

Rolnummer 2528
Arrest nr. 71/2003 van 21 mei 2003

A R R E S T

In zake : de prejudiciële vraag betreffende artikel 295, § 1, in samenhang gelezen met artikel 75, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1964, gesteld door het Hof van Beroep te Luik.

Het Arbitragehof,

samengesteld uit de voorzitters M. Melchior en A. Arts, en de rechters P. Martens, R. Henneuse, M. Bossuyt, E. De Groot en L. Lavrysen, 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 en rechtspleging

Bij arrest van 8 oktober 2002 in zake C. Oudenne tegen de ontvanger der directe belastingen van Geldenaken en de Belgische Staat, waarvan de expeditie ter griffie van het Arbitragehof is ingekomen op 16 oktober 2002, heeft het Hof van Beroep te Luik de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Schendt artikel 295, § 1, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1964, in samenhang gelezen met artikel 75 van hetzelfde Wetboek, indien dat artikel 295, § 1, in die zin moet worden geïnterpreteerd dat het kohier van een belasting vastgesteld na de feitelijke scheiding of de echtscheiding ten name van een enkele van de echtgenoten of ex-echtgenoten (hierna ‘ de in het kohier vermelde echtgenoot ’) ten aanzien van de beroepsinkomsten die deze heeft verwezenlijkt tijdens het huwelijk op een ogenblik dat de echtgenoten feitelijk gescheiden waren, een uitvoerbare titel tegenover de andere echtgenoot of ex-echtgenoot (hierna ‘ de niet in het kohier vermelde echtgenoot ’) vormt, terwijl artikel 267 van hetzelfde Wetboek de niet in het kohier vermelde echtgenoot niet toestaat bezwaar aan te tekenen tegen die aanslag, waarvan hij overigens niet noodzakelijkerwijze kennis heeft, binnen de bezwaartermijn voorgeschreven in artikel 272 van hetzelfde Wetboek, de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, doordat het de niet in het kohier vermelde echtgenoot onderwerpt aan een verschillende regeling ten opzichte van de niet feitelijk gescheiden echtgenoten en overigens van alle andere belastingplichtigen, vanwege het feit dat de niet in het kohier vermelde echtgenoot definitief gehouden is tot een belastingschuld ingekohierd ten name van een derde, zonder enige mogelijkheid om die aanslag te betwisten ? »

De Ministerraad en de Waalse Regering hebben een memorie ingediend.

Op de openbare terechtzitting van 1 april 2003 :

- zijn verschenen :
 - . Mr. D. Drion, advocaat bij de balie te Luik, voor de Ministerraad;
 - . Mr. D. Libin, advocaat bij de balie te Luik, voor de Waalse Regering;
- hebben de rechters-verslaggevers P. Martens en L. Lavrysen verslag uitgebracht;
- zijn de voornoemde advocaten gehoord;
- is de zaak in beraad genomen.

De voorschriften van de bijzondere wet op het Arbitragehof met betrekking tot de rechtspleging en het gebruik van de talen werden in acht genomen.

II. De feiten en de rechtspleging in het bodemgeschil

C. Oudenne, appellante voor het Hof van Beroep te Luik, betwist een beslag op roerende goederen, die haar zelf toebehoren, door de belastingadministratie met het oog op de invordering van belastingen die enkel op naam van haar echtgenoot zijn ingekohierd. De invordering heeft betrekking op de aanslagjaren 1981 tot 1986.

Gedurende die periode waren de echtgenoten in een echtscheidingsprocedure verwickeld en leefden zijn feitelijk gescheiden. Bij een beschikking in kort geding, gewezen op 17 december 1971 door de voorzitter van de Rechtbank van eerste aanleg te Nijvel, werden voorlopige maatregelen genomen. De door ieder van hen verschuldigde belastingen werden afzonderlijk ingekohierd.

Bij een arrest van 2 september 1997 heeft het Hof van Beroep te Brussel een vonnis van de Rechtbank van eerste aanleg te Brussel van 9 januari 1995 vernietigd en heeft het geoordeeld dat, zelfs al werden hun inkomsten geacht gemeenschappelijk te zijn krachtens artikel 1405 van het Burgerlijk Wetboek, de belastingschuld te hunnen laste niet kon worden ingevorderd op het eigen vermogen van de echtgenoot op wiens naam de belasting niet was ingekohierd, vermits het ging om een schuld die door de andere ex-echtgenoot was aangegaan tijdens de uitoefening van zijn beroep.

