

Rolnummers 4284, 4290 en 4291
Arrest nr. 162/2007 van 19 december 2007

A R R E S T

In zake : de prejudiciële vragen betreffende artikel 371 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, gesteld door het Hof van Beroep te Luik en de Rechtbank van eerste aanleg te Luik.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters M. Melchior en M. Bossuyt, en de rechters E. De Groot, J.-P. Snappe, 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 vragen en rechtspleging

a. Bij arrest van 5 september 2007 in zake de cvba « G.T.C.I.M. » tegen de Belgische Staat, waarvan de expeditie ter griffie van het Hof is ingekomen op 13 september 2007, heeft het Hof van Beroep te Luik de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Schendt artikel 371 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, in samenhang gelezen met de artikelen 32 en 52 van het Gerechtelijk Wetboek en de arresten van het Arbitragehof inzake beroepstermijn (arresten nrs. 13/2001, 125/2001, 20/2003, 170/2003 en 48/2006) en zo geïnterpreteerd dat de datum van verzending vermeld op het aanslagbiljet, de datum is waarop de bezwaartermijn een aanvang neemt, de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, artikel 14.1 van het Internationaal Verdrag inzake burgerrechten en politieke rechten van 19 december 1966 en artikel 6 van het Europees Verdrag tot bescherming van de rechten van de mens en de fundamentele vrijheden doordat :

1. dit tot gevolg heeft dat de termijn voor het indienen van een fiscaal bezwaarschrift een aanvang neemt op een ogenblik waarop de geadresseerde geen kennis kan hebben van het aanslagbiljet;

2. de effectieve termijn voor het indienen van een bezwaarschrift waarover elke geadresseerde beschikt, varieert naar gelang van, enerzijds, de tijd die de Federale Overheidsdienst Financiën gebruikt heeft om het genoemde aanslagbiljet af te geven aan de postdiensten en, anderzijds, de tijd die de postdiensten gebruikt hebben om de zending ter bestemming te brengen, zodat, in feite, bepaalde geadresseerden over een kortere termijn zouden beschikken dan andere ? ».

b. Bij vonnis van 6 september 2007 in zake de nv « Etablissements Hubert Monfort » tegen de stad Luik, waarvan de expeditie ter griffie van het Hof is ingekomen op 20 september 2007, heeft de Rechtbank van eerste aanleg te Luik de volgende prejudiciële vragen gesteld :

1. « Schendt artikel 371 van het WIB 1992, dat van toepassing is op de gemeentebelastingen ingevolge artikel 12 van de wet van 24 december 1996 betreffende de vestiging en de invordering van de provincie- en gemeentebelastingen, in die zin geïnterpreteerd dat men ervan uitgaat dat, behoudens bewijs van het tegendeel, het aanslagbiljet wel degelijk bij gewone brief is verzonden op de datum die op het aanslagbiljet voorkomt en eenzijdig erop is vermeld, de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met de algemene beginselen van rechtszekerheid en inachtneming van de rechten van de verdediging, doordat het als aanvangsdatum van een beroepstermijn een datum vaststelt die wordt vermoed de datum van verzending bij gewone brief te zijn, zonder rekening te houden met de werkelijke datum van verzending, en niet de dag waarop de geadresseerde kennis heeft kunnen nemen van die procedurehandeling, en aldus aan een categorie van rechtzoekenden de bescherming ontzegt die wordt gewaarborgd door de vereisten van rechtszekerheid en inachtneming van de rechten van de verdediging ? »;

2. « Schendt artikel 371 van het WIB 1992, dat van toepassing is op de gemeentebelastingen ingevolge artikel 12 van de wet van 24 december 1996 betreffende de vestiging en de invordering van de provincie- en gemeentebelastingen, de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met de algemene beginselen van rechtszekerheid en

van inachtneming van de rechten van de verdediging, doordat het een discriminatie teweegbrengt tussen de belastingplichtigen die een aanslagbiljet, verzonden bij gewone brief, in hun brievenbus krijgen, zonder bijzonder bewijselement van de overhandiging van de zending op het aangegeven adres, zodat de datum van de overhandiging doorgaans onbepaald blijft en, anderzijds, de belastingplichtigen aan wie een bericht van wijziging wordt gezonden bij ter post aangetekende brief, een formele handeling die de verzendingsdatum gemakkelijk verifieerbaar maakt door het opstellen van een vordering, terwijl de sanctie voor de niet-inachtneming van de termijn voor bezwaar het definitieve verval is van het recht om een beroep in te stellen, wat zwaardere gevolgen heeft dan de sanctie voor een te laat antwoord of het uitblijven van een antwoord binnen de maand na het bericht van wijziging in de zin van de artikelen 346 en 351 van het WIB 1992 ? ».

