

Rolnummer 7272
Arrest nr. 32/2020 van 20 februari 2020

A R R E S T

In zake : de prejudiciële vraag betreffende artikel 70, § 1bis, van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde, gesteld door de Rechtbank van eerste aanleg Luxemburg, afdeling Marche-en-Famenne.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters F. Daoût en A. Alen, en de rechters L. Lavrysen, J.-P. Moerman, P. Nihoul, T. Giet en J. Moerman, bijgestaan door de griffier F. Meersschant, onder voorzitterschap van voorzitter F. Daoût,

wijst na beraad het volgende arrest :

*

* *

I. *Onderwerp van de prejudiciële vraag en rechtspleging*

Bij vonnis van 16 oktober 2019, waarvan de expeditie ter griffie van het Hof is ingekomen op 31 oktober 2019, heeft de Rechtbank van eerste aanleg Luxemburg, afdeling Marche-en-Famenne, de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Schendt artikel 70, § 1bis, van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 6 van het Verdrag tot bescherming van de rechten van de mens en de fundamentele vrijheden, in zoverre het het de rechtbank van eerste aanleg niet mogelijk maakt de in die bepaling bedoelde geldboete gepaard te laten gaan met een uitstel of een maatregel van probatie, terwijl de overtreder het voordeel daarvan zou kunnen verkrijgen indien hij om reden van dezelfde feiten voor de correctionele rechtbank verschijnt, teneinde de strafsancties opgelegd te krijgen waarin de artikelen 73 en volgende van hetzelfde Wetboek voorzien ? ».

Op 26 november 2019 hebben de rechters-verslaggevers J.-P. Moerman en J. Moerman, 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 gewezen op voorafgaande rechtspleging.

De Ministerraad, bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. G. de Foestraets, heeft een memorie met verantwoording ingediend.

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

II. *De feiten en de rechtspleging in het bodemgeschied*

De vereniging zonder winstoogmerk « Eurovillage Herbeumont » heeft van de bedragen van de belasting over de toegevoegde waarde die zij aan de Federale Overheidsdienst Financiën verschuldigd was, het bedrag afgetrokken van dezelfde belasting die is geheven op diensten die haar door een andere vereniging in oktober en november 2014 waren gefactureerd. Op 17 februari 2017 beslist de Federale Overheidsdienst Financiën, na te hebben vastgesteld dat de vzw « Eurovillage Herbeumont » niet tot die aftrekken kon overgaan, dat die vereniging een geldboete verschuldigd is met toepassing van artikel 70, § 1bis, van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde (hierna : BTW-Wetboek).

De Burgerlijke Rechtbank te Marche-en-Famenne, waarbij de zaak door de vzw « Eurovillage Herbeumont » aanhangig is gemaakt, is van oordeel dat die vereniging, aangezien zij niet aantoonde dat zij de gefactureerde diensten daadwerkelijk heeft genoten, niet bewijst dat zij het recht had om de in het geding zijnde aftrekken te verrichten. De Rechtbank beslist ook dat het bedrag van de geldboete waarvan de betaling van haar wordt gevorderd, niet onevenredig is ten aanzien van het bedrag van de onwettig afgetrokken belastingen.

De Rechtbank, die vervolgens de aanvraag tot uitstel onderzoekt die door de vzw « Eurovillage Herbeumont » in verband met die geldboete is geformuleerd, merkt op dat de wet haar niet de bevoegdheid verleent om het aangevraagde uitstel toe te kennen, maar dat het Hof, bij zijn arrest nr. 157/2008 van 6 november 2008 en bij zijn arrest nr. 13/2013 van 21 februari 2013, heeft geoordeeld dat artikel 70, § 1, eerste lid, en artikel 70, § 2, eerste lid, van het BTW-Wetboek - die eveneens voorzien in geldboeten in geval van overtreding van regels van dat Wetboek - 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, schenden in zoverre die wetsbepalingen het niet mogelijk maken om uitstel voor de betaling van die geldboeten toe te kennen. De Rechtbank merkt in dat verband op dat die wetsbepalingen, volgens het Hof, door de burgerlijke rechtbank toepasbaar blijven wanneer die vaststelt dat de beoogde overtredingen vaststaan, dat het bedrag van de geldboete niet onevenredig is met de ernst van de overtreding en dat er geen reden zou zijn geweest om uitstel voor de betaling van die geldboete te verlenen indien de wet in een dergelijke maatregel had voorzien. De Rechtbank wijst erop dat de wet van 29 juni 1964 « betreffende de opschorting, het uitstel en de probatie » niet van toepassing is op de in artikel 70, § 1, eerste lid, § 1bis, en § 2, eerste lid, van het BTW-Wetboek bedoelde fiscale geldboeten en dat het, bij gebrek aan regels die de voorwaarden voor het verlenen van uitstel in geval van een fiscale geldboete bepalen, voor de rechtbank moeilijk is te beslissen of een maatregel tot uitstel had kunnen worden genomen indien de wet haar die bevoegdheid had toegekend. In die context beslist de Rechtbank om het Hof de hiervoor weergegeven prejudiciële vraag te stellen.

