EUROPEAN COURT OF HUMAN RIGHTS
COUR EUROPÉENNE DES DROITS DE L'HOMME

DEUXIÈME SECTION

DÉCISION

Requête n° 52961/09
Marinus William Jan HOMAN contre la Belgique
et 3 autres requêtes
(voir liste en annexe)

La Cour européenne des droits de l'homme (deuxième section), siégeant le 23 janvier 2018 en un comité composé de :

Valeriu Griţco, *président,*
Paul Lemmens,
Stéphanie Mourou-Vikström, *juges,*

et de Hasan Bakırcı, *greffier adjoint de section*,

Vu les requêtes susmentionnées introduites aux dates indiquées dans le tableau joint en annexe,

Après en avoir délibéré, rend la décision suivante :

EN FAIT

1. La liste des requérants figure en annexe. Ils ont été représentés devant la Cour par Me L. De Broeck, avocat à Bruxelles.

A. Les circonstances de l'espèce

2. Les faits de la cause, tels qu'ils ont été exposés par les requérants, peuvent se résumer comme suit.

3. Les requérants étaient les dirigeants de la société anonyme A. Ils furent poursuivis avec plusieurs autres co-accusés pour diverses infractions fiscales, notamment pour avoir établi de fausses factures dans le but d'éluder les impôts sur les sociétés et sur la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après, « TVA »). Il leur fut en particulier reproché d'avoir organisé un « carrousel TVA ». S'en suivirent deux procédures distinctes devant les

juridictions pénales belges. Un des requérants était partie dans les deux procédures.

1. Les requêtes n°s 52961/09 et 52975/09

4. Le 15 juin 2006, le tribunal correctionnel d'Anvers déclara les requérants et quatre co-accusés coupables des faits qui leur étaient reprochés. Constatant le dépassement du délai raisonnable, le tribunal prononça une simple déclaration de culpabilité.

5. Par un arrêt du 5 juin 2008, la cour d'appel d'Anvers confirma la condamnation des requérants pour certains des faits reprochés seulement. Elle estima toutefois que, compte tenu de la gravité des faits, une simple déclaration de culpabilité n'était pas suffisante et elle les condamna à une amende fiscale de 2 500 euros (EUR) ou une peine d'emprisonnement subsidiaire de trois mois chacun. En outre, la cour d'appel rappela que, en conséquence de la condamnation des requérants et des co-accusés, ceux-ci étaient solidairement tenus de payer l'impôt éludé en application de l'article 73*sexies* du Code de la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après, « Code TVA »). En l'espèce, le montant de l'impôt éludé s'élevait à environ 1 853 000 EUR.

6. Les requérants se pourvurent en cassation. Dans un second moyen, ils alléguaient la violation de l'article 73*sexies* Code TVA, ainsi que des articles 10 et 11 de la Constitution (principes d'égalité et de non-discrimination) lus en combinaison avec l'article 6 de la Convention. Ils firent valoir que l'obligation solidaire de payer l'impôt éludé constituait une sanction pénale allant à l'encontre du principe général de droit visant la personnalisation de la peine, puisque le juge du fond n'avait aucune compétence d'appréciation pour déterminer le montant auquel chacun des co-accusés devait être tenu. Ils alléguèrent que si la cour d'appel avait eu plénitude de juridiction pour appliquer l'article 73*sexies* Code TVA, elle ne les aurait pas condamnés à être tenus de la totalité du montant de l'impôt éludé étant donné qu'ils n'avaient tiré aucun profit de la fraude fiscale qui leur avait été imputée.

7. Par un arrêt du 20 janvier 2009, la Cour de cassation rejeta le pourvoi. Le moyen tiré de la violation de l'article 6 de la Convention fut rejeté en ces termes :

> « 5. La solidarité dans le paiement de l'impôt éludé des auteurs ou complices des infractions fiscales prévues à l'article 73*sexies*, alinéa 1er, du [Code TVA], s'inscrit dans l'économie de la loi d'assortir de plein droit la condamnation pénale d'une mesure de réparation.
>
> 6. Cette solidarité dans le paiement de l'impôt éludé est comparable à celle prévue à l'article 50 du Code pénal qui prévoit que sont tenus solidairement des restitutions et des dommages-intérêts toutes les personnes condamnées pour une même infraction.
>
> La solidarité dans le paiement de l'impôt éludé n'est donc pas de nature punitive, mais seulement réparative.

