

KONINKRIJK BELGIË

ADVIES 51.589/1
VAN 28 JUNI 2012

VAN DE AFDELING WETGEVING
VAN DE RAAD VAN STATE

DE RAAD VAN STATE, afdeling Wetgeving, eerste kamer, op 25 juni 2012 door de Minister van Financiën verzocht hem, binnen een termijn van vijf werkdagen, van advies te dienen over een ontwerp van koninklijk besluit nr. 44 ‘tot vaststelling van het bedrag van de niet-proportionele fiscale geldboeten op het stuk van de belasting over de toegevoegde waarde’, heeft het volgende advies gegeven:

1. Volgens artikel 84, § 1, eerste lid, 2°, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973, moeten in de adviesaanvraag de redenen worden opgegeven tot staving van het spoedeisende karakter ervan.

In het onderhavige geval wordt het verzoek om spoedbehandeling gemotiveerd door de omstandigheid

“- dat artikel 70, § 4, eerste lid, van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde, vervangen bij de programmawet van....., op 1 juli 2012 in werking treedt;

- dat de bepalingen van onderhavig besluit, genomen in uitvoering van artikel 70, § 4, eerste lid, van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde, in werking moeten treden op de hiervoor vermelde datum teneinde de rechtszekerheid ervan te verzekeren;

- dat dit besluit dus onverwijld moet worden genomen”.

*

2. Overeenkomstig artikel 84, § 3, eerste lid, van de wetten op de Raad van State, heeft de afdeling Wetgeving zich moeten beperken tot het onderzoek van de bevoegdheid van de steller van de handeling, van de rechtsgrond, alsmede van de vraag of aan de voorgeschreven vormvereisten is voldaan.

*

STREKKING VAN HET ONTWERP

3. Het om advies voorgelegde ontwerp van koninklijk besluit strekt ertoe uitvoering te geven aan artikel 70, § 4, eerste lid, van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: Btw-wetboek). Dat lid luidt met ingang van 1 juli 2012:

“De niet in de §§ 1, 2 en 3 bedoelde overtredingen van dit Wetboek of van de besluiten genomen ter uitvoering ervan, worden bestraft met een niet-proportionele geldboete van 50 euro tot 5.000 euro per overtreding. Het bedrag van deze geldboete wordt naar gelang van de aard en de ernst van de overtreding bepaald volgens een schaal waarvan de trappen door de Koning worden vastgesteld.”¹

¹ Artikel 41 van de programmawet van 22 juni 2012 heeft artikel 70, § 4, eerste lid, van het Btw-wetboek vervangen. Luidens artikel 42 van de programmawet treedt artikel 41 in werking op 1 juli 2012 en is het van toepassing voor de overtredingen begaan vanaf deze datum. In de Nederlandse tekst van de vervangen bepaling, zoals bekendgemaakt in het Belgisch Staatsblad van 28 juni 2012, wordt als maximum 55.000 euro vermeld. Het gaat om een materiële vergissing.

4. De bedragen van de beoogde fiscale geldboeten zijn opgenomen in de bijlage bij het ontwerp (zie artikel 1 van het ontwerp). Indien de overtreding werd begaan met de bedoeling om de belasting te ontduiken, wordt het bedrag van de hoogste geldboete verdubbeld, zonder dat het 5000 euro mag overschrijden (artikel 2). In artikel 3 van het ontwerp wordt bepaald wat onder “eerste overtreding” dient te worden verstaan (tweede lid) en dat overtredingen begaan meer dan vier jaar eerder niet in aanmerking worden genomen om een verhoging wegens herhaling toe te passen (eerste lid).

5. De thans geldende regeling, nl. het koninklijk besluit nr. 44 van 21 oktober 1993 ‘tot vaststelling van het bedrag van de niet-proportionele fiscale geldboeten op het stuk van de belasting over de toegevoegde waarde’, wordt “vervang[en]” (lees: opgeheven) (artikel 4).

6. Luidens artikel 5 van het ontwerp treedt de nieuwe regeling “in werking op 1 juli 2012” (lees in overeenstemming met artikel 42 van de programmawet van 22 juni 2012: is van toepassing voor de overtredingen begaan vanaf 1 juli 2012).

RECHTSGROND

7. Voor het ontwerp kan rechtsgrond worden gevonden in de tweede zin van artikel 70, § 4, eerste lid, van het Btw-wetboek.