III. *In rechte*

- A -

A.1. De Ministerraad deelt de mening van de rechters-verslaggevers, die van oordeel zijn dat de prejudiciële vraag klaarblijkelijk bevestigend moet worden beantwoord.

A.2. Hij merkt op dat het Hof van Cassatie daadwerkelijk erover waakt dat de hoven en rechtbanken de regels strikt toepassen die het Hof heeft bepaald in verschillende arresten met betrekking tot de onmogelijkheid voor een burgerlijke rechtbank om het uitstel van de tenuitvoerlegging van een administratieve geldboete te gelasten (arrest nr. 157/2008 van 6 november 2008, arrest nr. 13/2013 van 21 februari 2013, arrest nr. 55/2014 van 27 maart 2014 en arrest nr. 138/2018 van 11 oktober 2018).

De Ministerraad leidt uit een arrest van het Hof van Cassatie van 20 juni 2013 (F.11.0007.F) af dat de burgerlijke rechtbank, alvorens de wetsbepaling toe te passen die in de administratieve geldboete voorziet, ertoe is gehouden na te gaan of er geen reden zou zijn geweest om uitstel van de tenuitvoerlegging van die geldboete te verlenen indien de wet haar die bevoegdheid had toegekend. De Ministerraad leidt vervolgens uit een arrest van het Hof van Cassatie van 12 januari 2018 (F.16.0127.F) af dat, indien de burgerlijke rechtbank enkel op basis van de gegevens van de zaak die haar is voorgelegd, besluit dat er een reden zou zijn geweest om dergelijk uitstel te verlenen, zij de wetsbepaling die in de administratieve geldboete voorziet, niet kan toepassen en ertoe is gemachtigd de opgelegde administratieve geldboete nietig te verklaren.

A.3. De Ministerraad merkt eveneens op dat het aan de burgerlijke rechtbank staat na te gaan of de in artikel 70, § 1bis, van het BTW-Wetboek bedoelde administratieve geldboete wel degelijk een straf in de zin van artikel 6, lid 1, van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens is, rekening houdend met artikel 84, derde lid, van dat Wetboek en met artikel 1 van het koninklijk besluit nr. 41 van 30 januari 1987 « tot vaststelling van het bedrag van de proportionele fiscale geldboeten op het stuk van de belasting over de toegevoegde waarde ». Hij wijst erop dat die laatste bepalingen het bedrag beperken van de geldboete die kan worden opgelegd wanneer de administratie niet erin slaagt aan te tonen dat de overtreding is begaan met het oogmerk btw te ontduiken of de ontduiking ervan mogelijk te maken.

- B -

B.1.1. Artikel 70, § 1*bis*, van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde (hierna : BTW-Wetboek) maakt deel uit van de eerste afdeling (« Administratieve geldboeten ») van hoofdstuk XI (« Strafbepalingen ») van dat Wetboek.

Dat artikel 70, § 1*bis*, ingevoegd bij artikel 34, 1^o, van de wet van 27 december 1977 « tot wijziging van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde, het Wetboek der met het zegel gelijkgestelde taksen en het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten » en vervolgens gewijzigd bij artikel 21 van de programmawet van 20 juli 2006, bepaalt :

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

B.1.2. Artikel 73 van het BTW-Wetboek, vervangen bij artikel 18 van de wet van 20 september 2012 « tot instelling van het ‘*una via*’-principe in de vervolging van overtredingen van de fiscale wetgeving en tot verhoging van de fiscale penale boetes » en gewijzigd bij artikel 99 van de wet van 17 juni 2013 « houdende fiscale en financiële bepalingen en bepalingen betreffende de duurzame ontwikkeling », bepaalt :

« 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.

