

Hof van Cassatie van België

Arrest

Nr. F.13.0077.N

1. **OPTIBELZ bvba**, met zetel te 2018 Antwerpen, Belgiëlei 102,
2. **M. B.**,

eisers,

vertegenwoordigd door mr. Paul Wouters, advocaat bij het Hof van Cassatie, met kantoor te 3000 Leuven, Koning Leopold I-straat 3, waar de eisers woonplaats kiezen,

tegen

BELGISCHE STAAT, vertegenwoordigd door de minister van Financiën, met kabinet te 1000 Brussel, Wetstraat 12, voor wie optreedt de eerstaanwezend inspecteur, rekenplichtige van het eerste Btw-ontvangkantoor te Antwerpen, met kantoor te 2000 Antwerpen, Italiëlei 4, bus 4,

verweerder,

vertegenwoordigd door mr. Willy van Eeckhoutte, advocaat bij het Hof van Cassatie, met kantoor te 9051 Gent, Drie Koningenstraat 3, waar de verweerder woonplaats kiest.

I. RECHTSPLEGING VOOR HET HOF

Het cassatieberoep is gericht tegen het arrest van het hof van beroep te Antwerpen van 9 oktober 2012.

Advocaat-generaal Dirk Thijs heeft op 16 september 2014 een schriftelijke conclusie neergelegd.

Raadsheer Bart Wylleman heeft verslag uitgebracht.

Advocaat-generaal Dirk Thijs heeft geconcludeerd.

II. CASSATIEMIDDELEN

De eisers voeren in hun verzoekschrift drie middelen aan.

1. Eerste middel

Geschonden wettelijke bepalingen

- *Artikel 81bis, in de versie ervan van vóór de wijziging bij Programmawet van 22 december 2008, van het Wetboek van de Belasting over de Toegevoegde Waarde (hierna afgekort: "Btw-wetboek.");*

Aangevochten beslissingen

Het bestreden arrest: "Het hof [van beroep] verklaart het hoger beroep van (eerste eiseres) ontvankelijk en zoals hierna bepaald gegrond.

Het hof [van beroep] hervormt het bestreden [vonnis] in de hierna bepaalde mate.

Het hof [van beroep] verklaart dienvolgens de oorspronkelijke vordering van (eerste eiseres) ontvankelijk en gedeeltelijk gegrond.

Het hof [van beroep] vernietigt het dwangbevel gekend onder het RCIV-nummer 406/0420/21723 en uitgevaardigd op 26 april 2006 door de heer R. D. H., rekenplichtige van het Eerste Btw-ontvangkantoor te Antwerpen, in zoverre hierin, behoudens de wettelijke interesten en kosten, een bedrag hoger dan 133.486,25 € aan btw, en een bedrag hoger dan 100.114,69 € als administratieve geldboete, worden nagevorderd.

Het hof [van beroep] slaat de kosten van beide aanleggen tussen (eerste eiseres) en (verweerder) om."

op grond van de motieven op p. 14 - 22:

“4. Beoordeling:

4.1.- Naar luid van artikel 39bis, eerste lid, 1°, van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde zijn van belasting vrijgesteld, de leveringen van goederen door de verkoper, andere dan een belastingplichtige die de regeling geniet bepaald in artikel 56, § 2, door de afnemer of voor hun rekening verzonden of vervoerd buiten België maar binnen de Gemeenschap, die wordt verricht voor een andere belastingplichtige of voor een niet-belastingplichtige rechtspersoon, die als zodanig optreden, in een andere Lid-Staat en die er aldaar toe gehouden zijn hun intracommunautaire verwervingen van goederen aan de belasting te onderwerpen, voor zover die leveringen van goederen niet onderworpen zijn aan de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge, ingesteld bij artikel 58, § 4.

Artikel 1 van het koninklijk besluit nr. 52 van 29 december 1992, genomen ter uitvoering van de artikelen 39bis en 40, § 1°, b), van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde bepaalt met betrekking tot de vrijstellingen betreffende intracommunautaire leveringen van goederen en de ermee gelijkgestelde handelingen, alsook betreffende intracommunautaire verwervingen van goederen op het stuk van de belasting over de toegevoegde waarde, dat de in artikel 39bis bedoelde vrijstellingen afhankelijk zijn van het bewijs dat de goederen verzonden of vervoerd zijn buiten België maar binnen de Gemeenschap.

Artikel 3 van dat besluit bepaalt dat de verkoper te allen tijde in het bezit moet zijn van alle stukken waaruit de echtheid van de verzending of het vervoer van de goederen blijkt, dat hij ze op ieder verzoek van de met de controle van de belasting over de toegevoegde waarde belaste ambtenaren moet overleggen, en dat die stukken onder meer de contracten, de bestelbons, de vervoerdocumenten en de betalingsstukken zijn.

Laatstgenoemde bepaling geeft geen limitatieve opsomming van de noodzakelijke bewijsstukken en sluit niet uit dat de verkoper de echtheid van de verzending of het vervoer bewijst aan de hand van andere dan de erin vermelde stukken (...).

Artikel 39bis onderwerpt aldus het voordeel van de vrijstelling van de belasting aan twee voorwaarden:

- de goederen moeten verzonden of vervoerd worden buiten de lidstaat van vertrek en bestemd zijn voor een andere lidstaat;*
- de levering moet worden verricht voor een andere belastingplichtige, of voor een niet-belastingplichtige rechtspersoon die als zodanig optreden in een andere lidstaat dan de lidstaat van waaruit de goederen worden verzonden of vervoerd.*

Hoewel de uitdrukking "verzonden of vervoerd naar een [...] lidstaat" in artikel 28bis, lid 3, eerste alinea van de Zesde Richtlijn, volgens een letterlijke uitlegging inderdaad de nadruk lijkt te leggen op het begin van de verzend- of transportprocedure, neemt dat niet weg dat de uitdrukking "buiten het [...] grondgebied [van de lidstaat] [...] verzonden of

vervoerd" in artikel 28quater, A, sub a), eerste alinea van deze richtlijn, impliceert dat de goederen de lidstaat van levering daadwerkelijk hebben verlaten (...).

De artikelen 28bis, lid 3, eerste alinea en 28quater, A, sub a, eerste alinea van de Zesde Richtlijn, moeten, gelet op de term "verzonden" in deze twee bepalingen, aldus worden uitgelegd dat de intracommunautaire verwerving van een goed pas plaatsvindt en de intracommunautaire levering eerst wordt vrijgesteld, wanneer de macht om als eigenaar te beschikken over het goed op de afnemer is overgegaan en de leverancier aantoont dat dit goed naar een andere lidstaat is verzonden of vervoerd en het grondgebied van de lidstaat van levering ingevolge deze verzending of dit vervoer fysiek heeft verlaten (...).