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Artikel 3

8. In beide leden van artikel 3 van het ontwerp is sprake van “gelijkaardige overtredingen”. De term ‘gelijkaardig’ is onduidelijk. De gemachtigde heeft verklaard dat het om dezelfde, identieke overtreding dient te gaan. De betrokken bepaling zal in die zin moeten worden aangepast.

Artikel 6

9. De programmawet van 22 juni 2012 heeft het minimum- en maximumbedrag van de niet-proportionele fiscale geldboetes bedoeld in artikel 70, § 4, van het Btw-wetboek verdubbeld. Die laatste bepaling laat het echter over aan de Koning om de overtredingen aan te wijzen en, binnen de gestelde grensbedragen en naar gelang van de aard en de ernst van de overtreding, de straffen te bepalen die op elk daarvan van toepassing zijn. Om de sanctieregeling te effectueren is een uitvoeringsbesluit bijgevolg noodzakelijk.

Artikel 42 van de programmawet van 22 juni 2012 bepaalt dat de nieuwe regeling op 1 juli 2012 in werking treedt en van toepassing is voor de overtredingen begaan vanaf deze datum. Voor de overtredingen begaan tot en met 30 juni 2012 is derhalve de oude regeling, opgenomen in het koninklijk besluit nr. 44 van 21 oktober 1993, van toepassing. Gelet op de redactie van de bepaling van inwerkingtreding was het de bedoeling van de wetgever dat de nieuwe regeling tegen 1 juli 2012 in werking is, zodat het uitvoeringsbesluit er tegen die datum had moeten zijn. Het om advies voorgelegde ontwerp kan echter tegen 1 juli 2012 niet meer aangenomen en bekendgemaakt worden, zodat aan de nieuwe regels terugwerkende kracht zal worden verleend, althans als artikel 5 ongewijzigd behouden blijft.

De fiscale geldboeten waarover het hier gaat zijn strafrechtelijk in de zin van artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens.² Artikel 7, lid 1, van hetzelfde verdrag (en artikel 15, lid 1, van het BUPO-verdrag³) houden het verbod in om met terugwerkende kracht nieuwe, zwaardere straffen in te voeren.

De retroactiviteit die besloten ligt in artikel 5 van het ontwerp is derhalve problematisch.

² GwH 15 mei 2008, nr. 79/2008, B.5.

³ Internationaal verdrag inzake burgerrechten en politieke rechten, opgemaakt te New York op 16 december 1966.

Bijlage

10. Binnen de korte termijn die hem voor zijn advies is gelaten, heeft de Raad van State niet systematisch kunnen nagaan of de onderscheiden overtredingen en de eraan gekoppelde straffen beantwoorden aan de vereisten van de rechtsgrond (“naar gelang de aard en de ernst van de overtreding”) en aan het proportionaliteitsbeginsel.⁴ Dat vergt immers een doorgedreven toetsing.

11. In afdeling 3, I, E, van de bijlage staat te lezen dat ingeval een verrichte inschrijving of rechtzetting niet conform is met de door of krachtens de regelgeving voorziene bepalingen, bij de eerste overtreding per inschrijving 25 euro boete wordt opgelegd, met een maximum van 250 euro. Aangezien daaruit volgt dat mogelijk een boete van slechts 25 euro zal worden opgelegd, strijdt die bepaling met artikel 70, § 4, eerste lid, eerste zin, van het Btw-wetboek waaruit blijkt dat de geldboete minstens 50 euro per overtreding dient te bedragen.

⁴ Bijvoorbeeld wordt het niet of niet-tijdig uitreiken van een factuur bestraft met een boete van 50, 125 of 250 euro per overtreding (zie afdeling 2, I, A, van de bijlage), terwijl het niet uitreiken van een kasticket door middel van een geregistreerd kassasysteem (in het geval die verplichting geldt) veel strenger wordt gestraft, nl. met een boete van 1500, 3000 of 5000 euro (afdeling 2, II, A). Hier rijst alvast de vraag of de sanctie niet disproportioneel is.

De kamer was samengesteld uit

de Heren	M. VAN DAMME,	kamervoorzitter,
	J. BAERT,	
	W. VAN VAERENBERGH,	staatsraden,
	M. RIGAUX,	assessoren van de
	L. DENYS,	afdeling Wetgeving,
	W. GEURTS,	griffier.

