

Rolnummer 4303
Arrest nr. 141/2008 van 30 oktober 2008

A R R E S T

In zake : de prejudiciële vragen betreffende de artikelen 371 en 376 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, gesteld door de Rechtbank van eerste aanleg te Bergen.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters M. Melchior en M. Bossuyt, en de rechters P. Martens, R. Henneuse, A. Alen, J.-P. Snappe 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 vragen en rechtspleging

Bij vonnis van 21 december 2006 in zake Michel Parent tegen de stad La Louvière, waarvan de expeditie ter griffie van het Hof is ingekomen op 3 oktober 2007, heeft de Rechtbank van eerste aanleg te Bergen de volgende prejudiciële vragen gesteld :

1. « Schenden de artikelen 371 en 376 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (die op de administratieve bezwaarschriften tegen een gemeentebelasting van toepassing zijn ingevolge de wet van 23 december 1986 en vervolgens die van 24 december 1996, artikel 11), in die zin geïnterpreteerd dat zij elk rechtsmiddel ontzeggen aan iedere persoon wiens naam in het kohier van de gemeentebelasting is opgenomen en die geen bezwaarschrift binnen de in die bepalingen vastgestelde termijnen heeft ingediend, de artikelen 10, 11, 170 en 172 van de Grondwet, wanneer die inschrijving in het kohier klaarblijkelijk onwettig is doordat die voortvloeit uit een kennelijke vergissing van de administratie, die door haar niet wordt betwist en erin bestaat ten onrechte te hebben aangenomen dat de voormelde persoon zich bevond in de feitelijke situatie die door het gemeentelijk reglement in aanmerking wordt genomen om de belasting in te stellen ? »;

2. « Schenden de artikelen 371 en 376 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (die op de administratieve bezwaarschriften tegen een gemeentebelasting van toepassing zijn ingevolge de wet van 23 december 1986 en vervolgens die van 24 december 1996, artikel 11) artikel 170, § 4, van de Grondwet, wanneer zij in die zin worden geïnterpreteerd dat zij ertoe leiden aan het kohier van de gemeentebelasting een definitief karakter toe te kennen ten aanzien van de persoon wiens naam in die authentieke akte is opgenomen, en bijgevolg van een verzuim van bezwaar het belastbare feit te maken, wanneer die persoon tegen het op zijn naam opgestelde artikel geen administratief bezwaarschrift binnen de in die bepalingen vastgestelde termijnen heeft ingediend en wanneer dat artikel klaarblijkelijk onwettig is doordat het voortvloeit uit een kennelijke vergissing van de administratie, die door haar niet wordt betwist en erin bestaat ten onrechte te hebben aangenomen dat de voormelde persoon zich bevond in de feitelijke situatie die door het gemeentelijk reglement in aanmerking wordt genomen om de belasting in te stellen ? ».

Memories zijn ingediend door :

- Michel Parent, wonende te 7100 Haine-Saint-Pierre, rue de l'Alliance 37;
- de stad La Louvière, vertegenwoordigd door haar college van burgemeester en schepenen;
- de Ministerraad.

Op de openbare terechtzitting van 15 juli 2008 :

- zijn verschenen :
- . Mr. D. Lambot, advocaat bij de balie te Brussel, voor de stad La Louvière;
- . Mr. D. Léonard, advocaat bij de balie te Nijvel, voor de Ministerraad;

- hebben de rechters-verslaggevers J.-P. Snappe en E. Derycke verslag uitgebracht;
- zijn de voornoemde advocaten gehoord;
- is de zaak in beraad genomen.

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

II. De feiten en de rechtspleging in het bodemgeschil

Op 21 december 1992 verkrijgt Michel Parent, verzoeker voor de Rechtbank van eerste aanleg te Bergen, de opheffing van de verkavelingsvergunning met betrekking tot het terrein dat hij had gekocht. De gemeenteontvanger van de stad La Louvière, die niet op de hoogte is gebracht van de beslissing, blijft voor de niet-verkavelde percelen van de oorspronkelijke verkaveling de verschuldigde belasting inkohieren. In een brief van 12 augustus 2003 deelt de verzoeker die vergissing, die hij zelf heeft ontdekt, mee aan de stad La Louvière. De voor de aanslagjaren 1998 tot 2002 gevestigde belastingen worden geannuleerd, maar de administratieve overheid voert voor de jaren 1994 tot 1997 de verjaring aan van de vordering tot terugbetaling.