Geconfronteerd met een voorziening van de Belgische Staat en van de ontvanger van de directe belastingen, heeft het Hof van Cassatie het arrest van 2 september 1997 verbroken om reden dat « het arrest beslist dat de betaling van de litigieuze achterstallige belasting, krachtens artikel 1414, tweede lid, 3, van het Burgerlijk Wetboek, niet kan worden verhaald op het eigen vermogen van verweerder op grond dat de belasting is vastgesteld op basis van de bedrijfsinkomsten van haar gewezen echtgenoot », en dat « het arrest uit die overweging niet wettig heeft kunnen afleiden dat de schuld is aangegaan door voornoemde gewezen echtgenoot bij de uitoefening van zijn beroep », en heeft het de zaak verwezen naar het Hof van Beroep te Luik.

Het Hof van Beroep te Luik acht het bewezen dat de appellante niets afwist van de beroepsinkomsten van haar ex-echtgenoot, dat zij daaruit nooit enig voordeel heeft gehaald, dat de belastingadministratie nooit enige informatie aan de appellante heeft gegeven en haar aldus elk middel heeft ontnomen om te gelegener tijd eventuele maatregelen tot bewaring van haar belangen te nemen, en dat de belastingadministratie noch vóór, noch na het arrest van het Arbitragehof van 27 juni 1996 aan de appellante de mogelijkheid heeft geboden een beroep in te stellen en ambtshalve nooit is overgegaan tot een nieuw onderzoek in overeenstemming met de thans van kracht zijnde regeling. Het Hof van Beroep is van mening dat de fiscale fictie waarop de door de administratie aangevoerde bepalingen zijn gebaseerd, te dezen ertoe leidt dat tegen elke economische realiteit in en tegen elke idee van gerechtigheid en gelijkheid van de burgers voor de belasting in, voor inkomsten die zijn onttrokken aan de gemeenschap, een echtgenote wordt vervolgd die feitelijk gescheiden is, die verstoken is van alle inkomsten van haar echtgenoot, zelfs in de bijdrage vastgesteld bij gerechtelijke beslissing, die in onwetendheid wordt gehouden over de inkohierungen en die van elk rechtsmiddel verstoken is. Bijgevolg stelt het Hof van Beroep, dat het verzoek van de appellante inwilligt, aan het Hof de hierboven vermelde prejudiciële vraag.

III. *In rechte*

- A -

Standpunt van de Ministerraad

A.1. De Ministerraad voert aan dat, na het arrest van het Arbitragehof nr. 39/96 van 27 juni 1996, de administratie ervoor heeft gezorgd haar praktijk in overeenstemming te brengen met de Grondwet, en dat de wet van 15 maart 1999 de leemten in de vroegere regeling opvult. Hij is van mening dat de appellante voor het verwijzende rechtcollege dus de mogelijkheid heeft gekregen om de aanslag die aan de oorsprong ligt van de vervolging door de Staat, te betwisten. Hij stelt evenwel vast dat zij geen enkel bezwaar heeft ingediend hoewel zij sedert 23 februari 1989 kennis heeft van de belastingaanslag.

A.2. Hij is van mening dat de vraag is gesteld zonder rekening te houden met de gevolgen van het arrest nr. 39/96, omdat de vaststelling in dat arrest bindend is voor het Hof van Beroep te Luik, evenals de wettigheid van de regeling onder het in het arrest geformuleerde voorbehoud.

A.3. Ten gronde is de Ministerraad van oordeel dat, in zoverre de regeling voor de vestiging en de invordering van de belasting die aan de basis ligt van de prejudiciële vraag, dezelfde is als die welke aan de oorsprong ligt van het arrest nr. 39/96, er geen schending meer is van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet. De prejudiciële vraag die aan de oorsprong lag van dat arrest, had immers betrekking op artikel 366 van het

Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (W.I.B. 1992), in samenhang gelezen met de artikelen 128, eerste lid, 2°, en 394 van het W.I.B. 1992. De vraag naar de grondwettigheid van artikel 394, § 1, van het W.I.B. 1992 stellen, zoals zij in de prejudiciële vraag is geformuleerd, komt derhalve erop neer aan het Hof dezelfde problematiek vanuit een ander oogpunt voor te leggen.

