

Rolnummer 962
Arrest nr. 11/97 van 5 maart 1997

A R R E S T

In zake : de prejudiciële vraag betreffende artikel 208, § 1, 1^o, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen (artikel 300, § 1, 1^o, van het W.I.B. 92), gesteld door het Hof van Cassatie.

Het Arbitragehof,

samengesteld uit de voorzitters M. Melchior en L. De Grève, en de rechters L. François, P. Martens, J. Delruelle, G. De Baets en H. Coremans, bijgestaan door de griffier L. Potoms, onder voorzitterschap van voorzitter M. Melchior,

wijst na beraad het volgende arrest :

*

* * *

I. *Onderwerp van de prejudiciële vraag*

Bij arrest van 24 mei 1996 in zake de b.v.b.a. Meubles du Circuit tegen de Belgische Staat en de ontvanger der directe belastingen van het eerste kantoor te Verviers, waarvan de expeditie ter griffie van het Hof is ingekomen op 6 juni 1996, heeft het Hof van Cassatie de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Is artikel 208, § 1, 1^o, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen, gewijzigd bij de wet van 3 juni [lees : 30 mei] 1972 tot aanpassing van dat wetboek aan het Gerechtelijk Wetboek, in strijd met het gelijkheidsbeginsel dat is vastgelegd in de oude artikelen 6 en *6bis* van de Grondwet, thans de artikelen 10 en 11 van de op 17 februari 1994 gecoördineerde Grondwet, in zoverre het de Koning machtigt te bepalen dat de derde, die schuldenaar is van een belastingschuldige, automatisch rechtstreekse schuldenaar voor het totaalbedrag van de door die belastingschuldige verschuldigde belastingen is, in alle gevallen waarin de derde niet voldoet aan de verplichtingen om een verklaring te doen die hem worden opgelegd in het kader van tegen de belastingschuldige ingestelde invorderingsprocedures ? »

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

Tegen de b.v.b.a. Meubles du Circuit is op 8 april 1991 een vordering ingesteld die geldt als vereenvoudigd derdenbeslag, waarin voorzien is bij artikel 215, § 1, van het koninklijk besluit van 4 maart 1965 tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen - hierna K.B./W.I.B. - (van kracht op die datum, en ondertussen artikel 164, § 1, van het K.B./W.I.B. 1992 geworden), en waarbij de bevoegde ontvanger der directe belastingen haar heeft verzocht de sommen te betalen die zij verschuldigd was aan haar zaakvoerder, die zelf een bedrag van 3.917.658 frank aan inkomstenbelastingen verschuldigd was.

Aangezien de voornoemde vennootschap heeft nagelaten de in artikel 215, § 4, van het K.B./W.I.B. voorgeschreven verklaring van derde-beslagene te doen (verklaring die haar de mogelijkheid bood de ontvanger mee te delen dat zij niet bij machte was zijn verzoek in te willigen), werd zij overeenkomstig artikel 215, § 5, van het K.B./W.I.B. vervolgd alsof zij de rechtstreekse schuldenares was van de belastingen die van haar zaakvoerder werden gevorderd. Zij heeft de Belgische Staat gedagvaard om met name voor recht te laten zeggen dat zij niet kon worden beschouwd als de rechtstreekse schuldenares van die belastingen; ingevolge een eerste arrest dat het Hof van Cassatie op 19 december 1988 heeft gewezen, heeft het Hof van Beroep te Brussel haar vordering ongegrond verklaard bij arrest van 16 juni 1994.

In haar nieuwe voorziening in cassatie heeft de voornoemde vennootschap doen gelden dat artikel 208, § 1, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen (hierna W.I.B.) - van kracht op het tijdstip van de kennisgeving van 8 april 1991 en ondertussen artikel 300, § 1, van het W.I.B. 1992 geworden -, dat de Koning er onder meer toe machtigt de wijze te regelen waarop men dient te handelen voor de vervolgingen, Hem niet toestaat te bepalen, zoals Hij in artikel 215, § 5, van het K.B./W.I.B. heeft gedaan, dat, ingeval de derden-houders niet voldoen aan de verplichtingen die uit de voorgaande paragrafen van hetzelfde artikel voortvloeien, zij vervolgd zullen worden alsof zij rechtstreekse schuldenaars waren. Het Hof van Cassatie verwerpt die argumentatie.

