede lid, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, artikel 73, tweede lid, van de wet van 3 juli 1969 tot invoering van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde en artikel 207, tweede lid, van het Wetboek diverse rechten en taksen, respectievelijk ingevoegd bij de artikelen 98, 99 en 100 van de wet van 17 juni 2013. De verzoekende partij, die beklemtoont dat artikel 450 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, artikel 73*bis* van de wet van 3 juli 1969 tot invoering van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde en artikel 207*bis* van het Wetboek diverse rechten en taksen reeds in verschillende straffen voorzagen in geval van aanmaak of gebruik van « valsheid in openbare geschriften » of van « valse getuigschriften », voert aan dat de pleger van fiscale fraude die de aanmaak of het gebruik van een vals stuk inhoudt, niet kan weten of hij op grond van die reeds bestaande bepalingen of op grond van de bij de voormelde bestreden bepalingen ingevoegde nieuwe regels zal worden vervolgd.

A.11.1. De Ministerraad antwoordt dat het eerste middel niet gegrond is.

A.11.2.1. In de eerste plaats merkt hij op dat de afdeling wetgeving van de Raad van State, ondanks het « element van onvoorzienbaarheid » dat het gebruik van het woord « ernstige » uitmaakt, van oordeel is dat de verzwaring van de in de bestreden bepalingen bedoelde straffen niet onverenigbaar is met het wettigheidsbeginsel in strafzaken, zoals het door het Europees Hof voor de Rechten van de Mens en door het Grondwettelijk Hof wordt geïnterpreteerd.

A.11.2.2. De verzoekende partij antwoordt dat het Hof niet is gebonden door het advies van de Raad van State, dat zij overigens moeilijk te begrijpen acht omdat die instelling blijkbaar geen duidelijk standpunt heeft willen innemen.

A.11.3.1. De Ministerraad zet in de tweede plaats uiteen dat de wijze waarop het Hof het wettigheidsbeginsel in strafzaken definieert en toepast, het Hof ertoe moet brengen te oordelen dat de bestreden bepalingen niet ongrondwettig zijn.

Hij is immers van mening dat het Hof, bij de arresten nrs. 10/2008 en 102/2008, reeds heeft geoordeeld dat het begrip « ernstige en georganiseerde fiscale fraude » dat in de wet van 11 januari 1993 wordt gebruikt, op zich voldoende nauwkeurig is. Hij vermeldt bovendien een reeks andere arresten waarin het Hof, op één uitzondering na, heeft geoordeeld dat het gebruik van woorden zoals « ernstige », « ernstig » of « abnormaal » niet van dien aard was dat het de betrokken strafbaarstellingen onvoorzienbaar maakte. Hij merkt nog op dat de bestreden bepalingen, in plaats van ertoe te strekken gedragingen die niet strafbaar waren, strafbaar te maken, enkel tot doel hebben de straf te verzwaren die is verbonden aan gedragingen die voordien reeds strafbaar waren gesteld.

De Ministerraad beklemtoont bovendien dat in de voormelde rechtspraak wordt aangegeven dat het Hof een groot belang hecht aan de preciseringen die zijn aangebracht in de parlementaire voorbereiding van de wetsbepalingen waarvan de verenigbaarheid met het wettigheidsbeginsel in strafzaken in twijfel wordt getrokken. Hij voert aan dat in de parlementaire stukken met betrekking tot de artikelen 98 tot 105 van de wet van 17 juni 2013 de precieze en objectieve elementen worden vermeld die het mogelijk maken de ernst van een fiscale fraude te beoordelen. De Ministerraad, die toegeeft dat de lijst met die elementen niet exhaustief is en dat die stukken de rechter dus de bevoegdheid laten om met andere elementen rekening te houden, beklemtoont dat het onmogelijk is om een exhaustieve lijst op te stellen en dat die andere elementen objectief en vreemd aan de eigen meningen en gevoeligheden van de rechter moeten zijn.

A.11.3.2. De vzw « Liga van belastingplichtigen » antwoordt dat noch de tekst van de bestreden bepalingen, noch de weinige onduidelijke elementen die tijdens de parlementaire voorbereiding ervan zijn vermeld, het de belastingplichtige mogelijk maken te bepalen wanneer de fiscale fraude « ernstig » wordt. De verzoekende partij beklemtoont ook dat er daarover nog geen rechtspraak bestaat en dat, zelfs indien er bestond, de beslissingen van de rechtbanken niet noodzakelijkerwijs convergent zouden zijn, rekening houdend met het gebrek aan nauwkeurigheid van de parlementaire voorbereiding. Zij is van mening dat de « cascade van onduidelijkheden » die uit de lezing van die laatste blijkt, een raadsman evenmin de mogelijkheid zal bieden de belastingplichtige in te lichten. Zij merkt op dat de bestreden bepalingen, in tegenstelling tot het Strafwetboek, een verzwarende omstandigheid in het leven roepen waarvan de definitie aan de rechter wordt gelaten.

De verzoekende partij betwist de lezing van de arresten nrs. 10/2008 en 102/2008 die de Ministerraad geeft. Zij beklemtoont dat de in die arresten onderzochte wetsbepalingen niet kunnen worden vergeleken met de bestreden bepalingen, enerzijds, omdat de eerstgenoemde deel uitmaakt van een dispositief dat strekt tot het voorkomen van misdrijven en, anderzijds, omdat het woord « ernstige » in dat dispositief werd gebruikt met het woord « georganiseerde » dat objectievere aspecten vertoont.

De verzoekende partij relateert ook de relevantie van de andere arresten van het Hof die de Ministerraad vermeldt. Zij merkt op dat de lezer van de bestreden bepalingen geen enkel houvast heeft om de ernst van de fiscale fraude te beoordelen, terwijl de ernst van een aantasting van de lichamelijke integriteit of van het leefmilieu kan worden beoordeeld aan de hand van objectieve gegevens zoals schalen of deskundigenonderzoeken.