Wat betreft de eerste van die twee voorwaarden, namelijk de verzending of het vervoer van de goederen buiten België maar binnen de Gemeenschap, moet het bewijs van de echtheid van de verzending of van het vervoer buiten België bijgevolg door de leverancier van de goederen geleverd worden aan de hand van een geheel van gebruikelijke en met elkaar overeenstemmende handelspapieren, zoals bestelbons, facturen van de vervoerder, vervoerdocumenten, betalingsstukken, contracten, ontvangsten van betaling etc., waaruit blijkt dat die voorwaarde is vervuld.

Geen enkel stuk, apart beschouwd, is onontbeerlijk of voldoende (...).

De voorwaarde dat er voor het bewijs van het vervoer of de verzending naar een andere lidstaat een geheel van met elkaar overeenstemmende stukken nodig is volgt uit de artikelen 1 en 3 van het koninklijk besluit nr. 52 van 29 december 1992.

Artikel 3 van dat koninklijk besluit bepaalt dat de echtheid van de verzending of het vervoer van de goederen moet blijken uit een geheel van stukken die aan de met de controle belaste ambtenaren worden voorgelegd.

De verkoper moet te allen tijde in het bezit zijn van de nodige bewijsstukken en ze kunnen voorleggen aan de met de controle belaste ambtenaar (...). Verdere onderzoeksmaatregelen zijn niet geboden noch pertinent, temeer nu de verkoper in het bezit dient te zijn van de bewijsstukken op het ogenblik van de controle.

Die overgangsregeling, die afwijkt van de algemene regeling inzake belastingheffing, houdt reële risico's op fraude in.

De voorwaarden voor de vrijstelling van de belasting, bedoeld in artikel 39bis van het Wetboek en in de artikelen 1 en 3 van het koninklijk besluit nr. 52 van 29 december 1992 moeten dus strikt vervuld zijn, want zij zijn juist bedoeld om fraude te voorkomen (artikel 138, punt I, van Richtlijn 2006/112/EG van 28 november 2006, voordien artikel 28quater, titel A, punt a), van de Zesde Richtlijn), zodat de belastingambtenaar een zekere gestrengheid aan de dag mag leggen bij de beoordeling van de bijeen te brengen bewijzen. Van een schending door artikel 39bis Btw-wetboek en door het koninklijk besluit nr. 52 van artikel 28quater A) van de Zesde Btw-richtlijn kan geen sprake zijn, nu deze supranationale regel België als Lidstaat precies toelaat om de voorwaarden vast te stellen ten einde een juiste en eenvoudige toepassing te verzekeren van de vrijstellingen inzake

communautaire leveringen. De vereisten die krachtens artikel 39bis Btw-wetboek zijn uitgewerkt in het koninklijk besluit nr. 52 zijn geenszins te strikt in verhouding tot het belang van de vrijstelling. De voorwaarden die worden opgelegd zijn essentiële controlevereisten. De opgelegde bewijsinvulling is zeker niet onmogelijk.

Door het Hof dient te worden vastgesteld dat (de eisers) geen stukken kunnen voorleggen, die van aard zouden kunnen zijn de administratie toe te laten een objectieve en daadwerkelijke controle uit te voeren op de echtheid van de verzending of van het vervoer van de gefactureerde goederen buiten de grenzen van het Belgisch grondgebied. De overgelegde stukken kunnen in geen geval worden beschouwd als een geheel van gebruikelijke en overeenstemmende handelsstukken die het bewijs inhouden van de werkelijke verzending of het werkelijk vervoer van de goederen buiten België maar binnen de Gemeenschap.

Uit het proces-verbaal 2 februari 2006, het vonnis van de 5C kamer van de correctionele rechtbank te Antwerpen van 20 januari 2005 in de zaak ten laste van de heer Alexander Krivoruchko, het strafdossier en het vonnis van de 5C kamer van de correctionele rechtbank te Antwerpen van 8 maart 2007 in de zaak ten laste van de zaakvoerder van (eerste eiseres), m.n. (tweede eiser), alsook de inlichtingen bekomen van de Portugese en Luxemburgse belastingadministraties, blijkt integendeel dat de ontduiking van de btw het gevolg is van het gebruik van valse stukken (facturen met onterechte vrijstelling van btw wegens intracommunautaire leveringen, en valse transportdocumenten bij gebrek aan daadwerkelijk vervoer naar en levering in Portugal resp. Groothertogdom Luxemburg). De hierin vervatte bewijskrachtige gegevens worden door (de eisers) op geen enkele wijze weerlegd.

Derhalve dient te worden besloten dat de door (eerste eiseres) verrichte leveringen, voorwerp van de litigieuze facturatie aan Hertal resp. Fes, leveringen op het Belgisch grondgebied zijn, zodat de btw op de kwestieuze facturatie in beginsel verschuldigd was. Het betreft aldus handelingen die niet in België zijn aangegeven in de zin van (oud) artikel 81bis, § 1, derde lid, Btw-wetboek (zie hierna).

4.2.- Krachtens het artikel 81 van het Btw-wetboek, begint de vordering tot voldoening van de btw, van de interesten en van de administratieve geldboeten te verjaren vanaf de dag dat deze vordering ontstaat.

Anders dan inzake directe belastingen maakt het Btw-wetboek geen onderscheid tussen aanslagtermijnen (voor de vestiging van de belasting) en verjaringstermijnen (voor de inning van de betaling van de belasting). Inzake btw bestaan alleen verjaringstermijnen (zowel voor de vordering tot voldoening van de btw als voor de vordering tot teruggaaf).

Anders dan inzake directe belastingen, waar de aanslagtermijnen vervaltermijnen zijn, kunnen de verjaringstermijnen die inzake btw voor het instellen van de vordering tot voldoening van de belasting gelden, worden gestuit en geschorst.

Tot voor de wetswijziging doorgevoerd door de Programmawet van 22 december 2008 en in werking getreden op 29 december 2008 waren er in de Btw-wetgeving drie soorten verjaringstermijnen.

Het ten deze nog toepasselijk oud artikel 81bis, § 1, derde lid, van het Btw-wetboek stipuleert dat, in afwijking van het eerste en tweede lid van dat artikel, er verjaring is na het verstrijken van het zevende kalenderjaar volgend op dat waarin de oorzaak van opeisbaarheid zich heeft voorgedaan, wanneer:

- een inlichting, een onderzoek of een controle aantoont dat belastbare handelingen niet werden aangegeven in België of dat er onrechtmatige belastingaftrekken werden toegepast en de inlichting werd medegedeeld of verzocht of het onderzoek of de controle werd uitgevoerd of verzocht door, hetzij een andere lidstaat van de Europese Unie overeenkomstig de regels daartoe bepaald in het Wetboek of in de regelgeving van deze Unie, hetzij een bevoegde overheid van enig ander land waarmee België een overeenkomst heeft gesloten tot het vermijden van dubbele belasting, in verband met de belasting waarop die overeenkomst van toepassing is;*
- een rechtsvordering aantoont dat, in België belastbare handelingen niet werden aangegeven of belastingaftrekken werden toegepast met overtreding van de wettelijke en verordeningsbepalingen die erop van toepassing zijn;*
- bewijskrachtige gegevens, waarvan de administratie kennis heeft gekregen, aantonen dat belastbare handelingen niet werden aangegeven in België of dat er belastingaftrekken werden toegepast met overtreding van de wettelijke en verordeningsbepalingen die daarop van toepassing zijn.*

Die verjaringstermijn is duidelijk geïnspireerd door de uitzonderlijke aanslagtermijn van artikel 358, § 1, 4°, WIB92. Anders dan inzake inkomstenbelastingen is niet vereist dat de belastbare inkomsten die de bewijskrachtige gegevens uitwijzen, niet zijn aangegeven in de loop van één van de vijf jaren vóór het jaar waarvan de administratie kennis krijgt van de gegevens. Inzake btw geldt evenmin de regel dat de navordering moet zijn doorgevoerd binnen een termijn van twaalf maanden vanaf de datum waarop de administratie kennis krijgt van de bewijskrachtige gegevens.