7. Le montant de l'impôt éludé dont les coupables doivent s'acquitter solidairement est fixé conformément aux caractéristiques de chaque impôt. Ainsi, en matière de taxe sur la valeur ajoutée pour laquelle l'impôt est dû dès que les conditions légalement fixées sont remplies, la condamnation par le juge pénal impliquera la fixation du montant de la taxe éludée. Les prévenus peuvent à cet égard y opposer leur défense devant le juge pénal.

Le moyen manque en droit. »

2. Les requêtes n°s 53054/09 et 53235/09

8. Le 14 décembre 2006, le tribunal correctionnel d'Anvers acquitta les requérants.

9. Par un arrêt du 5 juin 2008, la cour d'appel d'Anvers réforma le jugement et déclara les requérants ainsi qu'un de leurs co-accusés coupables des faits reprochés. Prenant en compte le dépassement du délai raisonnable, la cour d'appel condamna les requérants à une amende fiscale de 5 000 EUR. En outre, en application des articles 458 du Code des impôts sur les revenus (ci-après, « CIR ») et 73*sexies* du Code TVA, les trois condamnés dont les requérants furent solidairement tenus de payer le montant de l'impôt éludé. En l'espèce, le montant de l'impôt éludé s'élevait à environ 235 000 EUR.

10. Les requérants se pourvurent en cassation, invoquant la violation des articles 458 CIR et 73*sexies* Code TVA, ainsi que des articles 10 et 11 de la Constitution lus en combinaison avec l'article 6 de la Convention. Leur moyen était formulé dans les mêmes termes que pour les requêtes n°s 52961/09 et 52975/09 (paragraphe 6, ci-dessus).

11. Par un autre arrêt du 20 janvier 2009, la Cour de cassation rejeta le moyen tiré de la violation de l'article 6 de la Convention suivant la même formulation que pour les requérants dans les affaires n°s 52961/09 et 52975/09 (paragraphe 7, ci-dessus). S'agissant de la violation de l'article 458 CIR, la Cour de cassation ajouta :

« En matière de contributions directes, par contre, le montant de l'impôt dû sera seulement fixé après que la condamnation pénale aura acquis force de chose jugée.

La question de savoir si ceux que le juge pénal condamne du chef d'une infraction en matière de contributions directes sans être eux-mêmes les contribuables, pourront intervenir dans la procédure de l'établissement de l'impôt, ne fait ainsi pas obstacle au principe même de leur condamnation solidaire contre laquelle ils peuvent opposer leur défense devant le juge pénal. »

B. Le droit et la pratique internes pertinents

1. La législation interne

12. En ses parties pertinentes, l'article 458 CIR dispose :

> « Les personnes, qui auront été condamnées comme auteurs ou complices d'infractions visées aux articles 449 à 452, seront tenues solidairement au paiement de l'impôt éludé. [...] »

13. En ses parties pertinentes, l'article 73*sexies* Code TVA dispose :

> « Les personnes qui auront été condamnées comme auteurs ou complices d'infractions visées aux articles 73 et 73*bis* seront solidairement tenues au paiement de l'impôt éludé. [...] »

2. La qualification des mesures litigieuses par les juridictions internes

14. La Cour de cassation estime de jurisprudence constante que les mesures prévues par les articles 458 CIR et 73*sexies* Code TVA doivent être considérées comme des conséquences civiles d'une condamnation pénale (Cass., 20 juin 1995, *Pas.*, 1995, I, n° 312). Elle considère également que la solidarité ainsi prévue vaut d'office et ne doit pas être prononcée par le juge dans la mesure où elle équivaut à l'obligation solidaire de restitution qui vaut à l'égard de tous les individus condamnés pour une même infraction visés à l'article 50 du Code pénal (Cass., 15 octobre 2002, P.01.1365.N, et Cass., 21 octobre 2008, P.08.0535.N). Ainsi, la solidarité existe même si le juge répressif ne constate pas expressément que le condamné était solidairement tenu au paiement de l'impôt éludé (Cass., 11 octobre 1996, *Pas.*, 1996, I, n° 375).

