

Rolnummer 3638
Arrest nr. 183/2005 van 7 december 2005

ARREST

In zake : de prejudiciële vraag betreffende artikel 371 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, gesteld door de Rechtbank van eerste aanleg te Aarlen.

Het Arbitragehof,

samengesteld uit de voorzitters M. Melchior en A. Arts, en de rechters L. Lavrysen, A. Alen, J.-P. Moerman, E. Derycke en J. Spreutels, 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 vonnis van 5 januari 2005 in zake de n.v. Center jeux automatiques tegen de Belgische Staat, waarvan de expeditie ter griffie van het Arbitragehof is ingekomen op 28 februari 2005, heeft de Rechtbank van eerste aanleg te Aarlen de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Schendt artikel 371 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, in samenhang gelezen met artikel 84 van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen, de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in zoverre het de personen die de belasting op de automatische ontspanningstoestellen verschuldigd zijn en deze vrijwillig betalen, niet ertoe in staat stelt te worden ingelicht over de mogelijke rechtsmiddelen tegen de voormelde belasting, terwijl de personen die de voormelde belasting verschuldigd zijn en deze niet vrijwillig betalen, een aanslagbiljet ontvangen waarin de mogelijke rechtsmiddelen moeten worden vermeld ? ».

De Waalse Regering en de Ministerraad hebben memories ingediend.

Op de openbare terechtzitting van 20 oktober 2005 :

- zijn verschenen :

. Mr. N. Martens, advocaat bij de balie te Brussel, *loco* Mr. J.-F. Jeunehomme, advocaat bij de balie te Luik, voor de Ministerraad;

. Mr. M.-P. Donéa *loco* Mr. M. Eloy, advocaten bij de balie te Brussel, voor de Waalse Regering;

- hebben de rechters-verslaggevers J. Spreutels en L. Lavrysen verslag uitgebracht;

- zijn de voornoemde advocaten gehoord;

- is de zaak in beraad genomen.

De bepalingen van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Arbitragehof met betrekking tot de rechtspleging en het gebruik van de talen werden toegepast.

II. De feiten en de rechtspleging in het bodemgeschil

De verzoekende partij voor de verwijzende rechter, die op 16 december 2000 bij de belastingadministratie aangiften heeft ingediend voor automatische ontspanningstoestellen die zij in 2001 zou uitbaten, heeft in ruil hiervoor een belastingvignet ontvangen dat op elk toestel dient te worden aangebracht, en de belastingen op 30 januari, 5 en 9 februari 2001 betaald.

Op 1 januari 2001 is een koninklijk besluit van 22 december 2000 (*Belgisch Staatsblad* van 31 december 2000) in werking getreden dat, na afloop van een overgangperiode van zes maanden, de exploitatie verbiedt van verschillende toestellen, waaronder sommige die door de verzoekende partij worden uitgebaat.

Op 20 juli 2001 bezorgt de verzoekende partij de belastingadministratie de vignetten terug met betrekking tot de toestellen die voortaan verboden zijn en vordert zij de terugbetaling van 50 pct. van het bedrag van de voor die toestellen betaalde belastingen.

De directeur der belastingen heeft de eis wegens rechtsverval verworpen : de termijn waarin artikel 371 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : W.I.B. 1992) voorziet en die op de in het geding zijnde belasting van toepassing is op grond van artikel 2 van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen (hierna : W.I.G.B.), is vastgesteld op drie maanden, zodat hij respectievelijk op 30 april, 7 en 9 mei 2001 verstreek. De Belgische Staat, verweerder voor de verwijzende rechter, is van mening dat het verzoekschrift van de uitbaatster onontvankelijk is, omdat zij het bij de wet geregelde administratief beroep (artikel 1385*undecies*, eerste lid, van het Gerechtelijk Wetboek) niet vooraf heeft ingesteld.

