

Rolnummer 2124
Arrest nr. 61/2002 van 28 maart 2002

A R R E S T

In zake : de prejudiciële vraag over de artikelen 278 tot 286 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1964, gesteld door het Hof van Cassatie.

Het Arbitragehof,

samengesteld uit de voorzitters M. Melchior en A. Arts, en de rechters R. Henneuse, L. Lavrysen, A. Alen, J.-P. Moerman en E. Derycke, bijgestaan door de griffier P.-Y. Dutilleux, onder voorzitterschap van voorzitter M. Melchior,

wijst na beraad het volgende arrest :

*

* *

I. *Onderwerp van de prejudiciële vraag*

Bij arrest van 18 januari 2001 in zake de stad Brussel tegen de Belgische Staat, waarvan de expeditie ter griffie van het Arbitragehof is ingekomen op 31 januari 2001, heeft het Hof van Cassatie de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Schenden de artikelen 278 tot 286 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen (1964), gelet op het feit dat de gewestelijk directeur van de belastingen of de door hem gedelegeerde ambtenaar, wanneer hij over een bezwaar inzake inkomstenbelastingen uitspraak doet met toepassing van de artikelen 267 tot 276 van dat Wetboek, geen rechtsprekende handeling stelt maar uitspraak doet als een administratieve overheid, de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in zoverre die bepalingen de in de personenbelasting aangeslagen belastingplichtige het voordeel van volwaardige rechtspraak in twee instanties ontnemt, dat toekomt zowel aan degenen die belastingen van een analoog economisch belang verschuldigd zijn, als aan de rechtzoekenden die het voorwerp zijn van bestuurshandelingen die, wat de vermogensrechtelijke gevolgen ervan betreft, van een andere aard zijn ? »

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

De stad Brussel heeft het voorwerp uitgemaakt van aanslagen in de onroerende voorheffing op een van haar gebouwen en heeft die aanslagen betwist voor de gewestelijk directeur der directe belastingen. Aangezien laatstgenoemde haar beroep heeft verworpen, heeft de stad Brussel een beroep ingesteld tegen die beslissing voor het Hof van Beroep te Brussel, dat het genoemde beroep eveneens heeft verworpen. Ter staving van de voorziening in cassatie tegen dat arrest wordt onder meer een middel aangevoerd waarin de vraag wordt opgeworpen naar de bestaanbaarheid met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet van de artikelen 267 tot 286 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1964 (W.I.B. 1964), naar aanleiding waarvan de voormelde vraag wordt gesteld.

III. *De rechtspleging voor het Hof*

Bij beschikking van 31 januari 2001 heeft de voorzitter in functie de rechters van de zetel aangewezen overeenkomstig de artikelen 58 en 59 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Arbitragehof.

De rechters-verslaggevers hebben geoordeeld dat er geen aanleiding was om artikel 71 of 72 van de organieke wet toe te passen.

Bij beschikkingen van 6 februari, 20 maart en 22 mei 2001 heeft het Hof de zetel aangevuld respectievelijk met de rechters L. Lavrysen, A. Alen en J.-P. Moerman.

Van de verwijzingsbeslissing is kennisgegeven overeenkomstig artikel 77 van de organieke wet bij op 26 april 2001 ter post aangetekende brieven.

Het bij artikel 74 van de organieke wet voorgeschreven bericht is bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 10 mei 2001.

De Ministerraad, Wetstraat 16, 1000 Brussel, heeft een memorie ingediend bij op 11 juni 2001 ter post aangetekende brief.

Bij beschikkingen van 28 juni 2001 en 20 december 2001 heeft het Hof de termijn waarbinnen het arrest moet worden gewezen, verlengd tot respectievelijk 31 januari 2002 en 31 juli 2002.

Bij beschikking van 23 januari 2002 heeft het Hof de zaak in gereedheid verklaard en de dag van de terechtzitting bepaald op 13 februari 2002.

Van die beschikking is kennisgegeven aan de Ministerraad en zijn advocaat bij op 24 januari 2001 ter post aangetekende brieven.

Op de openbare terechtzitting van 13 februari 2002 :

- is verschenen : Mr. F. t'Kint, advocaat bij het Hof van Cassatie, voor de Ministerraad;
- hebben de rechters-verslaggevers R. Henneuse en E. Derycke verslag uitgebracht;
- is de voornoemde advocaat gehoord;
- is de zaak in beraad genomen.

De rechtspleging is gevoerd overeenkomstig de artikelen 62 en volgende van de organieke wet, die betrekking hebben op het gebruik van de talen voor het Hof.

IV. *In rechte*

- A -

Standpunt van de Ministerraad

A.1. De Ministerraad onderstreept in de eerste plaats dat de artikelen 279 tot 286 niets te maken hebben met de prejudiciële vraag, die in werkelijkheid betrekking heeft op de vraag of de ontstentenis van dubbele aanleg al dan niet een miskenning van de gelijkheidsregel inhoudt.