De eiseres in cassatie betoogt bovendien dat het voormelde artikel 215, doordat het op die manier voorziet

in een automatische sanctie die aan de rechter geen enkele beoordelingsruimte laat, in tegenstelling tot hetgeen het uit de artikelen 1456 en 1542 van het Gerechtelijk Wetboek voortvloeiende gemene recht bepaalt, een discriminatie in het leven roept tussen diegenen op wie dat artikel wordt toegepast - ongeacht of zij werkelijk schuldenaars zijn van een belastingschuldige dan wel of de ontvanger ten onrechte heeft geoordeeld dat zij die hoedanigheid hadden - en alle andere burgers.

Zij betoogt tot slot dat, indien artikel 208, § 1, van het W.I.B. aldus moet worden uitgelegd dat het de Koning ertoe machtigt te bepalen dat de derde-schuldenaar van een belastingschuldige automatisch zal worden vervolgd alsof hij rechtstreekse schuldenaar was van de betrokken belasting in alle gevallen waarin hij niet voldoet aan de verplichtingen om een verklaring te doen, die hem zijn opgelegd in het kader van tegen de belastingschuldige ingestelde invorderingsprocedures (en zulks ongeacht de zwaarwichtigheid van de fout van de derde, de omvang van de door de Staat geleden schade en de mogelijke wanverhouding tussen het bedrag van de belastingschuld en het bedrag waartoe de derde jegens de belastingschuldige gehouden is), dat artikel 208, § 1, zelf in strijd is met de grondwettelijke regels van gelijkheid en niet-discriminatie en aan het Arbitragehof ter toetsing moet worden voorgelegd.

Het Hof van Cassatie willigt dat verzoek in in de bewoordingen die hiervoor zijn weergegeven.

III. *De rechtspleging voor het Hof*

Bij beschikking van 6 juni 1996 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.

Van de verwijzingsbeslissing is kennisgegeven overeenkomstig artikel 77 van de organieke wet bij op 12 augustus 1996 ter post aangetekende brieven.

Het bij artikel 74 van de organieke wet voorgeschreven bericht is bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 13 augustus 1996.

Memories zijn ingediend door :

- de Ministerraad, de Belgische Staat vertegenwoordigd door de Minister van Financiën, Wetstraat 12, 1000 Brussel, en de ontvanger der directe belastingen van het eerste kantoor te Verviers, rue de la Concorde 47, 4800 Verviers, bij op 24 september 1996 ter post aangetekende brief;

- de b.v.b.a. Meubles du Circuit, waarvan de maatschappelijke zetel is gevestigd te 4970 Stavelot, route de l'Eau Rouge 260B, bij op 27 september 1996 ter post aangetekende brief.

Van die memories is kennisgegeven overeenkomstig artikel 89 van de organieke wet bij op 7 oktober 1996 ter post aangetekende brieven.

Memories van antwoord zijn ingediend door :

- de Ministerraad, de Belgische Staat vertegenwoordigd door de Minister van Financiën, en de ontvanger der directe belastingen van het eerste kantoor te Verviers, bij op 31 oktober 1996 ter post aangetekende brief;
- de b.v.b.a. Meubles du Circuit, bij op 6 november 1996 ter post aangetekende brief.

Bij beschikking van dezelfde dag heeft het Hof de termijn waarbinnen het arrest moet worden gewezen, verlengd tot 6 juni 1997.

Bij beschikking van 8 januari 1997 heeft de voorzitter in functie de zetel aangevuld met rechter G. De Baets.

Bij beschikking van dezelfde dag heeft het Hof de zaak in gereedheid verklaard en de dag van de terechtzitting bepaald op 28 januari 1997.

Van die beschikking is kennisgegeven aan de partijen en hun advocaten bij op 9 januari 1997 ter post aangetekende brieven.