De verzoekende partij beroept zich op artikel 2, 4°, van de wet van 11 april 1994 betreffende de openbaarheid van bestuur - op grond waarvan elke administratieve handeling of beslissing met individuele strekking uitgaande van de federale overheid de adressaat in kennis moeten stellen van de beroepsmogelijkheden die hem worden geboden - en voert aan dat de termijn van drie maanden waarin artikel 371 van het W.I.B. 1992 voorziet, niet is begonnen te lopen, daar zij van de Belgische Staat geen document heeft ontvangen waarin zij wordt ingelicht over de mogelijkheden om tegen de in het geding zijnde belastingen beroep in te stellen.

De verwijzende rechter herinnert aan de rechtspraak van de Raad van State volgens welke, onder meer, de definitie van de bij de wet van 11 april 1994 beoogde documenten een volkomen algemene definitie is, en stelt vast dat, hoewel artikel 371 van het W.I.B. 1992 voorziet in de vermelding van de bezwaartermijn op het aanslagbiljet, een dergelijk aanslagbiljet te dezen niet is verstuurd, daar de verzoekende partij de belasting vrijwillig heeft betaald (artikel 89 van het W.I.G.B.).

De rechter stelt voorts vast dat, in die hypothese, artikel 371 bepaalt dat de bezwaarschriften moeten worden ingediend binnen een termijn van drie maanden vanaf de datum van de inning van de belastingen op een andere wijze dan per kohier, maar dat, te dezen, de verzoekende partij geen enkel document heeft ontvangen waarin zij over de mogelijke rechtsmiddelen wordt ingelicht, aangezien het belastingvignet dat zij heeft ontvangen, niet wordt beoogd door artikel 2, 4°, van de wet van 11 april 1994. Hij is van mening dat de personen die de belasting op de automatische ontspanningstoestellen verschuldigd zijn, dus niet de vereiste informatie over het bestaan van de mogelijke rechtsmiddelen krijgen wanneer zij die belasting vrijwillig betalen, terwijl diegene die ze niet vrijwillig betalen, een aanslagbiljet ontvangen waarin de mogelijke rechtsmiddelen moeten worden vermeld op grond van artikel 371 van het W.I.B. 1992 en de rechtspraak van het Hof van Cassatie.

Overwegende dat niet ervan kan worden uitgegaan dat een belastingschuldige die de belasting vrijwillig betaalt, nooit ertoe zal worden gebracht daartegen beroep in te stellen en artikel 371 van het W.I.B. 1992, in samenhang gelezen met artikel 84 van het W.I.G.B., zou kunnen leiden tot een discriminatie tussen belastingschuldigen naargelang zij de in het geding zijnde belasting al dan niet vrijwillig betalen, stelt hij aan het Hof de hiervoor weergegeven prejudiciële vraag.

III. *In rechte*

- A -

Ten aanzien van de toepassing van de in het geding zijnde bepalingen

A.1. De Ministerraad voert aan dat de prejudiciële vraag zonder voorwerp is, daar de directeur der belastingen het bezwaarschrift van de verzoekende partij voor de verwijzende rechter ontvankelijk had moeten verklaren en de verwijzende rechter dat had moeten vaststellen en het beroep bijgevolg ontvankelijk had moeten verklaren. Hij voert aan dat artikel 371 van het W.I.B. 1992 voorziet in een termijn die loopt vanaf « de datum van verzending van het aanslagbiljet [...] of vanaf de datum van de inning van de belastingen op een andere wijze dan per kohier ». Het woord « inning » wijst op de handeling van de administratie die bestaat in het in ontvangst nemen van de belasting die als regelmatige betaling is aanvaard en voor het door de administratie aangenomen bedrag. In dat opzicht maakt de wet geen enkel onderscheid onder de op een andere wijze dan per kohier geïnde belastingen en doet zij de bezwaartermijn met betrekking tot die verschillende belastingen lopen