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.2. Uit de motieven van de verwijzingsbeslissing blijkt dat het Hof wordt verzocht zich uit te spreken over de bestaanbaarheid van artikel 70, § 1*bis*, van het BTW-Wetboek met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, in zoverre die wetsbepaling het de burgerlijke rechtbank niet mogelijk maakt om de sanctie waarin zij voorziet voor de belastingplichtige inzake de belasting over de toegevoegde waarde die de belasting op onrechtmatige of ongeoorloofde wijze in aftrek heeft gebracht, gepaard te laten gaan met uitstel, terwijl die persoon, indien hij voor hetzelfde feit, bedoeld in artikel 73 van het BTW-Wetboek, voor de correctionele rechtbank werd vervolgd, het uitstel van de tenuitvoerlegging van de straf zou kunnen aanvragen met toepassing van artikel 8 van de wet van 29 juni 1964 « betreffende de opschorting, het uitstel en de probatie ».

B.3. Een maatregel is een strafsanctie in de zin van artikel 6, lid 1, van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, indien hij volgens de internrechtelijke kwalificatie een strafrechtelijk karakter heeft of indien uit de aard van het strafbaar feit, namelijk de algemene draagwijdte en het preventieve en repressieve karakter 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 hij een bestraffend en daardoor ontradend karakter heeft (EHRM, grote kamer, 15 november 2016, *A en B t. Noorwegen*, §§ 105-107; grote kamer, 10 februari 2009, *Zolotoukhine t. Rusland*, § 53; grote kamer, 23 november 2006, *Jussila t. Finland*, §§ 30-31).

De in artikel 70, § 1*bis*, van het BTW-Wetboek bedoelde fiscale geldboete heeft tot doel de onrechtmatige of ongeoorloofde aftrekken van de belasting over de toegevoegde waarde die in die bepaling worden beoogd, te voorkomen en te bestraffen. Zij heeft derhalve een repressief karakter en is strafrechtelijk in de zin van artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens.

B.4. Artikel 8, § 1, eerste lid, van de wet van 29 juni 1964, vervangen bij artikel 37, 1°, van de wet van 5 februari 2016 « tot wijziging van het strafrecht en de strafvordering en houdende diverse bepalingen inzake justitie », bepaalt :

« Indien de veroordeelde nog niet veroordeeld is geweest tot een criminele straf of tot een hoofdgevangenisstraf van meer dan drie jaar of tot een gelijkwaardige straf die in aanmerking genomen wordt overeenkomstig artikel 99*bis* van het Strafwetboek, kunnen de vonnisgerechten, wanneer zij niet tot één of meer hoofdvrijheidsstraffen van meer dan vijf jaar gevangenis veroordelen, gelasten dat de tenuitvoerlegging van de hoofd- en bijkomende straffen dan wel van een gedeelte ervan, wordt uitgesteld ».

B.5. In tegenstelling tot de belastingplichtige inzake de belasting over de toegevoegde waarde die voor de correctionele rechtbank wordt vervolgd omdat hij die belasting op onrechtmatige of ongeoorloofde wijze in aftrek heeft gebracht, kan de persoon die, met toepassing van artikel 569, eerste lid, 32°, van het Gerechtelijk Wetboek, de in artikel 70, § 1*bis*, van het BTW-Wetboek bedoelde geldboete voor de burgerlijke rechtbank betwist, geen uitstel van de tenuitvoerlegging van die sanctie aanvragen, aangezien het uitstel van de tenuitvoerlegging van een straf krachtens de wet van 29 juni 1964 enkel door een strafgerecht kan worden bevolen.

B.6.1. Onder voorbehoud dat hij geen maatregel mag nemen die kennelijk onredelijk is, vermag de democratisch gekozen wetgever het repressief beleid zelf vast te stellen en aldus de beoordelingsvrijheid van de rechter te beperken.

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

B.6.2. Het staat aan de wetgever te oordelen of het wenselijk is de rechter te dwingen tot gestrengheid wanneer een inbreuk inzonderheid het algemeen belang schaadt, vooral in een aangelegenheid die, zoals te dezen, aanleiding geeft tot een aanzienlijke fraude. Die gestrengheid kan met name betrekking hebben op de maatregelen tot uitstel.