Zoals inzake inkomstenbelastingen moet worden aangenomen dat de zevenjarige verjaringstermijn inzake btw een uitzonderingsregel is die strikt moet worden geïnterpreteerd.

Het toepasselijk (oud) artikel 81bis, § 1, derde lid, Btw-wetboek gaat er aldus van uit dat de administratie van de aldaar bedoelde inlichting, onderzoek, controle, rechtsvordering of bewijskrachtige gegevens kennis gekregen heeft binnen de verjaringstermijn van drie of vijf jaar die verlengd wordt als dergelijke inlichting, onderzoek, controle, rechtsvordering of gegevens kenbaar worden; het sluit daarentegen niet uit dat die gegevens, inlichting, onderzoek, controle, rechtsvordering, bijkomend onderzoek vereisen met het oog op de vaststelling van de belastbare handelingen of van de onrechtmatige aftrekken die ten gevolge van die inlichting, onderzoek, controle, rechtsvordering, gegevens aan het licht komen (...).

Artikel 84ter Btw-wetboek, zoals ten deze van toepassing, bepaalt dat indien de administratie bevoegd voor de belasting over de toegevoegde waarde voornemens is de verjaringstermijn bepaald in artikel 81bis, § 1, tweede lid, toe te passen, zij, op straffe van nie-

tigheid van de rechtzetting, voorafgaandelijk aan de betrokkene schriftelijk en nauwkeurig kennis moet geven van de vermoedens van belastingontduiking die tegen hem bestaan in de betreffende periode. In casu heeft de administratie geen dergelijke kennisgeving aan appellanten gericht, zodat (oud) artikel 81bis, § 1, derde lid, Btw-wetboek niet kan worden toegepast in zoverre zij de gegevens waarop zij haar heffing baseert niet binnen de normale termijn van drie jaar heeft ontvangen.

Uit de bepalingen van artikel 81bis, § 1, eerste lid, Btw-wetboek volgt dat de vordering tot voldoening van de belasting in beginsel op 1 januari 2003 verjaard was voor de facturen die in 1999 waren opgemaakt, op 1 januari 2004 voor de facturen die in 2000 waren opgemaakt en op 1 januari 2005 voor de facturen die in 2001 waren opgemaakt.

Te dezen heeft de Btw-administratie

- op 2 oktober 2002 inlichtingen bekomen van de Luxemburgse belastingadministratie in verband met de Luxemburgse vennootschap Future Electronic Systems sarl,

- in de loop van de maand april 2002 tot en met het jaar 2005 inzage en kopie bekomen van het strafdossier in verband met (eerste eiseres) en de Luxemburgse vennootschap Future Electronic Systems sarl ingevolge de machtiging van de procureur-generaal van 11 maart 2002,

- op 23 juni 2004 inlichtingen bekomen van de Portugese belastingadministratie in verband met de Portugese firma Hertal Comercio E Servicos lda,

- in de loop van de maand maart 2005 inzage en kopie bekomen van het strafdossier in verband met eiseres en de Portugese firma Hertal Comercio E Servicos lda ingevolge de machtiging van de procureur-generaal van 23 februari 2005.

Uit vorenstaande vaststellingen en motieven volgt dat de vordering tot voldoening van de belasting met betrekking tot facturen gericht aan Hertal in 1999 en 2000 reeds verjaard waren op het ogenblik van de kennisname van de inlichtingen verstrekt door de Portugese belastingadministratie.

Daarentegen waren deze inlichtingen samen gelezen met de voorhanden intracommunautaire listings, die (de eerste eiseres) binnen de driejarige termijn had overgemaakt, voldoende om aan te tonen welke belastbare handelingen met betrekking tot facturatie aan Hertal niet werden aangegeven in 2001. De navordering ingesteld middels het dwangbevel uitgevaardigd op 26 april 2006 was derhalve in deze beperkte mate niet verjaard op datum van de betekening ervan op 13 juni 2006.

Met betrekking tot de valse facturen aan Fes heeft de administratie wel degelijk binnen de driejarige verjaringstermijn kennis gekregen van inlichtingen of gegevens die haar toelaten zich te beroepen op de verlengde verjaringstermijn van zeven jaar, zelfs al zou bijkomend onderzoek nodig zijn geweest met het oog op de vaststelling van de belastbare handelingen.

De navordering kan derhalve enkel slaan op facturatie aan Hertal in 2001 voor een bedrag van 74.213,37 € en de volledige facturatie aan Fes in 1999, 2000, en 2001 voor een

totaal bedrag van 561.435,43 €, hetzij in totaal een bedrag van 635.648,80 € (in plaats van 1.081.878,96 €).

De hierop verschuldigde btw bedraagt 635.648,80 € x 21 pct. = 133.486,25 €.

Het op 26 april 2006 uitgevaardigd dwangbevel is nietig in zoverre hierin een hoger bedrag aan btw wordt nagevorderd.”

Grieven

1. Het aangehaald artikel 81bis Btw-wetboek bepaalt:

“§ 1. Er is verjaring voor de vordering tot voldoening van de belasting, van de interesten en van de administratieve geldboeten, na het verstrijken van het derde kalenderjaar volgend op dat waarin de oorzaak van opeisbaarheid van die belasting, interesten en administratieve geldboeten zich heeft voorgedaan.

In afwijking van het eerste lid, is er evenwel verjaring na het verstrijken van het vijfde kalenderjaar volgend op dat waarin de oorzaak van opeisbaarheid van de belasting, van de interesten en van de administratieve geldboeten zich heeft voorgedaan, zodra de overtreding bedoeld in de artikelen 70 of 71 begaan is met bedrieglijk opzet of met het oogmerk te schaden.