vanaf de datum waarop de administratie het aan haar verschuldigde bedrag bekendmaakt (Cass. 25 januari 1949, *Pas.* 1949, I, p. 80; 26 februari 1963, *Pas.* 1963, I, p. 716). Volgens het Hof van Cassatie beoogt de wet, door te bepalen dat de termijn drie maanden bedraagt vanaf ofwel de datum van het aanslagbiljet, ofwel de datum van de inning, het geval van de belastingplichtige die in kennis wordt gesteld van het bedrag dat hij verschuldigd is, en kent zij de belastingplichtige dus, voor het indienen van zijn bezwaarschrift, een termijn toe vanaf de datum waarop hij van het bedrag kennis neemt en niet vanaf de datum van betaling. Die rechtspraak geldt nog steeds, zowel in de administratieve commentaar bij het Wetboek van de inkomstenbelastingen als in de rechtsleer. Het Hof van Cassatie beslist overigens dat de in het geding zijnde bepaling niet het ogenblik vaststelt vanaf hetwelk het recht kan worden uitgeoefend om bezwaar in te dienen, maar uitsluitend de uiterste datum waarvóór, op straffe van verval, de bezwaarschriften moeten worden ingediend (Cass. 18 februari 1958, *n.v. Anciens établissements Verschure*, *Pas.* 1958, I, p. 661). Het Hof van Beroep te Brussel vermocht derhalve terecht te oordelen dat « de bezwaartermijn pas begint te lopen na een positieve handeling van de belastingadministratie om de belastingplichtige in te lichten over het bestaan van een belastingschuld en van het bedrag daarvan, ofwel door middel van een aanslagbiljet, ofwel door middel van een kennisgeving van de aanslag of enige andere handeling met betrekking tot de inning; indien geen enkele handeling met betrekking tot de inning is betekend, kon de termijn waarin [artikel 371 van het W.I.B. 1992] voorziet, niet beginnen te lopen en is bijgevolg alleen de gemeenrechtelijke termijn, namelijk dertig jaar, aan de belastingplichtige tegenstelbaar » (Brussel, 15 januari 1997, Dubois-Delmotte, nr. 1991/FR/348).

Ten aanzien van de wettelijke grondslag van het in het geding zijnde verschil in behandeling

A.2.1. De Waalse Regering (die aangeeft dat zij tussenkomt omdat de in het geding zijnde belasting deel uitmaakt van de gewestelijke belastingen) voert in hoofdorde aan dat het in het geding zijnde verschil in behandeling niet toe te schrijven is aan artikel 371 van het W.I.B. 1992, in samenhang gelezen met artikel 84 van het W.I.G.B. Het is immers artikel 1 van het koninklijk besluit van 8 juli 1970 houdende de algemene verordening betreffende de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen, dat bepaalt dat er geen aanslagbiljet is wanneer de belasting wordt geïnd op grond van een borderel, zoals dat te dezen het geval is. Aangezien het aanslagbiljet op grond van artikel 89 van het W.I.G.B. alleen in geval van een van ambtswege vastgestelde belasting wordt opgemaakt en niet in geval van vrijwillige betaling (hetzelfde geldt voor de bedrijfsvoorheffing), vloeit het verschil in behandeling voort uit het al dan niet inkohieren van de schuld van de belastingplichtige. De verplichting om de termijn en de rechtsmiddelen te vermelden, vloeit voort uit artikel 371 van het W.I.B. 1992 (van toepassing op de in het geding zijnde belasting op grond van artikel 2 van het W.I.G.B.) of, in elk geval, uit artikel 2, 4°, van de wet van 11 april 1994 betreffende de openbaarheid van bestuur en het in het geding zijnde verschil in behandeling vloeit in werkelijkheid voort uit de gecombineerde toepassing van artikel 1 van het voormelde koninklijk besluit van 8 juli 1970 en de artikelen 83, 84 en 89 van het W.I.G.B. : het Hof is echter niet bevoegd om een koninklijk besluit te toetsen, noch om zich uit te spreken over de vraag of de Koning, bij de uitoefening van de aan Hem toegekende machtiging, zich aan de artikelen 10 en 11 van de Grondwet heeft gehouden.