Ten slotte brengt de verzoekende partij in herinnering dat, in tegenstelling tot wat de Ministerraad zegt, de elementen voor het beoordelen van de ernst van fiscale fraude die zijn vermeld in de parlementaire stukken waarin de bespreking van de bestreden bepalingen wordt weergegeven, noch nauwkeurig, noch objectief zijn. Zij wijst ook met nadruk op het feit dat die stukken de strafrechter, bij het beoordelen van die ernst, de mogelijkheid laten om rekening te houden met andere elementen dan die welke worden vermeld.

A.11.4.1. In de derde plaats leidt de Ministerraad uit de algemene motieven van een arrest van het Europees Hof voor de Rechten van de Mens van 21 oktober 2013 (*Del Río Prada t. Spanje*) af dat artikel 7 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens het Grondwettelijk Hof niet belet te oordelen dat de bestreden bepalingen beantwoorden aan de vereiste van voorzienbaarheid die uit het wettigheidsbeginsel in strafzaken voortvloeit.

A.11.4.2. De vzw « Liga van belastingplichtigen » antwoordt dat de algemene overwegingen in dat arrest van het Europees Hof voor de Rechten van de Mens de ongrondwettigheid van de bestreden bepalingen bevestigen, aangezien de bewoordingen van die laatste het de belastingplichtige niet mogelijk maken te bepalen wat « ernstige » fraude is en aangezien de strafrechter, die ermee is belast die ernst te beoordelen, vrij zal zijn om gebruik te maken van elementen die de belastingplichtige niet kent.

A.11.5.1. In de vierde plaats vermeldt de Ministerraad twee « principiële overwegingen » die volgens hem de vaststelling van grondwettigheid die hij verdedigt, versterken.

Hij zet eerst uiteen dat bij de beoordeling van de inachtneming van het wettigheidsbeginsel in strafzaken, in sommige domeinen, zoals de strijd tegen het terrorisme en de strijd tegen de fiscale fraude, rekening moet worden gehouden met de noodzaak dat aan de gerechtelijke instanties een voldoende beoordelingsmarge wordt gelaten om de in de wet gebruikte begrippen per geval te interpreteren en te verfijnen. Hij preciseert dat de door de wetgever beoogde gedragingen in die domeinen vaak erg complexe en veranderlijke vormen aannemen en regelmatig internationale vertakkingen vertonen.

De Ministerraad merkt ten slotte op dat zowel het materiële bestanddeel als het morele bestanddeel van het misdrijf fiscale fraude zelfs vóór het aannemen van de bestreden bepalingen reeds erg gedetailleerd waren omschreven. Hij leidt daaruit af dat de ruime beoordelingsmarge die aan de rechter wordt gelaten door het woord « ernstige » dat in de bestreden bepalingen wordt gebruikt, niet illegitiem is, rekening houdend met, enerzijds, de objectieve criteria die in de parlementaire voorbereiding ervan zijn vermeld teneinde die marge in te perken en, anderzijds, het feit dat de beoordeling van de ernst van een misdrijf deel uitmaakt van de essentiële opdracht van de strafrechter. In dat verband brengt hij in herinnering dat de bestreden bepalingen de straf verzwaren die is verbonden aan gedragingen die voordien reeds strafbaar waren gesteld, zodat de delinquent die de pleger van de fraude is, weet dat hij zich in een hachelijke situatie heeft geplaatst die bovendien « ernstig » zou kunnen worden geacht.

A.11.5.2. De vzw « Liga van belastingplichtigen », die de noodzaak voor de strafwetgever erkent om bewoordingen te gebruiken die een oneindig aantal gedragingen kunnen dekken, is van mening dat het daarom niet onontbeerlijk is om gebruik te maken van gesloten definities van misdrijven. Zij merkt op dat artikel 449, eerste lid, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, dat een oneindig scala aan fraudes beoogt, daarom geen « allegaartjesbepaling » is die onbepaalde gedragingen strafbaar stelt zoals de bestreden bepalingen.

De verzoekende partij voegt eraan toe dat zij niet inziet in welk opzicht de omschrijving van het materiële bestanddeel en van het morele bestanddeel van het misdrijf fiscale fraude volstaat om de omschrijving van een in de bestreden bepalingen bedoelde bijzondere omstandigheid nauwkeurig te maken. Zij merkt bovendien op dat het in aanmerking nemen van de ernst van een misdrijf bij de keuze van de straf niet mag worden verward met het in aanmerking nemen van de ernst van een gedrag op het ogenblik dat uitspraak moet worden gedaan over de werkelijkheid van een misdrijf. Zij antwoordt ten slotte dat de pleger van fraude, zoals elke andere persoon, de waarborgen geniet die uit het wettigheidsbeginsel in strafzaken voortvloeien.

Met betrekking tot het tweede middel, afgeleid uit de schending van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet

A.12.1. De vzw « Liga van belastingplichtigen » voert aan dat de artikelen 98 tot 105 van de wet van 17 juni 2013, aangezien zij niet preciseren wat onder « ernstige » fraude moet worden verstaan, een discriminerend verschil in behandeling teweegbrengen onder belastingplichtigen die soortgelijke, zo niet identieke gedragingen hebben aangenomen.

A.12.2. De verzoekende partij brengt in herinnering dat er, volgens de parlementaire voorbereiding van de bestreden bepalingen, criteria voor de identificatie van ernstige fraude bestaan die niet bekend zijn. Zij is bovendien van mening dat de « indicatoren » van de ernstige fraude die tijdens die parlementaire voorbereiding zijn vermeld, erg subjectief zijn of leiden tot de gelijktijdige toepassing van de bestreden bepaling en van andere bepalingen die gewone fiscale fraude in verband met het gebruik van valse stukken strafbaar stellen.

A.12.3. De verzoekende partij betwist ook de relevantie van de in de parlementaire voorbereiding vermelde criteria voor het vaststellen van de ernst van de fiscale fraude.

Zij merkt op dat het criterium van de aanmaak of van het gebruik van valse stukken leidt tot een gelijkstelling van ernstige fiscale fraude met niet-ernstige fiscale fraude.