In afwijking van het eerste en tweede lid is de bedoelde verjaring er bovendien na het verstrijken van het zevende kalenderjaar volgend op dat waarin de oorzaak van opeisbaarheid zich heeft voorgedaan, wanneer:

1° een inlichting, een onderzoek of een controle aantoonde dat belastbare handelingen niet werden aangegeven in België of dat er onrechtmatige belastingaftrekken werden toegepast en de inlichting werd medegedeeld of verzocht of het onderzoek of de controle werd uitgevoerd of verzocht door, hetzij een andere Lid-Staat van de Europese Unie, overeenkomstig de regels daartoe bepaald in dit Wetboek of in de regelgeving van deze Unie, hetzij een bevoegde overheid van enig ander land waarmee België een overeenkomst heeft gesloten tot het vermijden van dubbele belasting, in verband met de belasting waarop die overeenkomst van toepassing is;

2° een rechtsvordering aantoonde dat, in België, belastbare handelingen niet werden aangegeven of belastingaftrekken werden toegepast met overtreding van de wettelijke en verordeningsbepalingen die erop van toepassing zijn;

3° bewijskrachtige gegevens, waarvan de administratie kennis heeft gekregen, aantoonde dat belastbare handelingen niet werden aangegeven in België of dat er belastingaftrekken werden toegepast met overtreding van de wettelijke en verordeningsbepalingen die daarop van toepassing zijn.”

2. De vordering tot voldoening van de belasting, de interesten en de administratieve geldboeten verjaart slechts na het verstrijken van het zevende kalenderjaar volgend op dat waarin de oorzaak van opeisbaarheid zich heeft voorgedaan, wanneer een inlichting, onderzoek, controle of rechtsvordering aantoonde dat belastbare handelingen niet werden

aangegeven in België of dat er onrechtmatige belastingaftrekken werden toegepast, of wanneer bewijskrachtige gegevens, waarvan de administratie kennis heeft gekregen, zulks aantonen.

De verjaringstermijn van zeven jaar, bepaald in artikel 81bis, § 1, derde lid, Btw-wetboek is daarentegen niet van toepassing op andere overtredingen van de wettelijke en verordeningbepalingen inzake btw, met name niet op de overtreding erin bestaande belastbare handelingen ten onrechte vrij te stellen of niet correct aan te geven.

3. *De appelrechters, die beslissen op p. 18 dat uit de door hen aangehaalde gegevens: “blijkt (...) dat de ontduiking van de btw het gevolg is van het gebruik van valse stukken (facturen met onterechte vrijstelling van btw wegens intracommunautaire leveringen, en valse transportdocumenten bij gebrek aan daadwerkelijk vervoer naar en levering in Portugal resp. Groothertogdom Luxemburg).” en op p. 30 dat “(de eerste eiseres) onbestaande intracommunautaire leveringen heeft voorgewend door de aanwending van valse transportdocumenten en met de litigieuze facturatie aan Hertal en Fes aan (de verweerder) verschuldigde btw op goederen, die in werkelijkheid in België zijn verkocht, heeft trachten te ontduiken, (...)”, oordelen op p. 18 dat: “Het (...) aldus handelingen (betreft) die niet in België zijn aangegeven in de zin van (oud) artikel 81bis, § 1, derde lid, Btw-wetboek”.*

4. *Hieruit volgt dat het bestreden arrest onwettig beslist dat het op 26 april 2006 uitgevaardigd dwangbevel ten belope van 133.486,25 € verschuldigde btw, 100.114,69 € administratieve boete, meer de wettelijke intresten en kosten niet nietig is, omdat krachtens het toepasselijk (oud) artikel 81bis, § 1, derde lid Btw-wetboek verweerder zich kon beroepen op de verjaringstermijn van zeven jaar voor handelingen die niet in België zijn aangegeven in de zin van deze bepaling, nu in strijd met de mening van de appelrechters die termijn van zeven jaar krachtens deze bepaling evenwel niet van toepassing is op de door de appelrechters zelf vastgestelde door eerste eiseres begane overtreding via onrecht ingeroepen intracommunautaire vrijstellingen de op belastbare handelingen verschuldigde btw te ontduiken (Schending van het aangehaald artikel 81bis, § 1, derde lid Btw-wetboek).*

2. Tweede middel

Geschonden wettelijke bepalingen

- *de artikelen 1 en 2 van de Richtlijn 77/799/EEG van de Raad van 19 december 1977, betreffende de wederzijdse bijstand van de bevoegde autoriteiten van de Lid-staten op het gebied van de directe belastingen en van de belasting over de toegevoegde waarde, zoals gewijzigd bij de Richtlijn 79/1070/EEG van de Raad van 6 december 1979 houdende wijziging van Richtlijn 77/799/EEG van de Raad van 19 december 1977, betreffende de wederzijdse bijstand van de bevoegde autoriteiten van de Lid-staten op het gebied van de directe belastingen en van de belasting over de toegevoegde waarde;*

- *het algemeen rechtsbeginsel houdende de primauteit van het communautair gemeenschapsrecht, zoals neergelegd o.m. in artikel 4, lid 3 van het Verdrag van 13 december 2007 betreffende de Europese Unie (VEU);*
- *artikel 159 van de Grondwet;*
- *artikel 81bis, in de versie ervan van vóór de wijziging bij Programmawet van 22 december 2008, van het Wetboek van de Belasting over de Toegevoegde Waarde (hierna afgekort: "Btw-wetboek");*
- *de artikelen 1 en 2 van Ministerieel Besluit van 23 juli 1997 tot oprichting van een Centrale Eenheid voor internationale samenwerking bij de administratie van de btw, registratie en domeinen;*

Aangevochten beslissingen

Het bestreden arrest: "Het hof [van beroep] verklaart het hoger beroep van (de eerste eiseres) ontvankelijk en zoals hierna bepaald gegrond.

Het hof [van beroep] hervormt het bestreden [vonnis] in de hierna bepaalde mate.

Het hof [van beroep] verklaart dienvolgens de oorspronkelijke vordering van (de eerste eiseres) ontvankelijk en gedeeltelijk gegrond.

Het hof [van beroep] vernietigt het dwangbevel gekend onder het RCIV-nummer 406/0420/21723 en uitgevaardigd op 26 april 2006 door de heer Roger De Huwer, rekenplichtige van het Eerste Btw-ontvangkantoor te Antwerpen, in zoverre hierin, behoudens de wettelijke interesten en kosten, een bedrag hoger dan 133.486,25 € aan btw, en een bedrag hoger dan 100.114,69 € als administratieve geldboete, worden nagevorderd.

Het hof [van beroep] slaat de kosten van beide aanleggen tussen (de eerste eiseres) en (de verweerder) om."

op grond van de motieven op p. 22 - 24:

"4.3.- (De verweerder) heeft in het kader van de Richtlijn 77/799/EEG van 19 december 1977, gewijzigd bij de Richtlijn 79/1070/EEG van 06 december 1979 van de Raad van de Europese Gemeenschappen betreffende de wederzijdse bijstand van de bevoegde autoriteiten van de Lidstaten op het gebied van directe belastingen en van de belasting over de toegevoegde waarde inlichtingen opgevraagd bij de Portugese belastingadministratie.

Ter uitvoering van deze Richtlijn werd, bij artikel 74 van de wet van 8 augustus 1980 betreffende de budgettaire voorstellen 1979-1980 (B.S., 15 augustus 1980), in het Btw-wetboek, een artikel 93terdecies ingevoegd inzake de wederzijdse bijstand.