Het verslag werd uitgebracht door Mevrouw A. SOMERS, auditeur.

DE GRIFFIER

DE VOORZITTER

W. GEURTS

M. VAN DAMME

ROYAUME DE BELGIQUE

AVIS 51.589/1
DU 28 JUIN 2012

DE LA SECTION DE LÉGISLATION
DU CONSEIL D'ÉTAT

LE CONSEIL D'ÉTAT, section de législation, première chambre, saisi par le Ministre des Finances, le 25 juin 2012, d'une demande d'avis, dans un délai de cinq jours ouvrables, sur un projet d'arrêté royal n° 44 'fixant le montant des amendes fiscales non proportionnelles en matière de taxe sur la valeur ajoutée', a donné l'avis suivant:

1. Conformément à l'article 84, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 2^o, des lois sur le Conseil d'État, coordonnées le 12 janvier 1973, la demande d'avis doit indiquer les motifs qui en justifient le caractère urgent.

En l'occurrence, l'urgence est motivée par la circonstance

« - dat artikel 70, § 4, eerste lid, van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde, vervangen bij de programmawet van....., op 1 juli 2012 in werking treedt;

- dat de bepalingen van onderhavig besluit, genomen in uitvoering van artikel 70, § 4, eerste lid, van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde, in werking moeten treden op de hiervoor vermelde datum teneinde de rechtszekerheid ervan te verzekeren;

- dat dit besluit dus onverwijld moet worden genomen ».

*

2. En application de l'article 84, § 3, alinéa 1^{er}, des lois sur le Conseil d'État, la section de législation a dû se limiter à l'examen de la compétence de l'auteur de l'acte, du fondement juridique et de l'accomplissement des formalités prescrites.

*

PORTÉE DU PROJET

3. Le projet d'arrêté royal soumis pour avis a pour objet de pourvoir à l'exécution de l'article 70, § 4, alinéa 1^{er}, du Code de la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après : Code de la T.V.A.). Cet article s'énonce comme suit depuis le 1^{er} juillet 2012 :

« Les infractions au présent Code et aux arrêtés pris pour son exécution, autres que celles qui sont visées aux §§ 1^{er}, 2 et 3, sont réprimées par une amende fiscale non proportionnelle de 50 euros à 5.000 euros par infraction. Le montant de cette amende est fixé d'après la nature et la gravité de l'infraction selon une échelle dont les graduations sont déterminées par le Roi »¹.

¹ L'article 41 de la loi-programme du 22 juin 2012 a remplacé l'article 70, § 4, alinéa 1^{er}, du Code de la T.V.A. Selon l'article 42 de la loi-programme, l'article 41 entre en vigueur le 1^{er} juillet 2012 et est applicable aux infractions commises à partir de cette date. Le texte néerlandais de la disposition remplacée, publié au Moniteur belge du 28 juin 2012, fait mention d'un montant maximal de 55.000 euros. Il s'agit d'une erreur matérielle.

4. Les montants des amendes fiscales visées sont mentionnés à l'annexe du projet (voir l'article 1^{er} du projet). Si l'infraction a été commise dans le but d'éluder la taxe, le montant de l'amende la plus élevée est doublé, sans pouvoir dépasser 5000 euros (article 2). L'article 3 du projet précise ce qu'il faut entendre par « premières infractions » (alinéa 2) et que les infractions commises il y a plus de quatre ans ne sont pas susceptibles d'être majorées pour cause de récidive (alinéa 1^{er}).

5. La réglementation actuellement en vigueur, à savoir l'arrêté royal n° 44 du 21 octobre 1993 'fixant le montant des amendes fiscales non proportionnelles en matière de taxe sur la valeur ajoutée' est « remplac[ée] » (lire : abrogée) (article 4).

6. Selon l'article 5 du projet, la nouvelle réglementation « entre en vigueur le 1^{er} juillet 2012 » (lire en conformité avec l'article 42 de la loi-programme du 22 juin 2012 : est applicable aux infractions commises à partir de cette date).

FONDEMENT JURIDIQUE

7. Le projet peut trouver un fondement juridique dans la seconde phrase de l'article 70, § 4, alinéa 1^{er}, du Code de la T.V.A.