A.2.2. De Ministerraad voert eveneens aan dat het verschil in behandeling losstaat van de in het geding zijnde bepalingen en dat de prejudiciële vraag bijgevolg onontvankelijk zou zijn of ontkennend zou moeten worden beantwoord. Artikel 371 van het W.I.B. 1992 is aangenomen om te preciseren dat de beroepstermijn van drie maanden loopt vanaf de datum van verzending van het aanslagbiljet waarop de bezwaartermijn vermeld staat (*Parl. St.*, Kamer, 1997-1998, nr. 1341/6, p. 2, en nr. 1341/17, p. 57). De wetgever heeft bij die gelegenheid gesteld dat de vermelding van de rechtsmiddelen losstond van die bepaling en diende te worden geregeld in overeenstemming met de algemene beginselen die ter zake zijn ingevoerd bij de voormelde wet van 11 april 1994 (*ibid.*, nr. 1341/17, pp. 67 en 68). Hieruit volgt dat artikel 371 de eventuele vermelding van de rechtsmiddelen niet vereist voor het aanslagbiljet, noch voor de administratieve handeling met betrekking tot een inning. Die vermelding staat eveneens los van artikel 84 van het W.I.G.B., dat voorziet in de uitreiking van een fiscaal kenteken, dat door de verwijzende rechter wordt beschouwd als de administratieve handeling met betrekking tot de inning waarin het voormelde artikel 371 voorziet (zie A.1).

Volgens de Ministerraad vloeit de vereiste vermelding van de mogelijke rechtsmiddelen op het aanslagbiljet en/of in de administratieve handeling met betrekking tot de « inning » uitsluitend voort uit de voorschriften van de wet van 11 april 1994. In de prejudiciële vraag worden de bepalingen van die wet echter geenszins in het geding gebracht. Hij is overigens van mening dat het fiscaal kenteken waarnaar de rechter verwijst, moet worden beschouwd als een kwijting van de betaling van de belasting. Aangezien het geen handeling van de administratie met betrekking tot de inning betreft, is het dus normaal dat dit kenteken niet het

formele karakter van de administratieve handelingen heeft dat, inzake de rechtsmiddelen, bij de wet van 1994 is vereist.

Ten aanzien van de vergelijkbaarheid

A.3. In ondergeschikte orde voert de Waalse Regering aan dat, indien het Hof van mening zou zijn dat het in het geding zijnde verschil in behandeling voortvloeit uit de in de prejudiciële vraag beoogde normen, die vraag ontkennend zou moeten worden beantwoord.

De belastingschuldige die de belasting vrijwillig betaalt, kan immers niet worden vergeleken met diegene die het voorwerp uitmaakt van een belasting ambtshalve, vermits zij niet aan dezelfde procedure kunnen worden onderworpen, waarbij de laatstgenoemde nalaat te betalen en hem een sanctie wordt opgelegd die inhoudt dat de wetgever voorziet in een « administratieve handeling » om van de belastingschuld kennis te geven.

Ten gronde

A.4.1. De Waalse Regering voert aan dat artikel 371 van het W.I.B. 1992 geen enkele discriminatie teweegebrengt, vermits beide categorieën van belastingplichtigen beschikken over een bezwaarrecht, binnen een identieke termijn (drie maanden, ongeacht of de belasting contant of na een inkohiering is betaald).

Zij voert daarnaast aan dat het in het geding zijnde verschil in behandeling in werkelijkheid steunt op het gedrag zelf van de belastingplichtige. Wanneer hij een betaling uit eigen beweging uitvoert, kent hij de voorwaarden inzake de inning, zodat het verrassend overkomt dat hij verklaart de voorwaarden inzake de uitoefening van de rechtsmiddelen niet te kennen. De wetgever zou dus rechtmatig kunnen oordelen dat een aanslagbiljet overbodig zou zijn.