Op de openbare terechtzitting van 28 januari 1997 :

- zijn verschenen :
 - . Mr. S. Kalugina, advocaat bij de balie te Brussel, voor de b.v.b.a. Meubles du Circuit;
 - . Mr. A. Gillet, advocaat bij de balie te Nijvel, voor de Ministerraad, de Belgische Staat en de ontvanger der directe belastingen van het eerste kantoor te Verviers;
- hebben de rechters-verslaggevers L. François en H. Coremans verslag uitgebracht;
- zijn de voornoemde advocaten 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. *Onderwerp van de betwiste bepaling*

Artikel 208, § 1, 1^o, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen (dat artikel 300, § 1, 1^o, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 is geworden) bepaalt :

« Art. 208. § 1. De Koning regelt :

1^o de wijze waarop men dient te handelen voor de aangiften, de opmaking en de kennisgeving der kohieren, de betalingen, de kwijtschriften en de vervolgingen; »

V. In rechte

- A -

Memorie van de Ministerraad, de Belgische Staat en de ontvanger der directe belastingen van het eerste kantoor te Verviers

A.1.1. Het Arbitragehof is niet bevoegd om op de gestelde vraag te antwoorden : weliswaar verwijst zij naar artikel 208, § 1, van het W.I.B. (300, § 1, van het W.I.B. 1992), maar in werkelijkheid is artikel 215, § 5, van het K.B./W.I.B. (164, § 5, van het K.B./W.I.B. 1992) in het geding. Om de vraag op te lossen moet dus hoe dan ook de grondwettigheid van laatstgenoemde bepaling worden onderzocht, en daarvoor is niet het Hof, maar zijn wel de hoven en rechtbanken bevoegd (artikel 159 van de Grondwet).

A.1.2. Gesteld dat artikel 215, § 5, strijdig zou zijn met de Grondwet - *quod non* - dan houdt die ongrondwettigheid niet de ongrondwettigheid in van artikel 208, § 1, dat, doordat het de Koning ermee belast de maatregelen tot uitvoering van de wet te nemen, Hem er uiteraard niet toe machtigt ongrondwettige maatregelen te nemen. Het Arbitragehof heeft kennis genomen van een analoge zaak in zijn arrest van 17 oktober 1995.

A.1.3. Wanneer het Hof van Cassatie beslist dat « de Koning, door in artikel 215, § 5, van het koninklijk besluit van 4 maart 1965 te bepalen dat, ingeval de derden-houders niet voldoen aan de verplichtingen welke uit de voorgaande paragrafen [van hetzelfde artikel] voortvloeien, zij vervolgd worden alsof zij rechtstreekse schuldenaars waren, de Hem bij voormeld artikel 208 toegekende bevoegdheden niet heeft overschreden », oordeelt het dat die bepaling de Koning ertoe machtigt « tegen de derden-houders van inkomsten, sommen en zaken die zij aan een belastingschuldige verschuldigd zijn of hem toebehoren, onrechtstreekse vervolgingen in te stellen waarvan de regels kunnen afwijken van het gemeen recht inzake gedwongen tenuitvoerlegging in zoverre het openbaar belang, zoals het door de belastingwet wordt beschermd, zulks vereist » (cf. eerste overweging, p. 4, van de vertaling van het arrest van 24 mei 1996); maar dat Hof stelt geenszins dat de wetgever de Koning ertoe heeft gemachtigd in voorkomend geval af te wijken van de beginselen van gelijkheid en niet-discriminatie.

De vraag is wellicht ongelukkig geformuleerd, in die zin dat zij suggereert dat de eventuele ongrondwettigheid van een bepaling van het koninklijk besluit tot uitvoering automatisch zou afstralen op de wetbepaling van machtiging, terwijl het Arbitragehof in zijn arrest van 17 oktober 1995 het tegenovergestelde heeft geoordeeld.

A.1.4. Te dezen bestaat de door de b.v.b.a. Meubles du Circuit aangevoerde discriminatie niet in een verschil in behandeling tussen bepaalde categorieën van personen; het verschil dat bestaat tussen de situatie van de derde-beslagene in het gemeen recht en die van de derde-beslagene in fiscale zaken vindt zijn oorsprong in de inwerkingstelling van onderscheiden procedures, die volledig los staan van elkaar, naargelang het gaat, niet om deze of gene categorie van personen, maar wel om deze of gene categorie van schulden (hetzij burgerlijke of handelsschulden, hetzij belastingschulden).