De Rechtbank van eerste aanleg te Bergen, waarvoor de stad La Louvière een exceptie van onontvankelijkheid van het verzoekschrift aanvoert wegens de vijfjarige verjaring van het recht om in rechte te treden in verband met de aanvraag tot terugbetaling van de voor de aanslagjaren 1994 tot 1997 betaalde belastingen, zet een redenering uiteen waarna zij aan het Hof de twee hiervoor weergegeven prejudiciële vragen stelt.

III. In rechte

- A -

Standpunt van de verzoekende partij voor de verwijzende rechter

A.1. Michel Parent is van mening dat de door de stad La Louvière gevorderde belasting berust op geen enkele beslissing van haar raad, maar op een kennelijke vergissing, hetgeen de stad La Louvière erkent. De artikelen 371 en 376 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (WIB 1992) schenden derhalve de artikelen 170 en 172 van de Grondwet, in zoverre zij het mogelijk zouden maken een belasting te vestigen zonder beslissing van de bevoegde overheid en zonder jaarlijkse stemming, uitsluitend op basis van een kennelijke vergissing van de administratie en zonder rechtsmiddel voor de belastingplichtige binnen de wettelijke termijnen.

Diezelfde bepalingen zouden overigens een onverantwoord verschil in behandeling teweegbrengen, in zoverre de ontstentenis van een rechtsmiddel binnen de termijnen die zij voorschrijven, kan verantwoorden dat de eiser ertoe wordt verplicht een belasting te betalen die niet voor de andere Belgen bestaat.

Standpunt van de stad La Louvière

A.2. De stad La Louvière zet de standpunten uiteen van de rechtsleer en van de volgens haar vaste rechtspraak van het Hof van Cassatie. Daaruit blijkt dat de beginselen van het burgerlijk recht betreffende de terugvordering van een onverschuldigd bedrag niet in fiscale zaken gelden, zodat volgens de verweerster voor de verwijzende rechter geen sprake ervan zou kunnen zijn de teruggave te vorderen buiten de rechtsmiddelen en met schending van de bepalingen van de belastingwet.

Voor het overige merkt de stad La Louvière op dat het niet juist is dat de artikelen 371 en 376 van het WIB 1992 de persoon wiens naam in het kohier van de gemeentebelasting is opgenomen, elk rechtsmiddel wordt ontzegd wanneer de inschrijving in het kohier klaarblijkelijk onwettig is.

De stad La Louvière betwist ten slotte de interpretatie die de verwijzende rechter geeft aan de artikelen 371 en 376 van het WIB 1992. Zij is van mening dat de laatstgenoemde over het hoofd ziet dat, in elk geval, het kohier de heffingstitel van de belasting vormt. Hij vergeet ook dat de belastingschuldige, indien hij meent dat hij ten onrechte in het kohier is opgenomen, de mogelijkheid heeft binnen de wettelijke termijn een bezwaarschrift in te stellen en dat hij, indien hij dat niet doet, de gevolgen daarvan moet aanvaarden.

De twee prejudiciële vragen dienen ontkennend te worden beantwoord.

Standpunt van de Ministerraad

A.3. Vooraf wenst de Ministerraad op te merken dat hij de analyse van de verwijzende rechter in verband met de opeisbaarheid van de belasting niet kan aanvaarden. Het is immers zo dat, enerzijds, de grond van de opeisbaarheid van de belasting nooit vóór de inkohiering bestaat en, anderzijds, de indiening van een bezwaarschrift, van een aanvraag tot ontheffing ambtshalve of van een rechtsvordering de opeisbaarheid van de ingekohierde belasting geheel of gedeeltelijk kan belemmeren.