Zij betoogt in dat opzicht dat de verwijzende rechter kennelijk een vergissing begaat wanneer hij preciseert dat « niet kan worden vermoed dat de personen die de belasting verschuldigd zijn en die vrijwillig betalen, daartegen nooit beroep zouden moeten instellen, wat het onderhavige geval bewijst ». Er is immers in geen enkel opzicht sprake ervan te vermoeden dat de belastingplichtige tegen de belasting geen beroep zal instellen, vermits het beroep voor de belastingplichtige openstaat, zelfs in geval van vrijwillige betaling. Er kan daarentegen redelijk worden gesteld dat de belastingplichtige die de belasting vrijwillig en uit eigen beweging heeft betaald, de voorwaarden inzake de inning, waaronder de beroepstermijn, kent.

Te dezen wist de verzoekende partij voor de verwijzende rechter zeker dat zij het aantal ontspanningstoestellen dat zij uitbaatte, zou moeten beperken, vermits het koninklijk besluit dat daarin voorziet, is bekendgemaakt op 30 december 2000 (met andere woorden duidelijk vóór de door haar uitgevoerde betaling van de belastingen, terwijl zij onweerlegbaar werd verondersteld de nieuwe beperking te kennen). Indien het haar bedoeling was tegen die belastingen bezwaar in te dienen, was zij bijgevolg in het bezit van alle noodzakelijke elementen om dat te doen binnen de bij artikel 371 van het W.I.B. 1992 bepaalde termijnen, ongeacht de wijze waarop die belastingen werden betaald.

De in het geding zijnde situatie vloeit aldus voort uit de afwezigheid van een administratieve handeling (aangezien het aan de belastingplichtige bezorgde fiscale kenteken of de ontvangst van de betaling niet als dusdanig worden beschouwd) en die afwezigheid zou kunnen worden verantwoord door het feit dat de belastingschuldige zijn kennis van de in het geding zijnde wetgeving kennelijk heeft aangetoond.

A.4.2. De Ministerraad is in ondergeschikte orde van mening dat het verschil in behandeling niet bestaat. Hij herinnert eraan dat het arrest van 25 januari 1949 van het Hof van Cassatie (dat onder « inning » de handeling van de administratie begrijpt die bestaat in het in ontvangst nemen van de belasting die als regelmatige betaling is aanvaard en voor het door de administratie aangenomen bedrag) beslist dat de bezwaartermijn die voor de belastingplichtige openstaat, ofwel vanaf de datum van het aanslagbiljet, ofwel vanaf de inning, het geval beoogt van de belastingplichtige die in kennis wordt gesteld van het bedrag dat hij verschuldigd is, waarbij de termijn loopt vanaf de datum waarop de belastingplichtige kennis neemt van het bedrag en niet vanaf de betaling. Echter, indien het fiscaal kenteken dat aan de belastingplichtige is bezorgd en, volgens de verwijzende rechter, « de betaling van de belasting bewijst », niet wordt beoogd bij artikel 2, 4°, van de wet van 11 april 1994, dan komt dat omdat het niet beantwoordt aan het begrip « elk document waarmee een beslissing of een administratieve handeling met individuele strekking uitgaande van een federale administratieve overheid ter

kennis wordt gebracht van een bestuurde ». Hieruit volgt dat, voor de belastingplichtige die louter het fiscaal kenteken ontvangt, er geen sprake is van een « inning » in de zin van artikel 371 van het W.I.B. 1992, vermits een dergelijke inning volgens het Hof van Cassatie een handeling van de administratie veronderstelt waarmee de belastingplichtige in kennis wordt gesteld van het door hem verschuldigde bedrag.

Beide in het geding zijnde categorieën van belastingplichtigen bevinden zich dus niet in een identieke situatie die een soortgelijke behandeling verantwoordt, vermits, voor de enen, die een aanslagbiljet hebben ontvangen, de beroepstermijn is beginnen te lopen, terwijl, voor de anderen, dat nog niet het geval is : zolang de administratie niet is overgegaan tot de inning door aan de betrokkenen mee te delen dat het door hen reeds betaalde bedrag van de belasting verschuldigd was, is de bezwaartermijn niet beginnen te lopen.