c. Bij vonnis van 6 september 2007 in zake Guy Brughmans en Maria Heijman tegen de Belgische Staat, waarvan de expeditie ter griffie van het Hof is ingekomen op 20 september 2007, heeft de Rechtbank van eerste aanleg te Luik de volgende prejudiciële vragen gesteld :

1. « Schendt artikel 371 van het WIB 1992, in die zin geïnterpreteerd dat men ervan uitgaat dat, behoudens bewijs van het tegendeel, het aanslagbiljet wel degelijk bij gewone brief is verzonden op de datum die op het aanslagbiljet voorkomt en eenzijdig erop is vermeld, de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met de algemene beginselen van rechtszekerheid en inachtneming van de rechten van de verdediging, doordat het als aanvangsdatum van een beroepstermijn een datum vaststelt die wordt vermoed de datum van verzending bij gewone brief te zijn, zonder rekening te houden met de werkelijke datum van verzending, en niet de dag waarop de geadresseerde kennis heeft kunnen nemen van die procedurehandeling, en aldus aan een categorie van rechtzoekenden de bescherming ontzegt die wordt gewaarborgd door de vereisten van rechtszekerheid en inachtneming van de rechten van de verdediging ? »;

2. « Schendt artikel 371 van het WIB 1992 de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met de algemene beginselen van rechtszekerheid en van inachtneming van de rechten van de verdediging, doordat het een discriminatie teweegbrengt tussen de belastingplichtigen die een aanslagbiljet, verzonden bij gewone brief, in hun brievenbus krijgen, zonder bijzonder bewijselement van de overhandiging van de zending op het aangegeven adres, zodat de datum van de overhandiging doorgaans onbepaald blijft en, anderzijds, de belastingplichtigen aan wie een bericht van wijziging wordt gezonden bij ter post aangetekende brief, een formele handeling die de verzendingsdatum gemakkelijk verifieerbaar maakt door het opstellen van een vordering, terwijl de sanctie voor de niet-inachtneming van de termijn voor bezwaar het definitieve verval is van het recht om een beroep in te stellen, wat zwaardere gevolgen heeft dan de sanctie voor een te laat antwoord of het uitblijven van een antwoord binnen de maand na het bericht van wijziging in de zin van de artikelen 346 en 351 van het WIB 1992 ? ».

Die zaken, ingeschreven onder de nummers 4284, 4290 en 4291 van de rol van het Hof, werden samengevoegd.

Op 11 oktober 2007 hebben de rechters-verslaggevers J.-P. Moerman en E. De Groot, met toepassing van artikel 72, eerste lid, van de bijzondere wet van 6 januari 1989, het Hof ervan in

kennis gesteld dat zij ertoe zouden kunnen worden gebracht voor te stellen een arrest van onmiddellijk antwoord te wijzen.

De cvba « G.T.C.I.M. », waarvan de maatschappelijke zetel is gevestigd te 4600 Wezet, Allée des Acacias 25, heeft een memorie met verantwoording ingediend.

De bepalingen van voormelde bijzondere wet met betrekking tot de rechtspleging en het gebruik van de talen werden toegepast.

II. De feiten en de rechtspleging in de bodemgeschillen

Zaak nr. 4284

Op 23 april 2003 verzendt de belastingadministratie een aanslagbiljet naar de verzoekende partij voor de verwijzende rechter. Die partij situeert de ontvangst van die zending aan het eind van de maand april en verzendt op 23 juli 2003 een bezwaarschrift naar de administratie, die het op 25 juli 2003 ontvangt.

De rechter tegen wiens beslissing hoger beroep is aangetekend voor het verwijzende rechtscollege, heeft dat bezwaarschrift als laattijdig beschouwd krachtens artikel 371 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (WIB 1992). Gelet op de huidige stand van de wetteksten en van de rechtspraak, acht de verwijzende rechter het niettemin noodzakelijk de voormelde prejudiciële vraag te stellen.

Zaak nr. 4290

De verzoekende partij voor de verwijzende rechter is concessiehouder voor de verkoop van wagens. Op 10 oktober 2003 deelt zij mee dat zij haar gebouwen wenst uit te breiden. Krachtens een gemeentelijk belastingreglement betreffende bouwwerken wordt een aanslagbiljet ingekohierd, met daarop de verzendingsdatum van 27 april 2004. Bij brief van 13 augustus 2004 dient de verzoekende partij een bezwaarschrift in bij het college van burgemeester en schepenen, dat de ontvangst ervan bevestigt bij brief van 30 augustus 2004.