De Ministerraad is vervolgens van mening dat de in de eerste prejudiciële vraag beoogde wetsbepalingen het niet mogelijk maken het verschil in behandeling vast te stellen dat de verwijzende rechter aan het Hof voorlegt, daar geen enkele ongelijke behandeling wordt aangeklaagd ten aanzien van de toepassing van de beroepsprocedures. De eerste prejudiciële vraag zou in werkelijkheid zijn gericht tegen categorieën van belastingplichtigen onder wie een onderscheid moet worden gemaakt ten aanzien van de gevolgen van de inkohiering van de belasting, met andere woorden een juridische handeling die het Hof niet vermag te toetsen. Zij behoeft derhalve geen antwoord.

Dezelfde redenering moet overigens worden gevolgd om de tweede prejudiciële vraag te beantwoorden.

In ondergeschikte orde, in de veronderstelling dat de aangevoerde discriminatie gelegen is in de toepassing van de artikelen 371 en 376 van het WIB 1992, wenst de Ministerraad eraan te herinneren dat, volgens de memorie van toelichting van de wet van 23 maart 1999 betreffende de rechterlijke inrichting in fiscale zaken, de burger zich slechts tot de rechter kan wenden nadat hij zelf alle rechtsmiddelen heeft uitgeput waarover hij ten aanzien van de administratie beschikt. Te dezen beschikt hij over een termijn van drie maanden om een bezwaarschrift in te dienen tegen het aanslagbiljet. Overigens, wanneer een belasting ten onrechte wordt gevestigd als gevolg van een dubbele belasting, een materiële vergissing of een nieuw feit, kan ambtshalve ontheffing worden verleend, maar in dat geval binnen een termijn van vijf jaar, wegens de noodzaak om de stabiliteit van de budgettaire ontvangsten te vrijwaren. De eerste prejudiciële vraag dient ontkennend te worden beantwoord.

Ten aanzien van de tweede prejudiciële vraag merkt de Ministerraad op dat, indien zou moeten worden beschouwd dat de artikelen 371 en 376 van het WIB 1992 tot gevolg hebben dat zij van een verzuim van bezwaar een belastbaar feit maken, de toepassing ervan op de administratieve bezwaarschriften gericht tegen een gemeentebelasting niet ertoe leidt dat artikel 170, § 4, van de Grondwet is geschonden, vermits die bepaling aan de federale wetgever, met het oog op een regulering, de bevoegdheid overlaat om, inzake lokale fiscaliteit, de uitzonderingen in te voeren die hij noodzakelijk acht, en vermits het optreden van de wetgever *in casu* een heilzame uniformering beoogde van de procedures, die volgens de prejudiciële vraag de grondslag van de belasting mee bepalen. De tweede prejudiciële vraag dient eveneens ontkennend te worden beantwoord.

- B -

B.1. De artikelen 371 en 376, § 1, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (WIB 1992), zoals zij van toepassing zijn op de voor de verwijzende rechter hangende geschillen en dus vóór de wijziging ervan bij de wet van 15 maart 1999, bepaalden :

« Art. 371. De bezwaarschriften moeten worden gemotiveerd en op straffe van verval ingediend uiterlijk op 30 april van het jaar na dat waarin de belasting is gevestigd, zonder dat de termijn evenwel minder dan zes maanden mag bedragen vanaf de datum van het aanslagbiljet of van de kennisgeving van de aanslag of vanaf de datum van de inning van de belastingen op een andere wijze dan per kohier ».

« Art. 376. § 1. De directeur der belastingen of de door hem gedelegeerde ambtenaar, verleent ambtshalve ontheffing van de overbelastingen die voortvloeien uit materiële vergissingen, uit dubbele belasting, alsmede van die welke zouden blijken uit afdoende bevonden nieuwe bescheiden of feiten waarvan het laattijdig overleggen of inroepen door de belastingschuldige wordt verantwoord door wettige redenen en op voorwaarde dat :

1° die overbelastingen door de administratie werden vastgesteld of door de belastingschuldige aan de administratie werden bekendgemaakt binnen drie jaar vanaf 1 januari van het jaar waarin de belasting is gevestigd;

2° de aanslag niet reeds het voorwerp is geweest van een bezwaarschrift, dat aanleiding heeft gegeven tot een definitieve beslissing nopens de grond ».

Die artikelen vormen de in het geding zijnde bepalingen.