- B -

B.1. Artikel 371 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : W.I.B. 1992), gewijzigd bij artikel 28 van de wet van 15 maart 1999, bepaalt :

« De bezwaarschriften moeten worden gemotiveerd en op straffe van verval worden ingediend binnen een termijn van drie maanden vanaf de datum van verzending van het aanslagbiljet waarop de bezwaartermijn vermeld staat of van de kennisgeving van de aanslag of vanaf de datum van de inning van de belastingen op een andere wijze dan per kohier ».

B.2. De artikelen 2, eerste lid, 84, § 2, en 89 van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen (hierna : W.I.G.B.) - waaronder de belasting op de automatische ontspanningstoestellen - bepalen :

« Art. 2. Voor zover hiervan door de bepalingen betreffende de in artikel 1 genoemde belastingen niet wordt afgeweken, zijn de artikelen 298, 300 tot 302, 304, 307, 337, 354 tot 359, 366 tot 379, 398, 409 tot 411, 413 en 414, 417 tot 419, 422 tot 442 en 470bis van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 van toepassing op die belastingen ».

« Art. 84. § 2. Ten bewijze van betaling wordt door de bevoegde ontvanger, op zicht van het borderel, een fiscaal kenteken op naam van de aanvrager uitgereikt. Hij mag nochtans weigeren dit kenteken af te leveren :

- indien de exploitant van het toestel het borderel niet heeft medeondertekend of indien hij zijn identiteit onnauwkeurig heeft vermeld;

- indien de exploitant geen voldoende waarborgen van gegoedheid biedt ter voldoening van het vermoedelijke bedrag van de belasting op het inkomen van één jaar verbandhoudend met de winsten van de exploitatie van het toestel;

- zolang de exploitant niet aan al zijn fiscale verplichtingen voldaan heeft ».

« Art. 89. Bij gebrek aan betaling kan de belastingschuldige van ambtswege in de belasting aangeslagen worden, behoudens het recht om bezwaar in te dienen en beroep in te stellen.

De ontdoken belasting wordt vervijfvoudigd.

De van ambtswege vastgestelde belasting moet onmiddellijk worden betaald.

De belasting mag gevestigd worden binnen een termijn van drie jaar, die aanvangt op 1 januari van het aanslagjaar waarvoor zij verschuldigd is ».

B.3. Artikel 1, eerste lid en tweede lid, 1° tot 3°, en artikel 2, 4°, van de wet van 11 april 1994 betreffende de openbaarheid van bestuur bepalen :

« Artikel 1. Deze wet is van toepassing :

a) op de federale administratieve overheden;

b) op de administratieve overheden andere dan de federale administratieve overheden doch slechts in de mate dat deze wet op gronden die tot de federale bevoegdheid behoren, de openbaarheid van bestuursdocumenten verbiedt of beperkt.

Voor de toepassing van deze wet wordt verstaan onder :

1° administratieve overheid : een administratieve overheid als bedoeld in artikel 14 van de gecoördineerde wetten op de Raad van State;

2° bestuursdocument : alle informatie, in welke vorm ook, waarover een administratieve overheid beschikt;

3° document van persoonlijke aard : bestuursdocument dat een beoordeling of een waardeoordeel bevat van een met naam genoemd of gemakkelijk identificeerbaar natuurlijk persoon of de beschrijving van een gedrag waarvan het ruchtbaar maken aan die persoon kennelijk nadeel kan berokkenen ».

« Art. 2. Met het oog op een duidelijke en objectieve voorlichting van het publiek over het optreden van de federale administratieve overheden :

[...]