In zijn arrest nr. 30/92 heeft het Hof echter geoordeeld dat het verschil dat voortvloeit uit de omstandigheid dat hij die van overtredingen van het verkeersreglement wordt beticht, de politierechtbank niet om de opschorting van de uitspraak kan verzoeken, terwijl dezelfde betichte van dezelfde overtredingen, gecumuleerd met tenlasteleggingen die rechtstreeks tot de bevoegdheid van de correctionele rechtbank behoren, wel om een dergelijke opschorting kan verzoeken (artikel 3 van de wet van 29 juni 1964), geen betrekking heeft op eenzelfde categorie van rechtsonderhorigen. Dat verschil vloeit voort uit twee categorieën van situaties die een misdrijf opleveren, die niet met elkaar kunnen worden vergeleken. Het Hof voegt daaraan toe dat « indien de aan het Hof gestelde vragen aldus opgevat zouden moeten worden dat zij betrekking hebben op de pertinentie van de redenen waarom de wetgever de politierechtbank niet heeft gemachtigd tot het gelasten van de opschorting van de uitspraak, [...] het Hof [zou] moeten vaststellen dat het zijn opdracht niet is na te gaan of het opportuun zou zijn dat, in het algemeen, de politierechtbanken over de bevoegdheid beschikken de uitspraak van een veroordeling op te schorten » (B.5 van het arrest).

De criteria volgens welke de schuldvordering, het bewijs en de wijze van invordering ervan worden vastgesteld in het gemeen recht, zijn uiteraard verschillend van die welke worden gehanteerd in fiscale zaken, waar het gaat om de vrijwaring van de wezenlijke belangen van de Staat en de uitoefening van het openbaar

gezag.

De aard van de schuldvordering en het doel ervan verantwoord met name dat de belastingschuld en de schuldenaar ervan worden bepaald door de wet en de verordeningen, waarbij de kohieren, die uitvoerbare titels zijn, eenzijdig worden vastgesteld door de administratie der directe belastingen en de invordering van de belastingen kan worden nagestreefd door middel van dwangbevelen uitgevaardigd door de ontvangers (vroegere artikelen 206 en 207 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen). De ongetwijfeld strenge sanctie waarin artikel 215, § 5, voorziet, past in het kader van de maatregelen tot invordering van de belasting en wordt door de Staat noodzakelijk geacht om die invordering te waarborgen. Er bestaat geen disproportie tussen het middel dat voor de invordering wordt aangewend en het doel van openbaar belang dat moet worden bereikt.

A.1.5. De toepassing van artikel 215, § 5, kan niet worden geweigerd op grond dat dat artikel discriminerende maatregelen zou uitvaardigen of de bevoegdheden van de Koning te buiten zou gaan; aangezien het gaat om een verschil tussen bepaalde categorieën van schuldvorderingen, is er geen sprake van een discriminatie in de zin van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet en staat het niet aan de rechterlijke macht, noch aan het Arbitragehof om de opportuniteit van de genomen maatregel te beoordelen.

Memorie van de b.v.b.a. Meubles du Circuit

A.2.1. Vermits het Hof van Cassatie heeft beslist dat artikel 208 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen afweek van het in artikel 1452 van het Gerechtelijk Wetboek vervatte gemeene recht en de mogelijkheid bood een derde die zijn verklaring van derde-beslagene niet binnen de wettelijke termijn had afgelegd, schuldenaar zonder meer te verklaren, zonder dat die derde in rechte beroep zou kunnen instellen, zal het Hof de overeenstemming met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet moeten onderzoeken van die interpretatie van de in het geding zijnde bepaling, die er integrerend deel van uitmaakt.

A.2.2. In het onderhavige geval worden alle categorieën van personen, zonder uitzondering, beoogd door artikel 208 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen. Dat artikel voert bijgevolg geen enkel verschil in behandeling in en heeft een algemene draagwijdte. Zoals in het verzoekschrift tot cassatie werd uiteengezet, verantwoordt het bestaan van een dergelijke discriminatie ten aanzien van de hoedanigheid van de schuldvordering en van de schuldeiser overigens geen dergelijk verschil in behandeling ten opzichte van het gemeene recht van artikel 1452 van het Gerechtelijk Wetboek.