Zij merkt vervolgens op dat die bepalingen, met betrekking tot de in de artikelen 98 tot 100 van de wet van 17 juni 2013 bedoelde belastingen, tot gevolg hebben dat fiscale fraude in verband met de aanmaak of het gebruik van valse stukken minder streng wordt bestraft wanneer zij als « ernstig » wordt aangemerkt dan wanneer zij niet aldus wordt aangemerkt.

A.12.4. De verzoekende partij zet ten slotte uiteen dat de in de bestreden bepalingen vervatte regels onevenredig zijn.

Zij brengt in herinnering dat fiscale fraude die niet « ernstig » is, de pleger ervan een langere gevangenisstraf kan opleveren dan indien hij « ernstige » fraude had gepleegd. Zij voegt eraan toe dat « ernstige » fraude, op het gebied van de inkomstenbelastingen, niet de veroordeling tot een geldboete die hoger is dan de geldboete die de pleger van « niet-ernstige » fraude in verband met een vals stuk riskeert, met zich meebrengt.

De verzoekende partij voert eveneens aan dat de belastingplichtige die, wegens fraude, het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde of het Wetboek diverse rechten en taksen niet naleeft, een geldboete krijgt die kan worden verdubbeld om de enkele reden dat de fraude als « ernstig » wordt aangemerkt.

A.13.1. De Ministerraad antwoordt dat het tweede middel niet gegrond is.

A.13.2. Hij voert allereerst aan dat dat middel enkel betrekking heeft op de artikelen 98 tot 100 van de wet van 17 juni 2013.

A.13.3.1. De Ministerraad antwoordt vervolgens dat het door de verzoekende partij bekritiseerde verschil in behandeling niet bestaat, aangezien de pleger van ernstige fiscale fraude die met behulp van een vals stuk is gepleegd, die zowel met toepassing van artikel 449, tweede lid, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 als met toepassing van artikel 450, eerste lid, van hetzelfde Wetboek wordt vervolgd, de zwaarste straf krijgt krachtens de algemene regels betreffende de samenloop van meerdere misdrijven.

Hij preciseert dat de zwaarste straf die is waarin in de laatste bepaling wordt voorzien.

A.13.3.2. De vzw « Liga van belastingplichtigen » antwoordt dat de pleger van ernstige fiscale fraude niet noodzakelijkerwijs zal worden vervolgd op grond van artikel 450, eerste lid, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992. Zij voegt eraan toe dat ernstige fiscale fraude kan bestaan zonder dat er sprake is van een vals stuk.

A.13.4. De Ministerraad zet ten slotte uiteen dat de bestreden bepalingen in elk geval coherent, relevant en redelijk verantwoord zijn.

Hij merkt op dat, wanneer « ernstige fiscale fraude » gepaard gaat met valsheid in geschrifte, enkel de in artikel 450, eerste lid, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 bedoelde straf zal worden uitgesproken. Hij is van mening dat enkel de in artikel 449, tweede lid, van hetzelfde Wetboek bedoelde straf van toepassing zal zijn indien de valsheid in geschrifte, in het geval van een dergelijke fraude, niet kan worden bewezen.

De Ministerraad beklemtoont dat « ernstige fiscale fraude », indien er geen sprake is van een vals stuk, ook kan voortvloeien uit het bedrag van de verrichting of uit het georganiseerde karakter van de fraude. Hij verwijst dienaangaande naar de « indicatoren » van het koninklijk besluit van 3 juni 2007 « tot uitvoering van artikel 28 van de wet van 11 januari 1993 tot voorkoming van het gebruik van het financiële stelsel voor het witwassen van geld en de financiering van terrorisme », alsook naar misdrijven die zijn vermeld in de memorie van toelichting bij het wetsontwerp dat aan de oorsprong van de bestreden bepalingen ligt, zoals de ernstige misdrijven in verband met de invoer of de clandestiene productie van aan accijnzen onderworpen goederen.

De Ministerraad merkt ook op dat de in artikel 450, eerste lid, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 bedoelde straf om valsheid in geschrifte te bestraffen, zowel geldt voor het geval van ernstige fraude als voor het geval van fraude die niet « ernstig » wordt geacht. Hij merkt op dat de aanmaak en het gebruik van valse stukken strenger worden bestraft buiten het fiscale domein.

- B -

B.1.1. Artikel 449 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, zoals vervangen bij artikel 5 van de wet van 20 september 2012, bepaalde :

« 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, wordt gestraft met gevangenisstraf van acht dagen tot twee jaar en met geldboete van 250 euro tot 500.000 euro of met een van die straffen alleen ».

Bij artikel 98 van de wet van 17 juni 2013 « houdende fiscale en financiële bepalingen en bepalingen betreffende de duurzame ontwikkeling » wordt het volgende lid daaraan toegevoegd :

« Indien de in het eerste lid vermelde inbreuken gepleegd werden in het raam van ernstige fiscale fraude, al dan niet georganiseerd, wordt de schuldige gestraft met een gevangenisstraf van acht dagen tot 5 jaar en met een geldboete van 250 euro tot 500.000 euro of met een van die straffen alleen ».

B.1.2. Artikel 73 van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde, zoals vervangen bij artikel 18 van de wet van 20 september 2012, bepaalde :

« 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, wordt gestraft met gevangenisstraf van acht dagen tot twee jaar en met geldboete van 250 euro tot 500.000 euro of met een van die straffen alleen ».

Bij artikel 99 van de wet van 17 juni 2013 wordt het volgende lid daaraan toegevoegd :

« Indien de in het eerste lid vermelde inbreuken gepleegd werden in het raam van ernstige fiscale fraude, al dan niet georganiseerd, wordt de schuldige gestraft met een gevangenisstraf van acht dagen tot 5 jaar en met een geldboete van 250 euro tot 500.000 euro of met een van die straffen alleen ».

B.1.3. Artikel 207 van het Wetboek diverse rechten en taksen, zoals gewijzigd bij artikel 30 van de wet van 20 september 2012, bepaalde :

« 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 tot 500.000 euro of met één van die straffen alleen ».