Bij beslissing van 9 december 2004 wordt het bezwaarschrift onontvankelijk verklaard omdat het niet binnen de wettelijke termijn werd ingediend. Op 22 maart 2005 stelt de verzoekende partij beroep in tegen de gemeentebelasting, waarin zij aanvoert dat haar bezwaarschrift ontvankelijk is.

De verwijzende rechter merkt op dat artikel 12 van de wet van 24 december 1996 betreffende de vestiging en de invordering van de provincie- en gemeentebelastingen verwijst naar artikel 371 van het WIB 1992.

Hij stelt eveneens vast dat de verzoekende partij aanvoert dat zij het aanslagbiljet niet heeft ontvangen en dat zij betwist dat de verzending van dat aanslagbiljet regelmatig was en daadwerkelijk plaatsvond op de erop vermelde datum. Niettemin laat niets in het dossier veronderstellen dat het genoemde aanslagbiljet niet zou zijn ontvangen op de dag volgend op de verzendingsdatum. De verzoekende partij voert evenmin elementen aan die het vermoeden kunnen weerleggen volgens hetwelk de effectieve datum van verzending van het aanslagbiljet de datum is die op het aanslagbiljet zelf is vermeld.

Uit het feit dat de termijn van drie maanden waarin artikel 371 van het WIB 1992 voorziet, ingaat op de dag volgend op de datum van verzending - zijnde te dezen 28 april 2004 -, leidt de verwijzende rechter af dat het bezwaarschrift laattijdig is wanneer men althans strikt de theorie van de verzending volgt zoals die is voorgeschreven bij artikel 371 van het WIB 1992. Niettemin bestaat er twijfel over de grondwettigheid van die bepaling. De verwijzende rechter acht het bijgevolg noodzakelijk de voormelde prejudiciële vragen te stellen.

Zaak nr. 4291

Op 9 juni 2005 wordt een aanslag ingekohierd ten laste van de verzoekende partijen voor de verwijzende rechter. De verzendingsdatum die op het aanslagbiljet is vermeld, is 14 juni 2005. De verzoekende partijen

dienen een bezwaarschrift in tegen die aanslag. De belastingadministratie neemt dat bezwaarschrift op 15 september 2005 in ontvangst. Bij beslissing van de directeur der belastingen van 10 januari 2006 wordt aangegeven dat het bezwaar werd geformuleerd buiten de termijn van artikel 371 van het WIB 1992, en wordt het onontvankelijk verklaard. De verzoekende partijen voeren echter aan dat hun bezwaarschrift ontvankelijk is. Zij beroepen zich te dien einde op het arrest van het Hof van 17 december 2003.

De verwijzende rechter stelt vast dat het bezwaarschrift gedateerd is van 12 september 2005, maar bij een ter post aangetekende brief is verzonden op 13 september 2005 en door de belastingdiensten is ontvangen op 15 september 2005. De verzoekende partijen vermelden niet dat zij het aanslagbiljet lange tijd na de verzendingsdatum ervan zouden hebben ontvangen. Zij voeren evenmin elementen aan die het vermoeden weerleggen volgens hetwelk de effectieve datum van verzending van het aanslagbiljet de datum is die op het aanslagbiljet zelf is vermeld.

Doordat de termijn van drie maanden ingaat op de dag volgend op die datum, zou het bezwaarschrift buiten de termijn zijn ingediend wanneer men strikt de theorie van de verzending zou volgen zoals die is voorgeschreven bij artikel 371 van het WIB 1992. Niettemin bestaat er twijfel over de grondwettigheid van die bepaling. De verwijzende rechter acht het bijgevolg noodzakelijk de voormelde prejudiciële vragen te stellen.

III. *In rechte*

- A -

A.1. In hun conclusies die werden opgesteld met toepassing van artikel 72 van de bijzondere wet van 6 januari 1989, hebben de rechters-verslaggevers verwezen naar het arrest nr. 123/2007, waarin het Hof reeds uitspraak deed over een analoge prejudiciële vraag betreffende een bepaling met dezelfde draagwijdte.

A.2. De verzoekende partij voor de verwijzende rechter in de zaak nr. 4284 sluit zich aan bij het voormelde arrest en oordeelt, zoals de rechters-verslaggevers, dat *mutatis mutandis* hetzelfde antwoord moet worden gegeven op de voorliggende prejudiciële vraag.