EXAMEN DU TEXTE

Article 3

8. Les deux alinéas de l'article 3 du projet mentionnent « infractions de même nature ». Les mots « de même nature » sont imprécis. Le délégué a déclaré qu'il s'agit d'une même infraction, d'une infraction identique. La disposition concernée devra être adaptée dans ce sens.

Article 6

9. La loi-programme du 22 juin 2012 a doublé le montant minimal et maximal des amendes fiscales non proportionnelles visées à l'article 70, § 4, du Code de la T.V.A. Cette dernière disposition confie toutefois au Roi le soin de désigner les infractions et, compte tenu des plafonds fixés ainsi que de la nature et de la gravité de l'infraction, de fixer les peines qui sont applicables à chacune d'elle. La mise en œuvre du régime de sanctions nécessite par conséquent un arrêté d'exécution.

L'article 42 de la loi-programme du 22 juin 2012 dispose que le nouveau régime entre en vigueur le 1^{er} juillet 2012 et est applicable aux infractions commises à partir de cette date. En ce qui concerne les infractions commises jusqu'au 30 juin 2012, c'est dès lors l'ancien régime, qui fait l'objet de l'arrêté royal n° 44 du 21 octobre 1993, qui s'applique. Eu égard à la formulation de la disposition d'entrée en vigueur, le législateur a voulu que le nouveau régime entre en vigueur le 1^{er} juillet 2012, de sorte que l'arrêté d'exécution aurait dû être pris pour cette date. Or, le projet soumis pour avis ne peut plus être adopté et publié pour le 1^{er} juillet 2012, de sorte qu'un effet rétroactif sera conféré aux nouvelles règles, du moins si l'article 5 est maintenu en l'état.

Les amendes fiscales dont il s'agit sont de nature pénale au sens de l'article 6 de la Convention européenne des droits de l'homme². L'article 7, paragraphe 1, de la même convention (et l'article 15, paragraphe 1, du P.I.D.C.P.³) interdisent d'imposer de nouvelles peines plus fortes avec effet rétroactif.

Dès lors, la rétroactivité résultant de l'article 5 du projet pose problème.

Annexe

10. Dans le bref délai qui lui est imparti pour donner son avis, le Conseil d'État n'a pas pu vérifier systématiquement si les différentes infractions et les peines dont elles sont assorties répondent aux exigences du fondement juridique (« d'après la nature et la gravité de l'infraction ») et du principe de proportionnalité⁴. Ce point exige en effet un contrôle approfondi.

² C.C. 15 mai 2008, n° 79/2008, B.5.

³ Pacte international relatif aux droits civils et politiques, fait à New York le 16 décembre 1966.

⁴ Par exemple, la non-délivrance ou la délivrance tardive d'une facture est réprimée par une amende de 50, 125 ou 250 euros par infraction (voir section 2, I, A, de l'annexe), alors que la non-délivrance d'un ticket de caisse au moyen d'un système de caisses enregistreuses (si cette obligation est applicable) est bien plus sévèrement punie, à savoir

11. La section 3, I, E, de l'annexe mentionne que si une inscription ou rectification effectuée n'est pas conforme aux dispositions prévues par ou en vertu de la réglementation, il est infligé pour la première infraction une amende de 25 euros avec un maximum de 250 euros. Dès lors qu'il en résulte qu'une amende de seulement 25 euros sera éventuellement infligée, cette disposition est contraire à l'article 70, § 4, alinéa 1^{er}, première phrase du Code de la T.V.A., qui énonce que l'amende doit au moins atteindre 50 euros par infraction.

d'une amende de 1500, 3000 ou 5000 euros (section 2, II, A). La question se pose de savoir si, en l'espèce, la sanction ne revêt pas un caractère disproportionné.

La chambre était composée de

Messieurs	M. VAN DAMME,	président de chambre,
	J. BAERT,	
	W. VAN VAERENBERGH,	conseillers d'État,
	M. RIGAUX,	
	L. DENYS,	assesseurs de la
		section de législation,
	W. GEURTS,	greffier.

Le rapport a été présenté par Madame A. SOMERS, auditeur.

La concordance entre la version néerlandaise et la version française a été vérifiée sous le contrôle de Monsieur J. BAERT.

LE GREFFIER

LE PRÉSIDENT

W. GEURTS

M. VAN DAMME