De in het geding zijnde bepalingen vinden hun oorsprong in artikel 27 van de wet van 30 juli 1881 dat het systeem van beroep inzake directe belastingen heeft afgestemd op het sinds 1869 vigerende stelsel in kieszaken. Het is wegens een objectief criterium, dat verbonden is met de bijzondere bevoegdheid van de magistraten van de hoven van beroep, dat de wetgever reeds in de negentiende eeuw beslist heeft om de kennisneming van de beroepen inzake directe belastingen rechtstreeks aan de hoven van beroep toe te kennen.

A.2. Volgens de Ministerraad wijkt de wetgever geenszins af van een vermeend beginsel van dubbele aanleg, dat niet bestaat, noch krachtens het Belgisch recht, noch krachtens het internationaal verdragsrecht dat rechtstreeks van toepassing is in de interne orde. Ter staving van zijn stelling voert de Ministerraad de rechtspraak aan van het Arbitragehof, van het Europees Hof voor de Rechten van de Mens, van het Hof van Cassatie en van de feitenrechters. De dubbele aanleg is noch verankerd in artikel 6 van het Europees Verdrag voor de Rechten van de Mens, noch in een algemeen rechtsbeginsel, noch in het Internationaal Verdrag inzake burgerrechten en politieke rechten.

De Ministerraad wijst vervolgens op het aanzienlijke aantal gevallen waarin een rechtbank of een hof uitspraak doet in eerste en in laatste aanleg, zonder dat het steeds mogelijk is een voorziening in cassatie in te stellen. Hij besluit dat er dus vaak in geen enkel beroep van volle rechtsmacht wordt voorzien.

De Ministerraad brengt in herinnering dat, volgens de lering van het Hof, de wetgever die de mogelijkheid van beroep invoert, dat niet op discriminerende wijze kan doen. Hij onderstreept echter dat de betwiste bepalingen geen enkele discriminatie bevatten en zonder onderscheid van toepassing zijn op alle belastingplichtigen, natuurlijke of rechtspersonen, eigen onderdanen of buitenlanders, burgers van E.E.G.-landen of derde landen zonder enig voorbehoud, zonder uitzondering en zonder dat enig privilege wordt vastgesteld.

A.3. Wat het in de prejudiciële vraag aangeklaagde verschil in behandeling betreft, tracht de Ministerraad aan te tonen dat het niet om een discriminatie gaat, omdat die kan worden verantwoord door een wettig doel en dat de aangewende middelen redelijk en evenredig zijn met dat doel. Er bestaan immers tussen de directe belastingen en andere belastingen, ook al zijn ze van een analoog economisch belang, objectieve verschillen die een gedifferentieerd stelsel verantwoorden wat de organisatie van het gerechtelijk contentieux betreft. De indirecte belastingen worden geïnd naar aanleiding van occasionele feiten (ook al zijn ze repetitief) en worden niet op naam ingekohierd; de inningstitel wordt niet gevestigd en de geschillenprocedure wordt slechts geopend in geval van niet-betaling door de belastingplichtige, met het oog op de inning van de belasting. De belastingplichtige die die inning betwist, zal dan verzet aantekenen tegen de door de administratie ingekohierde inningstitel. De indirecte aanslagen kunnen dus gelijk worden gesteld met burgerlijke schuldvorderingen van geldsommen. Zo zal het verzet tegen de belasting noodzakelijkerwijze voor de burgerlijke rechter worden gebracht, zonder dat enig voorafgaand administratief beroep wordt georganiseerd en volgens de regels van het gemeen recht met betrekking tot de rechtspleging. De directe belastingen daarentegen maken het voorwerp uit van kohieren die uitvoerbaar worden verklaard door de directeur der belastingen of de door hem gemachtigde ambtenaar; de wet organiseert een voorafgaand beroep van administratieve aard dat van contentieuze aard is, ook al heeft het geen jurisdictioneel karakter. De Ministerraad brengt ter staving van zijn stelling het arrest nr. 67/98 van 10 juni 1998 in herinnering. Doordat dat arrest de « politieke rechten » aanhaalt, verwijst het impliciet naar het fundamentele onderscheid dat door de Grondwetgever zelf wordt gemaakt tussen de geschillen over burgerlijke rechten en de geschillen over politieke rechten. Het *ius tributis* is een van die rechten die traditioneel politieke rechten worden genoemd. Het is van toepassing op de directe belastingen en niet op de indirecte belastingen die gelijk worden gesteld met burgerlijke schuldvorderingen en het valt bijgevolg onder de exclusieve bevoegdheid van de hoven en rechtbanken. De Grondwetgever heeft dus zelf aangenomen dat er een objectief verschil bestond tussen de betwistingen inzake directe belastingen en die in verband met indirecte belastingen of administratieve handelingen van een ander type die patrimoniale gevolgen hebben.