Bij artikel 100 van de wet van 17 juni 2013 wordt het volgende lid daaraan toegevoegd :

« Indien de in het eerste lid vermelde inbreuken gepleegd werden in het raam van ernstige fiscale fraude, al dan niet georganiseerd, wordt de schuldige gestraft met een gevangenisstraf van acht dagen tot 5 jaar en met een geldboete van 250 euro tot 500.000 euro of met een van die straffen alleen ».

B.1.4. Artikel 220 van de algemene wet inzake douane en accijnzen bepaalde :

« § 1. Elke kapitein van een zeeschip, elke schipper of patroon van om 't even welk vaartuig, elke voerman, geleider, drager, en alle andere personen, die, bij invoer of bij uitvoer, pogen, hetzij op het eerste, hetzij op elk ander daartoe aangewezen kantoor, de vereiste aangiften te ontgaan en die aldus trachten de rechten van de Schatkist te ontduiken, elke persoon bij wie een door de van kracht zijnde wetten verboden opslag wordt gevonden, worden gestraft met een gevangenisstraf van ten minste vier maanden en ten hoogste één jaar.

§ 2. Bij herhaling beloopt de gevangenisstraf ten minste acht maanden en ten hoogste twee jaar; voor elke verdere herhaling ten minste twee jaar en ten hoogste vijf jaar ».

Bij artikel 101 van de wet van 17 juni 2013 wordt paragraaf 2 vervangen door de volgende tekst :

« Hij die de in § 1 bepaalde inbreuken pleegt met bedrieglijk opzet of met het oogmerk te schaden en die inbreuken ofwel worden gepleegd in het raam van ernstige fiscale fraude, al dan niet georganiseerd, ofwel de financiële belangen van de Europese Unie ernstig hebben of zouden hebben geschaad en hij die zich in een geval van herhaling bevindt worden gestraft met een gevangenisstraf van 4 maand tot 5 jaar ».

B.1.5. Artikel 45 van de wet van 22 december 2009 « betreffende de algemene regeling inzake accijnzen » bepaalde :

« Iedere overtreding van de bepalingen van deze wet die tot gevolg heeft dat de accijnzen opeisbaar worden, wordt gestraft met een boete van vijf- tot tienmaal de in het spel zijnde accijnzen met een minimum van 250 euro.

Bovendien worden de overtreders bestraft met een gevangenisstraf van vier maanden tot een jaar wanneer accijnsgoederen die worden geleverd of zijn bestemd om te worden geleverd in het land, in het verbruik zijn gesteld zonder aangifte of wanneer het vervoer ervan geschiedt onder dekking van valse of vervalste documenten of wanneer de inbreuk wordt gepleegd in bende van ten minste drie personen.

In geval van herhaling worden de geldboete en de gevangenisstraf verdubbeld.

Benevens vorenvermelde straf worden de goederen waarop de accijnzen verschuldigd zijn, de bij de overtreding gebruikte vervoermiddelen en de voorwerpen die gediend hebben of bestemd waren om de fraude te plegen in beslag genomen en wordt de verbeurdverklaring ervan uitgesproken.

De teruggave van in beslag genomen goederen wordt toegestaan aan de persoon die er eigenaar van was op het ogenblik van de inbeslagneming en die aantoonde dat hij vreemd is aan het misdrijf ».

Bij artikel 102 van de wet van 17 juni 2013 wordt het derde lid vervangen door de volgende tekst :

« In geval van herhaling wordt de geldboete verdubbeld. Hij die in het tweede lid bepaalde inbreuken pleegt met bedrieglijk opzet of met het oogmerk te schaden in het raam van ernstige fiscale fraude, al dan niet georganiseerd, en hij die zich in een geval van herhaling bevindt worden gestraft met een gevangenisstraf van 4 maand tot 5 jaar ».

B.1.6. Artikel 27 van de wet van 7 januari 1998 « betreffende de structuur en de accijnstarieven op alcohol en alcoholhoudende dranken », gewijzigd bij artikel 45 van de wet van 21 december 2009 « houdende fiscale en diverse bepalingen », bepaalde :

« Onverminderd de toepassing van artikel 28 wordt elke overtreding van het bepaalde in deze wet waardoor de invorderbaarheid van de bij de artikelen 5, 9, 12, 15 en 17 vastgestelde accijnzen en bijzondere accijnzen ontstaat, gestraft met een geldboete van vijf- tot tienmaal de ontdoken accijnzen, die minimaal 250 EUR bedraagt.

In geval van herhaling wordt de boete verdubbeld. Ongeacht de vorenvermelde straffen worden de goederen waarop de accijns verschuldigd is, de bij het strafbare feit gebruikte vervoermiddelen, alsmede alle voorwerpen die bij de overtreding gediend hebben of ervoor bestemd waren, in beslag genomen en verbeurd verklaard.

Bovendien worden de overtreders gestraft met een gevangenisstraf van vier maanden tot een jaar :

1° wanneer de producten bedoeld in de artikelen 4, 8, 11, 14 en 16 vervaardigd worden zonder voorafgaande aangifte of onttrokken worden aan de debitering welke voorgeschreven is om voor de heffing van de rechten te zorgen;

2° wanneer het bedrog gepleegd wordt in een geheime inrichting, hetzij in een regelmatig gevestigde fabriek doch elders dan in de aangegeven lokalen ».

Bij artikel 103 van de wet van 17 juni 2013 wordt het volgende lid daaraan toegevoegd :

« Hij die de in vorig lid bepaalde inbreuken pleegt met bedrieglijk opzet of met het oogmerk te schaden in het raam van ernstige fiscale fraude, al dan niet georganiseerd, en hij die zich in een geval van herhaling bevindt worden gestraft met een gevangenisstraf van 4 maand tot 5 jaar ».