De "bevoegde autoriteit" van een Lidstaat die om dergelijke inlichtingen kan verzoeken is voor wat België betreft: "De minister van Financiën of een door deze aangewezen vertegenwoordiger" (artikel 1.5 van de Richtlijn 77/799/EEG - PB L 336 van 27 december 1977, blz.15).

Niettegenstaande het Ministerieel Besluit van 23 juli 1997 tot oprichting van een Centrale Eenheid voor internationale samenwerking bij de administratie van de btw, registratie en domeinen deze Centrale Eenheid heeft aangewezen als bevoegde autoriteit om inlichtingen aan een buitenlandse belastingadministratie te vragen, werd naast deze Centrale Eenheid ook de Bijzondere Belastinginspectie (Centrale Administratie van de BBI) aangeduid als "bevoegde autoriteit" voor wat de informatie-uitwisseling aangaat op het vlak van de Richtlijn 77/799/EEG voor de dossiers behandeld door haar diensten.

Uit het feit dat deze aanwijzing in een instructie met betrekking tot de wederzijdse bijstandregeling tussen België en Nederland gebeurde mag niet worden afgeleid dat in casu een onwettigheid door de administratie werd begaan, die tot bewijsuitsluiting van de van de Portugese belastingadministratie bekomen inlichtingen zou moeten leiden.

Vooreerst dient te worden opgemerkt dat de kwetsieuze gegevens door de Belgische fiscus niet werden verkregen op een wijze die zozeer indruist tegen hetgeen van een behoorlijk handelende overheid mag worden verwacht dat het gebruik van die gegevens ontoelaatbaar moet worden geacht. Geen enkel fundamenteel recht van de belastingplichtige werd hiermee dermate geschonden dat het instellen van een nader onderzoek naar de fiscale relevantie van de bekomen gegevens ontoelaatbaar zou zijn.

Het valt bovendien niet in te zien waarom het bewijsrecht in fiscale zaken aan strengere regels zou moeten worden onderworpen dan in strafzaken. Een te dogmatische opstelling, waardoor elke onregelmatigheid leidt tot bewijsuitsluiting, tast immers het rechtsgevoel aan en kan gezien worden als een tekortkoming van de overheid in haar verplichting om de maatschappij te beschermen tegen criminaliteit c.q. tegen ernstige vormen van fiscale fraude.

De fiscale wetgeving bevat evenmin enige bepaling die aangeeft welke juridische gevolgen een onrechtmatige bewijsgaring heeft. In enkele geïsoleerde gevallen is er weliswaar expliciet een sanctie als de fiscus de voorgeschreven procedure miskent (bv. artikel 333 WIB92 en 84ter Btw-wetboek of artikel 463 WIB92 en 74bis Btw-wetboek).

Zelfs al zou een alternatieve rechtsgrond voor de bewijsuitsluitingsregel in fiscale zaken in de algemene beginselen van behoorlijk bestuur kunnen worden gezocht (...), zeker en dit des te meer wanneer de belastingplichtige, zoals in casu geen belangenschade als gevolg van de aangeklaagde onregelmatigheid kan aantonen en zijn rechten van verdediging in iedere stand van de procedure gevrijwaard zijn gebleven, wanneer niet kan getwijfeld worden aan de betrouwbaarheid van de bekomen inlichtingen die overigens door nog andere gegevens van het dossier worden bevestigd, en wanneer de onregelmatigheid in de bewijsgaring door de administratie niet opweegt tegenover de ernst en zwaarte van de belastingfraude die aan het licht zijn gebracht."

Grievens

1. Artikel 1.1 van de Richtlijn 77/799/EEG van de Raad van 19 december 1977, betreffende de wederzijdse bijstand van de bevoegde autoriteiten van de Lid-staten op het gebied van de directe belastingen en van de belasting over de toegevoegde waarde, - ge-

wijzigd bij de Richtlijn 79/1070/EEG van 6 december 1979 -, bepaalt dat het enkel op vraag van “de bevoegde autoriteit” van een Lid-Staat is, dat overeenkomstig o.m. artikel 2 van deze richtlijn alle gevraagde inlichtingen verstrekt worden door de bevoegde autoriteit van de aangezochte Lid-Staat die nuttig kunnen zijn voor een juiste vaststelling van de belastingschuld in de Lid-Staat van de aanvragende autoriteit.

Artikel 1.5 van dezelfde Richtlijn bepaalt dat in België “de bevoegde autoriteit” betekent: “De minister van Financiën of een door deze aangewezen vertegenwoordiger”.

De Minister van Financiën heeft als vertegenwoordiger de “Centrale BTW Eenheid voor internationale samenwerking bij de administratie van de btw, registratie en domeinen” aangeduid in artikel 1 van het Ministerieel Besluit van 23 juli 1997 tot oprichting van een Centrale Eenheid voor internationale samenwerking bij de administratie van de btw, registratie en domeinen. Deze dienst wordt onder de leiding van een gewestelijk directeur bij een fiscaal bestuur geplaatst. Zijn zetel is gevestigd te Brussel. Zijn bevoegdheid strekt zich uit over het ganse grondgebied. De dienst mag worden aangeduid onder de internationale benaming “Central Liaison Office” of door zijn afkorting “CLO”. Krachtens artikel 2 van hetzelfde Ministerieel Besluit is dat CLO belast met het praktisch beheer en de coördinatie van de internationale uitwisseling van inlichtingen op het vlak van de heffing en van de invordering van de btw.

Inlichtingen verkregen van uit een andere Lid-Staat door België op een andere wijze dan via de Minister of deze aangewezen vertegenwoordiger, zijn in dat geval onwettig gevraagd en bekomen door een instantie die daar niet de minste bevoegdheid voor bezit.

Eerste onderdeel,

2. De omstandigheid dat dergelijke inlichtingen gevraagd en verkregen zijn door de centrale administratie van de Bijzondere Belastinginspectie doet aan die onbevoegdheid en begane onwettigheid niets af. De BBI werd immers niet aangewezen door de Minister van Financiën in voormeld Ministerieel Besluit van 23 juli 1997.

De enkele omstandigheid dat in een instructie btw nr. 1 van 11 februari 1999 E.T. 933.42, uitgaande van de administratie, met betrekking tot de wederzijdse bijstandsregeling tussen België en Nederland de centrale administratie van de bijzondere belastinginspectie wordt vermeld als bevoegd voor wat de informatie-uitwisseling aangaat op het vlak van de aangehaalde Richtlijn 77/799/EEG, verheft deze dienst niet tot “bevoegde autoriteit” in de zin van voormeld artikel 1.5 van de aangehaalde Richtlijn 77/799/EEG.