4° vermeldt elk document waarmee een beslissing of een administratieve handeling met individuele strekking uitgaande van een federale administratieve overheid ter kennis wordt gebracht van een bestuurde, de eventuele beroepsmogelijkheden, de instanties bij wie het beroep moet worden ingesteld en de geldende vormen en termijnen; bij ontstentenis neemt de verjaringstermijn voor het indienen van het beroep geen aanvang ».

Ten aanzien van de in het geding zijnde bepalingen en het onderwerp van de prejudiciële vraag

B.4.1. Artikel 371 van het W.I.B. 1992, in samenhang gelezen met de artikelen 2, eerste lid, en 84, § 2, van het W.I.G.B., voert, in de interpretatie die de verwijzende rechter aan die bepalingen geeft, een verschil in behandeling in tussen de personen die de belasting op de automatische ontspanningstoestellen verschuldigd zijn naargelang zij die al dan niet vrijwillig hebben betaald : in het eerste geval ontvangt de belastingschuldige, aan wie de administratie weliswaar belastingvignetten bezorgt, daarvan geen enkel document waarin de mogelijkheden van beroep tegen de administratieve beslissing moeten worden aangegeven, zodat de belastingschuldige geen kennis heeft van de regeling inzake het administratief beroep dat voorafgaat aan het gerechtelijk beroep dat tegen die belasting mogelijk is; in het tweede geval heeft de belastingschuldige een aanslagbiljet ontvangen waarop, overeenkomstig artikel 2, 4°, van de wet van 11 april 1994, onder meer de beroepsmogelijkheden vermeld staan die de belastingschuldige kan aanwenden en die, op grond van artikel 1385*undecies* van het Gerechtelijk Wetboek, moeten worden uitgeoefend vooraleer een beroep voor de justitiële rechter wordt ingesteld.

B.4.2. De Waalse Regering en de Ministerraad voeren aan dat het verschil in behandeling niet voortvloeit uit de in het geding zijnde bepalingen. Volgens de Waalse Regering zou het voortvloeien uit de combinatie van artikel 1 van het koninklijk besluit van 8 juli 1970 houdende de algemene verordening betreffende de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen (ten aanzien waarvan het Hof niet bevoegd zou zijn) en de artikelen 83, 84 en 89 van het W.I.G.B. Volgens de Ministerraad regelen noch artikel 371 van het W.I.B. 1992, noch artikel 84 van het W.I.G.B. de vermelding van de rechtsmiddelen die het voorwerp van de prejudiciële vraag uitmaakt. De Ministerraad voert daarnaast aan dat de verwijzende rechter het voor hem aanhangig gemaakte beroep ontvankelijk had moeten verklaren; de directeur der belastingen had het oorspronkelijke bezwaarschrift zelf ontvankelijk moeten verklaren, daar de bezwaartermijn niet was verstreken zoals de administratie had beslist, maar pas was begonnen te lopen op het ogenblik van de handeling van de inning waarmee de administratie de belastingplichtige inlicht over het bestaan van de belastingschuld en het bedrag ervan.

Het staat niet aan de partijen om de keuze of de interpretatie te betwisten van de bepalingen die de verwijzende rechter aan de toetsing van het Hof voorlegt. Het staat evenmin aan hen de toepassing die hij ervan maakt, voor het Hof te betwisten.