A.4. Hij is van mening dat de wettelijke regeling thans evenwichtig is en dat dat evenwicht zou worden verbroken mocht de prejudiciële vraag bevestigend worden beantwoord. De afschaffing van de mogelijkheid om elk deel van de belasting dat betrekking heeft op de respectieve inkomsten van elke echtgenoot alsmede de voorheffing ingekohierd op naam van één van hen, te verhalen op de gemeenschappelijke goederen en op alle eigen goederen, zou de algemene opzet overhoop halen van de regeling die door de wetgever is gewild en die onder meer wordt verantwoord door de wens om fictieve scheidingen van echtgenoten te vermijden die tot enig doel zouden hebben de doeltreffende invordering van de belasting te verhinderen.

Standpunt van de Waalse Regering

A.5. De Waalse Regering citeert de arresten nrs. 51/99, 27/2002 en 107/2002 van het Hof, waarin is gesteld dat de strijd tegen de heimelijke verstandhouding tussen echtgenoten een wettig doel is. Zij leidt daaruit af dat aanvaard is dat de procedure voor de invordering van de belasting, die een doel van algemeen belang nastreeft, afwijkt van de regels van gemeen recht zonder de artikelen 10 en 11 van de Grondwet te schenden.

A.6. De Waalse Regering brengt het arrest nr. 39/96 in herinnering en is van oordeel dat de prejudiciële vraag bevestigend moet worden beantwoord; zij beklemtoont daarbij dat de oorsprong van de discriminatie niet ligt in artikel 295, § 1, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1964 (W.I.B. 1964), dat enkel betrekking heeft op het beginsel zelf van de invordering op de goederen van de echtgenoot die niet in het kohier vermeld is, maar wel in artikel 267 van het W.I.B. 1964, dat, in de versie die te dezen van toepassing is, inderdaad geen recht op bezwaar opent voor die echtgenoot die niet in het kohier vermeld is.

- B -

B.1.1. De prejudiciële vraag heeft betrekking op artikel 295, § 1, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1964 (W.I.B. 1964), waarvan de tekst thans is opgenomen in artikel 394, § 1, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (W.I.B. 1992) dat, in de versie die van toepassing is op de feiten van de zaak, dat wil zeggen, vóór de wijziging ervan bij de wet van 4 mei 1999, bepaalde :

« Elk gedeelte van de belasting in verband met de onderscheiden inkomsten van de echtgenoten alsook de voorheffing ingekohierd op naam van één van hen, mag ongeacht het aangenomen huwelijksvermogensstelsel worden vervolgd op al de eigen en de gemeenschappelijke goederen van beide echtgenoten.

Het gedeelte van de belasting in verband met de inkomsten van één van de echtgenoten, die hem eigen zijn op grond van zijn huwelijksvermogensstelsel, alsook de roerende voorheffing en de bedrijfsvoorheffing, ingekohierd op naam van één van hen, mogen evenwel niet worden vervolgd op de eigen goederen van de andere echtgenoot wanneer deze laatste aantoon :

1° dat hij ze bezat vóór het huwelijk;

2° of dat zij voortkomen van een erfenis of van een schenking door een andere persoon dan zijn echtgenoot;

3° of dat hij ze heeft verworven door middel van fondsen die voortkomen van de realisatie van dergelijke goederen;

4° of dat hij ze heeft verkregen met inkomsten die eigen zijn op grond van zijn huwelijksvermogenstelsel. »

B.1.2. Die bepaling wordt in samenhang gelezen met artikel 267 van het W.I.B. 1964, waarvan de tekst artikel 366 van het W.I.B. 1992 vormt, dat, vóór de wijziging ervan bij artikel 24 van de wet van 15 maart 1999, bepaalde :

« De belastingplichtige kan tegen het bedrag van de te zijnen name gevestigde aanslag, opcentiemen, verhogingen en boeten inbegrepen, schriftelijk bezwaar indienen bij de directeur der belastingen van de provincie of het gewest in wiens ambtsgebied de aanslag, de verhoging en de boete zijn gevestigd. »

B.1.3. Krachtens artikel 73 van het W.I.B. 1964 (thans artikel 126 van het W.I.B. 1992) wordt de aanslag gevestigd op naam van beide echtgenoten. Op grond van artikel 75, eerste lid, 2°, van het W.I.B. 1964 (thans artikel 128, eerste lid, 2°, van het W.I.B. 1992) worden gehuwde personen vanaf het jaar na dat waarin de feitelijke scheiding heeft plaatsgevonden, evenwel niet als echtgenoten maar als alleenstaanden aangemerkt voor zover de scheiding in het belastbare tijdperk niet ongedaan is gemaakt, en worden twee afzonderlijke aanslagen gevestigd.