3. Hieruit volgt dat het bestreden arrest op p. 23-24 onwettig beslist dat “de Bijzondere Belastinginspectie (Centrale Administratie van de BBI)” (werd) aangeduid als ‘bevoegde autoriteit’ voor wat de informatie-uitwisseling aangaat op het vlak van de Richtlijn 77/799/EEG voor de dossiers behandeld door haar diensten”, nu dit enkel de Minister van Financiën of het door hem aangewezen CLO kan zijn (Schending van de artikelen 1, inzonderheid 1.5, en 2 van de aangehaalde Richtlijn 77/799/EEG en de artikelen 1 en 2 van het aangehaalde ministerieel besluit van 23 juli 1997) en een aanduiding in die zin in een instructie btw nr. 1 van 11 februari 1999 E.T. 933.42 uitgaande van de administratie

geen rechtsgevolg kan hebben tegen enige hogere norm, de hoven en rechtbanken niet kan binden en de wet niet kan opheffen, wijzigen of aanvullen (Schending van het aangehaald algemeen rechtsbeginsel houdende de primauteit van het communautair recht en artikel 159 van de Grondwet), zodanig dat de uit Portugal bekomen inlichtingen onwettig gevraagd werden en niet mochten aangewend worden voor belastingdoeleinden (Schending van de artikelen 1, inzonderheid 1.5, en 2 van de aangehaalde Richtlijn 77/799/EEG en de artikelen 1 en 2 van het aangehaalde ministerieel besluit van 23 juli 1997), noch in aanmerking komen om de zevenjarige verjaringstermijn te berekenen tot behoudt in het dwangbevel van 74.213,37 € x 21 pct. = 15.584,81 € btw, meer de wettelijke intresten daarop (Schending van het aangehaald artikel 81bis, § 1, derde lid Btw-wetboek).

Tweede onderdeel,

4. De onwettigheid begaan door verweerder, door, in plaats van via de daartoe bevoegd zijnde “bevoegde autoriteit”, inlichtingen te hebben opgevraagd bij de Portugese belastingadministratie door de daartoe niet bevoegde Centrale Administratie van de BBI, raakt de organisatie van de op communautair vlak georganiseerde bevoegdheid over de wijze waarop informatie uitgewisseld kan worden.

Deze organisatie is substantieel en leidt tot de uitsluiting van dergelijke onregelmatige bewijsgaring.

De rechter kan dan ook niet weigeren die onwettige bewijsgaring te sanctioneren op grond van het motief dat geen enkele bepaling de nietigheid of enige andere sanctie eraan verbindt, “de belastingplichtige (...) geen belangenschade als gevolg van de aangeklaagde onregelmatigheid kan aantonen en zijn rechten van verdediging in iedere stand van de procedure gevrijwaard zijn gebleven, wanneer niet kan getwijfeld worden aan de betrouwbaarheid van de bekomen inlichtingen die overigens door nog andere gegevens van het dossier worden bevestigd en wanneer de onregelmatigheid in de bewijsgaring door de administratie niet opweegt tegenover de ernst en de zwaarte van de belastingfraude die aan het licht zijn gebracht.”

5. Hieruit volgt dat het bestreden arrest onwettig de onregelmatig verkregen inlichtingen uit Portugal met betrekking tot de facturatie aan Hertal op 23 juni 2004 niet uitsluit voor belastingdoeleinden, maar in aanmerking neemt bij de berekening van de zevenjarige verjaringstermijn tot behoudt in het dwangbevel van 74.213,37 € x 21 pct. = 15.584,81 € btw, meer de wettelijke intresten daarop (Schending van het aangehaald artikel 81bis, § 1, derde lid, Btw-wetboek).

3. Derde middel

Geschonden wettelijke bepalingen

- *artikel 2262bis van het Burgerlijk Wetboek;*
- *de artikelen 73sexies en 85 van Wetboek van de Belasting over de Toegevoegde Waarde (hierna afgekort: “Btw-wetboek”);*

- *artikel 59 van het Koninklijk Besluit van 17 juli 1991 houdende coördinatie van de wetten op de Rijkscomptabiliteit;*
- *de artikelen 3 en 4 van de wet van 17 april 1878 houdende de voorafgaande titel van het wetboek van strafvordering;*

Aangevochten beslissingen

Het bestreden arrest: "Het hof [van beroep] verklaart het hoger beroep van (tweede eiser) ontvankelijk doch ongegrond.

Het hof [van beroep] wijst hem ervan af en bevestigt dienvolgens alle beschikkingen van het bestreden vonnis, waarbij zijn vordering ontvankelijk doch ongegrond wordt verklaard en hij tot de kosten van het geding wordt veroordeeld.

Het hof [van beroep] veroordeelt (de tweede eiser) tot de kosten van zijn hoger beroep, vereffend aan de zijde van (de verweerder) op een bedrag van vijfduizend vijfhonderd euro (5.500,00 EUR) als rechtsplegingsvergoeding hoger beroep."

na vastgesteld te hebben op p. 6:

"De burgerlijke partijstelling van (de verweerder) werd ontvankelijk verklaard en (de tweede eiser) en Nachim Belz werden solidair veroordeeld om aan (de verweerder) te betalen de som van één EUR (1 euro) provisioneel."

op grond van de motieven op p. 24 - 27:

"4.4.- Een dwangbevel vormt enerzijds de titel van de belastingschuld van een belastingplichtige (het zogenaamde "declaratieve karakter van een dwangbevel") en anderzijds de titel op grond waarvan een gedwongen tenuitvoerlegging door de Belgische Staat kan plaatsvinden (het zogenaamde "executoire karakter van een dwangbevel") (...).

Het dwangschrift is geen proceshandeling onderworpen aan de voorschriften van de artikelen 860 e.v. Gerechtelijk Wetboek Proceshandelingen omvatten, inderdaad, alle handelingen die worden verricht tijdens een rechtsgeding of onder het toezicht van het gerecht, door de partijen, hun gevolmachtigden of het hulppersoneel van de rechter (...).

Een dwangbevel vormt de eerste rechtsdaad waardoor het bestaan, in casu van een btw-schuld, ten laste van een bepaalde belastingplichtige in een wettelijke vorm wordt vastgesteld.

Indien er geen rechtsgeldig dwangbevel wordt uitgevaardigd of indien een dwangbevel niet beantwoordt aan de wettelijke vormvereisten, beschikt de Belgische Staat niet over een titel van belastingschuld ten opzichte van de betrokken belastingplichtige en vermag de Belgische Staat derhalve de douaneschuld niet in te vorderen bij gebrek aan een titel voor de tenuitvoerlegging ervan (artikel 59 van het koninklijk besluit van 17 juli 1991 houdende coördinatie van de wetten op de Rijkscomptabiliteit, B.S. 21 augustus 1991).

Het enige rechtsmiddel tegen een dwangbevel voor een belastingplichtige bestaat erin hiertegen (voorheen) verzet in te stellen of (thans) een overeenkomstig (nieuw) artikel 1385decies Gerechtelijk Wetboek vordering in rechte in te stellen.

Uit het vonnis uitgesproken door de 5C kamer van de correctionele rechtbank te Antwerpen op 8 maart 2007 blijkt dat (de verweerder) zich ten aanzien van (de tweede eiser) burgerlijke partij heeft gesteld voor de verschuldigde btw voor een bedrag van 1.570.330,44 € en dat alsdan werd geoordeeld dat het bedrag van de werkelijk verschuldigde btw niet kan worden begroot op basis van de voorliggende stukken. In afwachting van precieze begroting door de administratie werd de vordering voorlopig herleid tot 1,00 € provisioneel.