B.1.7. Artikel 13 van de wet van 3 april 1997 « betreffende het fiscaal stelsel van gefabriceerde tabak », gewijzigd bij artikel 40 van de wet van 29 december 2010 « houdende diverse bepalingen (I) », bepaalde :

« Iedere overtreding van deze wetsbepalingen die leidt tot de opeisbaarheid van de door artikel 3 vastgestelde accijns, wordt gestraft met een geldboete van vijf- tot tienmaal de op het spel staande rechten, met een minimum van 250 EUR. Valt namelijk onder de toepassing van die bepaling, de tabaksplanter die zijn beplanting of de opbrengst van zijn oogst geheel of ten dele onttrekt of tracht te onttrekken aan de krachtens artikel 12 eventueel voorgeschreven bewakingsmaatregelen of die, uit welke oorzaak ook, niet al de tabak vertoont waarvan hij het bezit moet rechtvaardigen.

Zo het, bij ontstentenis van inlichtingen nopens de aan de belasting onttrokken hoeveelheid produkten of van andere bepalende gegevens, niet mogelijk is het beloop van de op het spel staande rechten te bepalen, verbeurt de overtreder een geldboete van 6.250 EUR tot 62.500 EUR.

Bij herhaling worden de boetes verdubbeld.

Benevens bovenvermelde strafbepalingen worden de tabak die het voorwerp uitmaakt van een overtreding, de vervoermiddelen die bij de overtreding werden gebruikt, evenals de voorwerpen en de toestellen, gebruikt of bestemd voor de fraude aangeslagen en verbeurd verklaard.

Bovendien lopen de overtredders een gevangenisstraf op van vier maanden tot één jaar :

1° wanneer de produkten die onder toepassing van artikel 3 vallen, gefabriceerd werden zonder voorafgaandelijke aangifte of werden onttrokken aan de voorgeschreven inlastneming ter verzekering van de inning van de accijns;

2° wanneer de fraude gebeurt hetzij in een clandestiene inrichting hetzij in een regelmatig aangegeven fabriek maar elders dan in de behoorlijk aangegeven lokalen ».

Bij artikel 104 van de wet van 17 juni 2013 wordt het volgende lid daaraan toegevoegd :

« Hij die de in vorig lid bepaalde inbreuken pleegt met bedrieglijk opzet of met het oogmerk te schaden in het raam van ernstige fiscale fraude, al dan niet georganiseerd, en hij die zich in een geval van herhaling bevindt worden gestraft met een gevangenisstraf van 4 maand tot 5 jaar ».

B.1.8. Artikel 436 van de programmawet van 27 december 2004, gewijzigd bij artikel 46 van de wet van 21 december 2009, bepaalde :

« Elke overtreding van dit hoofdstuk waardoor de invorderbaarheid van de in artikel 419 vastgelegde accijnzen ontstaat, wordt bestraft met een geldboete van vijf- tot tienmaal de ontdoken accijnzen met een minimum van 250 EUR.

In geval van herhaling wordt de geldboete verdubbeld.

Ongeacht voormelde strafbepalingen worden de producten waarop accijnzen zijn verschuldigd, de bij de overtreding gebruikte vervoermiddelen alsmede de voorwerpen die bij de overtreding hebben gediend of daartoe waren bestemd, in beslag genomen en verbeurdverklaard.

Bovendien worden de overtreders bestraft met een gevangenisstraf van vier tot twaalf maanden :

1° wanneer de in artikel 415 bedoelde producten zijn vervaardigd zonder voorafgaande aangifte of werden onttrokken aan de voorgeschreven debitering die de heffing van de accijnzen verzekert;

2° wanneer het bedrog wordt gepleegd hetzij in een geheime inrichting, hetzij in een regelmatig gevestigde fabriek doch elders dan in de op regelmatige wijze aangegeven lokalen ».

Bij artikel 105 van de wet van 17 juni 2013 wordt het volgende lid daaraan toegevoegd :

« Hij die de in vorig lid bepaalde inbreuken pleegt met bedrieglijk opzet of met het oogmerk te schaden in het raam van ernstige fiscale fraude, al dan niet georganiseerd, en hij die zich in een geval van herhaling bevindt worden gestraft met een gevangenisstraf van 4 maand tot 5 jaar ».

Ten aanzien van de ontvankelijkheid van het beroep tot vernietiging

Wat betreft de beslissing om het beroep tot vernietiging in te stellen

B.2. De Ministerraad werpt op dat het beroep tot vernietiging onontvankelijk is omdat uit de voorgelegde documenten niet zou blijken dat de verzoekende partij rechtsgeldig heeft beslist om in rechte te treden.

B.3.1. Artikel 7, derde lid, van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof voorziet erin dat het bewijs van de beslissing van het bevoegde orgaan van de rechtspersoon om in rechte te treden « op het eerste verzoek » moet worden voorgelegd. Die formulering laat het Hof toe, zoals het heeft geoordeeld bij zijn arrest nr. 120/2014 van 17 september 2014, om af te zien van een dergelijk verzoek, met name wanneer de rechtspersoon door een advocaat wordt vertegenwoordigd.

Die interpretatie belet niet dat een partij gerechtigd is op te werpen dat de beslissing om in rechte op te treden niet is genomen door het bevoegde orgaan van de rechtspersoon, maar zij moet haar opwerping aannemelijk maken, wat kan met alle middelen van recht.

Wanneer het bewijs van de beslissing om in rechte op te treden wordt voorgelegd, vervalt het vermoeden dat het bevoegde orgaan van de rechtspersoon tijdig en rechtsgeldig heeft beslist om in rechte te treden.

B.3.2. Het verzoekschrift is te dezen ondertekend door twee advocaten die zijn ingeschreven op het tableau van de Franse Orde van advocaten bij de balie te Brussel. Zij vertegenwoordigen de vereniging zonder winstoogmerk die het beroep instelt.

Bij het verzoekschrift is niet alleen een afschrift van de officiële bekendmaking van de statuten van de vereniging gevoegd, maar ook een document waaruit blijkt dat de raad van bestuur van de vereniging op 23 december 2013 heeft beslist om een beroep tot vernietiging tegen de bestreden bepalingen van de wet van 17 juni 2013 in te stellen en om de twee voornoemde advocaten opdracht te geven om in die zin te handelen. Dat document is ondertekend door twee van de oprichters van de vereniging in hun hoedanigheid van bestuurder.