B.2. De prejudiciële vraag heeft betrekking op het verschil in behandeling dat uit die bepalingen voortvloeit tussen de feitelijk gescheiden echtgenoten en de niet feitelijk gescheiden echtgenoten, alsmede tussen de feitelijk gescheiden echtgenoten en alle andere belastingplichtigen. De combinatie van die bepalingen heeft immers tot gevolg dat, ondanks de afzonderlijk gevestigde aanslag, de feitelijk gescheiden echtgenoten, zoals samenwonende echtgenoten, hoofdelijk gehouden blijven tot de betaling van de belastingschuld. Aangezien artikel 267 van het W.I.B. 1964 (artikel 366 van het W.I.B. 1992), vóór de wijziging ervan bij de wet van 15 maart 1999, enkel de « belastingplichtige » bedoelde, was het voor de echtgenoot die niet in het kohier vermeld stond, evenwel niet mogelijk bezwaar in te dienen tegen de aanslag gevestigd op naam van de andere echtgenoot. De niet in het kohier vermelde echtgenoot was derhalve definitief een belasting verschuldigd die was ingekohierd op naam van een derde zonder dat hij enige mogelijkheid had om de aanslag te betwisten, in

tegenstelling met de niet feitelijk gescheiden echtgenoot die in het kohier wordt vermeld en dus de op naam van de echtgenoten ingekohierde aanslag kan betwisten.

B.3. Uit de parlementaire voorbereiding van de bepaling die aan de toetsing van het Hof wordt voorgelegd, blijkt dat de wetgever een bepaling heeft willen handhaven, die afwijkt van het gemeen recht, met de bedoeling « een gemakkelijk realiseerbare fraude inzake invordering van belastingen te beletten » (*Parl. St.*, Kamer, 1980-1981, nr. 716/8, p. 57). De wetgever heeft in het bijzonder elke mogelijkheid tot heimelijke verstandhouding tussen de echtgenoten ten nadele van de Schatkist willen vermijden. Uit de parlementaire voorbereiding vloeit tevens voort dat de wetgever met die maatregel wilde dat de rechten van de Schatkist op dezelfde wijze gegarandeerd zouden worden ten aanzien van de echtgenoten, ongeacht of hun huwelijksstelsel een stelsel van gemeenschap of van scheiding van goederen is (*ibid.*).

B.4. Aangezien de opbrengst van de belasting wordt aangewend voor overheidsuitgaven die gericht zijn op het algemeen belang, moet worden aangenomen dat de procedure van invordering mag afwijken van de regels van het gemeen recht, voor zover die afwijking bestaanbaar is met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet.

B.5. Artikel 295, § 1, van het W.I.B. 1964 (artikel 394, § 1, van het W.I.B. 1992), dat de invordering toestaat van elk gedeelte van de belasting met betrekking tot de onderscheiden inkomsten van de echtgenoten op de eigen goederen van de beide echtgenoten, is een relevante maatregel ten aanzien van de door de wetgever nagestreefde doelstelling : de mogelijkheid vermijden van een heimelijke verstandhouding tussen echtgenoten, die ook aanwezig kan zijn wanneer zij feitelijk gescheiden zijn. De feitelijke scheiding van echtgenoten heeft in geen enkel opzicht een weerslag op de gevolgen van hun huwelijksvermogensstelsel : de maatregelen die zij zouden hebben genomen om het vermogen van één van hen tegen vervolgingen veilig te stellen, zouden aan de fiscus kunnen worden tegengeworpen. De wetgever heeft dus, zonder het gelijkheidsbeginsel te schenden, zich ervan kunnen onthouden af te wijken van de regel van artikel 295, § 1, van het W.I.B. 1964 (artikel 394, § 1, van het W.I.B. 1992) ten voordele van feitelijk gescheiden echtgenoten, omdat een dergelijke scheiding de rechtstoestand van hun goederen niet wijzigt.

B.6. Overigens is het aangewende middel om de doelstelling te bereiken niet onevenredig, aangezien het voor de echtgenoot van de belastingschuldige overeenkomstig het

tweede lid van artikel 295, § 1, van het W.I.B. 1964 (artikel 394, § 1, van het W.I.B. 1992) mogelijk was te ontsnappen aan een invordering van de belasting op de eigen goederen, indien hij aantoont dat hij zich in één van de vier in die bepaling opgesomde gevallen bevindt. Bovendien, indien de feitelijke scheiding uitloopt op een echtscheiding, kan in de regel rekening worden gehouden met de door de echtgenoot van de belastingschuldige betaalde belastingschuld bij de vereffening van het huwelijksvermogensstelsel.