Het Hof zou een dergelijke keuze alleen kunnen afkeuren indien die kennelijk onredelijk zou zijn of indien de in het geding zijnde bepaling ertoe zou leiden aan een categorie van rechtsonderhorigen het recht op een eerlijk proces voor een onafhankelijke en onpartijdige instantie, zoals gewaarborgd bij artikel 6, lid 1, van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, te ontzeggen.

B.7.1. Het uitstel van de tenuitvoerlegging van de straffen heeft tot doel de nadelen die inherent zijn aan de tenuitvoerlegging van de straffen, te beperken en de re-integratie van de veroordeelde niet in het gedrang te brengen. Het kan worden bevolen met betrekking tot geldboeten. Bovendien blijkt uit artikel 157, § 1, van de wet betreffende de verplichte verzekering voor geneeskundige verzorging en uitkeringen, gecoördineerd op 14 juli 1994, vervangen bij artikel 2 van de wet van 19 december 2008 « tot wijziging van artikel 157 van de wet betreffende de verplichte verzekering voor geneeskundige verzorging en uitkeringen, gecoördineerd op 14 juli 1994 » en gewijzigd bij artikel 5, 1^o, van de wet van 29 maart 2012 « houdende diverse bepalingen (II) », dat het uitstel door de wetgever niet onverenigbaar wordt geacht met een geldboete die wordt opgelegd door een andere overheid dan een strafgerecht.

De in het geding zijnde regeling van de fiscale geldboete kan allicht in diverse bestanddelen verschillen van de regeling van de in artikel 73 van het BTW-Wetboek voorgeschreven strafrechtelijke sanctie of van de regeling van de in andere aangelegenheden voorgeschreven administratieve sancties, ongeacht of het gaat om de verschillende formulering van de vereiste van het morele bestanddeel, om de mogelijkheid administratieve geldboeten samen te voegen, om de wijze van vaststelling van de straffen of om de toepassing van opdecimen. Dergelijke verschillen kunnen weliswaar relevant zijn om de toepassing van specifieke regels op bepaalde gebieden te verantwoorden, maar ze zijn dat niet op het gebied dat het voorwerp uitmaakt van de prejudiciële vraag : ongeacht of het uitstel wordt verleend door de correctionele rechtbank of door een ander rechtscollege, zoals de burgerlijke rechtbank, kan het de veroordeelde ertoe aanzetten zijn gedrag te wijzigen, door de dreiging om, indien hij zou recidiveren, de veroordeling tot de betaling van een geldboete uit te voeren.

Indien de wet van 29 juni 1964 niet van toepassing is, komt het aan de wetgever toe ter zake te bepalen onder welke voorwaarden uitstel, net zoals eventueel probatie-uitstel, kan worden verleend en de voorwaarden en de rechtspleging volgens welke dat uitstel kan worden ingetrokken, vast te stellen.

B.7.2. Uit hetgeen voorafgaat, vloeit voort dat artikel 70, § 1*bis*, van het BTW-Wetboek, in zoverre het het de burgerlijke rechtbank niet mogelijk maakt het voordeel van het uitstel te verlenen aan de in B.2 bedoelde belastingplichtige, niet bestaanbaar is met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet.

B.7.3. Die vaststelling van gedeeltelijke ongrondwettigheid heeft echter niet tot gevolg dat die bepaling, in afwachting van een optreden van de wetgever, niet meer zou kunnen worden toegepast door de rechtsinstanties wanneer zij vaststellen dat de overtredingen vaststaan, dat het bedrag van de geldboete niet onevenredig is met de ernst van de overtreding en dat er geen reden zou zijn geweest om uitstel te verlenen zelfs indien de wet in die maatregel had voorzien.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

In zoverre het de burgerlijke rechtbank niet toelaat de geldboete waarin het voorziet, gepaard te laten gaan met uitstel, schendt artikel 70, § 1*bis*, van het BTW-Wetboek de artikelen 10 en 11 van de Grondwet.

Aldus gewezen in het Frans en het Nederlands, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, op 20 februari 2020.

De griffier,

De voorzitter,

F. Meersschaut

F. Daoût