15. Par un arrêt du 16 juillet 2009 (arrêt n° 117/2009, confirmé par un arrêt n° 85/2014 du 22 mai 2014), la Cour constitutionnelle, saisie de deux questions préjudicielles, considéra que les dispositions litigieuses ne violaient pas les articles 10 et 11 de la Constitution combinés avec l'article 6 de la Convention. La Cour constitutionnelle souligna notamment que lorsque la personne solidairement tenue paie l'impôt éludé, elle peut, conformément aux règles du droit commun, s'adresser aux coauteurs ou aux complices afin de recouvrer leur part de l'impôt dû. Le juge peut se prononcer en pleine juridiction sur des contestations éventuelles qui apparaîtraient entre le coauteur ou le complice qui a payé l'impôt éludé et ses coauteurs ou complices contre lesquels il se retourne.

GRIEFS

16. Invoquant l'article 6 de la Convention, les requérants se plaignent d'être solidairement tenus au paiement de la totalité du montant de l'impôt

éludé sans qu'un juge n'ait pu individualiser cette mesure qu'ils considèrent être une « peine » tombant sous le volet pénal de la disposition invoquée.

17. Les requérants développent également d'autres griefs sous l'angle de l'article 6 de la Convention (paragraphes 29 et suivants, ci-dessous).

EN DROIT

A. Sur la jonction des requêtes

18. Compte tenu de la similitude des quatre requêtes quant aux questions de fait et de fond qu'elles posent, la Cour juge approprié de les joindre en application de l'article 42 § 1 de son règlement.

B. Sur le grief relatif à l'obligation solidaire de payer l'impôt éludé

19. Invoquant l'article 6 de la Convention, les requérants se plaignent d'être solidairement tenus au paiement des impôts éludés en application des articles 458 CIR et 73*sexies* Code TVA. Ils estiment que l'article 6 exige qu'une « peine » soit personnalisée et infligée de manière individuelle à chaque condamné et donc qu'un juge disposant d'une compétence de pleine juridiction aurait dû pouvoir décider des montants auxquels chacun des co-accusés était tenu.

20. En ses parties pertinentes, la disposition invoquée se lit comme suit :

> « 1. Toute personne a droit à ce que sa cause soit entendue équitablement (...) par un tribunal (...) qui décidera, soit des contestations sur ses droits et obligations de caractère civil, soit du bien-fondé de toute accusation en matière pénale dirigée contre elle. »

21. La Cour estime que se pose d'abord la question de l'applicabilité de l'article 6 de la Convention à la mesure dont se plaignent les requérants.

22. Les requérants font valoir que l'obligation solidaire de payer l'impôt éludé constitue une « peine » eu égard à son caractère préventif et répressif, ainsi qu'à la sévérité de la sanction au vu de l'importance des montants qui leur sont réclamés. Ils ajoutent que si le droit interne qualifie cette mesure de conséquence civile, ils soulignent que les dispositions litigieuses se trouvent dans la section intitulée « peines correctionnelles » du chapitre relatif aux sanctions du Code TVA et dans la section « sanctions pénales » du CIR.

23. La Cour constate que les requêtes ont trait à deux procédures à l'issue desquelles les requérants ont été condamnés pour diverses infractions au Code TVA et au CIR à une amende fiscale. La nature pénale des poursuites engagées contre les requérants ne fait ainsi pas de doute.