A.2.3. Net zoals in de zaak die tot een recent arrest heeft geleid, heeft de wetgever, door een wet uit te vaardigen die afwijkt van het gemeenrechtelijk beslagrecht, op discriminerende wijze inbreuk gemaakt op het recht waarover elke derde beschikt om het feit eventueel schuldenaar zonder meer te worden verklaard van een door een derde verschuldigde belasting, aan een rechterlijke toetsing te onderwerpen.

Dat beginsel moet in samenhang worden gelezen met zowel artikel 6.1 van het Europees Verdrag voor de Rechten van de Mens, afzonderlijk beschouwd, als met artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de Rechten van de Mens, *juncto* artikel 6.1 van dat Verdrag.

De b.v.b.a. Meubles du Circuit heeft dat aspect van het probleem ontwikkeld in haar verzoekschrift tot cassatie.

Memorie van antwoord van de Ministerraad, de Belgische Staat en de ontvanger der directe belastingen van het eerste kantoor te Verviers

A.3.1. Aangezien de tegenpartij ontkent dat artikel 208 van het W.I.B. een verschil in behandeling invoert en betoogt dat die bepaling een algemene draagwijdte heeft, kan zij niet volhouden dat die maatregel discriminerend is.

A.3.2. Er kan niet worden betoogd dat artikel 215, § 5, van het K.B./W.I.B. een willekeurige bevoegdheid toekent aan de ontvanger, doordat hij aan gelijk wie kennis zou kunnen geven van een vereenvoudigd derdenbeslag op grond van de loutere veronderstelling dat die persoon schuldenaar is van een belastingschuldige : afgezien het feit dat de derde-beslagene wordt beschouwd als rechtstreekse schuldenaar op grond van het - objectieve - feit dat die derde-houder de verplichtingen die voortvloeien uit artikel 215, §§ 1 tot 4,

niet heeft vervuld, verkeren de ontvanger der belastingen en de schuldeiser volgens het gemeen recht in een zeer vergelijkbare situatie wanneer zij de keuze maken van de derde ten aanzien van wie zij zullen overgaan tot respectievelijk een vereenvoudigd derdenbeslag en een uitvoerend beslag; het gaat om de vrijheid waarover elke schuldeiser beschikt om de invordering van zijn schuldvordering na te streven met alle middelen die de wet hem ter beschikking stelt. Door dit te doen stelt hij geen willekeurige handeling, aangezien alle derden-beslagene die inbreuk maken op de in artikel 215, §§ 1 tot 4, vermelde verplichtingen dezelfde sanctie oplopen.

A.3.3. Er wordt veel belang gehecht aan het arrest van 14 december 1995 waarin, in tegenstelling tot onderhavige zaak, een verschil in behandeling tussen verschillende categorieën van personen werd aangetoond; de twee bepalingen in het geding zijn bovendien niet vergelijkbaar, aangezien artikel 215, § 5, van het W.I.B., in tegenstelling tot artikel 28 van de wet van 30 maart 1994 dat door dat arrest werd afgekeurd, de rechterlijke toetsing niet uitsluit. Weliswaar heeft de beslagrechter geen beoordelingsbevoegdheid over de opportuniteit van die wetsbepaling, noch over de opportuniteit van de inwerkingstelling ervan, maar hij heeft wel de bevoegdheid om te waken over de inachtneming van de vormvoorschriften vastgesteld bij artikel 215 en over het vervullen van de bij die bepaling vastgestelde voorwaarden voor de vervolging van de derde alsof hij een rechtstreekse schuldenaar was. Het is precies het ontbreken van rechterlijke toetsing dat het arrest van 14 december 1995 heeft gemotiveerd.

Memorie van antwoord van de b.v.b.a. Meubles du Circuit

A.4.1. De door de tegenpartij opgeworpen exceptie van onbevoegdheid is ongegrond, aangezien de redenering van het Hof deductief is en niet inductief, en de Koning slechts besluiten uitvaardigt voor zover een wet, in ruime zin opgevat, Hem zulks toestaat. De kritiek heeft wel degelijk betrekking op een machtigingswet die de uitvoerende macht de mogelijkheid biedt regels goed te keuren die in strijd zijn met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet.