Het staat buiten betwisting dat voormeld vonnis, bij gebrek aan verzet en/of hoger beroep, ten aanzien van (de tweede eiser) in kracht van gewijsde is getreden.

Met het dwangbevel uitgevaardigd op 17 augustus 2009, waarin o.a. wordt verwezen naar het correctioneel vonnis van 8 maart 2007 en naar het proces-verbaal van 2 februari 2006, begroot de administratie haar vordering definitief en vordert zij van tweede appellant een bedrag van 117.891,45 €, dat overeenstemt met het bedrag voorzien in tenlastelegging D III voortkomende van identiek dezelfde facturen omschreven in de tenlastelegging B II,c.

Artikel 4, eerste tot derde lid, VT Strafvordering bepaalt:

"De burgerlijke rechtsvordering kan terzelfdertijd en voor dezelfde rechters vervolgd worden als de strafvordering. Zij kan ook afzonderlijk vervolgd worden; in dat geval is zij geschorst, zolang niet definitief is beslist over de strafvordering die vóór of gedurende de burgerlijke rechtsvordering is ingesteld.

De rechter bij wie de strafvordering aanhangig is gemaakt, houdt ambtshalve de burgerlijke belangen aan, zelfs bij ontstentenis van burgerlijke-partijstelling, wanneer de zaak wat die belangen betreft niet in staat van wijzen is.

Onverminderd het recht om de zaak, conform de artikelen 1034bis tot 1034sexies van het Gerechtelijk Wetboek, bij de burgerlijke rechter aanhangig te maken, kan eenieder die door het strafbaar feit schade heeft geleden, nadien door middel van een ter griffie ingediend verzoekschrift, in zoveel exemplaren als er betrokken partijen zijn, kosteloos verkrijgen dat het gerecht dat uitspraak heeft gedaan over de strafvordering, uitspraak doet over de burgerlijke belangen.

(...)"

In casu heeft de administratie middels uitvaardiging van het dwangbevel een uitvoerbare titel gecreëerd, waarbij zij haar schade c.q. btw navordering definitief begroot. Dit dwangbevel vertegenwoordigt aldus een rechtsvordering tot tenuitvoerlegging van een rechterlijke uitspraak tot veroordeling.

Uit artikel 4, derde lid, VT Strafvordering kan niet worden afgeleid dat de definitieve begroting van de btw-vordering, na het bekomen van een provisionele veroordeling voor de correctionele rechtbank, middels een dwangbevel uitgesloten is c.q. dat dergelijke vordering op straffe van niet ontvankelijkheid van de vordering of van nietigheid van de uitvoerbare titel voor de strafrechter bij verzoekschrift dan wel voor de burgerlijke rechter volgens de regels van artikelen 1034bis tot 1034sexies van het Gerechtelijk Wetboek aanhangig dient te worden gemaakt.

Overigens zijn door het bestuur ingestelde vorderingen strekkende tot de betaling van btw en administratieve geldboeten geen burgerlijke rechtsvorderingen in de zin van artikel 4 VT Strafvordering (...).

Overeenkomstig artikel 2262bis, §1, eerste lid, van het Burgerlijk Wetboek, verjaren alle persoonlijke rechtsvorderingen door verloop van tien jaar.

De vordering tot uitvoering van een rechterlijke beslissing, de actio judicati, in casu vervat in het dwangbevel, verjaart aldus door verloop van tien jaar ongeacht de duurtijd van de verjaringstermijn van de schuldvordering die aan deze beslissing ten grondslag ligt. Deze termijn begint te lopen vanaf de datum van de eindbeslissing van de strafrechter.

In casu werd in uitvoering van het strafvonnis van 8 maart 2007 een dwangbevel uitgevaardigd op 17 augustus 2009 dat samen met de processen-verbaal van 2 februari 2006 en 14 augustus 2009 op 18 augustus 2009 bij gerechtsdeurwaardersexploot met bevel tot betalen aan (de tweede eiser) werd betekend. Hiertegen stelde tweede appellant verzet in bij verzoekschrift op tegenspraak neergelegd op 26 augustus 2009.

De btw-navordering ten aanzien van (de tweede eiser) is derhalve niet verjaard.”

Grievens

1. *Overeenkomstig artikel 2262bis, § 1, eerste lid van het Burgerlijk Wetboek, verjaren alle persoonlijke rechtsvorderingen door verloop van tien jaar.*

De vordering tot uitvoering van een rechterlijke beslissing, de actio judicati, verjaart aldus door verloop van tien jaar ongeacht de duurtijd van de verjaringstermijn van de schuldvordering die aan deze beslissing ten grondslag ligt.

De actio judicati vereist wel een veroordeling door een vonnisgerecht die kan gelden als uitvoerbare titel.

Eerste onderdeel,

2. *Het komt de strafrechter niet toe om, ambtshalve of op verzoek van het openbaar ministerie, dergelijke titel af te leveren dienstig voor de invordering van een belasting-schuld. De vaststelling van de belasting-schuld maakt immers niet het voorwerp uit van de strafvordering, die uitsluitend de toepassing van de strafwet beoogt.*

Het enkel feit dat krachtens artikel 73sexies Btw-wetboek de wet van rechtswege aan de veroordeling van personen, die als daders of als medeplichtigen van misdrijven bedoeld in de artikelen 73 en 73bis van hetzelfde wetboek werden veroordeeld, de hoofdelijke ge-

houdenheid tot betaling van de ontdoken belasting verbindt, ook zonder dat de strafrechter die hoofdelijkheid uitdrukkelijk uitspreekt, betekent niet dat dit veroordelend vonnis op strafgebied de verplichting tot betaling inhoudt die geldt als een uitvoerbare titel.

Daartoe beschikt verweerder over de mogelijkheid om een dwangbevel uit te vaardigen overeenkomstig artikel 85 Btw-wetboek en 59 van het aangehaald koninklijk besluit van 17 juli 1991 houdende coördinatie van de wetten op de Rijkscomptabiliteit.

3. *Hieruit volgt dat het bestreden arrest zijn beslissing, dat de btw-navordering tegen tweede eiser niet verjaard is, niet wettig verantwoordt op grond van artikel 2262bis, § 1, eerste lid van het Burgerlijk Wetboek, vermits het strafvonnis van 8 maart 2007 dat hem veroordeelde op strafgebied geen actio judicati bevat nu het op strafgebied niet als voorwerp de vaststelling van die btw belastingsschuld had, maar uitsluitend de toepassing van de strafwet beoogde (Schending van artikel 2262bis, § 1, eerste lid van het Burgerlijk Wetboek, de artikelen 73sexies en 85 Btw-wetboek en artikel 59 van het aangehaald koninklijk besluit van 17 juli 1991).*

Tweede onderdeel,

4. *De Staat, Federale Overheidsdienst Financiën, heeft ongetwijfeld het recht om, zoals iedere benadeelde, een burgerlijke rechtsvordering in te stellen wegens schade waarvoor de belastingwetgeving geen eigen mogelijkheid tot herstel kent.*

De in artikel 73sexies Btw-wetboek ingestelde hoofdelijkheid tot betaling van de ontdoken belasting is een dergelijke door de belastingwetgeving voorziene mogelijkheid tot herstel.