24. La Cour estime toutefois que ceci n'est pas déterminant en l'espèce. En effet, elle relève que le grief des requérants porte exclusivement sur une mesure accessoire à la condamnation, à savoir l'obligation solidaire de payer l'impôt éludé, prévue par les articles 458 CIR et 73*sexies* Code TVA (*mutatis mutandis*, *Gantzer c. France* (déc.), n° 43604/98, 5 octobre 1999, et *Maury c. France* (déc.), n° 36858/97, 7 novembre 2000).

25. Or, dès lors que le grief porte exclusivement sur l'établissement de l'imposition mise à charge des requérants, la mesure litigieuse échappe à l'application du volet civil de l'article 6 de la Convention (*Ferrazzini c. Italie* [GC], n° 44759/98, § 29, CEDH 2001-VII, et *Jussila c. Finlande* [GC], n° 73053/01, § 29, CEDH 2006-XIV).

26. En ce qui concerne l'applicabilité du volet pénal de l'article 6, la Cour considère que la mesure accessoire litigieuse, se limitant au paiement de l'impôt éludé, n'avait pas de caractère répressif ou punitif mais visait simplement à réparer le préjudice subi par l'État (*mutatis mutandis*, *Poniatowski c. France* (déc.), n° 29494/08, 6 octobre 2009, et *Société Oxygène Plus c. France* (déc.), n° 76959/11, § 50, 17 mai 2016). Or la Cour a déjà jugé que des sommes se limitant au montant du rappel d'impôt ne revêtaient pas un caractère pénal et ce, nonobstant leur qualification en droit interne ou l'importance des sommes en jeu (*Société Oxygène Plus*, décision précitée, § 46, et références citées).

27. Eu égard à ce qui précède, la Cour conclut que l'obligation solidaire de payer l'impôt éludé ne constitue pas, en l'espèce, une « peine » et que l'article 6 de la Convention ne trouve pas à s'appliquer.

28. Partant, elle considère que cette partie de la requête doit être déclarée irrecevable pour incompatibilité *ratione materiae*, en application de l'article 35 §§ 3 et 4 de la Convention.

C. Sur les autres griefs

29. Invoquant une violation de l'article 6 de la Convention, les requérants dans les affaires n°s 52961/09 et 52975/09 font valoir qu'ils ont été condamnés pour des faits au sujet desquels ils n'ont pas pu se défendre (article 6 § 3 a) de la Convention), qu'un devoir complémentaire qu'ils avaient demandé n'a pas été exécuté et qu'il y a eu un redressement insuffisant de la durée excessive de la procédure.

30. Sous l'angle de cette même disposition, les requérants dans les affaires n°s 53054/09 et 53235/09 se plaignent quant à eux d'avoir été condamnés sur la base de déclarations faites par un des co-accusés sans que celui-ci ne soit assisté par un avocat. Ils se plaignent également de la durée de la procédure.

31. La Cour relève qu'aucun de ces griefs n'a été soulevé devant les juridictions internes. Dès lors, la Cour conclut que les requérants n'ont pas épuisé les voies de recours internes au sens de l'article 35 § 1 de la

Convention et que les griefs doivent être rejetés conformément à l'article 35 § 4 de la Convention.

Par ces motifs, la Cour, à l'unanimité,

Décide de joindre les requêtes ;

Déclare les requêtes irrecevables.

Fait en français puis communiqué par écrit le 15 février 2018.

Hasan Bakırcı	Valeriu Griţco
Greffier adjoint	Président

ANNEXE

N°	Requête N°	Introduite le	Requérant Date de naissance Lieu de résidence	Représenté par
1.	52961/09	15/07/2009	**Marinus HOMAN** 21/05/1945 Nieuwerkerk aan den Ijssel (Pays-Bas)	Leo DE BROECK
2.	52975/09	15/07/2009	**Edwin HOMAN** 02/06/1974 Lewisville (États-Unis)	Leo DE BROECK
3.	53054/09	17/07/2009	**Luc SPIESSENS** 07/02/1962 Bonheiden (Belgique)	Leo DE BROECK
4.	53235/09	17/07/2009	**Marinus HOMAN** 21/05/1945 Nieuwerkerk aan den Ijssel (Pays-Bas)	Leo DE BROECK