B.3.3. In beginsel komt het de raad van bestuur van een vereniging zonder winstoogmerk toe haar « in en buiten rechte [te vertegenwoordigen] » (artikel 13, tweede tot vierde lid, van de wet van 27 juni 1921 « betreffende de verenigingen zonder winstoogmerk, de internationale verenigingen zonder winstoogmerk en de stichtingen »).

Uit de statuten van de verzoekende partij, die in de bijlagen bij het *Belgisch Staatsblad* van 29 december 2010 zijn bekendgemaakt, blijkt bovendien dat het de raad van bestuur is die « de vereniging in en buiten rechte vertegenwoordigt » (artikel 27, eerste lid) en dat « de rechtsvorderingen, als eiser en als verweerder, namens de vereniging door de Raad van bestuur zullen worden ingesteld of ondersteund » (artikel 27, vijfde lid).

B.3.4. De exceptie wordt verworpen.

Wat betreft het belang van de verzoekende partij om de vernietiging van de bestreden bepalingen te vorderen

B.4. De Ministerraad betwist het belang van de verzoekende partij bij de vernietiging van de bestreden bepalingen.

B.5.1. Artikel 142, derde lid, van de Grondwet en artikel 2, 2°, van de bijzondere wet van 6 januari 1989 leggen iedere rechtspersoon die een beroep tot vernietiging instelt, de verplichting op te doen blijken van een belang.

Van het vereiste belang doen enkel de personen blijken wier situatie rechtstreeks en ongunstig zou kunnen worden geraakt door de bestreden norm. De *actio popularis* is niet toelaatbaar.

B.5.2. Wanneer een vereniging zonder winstoogmerk die niet haar persoonlijk belang aanvoert, voor het Hof optreedt, is vereist dat haar maatschappelijk doel van bijzondere aard is en, derhalve, onderscheiden van het algemeen belang; dat zij een collectief belang verdedigt; dat haar maatschappelijk doel door de bestreden norm kan worden geraakt; dat ten slotte niet blijkt dat dit maatschappelijk doel niet of niet meer werkelijk wordt nagestreefd.

B.6.1. De vzw « Liga van belastingplichtigen » voert ter ondersteuning van haar beroep het collectieve belang van de bescherming van het wettigheidsbeginsel inzake belastingen aan.

B.6.2. Zij heeft onder andere « tot doel : [...] onder meer via rechtsvorderingen de collectieve of individuele rechten en belangen van burgers en belastingplichtigen inzake fiscaliteit, overheidsuitgaven, reglementering te behartigen en tegen elke vorm van machtsmisbruik te beschermen; in het bijzonder elke maatregel van fiscale, parafiscale of budgettaire orde te bestrijden die het beginsel van de wettigheid van de belasting schendt, of discriminaties ten opzichte van bepaalde belastingplichtigen of bepaalde groepen van belastingplichtigen teweegbrengt, of in strijd is met [het beginsel] van de gelijkheid voor de openbare lasten, of nog afbreuk doet aan het eigendomsrecht, zoals het wordt beschermd door de Belgische Grondwet, en de in België van kracht zijnde internationale overeenkomsten » (artikel 4, eerste lid, van de statuten van de verzoekende vereniging).

Het aspect van haar maatschappelijk doel met betrekking tot het aangevoerde collectieve belang onderscheidt zich bijgevolg van het algemeen belang.

B.6.3. Elk van de wetsbepalingen waarvan de verzoekende partij de vernietiging vordert, voorziet in een strafverzwaring wanneer de fiscale fraude waarvoor een belastingplichtige wordt veroordeeld een ernstig karakter vertoont.

De bestreden bepalingen kunnen het in B.6.2 beschreven maatschappelijk doel van de verzoekende partij rechtstreeks en ongunstig raken.

B.6.4. Uit haar activiteiten blijkt ten slotte dat de verzoekende partij de verwezenlijking van het in B.6.2 beschreven maatschappelijk doel daadwerkelijk nastreeft.

B.7. De exceptie wordt verworpen.

Ten aanzien van de ontvankelijkheid van de memorie van de Orde van Vlaamse balies en van Edgar Boydens

B.8.1. De Ministerraad betwist het belang van de tussenkommende partijen.

B.8.2. Artikel 87, § 2, van de bijzondere wet van 6 januari 1989 bepaalt :

« Wanneer het Grondwettelijk Hof uitspraak doet op beroepen tot vernietiging als bedoeld in artikel 1, kan ieder die van een belang doet blijken, zijn opmerkingen in een memorie aan het Hof richten binnen dertig dagen na de bekendmaking voorgeschreven in artikel 74. Hij wordt daardoor geacht partij in het geding te zijn ».

Doet blijken van een belang in de zin van die bepaling, de persoon die aantoont dat zijn situatie rechtstreeks kan worden geraakt door het arrest dat het Hof in verband met het beroep tot vernietiging dient te wijzen.

B.9. Artikel 495 van het Gerechtelijk Wetboek bepaalt :

« De Orde van Vlaamse balies en de Ordre des barreaux francophones et germanophone hebben, elk voor de balies die er deel van uitmaken, de taak te waken over de eer, de rechten en de gemeenschappelijke beroepsbelangen van hun leden en zijn bevoegd voor de juridische bijstand, de stage, de beroepsopleiding van de advocaten-stagiairs en de vorming van alle advocaten behorende tot de balies die er deel van uitmaken.

Ze nemen initiatieven en maatregelen die nuttig zijn voor de opleiding, de tuchtrechtelijke regels en de loyaleit in het beroep en voor de behartiging van de belangen van de advocaat en van de rechtzoekende.

Elk van beide kan betreffende die aangelegenheden voorstellen doen aan de bevoegde overheden ».

B.10.1. De bestreden bepalingen bevatten geen enkele regel betreffende het statuut van de advocaat of van de rechtzoekende.

De omstandigheid dat bepaalde woorden van die bepalingen ook worden gebruikt in andere wetsbepalingen die, ingevoegd bij de wet van 15 juli 2013 « houdende dringende bepalingen inzake fraudebestrijding », het statuut van de advocaat zouden regelen, volstaat niet om te oordelen dat de bestreden bepalingen hetzelfde doen.