B.7. Doordat artikel 295, § 1, van het W.I.B. 1964 (artikel 394, § 1, van het W.I.B. 1992) de belastingadministratie toestaat de belastingschuld te verhalen op de goederen van de beide echtgenoten, zelfs wanneer die feitelijk gescheiden zijn, schendt het de artikelen 10 en 11 van de Grondwet niet.

B.8. Door ingevolge de toepassing van de regels betreffende de inkohiering de feitelijk gescheiden echtgenoot uit te sluiten uit het begrip « belastingplichtige » in artikel 267 van het W.I.B. 1964 (artikel 366 van het W.I.B. 1992), wordt daarentegen aan die echtgenoot het fundamenteel recht van verdediging inzake inkomstenbelastingen ontzegd, terwijl dat recht, op basis van dezelfde regels, is gewaarborgd aan de samenwonende echtgenoot. De feitelijk gescheiden echtgenoot beschikt dan ook over geen enkel rechtsmiddel om de belasting te betwisten die ten name van de andere echtgenoot is gevestigd en tot betaling waarvan hij gehouden zou kunnen zijn.

B.9. De zorg om fictieve scheidingen te ontmoedigen met als doel de belasting te vermijden, kan niet verantwoorden dat wordt afgeweken van het fundamenteel recht om voor een rechtsinstantie de gegrondheid van een schuld te betwisten, zelfs als het een belastingschuld betreft en de schuldenaar krachtens een bij wet ingevoerde hoofdelijkheid gehouden is tot betaling ervan.

B.10. Artikel 267 van het W.I.B. 1964 (artikel 366 van het W.I.B. 1992) schendt artikel 10 van de Grondwet in zoverre die bepaling het recht om bezwaar in te dienen tegen een belastingaanslag slechts toekent aan de belastingplichtige ten name van wie de aanslag gevestigd is, met uitsluiting van de feitelijk gescheiden echtgenoot ten name van wie de aanslag niet gevestigd is, terwijl die echtgenoot, op grond van artikel 295 van het W.I.B. 1964 (artikel 394 van het W.I.B. 1992) gehouden is tot de belastingschuld die ten name van de andere echtgenoot is gevestigd.

B.11. Er dient te worden opgemerkt dat die bepaling, ingevolge het arrest nr. 39/96 van het Hof waarin de in B.10 beschreven ongrondwettigheid werd vastgesteld, is gewijzigd bij artikel 24 van de wet van 15 maart 1999 betreffende de beslechting van fiscale geschillen. Die bepaling wijzigt artikel 366 van het W.I.B. 1992, dat voortaan als volgt luidt :

« De belastingschuldige, alsmede zijn echtgenoot op wiens goederen de aanslag wordt ingevorderd, kan tegen het bedrag van de gevestigde aanslag, opcentiemen, verhogingen en boeten inbegrepen, schriftelijk bezwaar indienen bij de directeur der belastingen in wiens ambtsgebied de aanslag, de verhoging en de boete zijn gevestigd. »

Krachtens artikel 97, tweede lid, van dezelfde wet is die bepaling in werking getreden vanaf de bekendmaking van de wet, dat wil zeggen op 27 maart 1999.

B.12. Het komt het verwijzende rechtscollege toe te onderzoeken of, te dezen, de appellante het voordeel van die nieuwe bepaling heeft genoten ofwel of op haar de vroegere regeling werd toegepast, die door het Hof discriminerend werd geacht.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

- Artikel 295, § 1, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1964 schendt de artikelen 10 en 11 van de Grondwet niet.

- Artikel 267 van hetzelfde Wetboek, vóór de wijziging ervan bij artikel 24 van de wet van 15 maart 1999, schendt de artikelen 10 en 11 van de Grondwet in zoverre die bepaling het recht om bezwaar in te dienen tegen een belastingaanslag slechts toekent aan de belastingplichtige ten name van wie de aanslag gevestigd is, met uitsluiting van de feitelijk gescheiden echtgenoot ten name van wie de aanslag niet gevestigd is, terwijl laatstgenoemde, op grond van artikel 295 van hetzelfde Wetboek, gehouden is tot de belastingschuld die ten name van de andere echtgenoot is gevestigd.

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 21 mei 2003.

De griffier,

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

M. Melchior