B.2.1. In de door de verwijzende rechter gegeven interpretatie, voeren de voormelde artikelen van het WIB 1992 een verschil in behandeling in tussen, enerzijds, de persoon die de gemeentebelasting op de niet-bebouwde percelen verschuldigd is en wiens situatie beantwoordt aan de bepalingen van een gemeentelijk reglement en, anderzijds, de belastingplichtige die zich niet bevindt in de feitelijke situatie die de grondslag van de bij de norm bepaalde belasting vormt, maar niettemin aan dezelfde heffing is onderworpen omdat hij heeft verzuimd om binnen de termijnen een beroep in te stellen tegen de verkeerde inkohiering. In het eerste geval zou de grond van de opeisbaarheid bestaan vóór de inkohiering, terwijl in het tweede geval die grond daarna zou ontstaan. Niet alleen zou, in die interpretatie, aan de tweede belastingplichtige elk beroep worden ontzegd, terwijl de inschrijving in het kohier kennelijk onwettig is, maar bovendien zouden die bepalingen, aldus geïnterpreteerd, aan het kohier van de gemeentebelasting een definitief karakter toekennen ten

aanzien van de persoon wiens naam in die handeling is opgenomen en zouden zij van een verzuim van bezwaar bijgevolg een belastbaar feit maken, hetgeen in strijd zou zijn met de artikelen 10, 11, 170 en 172 van de Grondwet.

B.2.2. De stad La Louvière en de Ministerraad voeren aan dat het verschil in behandeling niet voortvloeit uit de in het geding zijnde bepalingen, in de veronderstelling dat, hetgeen de Ministerraad betwist, die bepalingen op het geschil voor de verwijzende rechter van toepassing zouden zijn. Zij weerleggen beiden de interpretatie die de verwijzende rechter aan de in het geding zijnde bepalingen geeft.

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.

B.3.1. Het loutere gegeven dat een belastingschuldige een belasting vrijwillig betaalt, houdt niet in dat hij later niet ertoe kan worden gebracht de verschuldigdheid ervan te betwisten en de terugbetaling daarvan te eisen, nadat is vastgesteld dat de inschrijving in het kohier onwettig was door een kennelijke vergissing van de administratie.

B.3.2. De aanleiding voor de verschuldigdheid van de belasting is de inkohiering ervan door de gemeentelijke overheid. Het feit dat die inkohiering in voorkomend geval onwettig is, tast de grond van de verschuldigdheid niet aan. Aangezien dat vaststaat, bevinden de twee categorieën van belastingplichtigen zich in een vergelijkbare situatie wat de beroepen betreft die zijn ingesteld bij de artikelen 371 en 376, § 1, van het WIB 1992. Zij kunnen beiden ofwel een bezwaarschrift indienen binnen de bij het voormelde artikel 371 voorgeschreven termijn, ofwel op grond van artikel 376, § 1, de ontheffing ambtshalve van een overbelasting verkrijgen als gevolg van met name materiële vergissingen, op voorwaarde dat de overbelasting is meegedeeld binnen drie jaar vanaf 1 januari van het jaar waarin de belasting is gevestigd.

Volgens de bewoordingen van de parlementaire voorbereiding is de procedure van de ontheffing ambtshalve ingericht « op voorwaarde dat een procedure worde ingesteld, zodanig dat de goede gang van de administratie en de stabiliteit de inkomsten van de Staat niet in het gedrang worden gebracht ». Aldus is gesteld dat « de stabiliteit van de begrotingsontvangsten

eist [...] dat in dit geval een termijn vastgestelde worde » (*Parl. St.*, Kamer, 1948-1949, nr. 323, pp. 2 en 4).

Het is niet onverantwoord dat de wetgever, rekening houdend met de voormelde doelstellingen, alsook in het licht van het beginsel van de rechtszekerheid, erin heeft voorzien dat een vooraf bepaalde termijn van drie jaar wordt ingevoerd om de ontheffing te verkrijgen van een belasting die voortvloeit uit een vergissing van de administratie.

B.4. De prejudiciële vragen dienen ontkennend te worden beantwoord.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

De artikelen 371 en 376, § 1, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 schenden de artikelen 10, 11, 170, § 4, en 172 van de Grondwet niet.

Aldus uitgesproken in het Frans en het Nederlands, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989, op de openbare terechtzitting van 30 oktober 2008.

De griffier,

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

M. Melchior