B.10.2. Aangezien de situatie van de tussenkommende partijen, met toepassing van artikel 87, § 2, van de bijzondere wet van 6 januari 1989, dus niet rechtstreeks door het onderhavige arrest kan worden geraakt, doen zij niet blijken van het belang dat bij artikel 87, § 2, van de bijzondere wet van 6 januari 1989 is vereist.

B.11. Hun memorie is onontvankelijk.

Ten aanzien van het eerste middel

B.12. Uit de uiteenzetting van het eerste middel blijkt dat het Hof wordt verzocht zich uit te spreken over de bestaanbaarheid van het woord « ernstige » dat wordt gebruikt in de in B.1 aangehaalde acht wetsbepalingen die zijn gewijzigd bij de artikelen 98 tot 105 van de wet van 17 juni 2013, met de artikelen 12, tweede lid, en 14 van de Grondwet, in samenhang gelezen

met artikel 7.1 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens en met artikel 15, lid 1, van het Internationaal Verdrag inzake burgerrechten en politieke rechten.

B.13.1. Artikel 12, tweede lid, van de Grondwet bepaalt :

« Niemand kan worden vervolgd dan in de gevallen die de wet bepaalt en in de vorm die zij voorschrijft ».

Artikel 14 van de Grondwet bepaalt :

« Geen straf kan worden ingevoerd of toegepast dan krachtens de wet ».

B.13.2. Artikel 7.1 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens bepaalt :

« Niemand kan worden veroordeeld wegens een handelen of nalaten, dat geen strafbaar feit naar nationaal of internationaal recht uitmaakte ten tijde dat het handelen of nalaten geschiedde. Evenmin zal een zwaardere straf worden opgelegd dan die welke ten tijde van het begaan van het strafbare feit van toepassing was ».

In die bepaling wordt onder meer het « beginsel van de wettigheid van de misdrijven en van de straffen » vastgelegd (EHRM, grote kamer, 21 oktober 2013, *Del Río Prada* t. Spanje, § 78).

B.13.3. Artikel 15, lid 1, van het Internationaal Verdrag inzake burgerrechten en politieke rechten bepaalt :

« Niemand kan worden veroordeeld wegens een handelen of nalaten, dat geen strafbaar feit naar nationaal of internationaal recht uitmaakte ten tijde dat het handelen of nalaten geschiedde. Evenmin, mag een zwaardere straf worden opgelegd dan die welke ten tijde van het begaan van het strafbare feit van toepassing was. Indien, na het begaan van het strafbare feit de wet mocht voorzien in de oplegging van een lichtere straf, dient de overtreder daarvan te profiteren ».

B.14. Het woord « ernstige » dat wordt gebruikt in artikel 449, tweede lid, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, in artikel 73, tweede lid, van de wet van 3 juli 1969 tot invoering van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde, in artikel 207, tweede lid, van het Wetboek diverse rechten en taksen, in artikel 220, § 2, van de algemene wet inzake douane en accijnzen, in artikel 45, derde lid, tweede zin, van de wet van

22 december 2009, in artikel 27, vierde lid, van de wet van 7 januari 1998, in artikel 13, zesde lid, van de wet van 3 april 1997 en in artikel 436, vijfde lid, van de programmawet van 27 december 2004, valt binnen het toepassingsgebied van artikel 12, tweede lid, van de Grondwet. De bestreden bepalingen hebben meer bepaald tot gevolg dat een vervolging die reeds is toegestaan bij de bepalingen die zij wijzigen, tot een zwaardere straf kan leiden indien de fiscale fraude waarop die vervolging betrekking heeft, ernstig is.

B.15. In zoverre zij vereisen dat in elk misdrijf bij de wet moet worden voorzien, hebben artikel 7.1 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens en artikel 15, lid 1, van het Internationaal Verdrag inzake burgerrechten en politieke rechten een draagwijdte die analoog is aan de voormelde regel van artikel 12, tweede lid, van de Grondwet.

De door die bepalingen verstrekte waarborgen vormen een onlosmakelijk geheel.

B.16. Door aan de wetgevende macht de bevoegdheid te verlenen om te bepalen in welke gevallen strafvervolging mogelijk is, waarborgt artikel 12, tweede lid, van de Grondwet aan elke burger dat geen enkele gedraging strafbaar zal worden gesteld dan krachtens regels aangenomen door een democratisch verkozen beraadslagende vergadering.

Het wettigheidsbeginsel in strafzaken dat uit de voormelde grondwettelijke bepaling en internationale bepalingen voortvloeit, gaat bovendien uit van de idee dat de strafwet moet worden geformuleerd in bewoordingen op grond waarvan eenieder, op het ogenblik waarop hij een gedrag aanneemt, kan uitmaken of dat gedrag al dan niet strafbaar is. Het vereist dat de wetgever in voldoende nauwkeurige, duidelijke en rechtszekerheid biedende bewoordingen bepaalt welke feiten strafbaar worden gesteld, zodat, enerzijds, diegene die een gedrag aanneemt, vooraf op afdoende wijze kan inschatten wat het strafrechtelijke gevolg van dat gedrag zal zijn en, anderzijds, aan de rechter geen al te grote beoordelingsbevoegdheid wordt gelaten.

Het wettigheidsbeginsel in strafzaken staat evenwel niet eraan in de weg dat de wet aan de rechter een beoordelingsbevoegdheid toekent. Er dient immers rekening te worden gehouden met het algemene karakter van de wetten, de uiteenlopende situaties waarop zij van toepassing zijn en de evolutie van de gedragingen die zij bestraffen.

Aan het vereiste dat een misdrijf duidelijk moet worden omschreven in de wet is voldaan wanneer de rechtzoekende, op basis van de bewoordingen van de relevante bepaling en, indien nodig, met behulp van de interpretatie daarvan door de rechtscolleges, kan weten welke handelingen en welke verzuimen zijn strafrechtelijke aansprakelijkheid meebrengen.