- B -

B.1. De prejudiciële vragen hebben allemaal betrekking op artikel 371 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : WIB 1992). Dat artikel 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 ».

In de zaak nr. 4290 oordeelt de verwijzende rechter dat die bepaling van toepassing is op de gemeentebelastingen waarvan sprake is in de aan hem voorgelegde zaak, krachtens artikel 12 van de wet van 24 december 1996 « betreffende de vestiging en de invordering van de provincie- en gemeentebelastingen ».

B.2. In de zaak nr. 4284 vraagt het Hof van Beroep te Luik aan het Hof of artikel 371 van het WIB 1992, in samenhang gelezen met de artikelen 32 en 52 van het Gerechtelijk

Wetboek, de artikelen 10 en 11, van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 14.1 van het Internationaal Verdrag inzake burgerrechten en politieke rechten en met artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, schendt wanneer het in die zin wordt geïnterpreteerd dat de datum van verzending vermeld op het aanslagbiljet, de datum is waarop de bezwaartermijn een aanvang neemt.

In die interpretatie zou immers de termijn voor het indienen van een fiscaal bezwaarschrift een aanvang nemen op een ogenblik waarop de geadresseerde geen kennis kan hebben van het aanslagbiljet. Bovendien zou de effectieve termijn voor het indienen van een bezwaarschrift variëren naar gelang van, enerzijds, de tijd die de Federale Overheidsdienst Financiën heeft gebruikt om het genoemde aanslagbiljet af te geven aan de postdiensten en, anderzijds, de tijd die deze diensten hebben gebruikt om de zending ter bestemming te brengen.

In de prejudiciële vragen die zijn gesteld in de zaken nrs. 4290 en 4291 wordt het Hof verzocht een vergelijking te maken tussen, enerzijds, de belastingplichtigen voor wie de beroepstermijn loopt vanaf een datum die wordt vermoed de datum te zijn van de verzending, bij gewone brief, van het aanslagbiljet, dat wil zeggen voordat zij daadwerkelijk daarvan kennis konden nemen en, anderzijds, de andere rechtzoekenden (eerste prejudiciële vraag) en de andere belastingplichtigen (tweede prejudiciële vraag) aan wie een bericht van wijziging wordt gezonden bij ter post aangetekende brief, dat op die manier gemakkelijk verifieerbaar is, terwijl de sanctie voor de niet-inachtneming van de termijn zwaarder is in het eerste geval dan in het laatste.

B.3. Zoals het Hof reeds in de arresten nrs. 170/2003, 166/2005, 34/2006, 43/2006, 85/2007 en 123/2007 heeft geoordeeld, is het redelijk verantwoord dat de wetgever, om rechtsonzekerheid te vermijden, de termijnen van rechtspleging laat lopen vanaf een datum die niet afhankelijk is van de handelwijze van de partijen. De keuze van de datum van verzending van het aanslagbiljet als aanvangspunt van de beroepstermijn beperkt evenwel het recht van verdediging van de geadresseerden op onevenredige wijze, doordat die termijnen beginnen te lopen op een ogenblik dat zij nog geen kennis kunnen hebben van de inhoud van het aanslagbiljet.

B.4. De doelstelling om rechtsonzekerheid te vermijden zou evengoed kunnen worden bereikt indien de termijn zou ingaan op de dag waarop de geadresseerde, naar alle waarschijnlijkheid, kennis ervan heeft kunnen nemen, dit wil zeggen de derde werkdag volgend op die waarop het aanslagbiljet aan de postdiensten werd overhandigd, tenzij de geadresseerde het tegendeel bewijst (artikel 53*bis* van het Gerechtelijk Wetboek).

B.5. In zoverre volgens de in het geding zijnde bepaling de beroepstermijn begint te lopen op de datum van verzending die voorkomt op het aanslagbiljet waarop de bezwaartermijn vermeld staat, beperkt zij op onevenredige wijze de rechten van verdediging van de belastingplichtige.

B.6. De prejudiciële vraag dient bevestigend te worden beantwoord.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

Artikel 371 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 schendt de artikelen 10 en 11 van de Grondwet in zoverre het bepaalt dat de beroepstermijn begint te lopen op de datum van verzending die voorkomt op het aanslagbiljet waarop de bezwaartermijn vermeld staat.

Aldus uitgesproken in het Frans en het Nederlands, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989, op de openbare terechtzitting van 19 december 2007.

De griffier,

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

M. Melchior