Aldus verhindert die hoofdelijke gehoudenheid van de betrokken dader of medeplichtige dat hij door de strafrechter veroordeeld wordt op burgerlijk gebied tot vergoeding van schade bestaande uit het equivalent van de ontdoken belasting.

De door het strafvonnis van 8 maart 2007 toegekende provisionele veroordeling tot 1 € op de burgerlijke vordering van verweerder kan dan ook die ontdoken belasting niet als voorwerp hebben, omdat die wettig geen deel kan uitmaken van de schade waarop verweerder aanspraak kan maken.

5. *Hieruit volgt dat het bestreden arrest zijn beslissing, dat de btw-navordering tegen tweede eiser niet verjaard is op grond van artikel 2262bis, § 1, eerste lid van het Burgerlijk Wetboek, niet wettig verantwoordt vermits het strafvonnis van 8 maart 2007 dat hem veroordeelde op burgerlijk gebied tot 1 € provisionele schadevergoeding geen actio judicati bevat, nu die veroordeling wettig niet als voorwerp de vaststelling van die ontdoken btw kan hebben gehad als schade (Schending van artikel 2262bis, § 1, eerste lid van het Burgerlijk Wetboek, artikel 73sexies Btw-wetboek en de artikelen 3 en 4 van de aangehaalde wet van 17 april 1878).*

III. BESLISSING VAN HET HOF

Beoordeling

Eerste middel

1. De appelrechters oordelen niet enkel dat de eisers geen stukken kunnen overleggen die van aard zouden kunnen zijn om de administratie toe te laten een objectieve en daadwerkelijke controle uit te voeren op de echtheid van de verzending of van het vervoer van de gefactureerde goederen buiten de grenzen van het Belgisch grondgebied.

Zij oordelen ook dat uit een aantal elementen blijkt dat de door de eerste eiseres verrichte leveringen, voorwerp van de litigieuze facturatie, leveringen op het Belgisch grondgebied zijn, zodat de btw op de kwestieuze facturatie in beginsel verschuldigd was en het aldus handelingen betreft die niet in België zijn aangegeven in de zin van artikel 81, § 1, derde lid, Btw-wetboek (oud).

2. Het middel dat uitgaat van een onvolledige lezing van het arrest, mist feitelijke grondslag.

Tweede middel

Tweede onderdeel

3. De fiscale wetgeving bevat geen algemene bepaling die het gebruik verbiedt van onrechtmatig verkregen bewijs voor het vaststellen van een belastingschuld en zo, daartoe gronden aanwezig zijn, voor het opleggen van een verhoging of een boete.

4. Het gebruik door de administratie van onrechtmatig verkregen bewijs dient te worden getoetst aan de beginselen van behoorlijk bestuur en het recht op een eerlijk proces.

5. Behoudens wanneer de wetgever ter zake in bijzondere sancties voorziet, kan het gebruik van onrechtmatig verkregen bewijs in fiscale zaken slechts worden geweerd indien de bewijsmiddelen verkregen zijn op een wijze die zozeer in-

druist tegen hetgeen van een behoorlijk handelende overheid mag worden verwacht dat dit gebruik onder alle omstandigheden als ontoelaatbaar moet worden geacht, of indien dit gebruik het recht van de belastingplichtige op een eerlijk proces in het gedrang brengt.

De rechter kan bij die afweging onder meer rekening houden met één of meer van volgende omstandigheden: het zuiver formeel karakter van de onregelmatigheid, de weerslag ervan op het recht of de vrijheid die door de overschreden norm worden beschermd, het al dan niet opzettelijk karakter van de door de overheid begane onrechtmatigheid en de omstandigheid dat de ernst van de inbreuk veruit de begane onrechtmatigheid overstijgt.

Het onderdeel dat uitgaat van een andere rechtsopvatting, faalt naar recht.

Eerste onderdeel

6. De in het tweede onderdeel vergeefs bekritiseerde redenen schragen de beslissing van de appelrechters dat niet tot bewijsuitsluiting dient te worden overgegaan van de gegevens die van de Portugese belastingadministratie werden verkregen.

Het onderdeel kan niet tot cassatie leiden en is mitsdien niet ontvankelijk.

Derde middel

Eerste en tweede onderdeel samen

7. De beide onderdelen gaan uit van de veronderstelling dat de provisionele schadevergoeding van 1,00 euro waartoe de tweede eiser bij vonnis van de correctionele rechtbank te Antwerpen van 8 maart 2007 werd veroordeeld, niet de ontrokken belasting tot voorwerp kon hebben en derhalve geen *actio iudicati* kan bevatten.

8. De appelrechters stellen evenwel vast dat uit het in kracht van gewijsde getreden vonnis uitgesproken door de correctionele rechtbank te Antwerpen op 8 maart 2007 blijkt dat de verweerder zich ten aanzien van de tweede eiser burgerlijke partij heeft gesteld voor de verschuldigde btw voor een bedrag van

1.570.330,44 euro, dat werd geoordeeld dat het bedrag van de werkelijk verschuldigde btw niet kan worden bepaald op basis van de voorliggende stukken en dat in afwachting van een precieze begroting door de administratie de vordering voorlopig werd herleid tot 1,00 euro provisioneel.

Op grond hiervan verantwoordden zij naar recht hun beslissing dat in het dwangbevel uitgevaardigd op 17 augustus 2009 een vordering tot tenuitvoerlegging van een rechterlijke beslissing, met name van het vonnis van de correctionele rechtbank te Antwerpen van 8 maart 2009 waarbij de tweede eiser werd veroordeeld tot een provisionele schadevergoeding van 1,00 euro, vervat ligt.

Het middel kan in geen van beide onderdelen worden aangenomen.

Dictum

Het Hof,

Verwerpt het cassatieberoep.

Veroordeelt de eisers tot de kosten.

Bepaalt de kosten voor de eisers op 422,06 euro en voor de verweerder op 208,06 euro.

Dit arrest is gewezen te Brussel door het Hof van Cassatie, eerste kamer, samengesteld uit afdelingsvoorzitter Eric Dirix, als voorzitter, afdelingsvoorzitter Beatrijs Deconinck, en de raadsheren Alain Smetryns, Filip Van Volsem en Bart Wylleman, en in openbare rechtszitting van 22 mei 2015 uitgesproken door afdelingsvoorzitter Eric Dirix, in aanwezigheid van advocaat-generaal Dirk Thijs, met bijstand van griffier Kristel Vanden Bossche.

K. Vanden Bossche

B. Wylleman

F. Van Volsem

A. Smetryns

B. Deconinck

E. Dirix