Enkel bij het onderzoek van een specifieke strafbepaling is het mogelijk om, rekening houdend met de elementen eigen aan de misdrijven die zij wil bestraffen, te bepalen of de door de wetgever gehanteerde algemene bewoordingen zo vaag zijn dat ze het strafrechtelijk wettigheidsbeginsel zouden schenden.

B.17. De bestreden bepalingen strekken ertoe een van de aanbevelingen te volgen die zijn geformuleerd na afloop van het « parlementair onderzoek naar de grote fiscale fraudedossiers » (*Parl. St.*, Kamer, 2012-2013, DOC 53-2756/001 en 2757/001, p. 60; *Parl. St.*, Kamer, 2012-2013, DOC 53-2756/005, pp. 6 en 65; *Parl. St.*, Senaat, 2012-2013, nr. 5-2095/3, p. 5). De commissie van de Kamer van volksvertegenwoordigers die dat onderzoek heeft geleid, beval aan om « een strafverzwaring [in te voeren] voor zogenaamde ‘ ernstige en georganiseerde fiscale fraude ’ » (*Parl. St.*, Kamer, 2008-2009, DOC 52-0034/004, p. 251).

In die context « [vormt] de strijd tegen de fiscale fraude [...] dan ook ongetwijfeld één van de belangrijkste maatschappelijke doelstellingen van de moderne Westerse samenlevingen ». Hij is « bovendien [...] van substantieel belang voor het vrijwaren van de individuele particuliere en economische belangen » en vormt « het middel bij uitstek om de fiscale en parafiscale druk te doen afnemen en op die manier de nodige zuurstof te geven aan de economie » (*ibid.*, p. 9).

B.18. Gewis vertoont elke fiscale fraude en - bij uitbreiding - elk strafbaar gesteld gedrag een zekere graad van ernst, zo niet zou de wetgever voor dat gedrag geen straffen opleggen. Dat neemt niet weg dat strafbaar gedrag bepaalde gradaties kan vertonen waarvoor de wetgever dienovereenkomstig in evenredige straffen vermag te voorzien.

B.19. Zoals de afdeling wetgeving van de Raad van State opmerkt, voert het woord « ernstige » een « element van onvoorzienbaarheid » in de wet in (*Parl. St.*, Kamer, 2012-2013, DOC 53-2756/001 en 2757/001, p. 167).

De bestreden bepalingen creëren evenwel, zoals reeds werd opgemerkt in B.14, geen nieuwe strafbaarstelling. Zij voorzien in een strafverzwaring indien het gedrag, waarvan de strafbaarheid reeds vaststaat, als « ernstig » kan worden gekwalificeerd. Bovendien wordt enkel de maximumduur van de gevangenisstraf verhoogd tot vijf jaar. De bestreden bepalingen raken niet aan de minimumduur van de gevangenisstraf, noch aan de bedragen van de geldboeten.

B.20. Ook al laten de bestreden bepalingen aan de rechter een ruime beoordelingsbevoegdheid, toch kennen ze hem geen autonome bevoegdheid inzake strafbaarstelling toe die inbreuk zou maken op de bevoegdheden van de wetgever. De wetgever kan immers, zonder het wettigheidsbeginsel te schenden, de rechter ermee belasten de graad van ernst te beoordelen vanaf welke een strafbare gedraging tot strafverzwaring aanleiding geeft.

Rekening houdend met de verscheidenheid van de situaties die zich in de praktijk kunnen voordoen, dient de rechter de ernst van het strafbare gedrag te beoordelen, niet op grond van subjectieve opvattingen die de toepassing van de bestreden bepalingen onvoorzienbaar zouden maken, maar door objectieve elementen in overweging te nemen en door rekening te houden met de specifieke omstandigheden van elke zaak en met de in het strafrecht geldende beperkende interpretatie.

De bestreden bepalingen maken het de pleger van fiscale fraude dan ook mogelijk op voldoende wijze te weten wat het strafrechtelijke gevolg van zijn gedrag zal zijn.

Daarenboven vereist het wettigheidsbeginsel dat de straf in verhouding staat tot de gepleegde feiten. De opgelegde straf dient derhalve evenredig te zijn aan de ernst van het strafbare gedrag (zie, *mutatis mutandis*, EHRM, 11 januari 2007, *Mamidakis* t. Griekenland, §§ 44-48; HvJ, 27 september 2007, *Collée*, C-146/05, punt 40; GwH, 4 februari 2010, nr. 8/2010, B.12; HvJ, 3 december 2014, *De Clercq e.a.*, C-315/13, punt 73).

Door het gebruik van het woord « ernstige » zijn de bestreden bepalingen bestaanbaar met artikel 12, tweede lid, van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 7.1 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens en met artikel 15, lid 1, van het Internationaal Verdrag inzake burgerrechten en politieke rechten.

B.21. Het eerste middel is niet gegrond.

Ten aanzien van het tweede middel

B.22. Uit de uiteenzetting van het tweede middel blijkt dat het Hof wordt verzocht zich uit te spreken over de bestaanbaarheid, met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, van de in B.1 aangehaalde acht wetsbepalingen die zijn gewijzigd bij de artikelen 98 tot 105 van de wet van 17 juni 2013, in zoverre zij niet preciseren wat onder « ernstige » fraude moet worden verstaan en aldus een verschil in behandeling doen ontstaan tussen belastingplichtigen die identieke of soortgelijke gedragingen hebben aangenomen.

B.23. Nu uit de beoordeling van het eerste middel voortvloeit dat de bestreden bepalingen voldoende nauwkeurig zijn geformuleerd om bestaanbaar te zijn met het strafrechtelijk wettigheidsbeginsel, kunnen zij niet worden geacht het aangevoerde verschil in behandeling te doen ontstaan.

B.24. Het tweede middel is niet gegrond.

Om die redenen,

het Hof

verwerpt het beroep.

Aldus gewezen in het Frans, het Nederlands en het Duits, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, op 5 februari 2015.

De griffier,

De voorzitter,

F. Meersschaut

J. Spreutels