De Ministerraad brengt ten slotte de parlementaire voorbereiding in herinnering van de wet van 16 maart 1976 tot wijziging van de rechtspleging betreffende geschillen inzake directe belastingen, die met name de artikelen 276, 278 en 279 van het W.I.B. 1964 heeft gewijzigd. Daaruit blijkt de bekommernis van de wetgever om de noodzaak van een voorafgaandelijk beroep op de hiërarchische overheid te verzoenen met de traagheid en de hoge kostprijs van de gerechtelijke procedure.

- B -

B.1.1. Het Hof moet te dezen de bestaanbaarheid met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet nagaan van artikel 278 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1964 (W.I.B. 1964), waarvan de inhoud luidt :

« Van de beslissingen van de directeurs der belastingen en van de gedelegeerde ambtenaren, getroffen krachtens de artikelen 267, 268 en 277, kan men een voorziening indienen bij het Hof van beroep van het gebied waarin het kantoor gelegen is waar de belasting is of moet worden geïnd.

De eiser mag aan het Hof van beroep bezwaren onderwerpen die noch in het bezwaarschrift werden geformuleerd, noch ambtshalve door de directeur of door de door hem gedelegeerde ambtenaar werden onderzocht, voor zover zij een overtreding van de wet of een schending van de op straf van nietigheid voorgeschreven procedurevormen aanvoeren. »

B.1.2. De in het geding zijnde bepaling, in de versie die werd gecoördineerd bij het koninklijk besluit van 10 april 1992 (W.I.B. 1992, artikel 377), werd gewijzigd bij de wetten

van 15 en 23 maart 1999 betreffende de beslechting van fiscale geschillen en betreffende de rechterlijke inrichting in fiscale zaken. Met uitzondering van artikel 98 van de wet van 15 maart 1999 dat, volgens de verwijzende rechter, een interpretatieve bepaling is die rechtstreeks van toepassing is op geschillen die niet definitief zijn beslecht, moeten die wijzigingen niet in aanmerking worden genomen, aangezien uit de elementen van het dossier en uit de inhoud van de prejudiciële vragen voortvloeit dat de verwijzende rechter het Hof ondervraagt over de wetsbepalingen, in hun vroegere versie, die hij toepast in het voor hem aanhangig zijnde geschil.

B.1.3. De in het geding zijnde bepaling wordt verweten de artikelen 10 en 11 van de Grondwet te schenden om reden dat de belastingplichtige van de onroerende voorheffing geen beroep kan doen op een dubbele aanleg met volle rechtsmacht, hoewel zulks wel is toegekend, enerzijds, aan belastingplichtigen van andere belastingen en, anderzijds, aan rechtzoekenden die vermogensrechtelijke gevolgen van andere bestuurshandelingen betwisten.

B.2. In zoverre het erom gaat verschillende categorieën van personen te vergelijken die niet over dezelfde rechtsmiddelen beschikken, is het verschil in behandeling tussen bepaalde categorieën van personen dat voortvloeit uit de toepassing van verschillende procedures voor verschillende rechtscolleges en in verschillende omstandigheden, op zich niet discriminerend. Van discriminatie zou slechts sprake kunnen zijn, indien het verschil in behandeling dat voortvloeit uit de toepassing van die procedures gepaard zou gaan met een onevenredige beperking van de rechten van de betrokken partijen.

B.3. Overeenkomstig de artikelen waarnaar de in het geding zijnde bepaling verwijst, konden de belastingplichtigen tegen de aanslag in de inkomstenbelasting bezwaar indienen bij de directeur der belastingen. Zij konden dus inzake de inkomstenbelastingen, waaronder de belasting die te dezen in het geding is, hun grieven allereerst laten onderzoeken door een ter zake gekwalificeerde overheid die bevoegd is te oordelen over de wettigheid van de aanslag. Het grote aantal betwistingen over aanslagen in de inkomstenbelasting verantwoordt mede dat de wetgever te dezen in een bijzonder administratief beroep heeft voorzien.

B.4. Weliswaar heeft de wetgever, tijdens de hervorming ingevoerd bij de wetten van 15 en 23 maart 1999, ten voordele van de belastingschuldige in een dubbele aanleg voorzien

maar het feit dat hij die regel verkieslijk achtte boven de vroegere, toont geenszins aan dat de vroegere bepalingen die voor de hangende geschillen van toepassing blijven, strijdig zouden zijn met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet.

B.5. Nu de betrokkenen in ieder geval een bijzonder administratief beroep en een jurisdictioneel beroep kunnen instellen en er buiten het strafrecht geen algemeen rechtsbeginsel van dubbele aanleg bestaat, heeft de betwiste maatregel geen onevenredige gevolgen.

B.6. De vraag dient ontkennend te worden beantwoord.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

De artikelen 278 tot 286 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1964 schenden de artikelen 10 en 11 van de Grondwet niet in zoverre ze in geen dubbele aanleg voorzien.

Aldus uitgesproken in het Frans en het Nederlands, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Arbitragehof, op de openbare terechtzitting van 28 maart 2002.

De griffier,

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

M. Melchior