Te dezen strekken artikel 371 van het W.I.B. 1992 en artikel 84 van het W.I.G.B., beoogd in de prejudiciële vraag, weliswaar niet ertoe te bepalen dat de belastingschuldigen die de daarin bedoelde belasting vrijwillig betalen, niet over hun beroepsmogelijkheden worden ingelicht. Maar in tegenstelling tot de personen aan wie een aanslagbiljet is bezorgd, ontvangen zij geen « document waarmee een beslissing of een administratieve handeling met individuele strekking uitgaande van een federale administratieve overheid ter kennis wordt gebracht » in de zin van artikel 2, 4°, van de wet van 11 april 1994, waarin hun die beroepsmogelijkheden zouden worden aangegeven, aangezien noch het borderel bedoeld in artikel 84, §§ 1 en 3, van het W.I.G.B. (waarvan het model weliswaar door de directeur der belastingen wordt bepaald, maar dat overeenstemt met de aangifte door de belastingschuldige), noch het fiscaal kenteken bedoeld in artikel 84, § 2, (dat « ten bewijze van betaling » wordt uitgereikt) als dergelijke handelingen of beslissingen kunnen worden beschouwd, zodat het verschil in behandeling wel degelijk voortvloeit uit de in het geding zijnde bepalingen. De Ministerraad maakt weliswaar gewag van arresten van het Hof van Cassatie waarin wordt geoordeeld dat de « inning » bedoeld in artikel 371 van het W.I.B. 1992 een handeling van de administratie zou veronderstellen die inhoudt dat de belastingplichtige in kennis wordt gesteld van het door hem verschuldigde bedrag (Cass., 25 januari 1949, *Pas.* 1949, I, p. 80; 26 februari 1963, *Pas.* 1963, I, p. 928) en voert aan dat, bij ontstentenis van een dergelijke handeling, de bezwaartermijn niet zou beginnen te lopen. Het Hof merkt echter op dat de voorgelegde vraag geen betrekking heeft op het aanvangspunt van de bezwaartermijn, maar op de vermelding van de rechtsmiddelen en dat niet wordt betwist dat de belastingschuldigen die de in het geding zijnde belasting vrijwillig betalen, geen enkel document met een dergelijke vermelding ontvangen.

Ten aanzien van de vergelijkbaarheid

B.5. Het argument van de Waalse Regering volgens hetwelk de categorie van belastingschuldigen die de in het geding zijnde belasting vrijwillig betalen, niet zou kunnen worden vergeleken met die van de belastingschuldigen van wie de belasting moet worden

gevorderd, kan niet worden aangenomen, aangezien in beide gevallen de vraag betrekking heeft op de regeling van de rechtsmiddelen waarover de personen beschikken die eenzelfde belasting zijn verschuldigd, alsook op de gevolgen van het niet-uitoefenen ervan voor de ontvankelijkheid van de voor de bevoegde rechtbank van eerste aanleg ingestelde vordering.

Ten gronde

B.6. Het loutere gegeven dat een belastingschuldige een belasting vrijwillig betaalt, houdt niet in dat hij later, bijvoorbeeld naar aanleiding van nieuwe elementen, niet ertoe zou kunnen worden gebracht te betwisten dat die verschuldigd is of de terugbetaling ervan te eisen.

Het gegeven dat hij zou beschikken over dezelfde rechtsmiddelen als de belastingschuldige van wie de belasting moet worden gevorderd, waarnaar de Waalse Regering verwijst, is hier niet in het geding, daar de vraag betrekking heeft op de aan de belastingschuldigen meegedeelde informatie.

B.7. De wetgever heeft evenwel geen kennelijk onredelijke maatregel genomen door de informatie betreffende de rechtsmiddelen te beperken tot die belastingschuldigen aan wie een aanslagbiljet wordt bezorgd. Hij vermocht immers ervan uit te gaan dat, enerzijds, de kans groter is dat die belastingschuldigen een bezwaarschrift indienen dan diegenen die de belasting vrijwillig betalen, en de eerstgenoemden redelijkerwijs kunnen worden verondersteld te weten wat de inningsvoorwaarden ervan zijn en, anderzijds, de vrijwillige betaling door die laatstgenoemden de administratie ervan vrijstelde te hunnen aanzien enigerlei beslissing te nemen die de bestaande rechtsmiddelen zou moeten vermelden.

B.8. De prejudiciële vraag dient ontkennend te worden beantwoord.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

Artikel 371 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, in samenhang gelezen met artikel 84, § 2, van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen, schendt de artikelen 10 en 11 van de Grondwet niet.

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 7 december 2005.

De griffier,

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

M. Melchior