A.4.2. De verwijzing naar het arrest nr. 30/92 is irrelevant, aangezien beide aangelegenheden niets met elkaar gemeen hebben. Terwijl het arrest nr. 30/92 de rechtsonderhorigen die zijn veroordeeld wegens overtredingen en gecontraventionaliseerde wanbedrijven, enerzijds, en de rechtsonderhorigen die zijn veroordeeld wegens misdrijven en gecorrectionaliseerde misdaden, anderzijds, niet vergelijkbaar acht, gaat het hier om een verschil in behandeling naargelang de schuldeiser de administratie der directe belastingen of een andere schuldeiser is en om een beslissing die op de willekeur van het gezag steunt; en het ontbreken van de mogelijkheid, voor de gewone rechter, om de bestaande sanctie te beoordelen en te toetsen, is strijdig met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 6.1 van het Europees Verdrag voor de Rechten van de Mens, afzonderlijk beschouwd, en met artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de Rechten van de Mens, *juncto* artikel 6.1 van dat Verdrag.

- B -

B.1. Artikel 208, § 1, 1^o, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen (hierna : W.I.B.) - dat artikel 300, § 1, 1^o, van het W.I.B. 1992 is geworden - machtigt de Koning ertoe « de wijze [te regelen] waarop men dient te handelen voor [...] de vervolgingen » die worden ingesteld met het oog op de invordering van de belastingen. Ter uitvoering van die bepaling voorziet artikel 215, § 1, van het koninklijk besluit van 4 maart 1965 tot uitvoering van het W.I.B. (hierna : K.B./W.I.B.) - dat artikel 164, § 1, van het K.B./W.I.B. 1992 is geworden - erin dat de derden-schuldenaars van een belastingschuldige verplicht zijn, op het hun door de bevoegde ontvanger gedane verzoek, te betalen met het voor beslag vatbare gedeelte van de inkomsten, sommen en zaken die zij

verschuldigd zijn of die zij onder zich houden en met kwijting insluitend gevolg voor de belastingschuldige, tot beloop van het bedrag, geheel of gedeeltelijk, dat door deze laatste verschuldigd is uit hoofde van belastingen, belastingverhogingen, nalatigheidsintresten, boeten en kosten van vervolging of tenuitvoerlegging.

Artikel 215, § 4, (164, § 4, van het K.B./W.I.B. 1992) verplicht de derden-houders die niet aan dat verzoek kunnen voldoen, bij de ontvanger de bij artikel 1452 van het Gerechtelijk Wetboek vastgelegde aangifte te doen; die verklaring «moet nauwkeurig alle dienstige gegevens voor de vaststelling van de rechten van partijen vermelden». Ingeval die derden die aangifte niet doen binnen de vastgestelde termijn, noch de ontvanger kennis geven van de nieuwe latere elementen, worden zij krachtens artikel 215, § 5, (164, § 5, van het K.B./W.I.B. 1992) vervolgd alsof zij rechtstreekse schuldenaars waren.

B.2.1. Artikel 215 van het K.B./W.I.B. voorziet in een procedure van derdenbeslag waarbij de bevoegde ontvanger een verzoek tot betaling richt aan iedere derde die, in gelijk welke hoedanigheid, schuldenaar is van een belastingschuldige. Het betreft een vereenvoudigd derdenbeslag met het oog op een snellere inning van de belasting.

Indien de derde-beslagene «niet aan het [...] verzoek [kan] voldoen», in de zin dat hij geen van de in artikel 216 vermelde juridische bezwaren kan doen gelden, dient hij de verklaring van derde-beslagene af te leggen waarin het Gerechtelijk Wetboek voorziet in de procedures van bewarend beslag onder derden (artikel 1452) en uitvoerend beslag onder derden (artikel 1539, dat naar het voormelde artikel 1452 verwijst) en die, wanneer daar gewag wordt gemaakt van wettelijke hinderpalen voor de uitvoering van het verzoek, de ontvanger verplicht een beroep te doen op een gerechtsdeurwaarder om een gemeenrechtelijk uitvoerend beslag onder derden te laten uitvoeren.

Het ontbreken van een verklaring van derde-beslagene evenals het onvolledige of laattijdige karakter van die verklaring hebben evenwel verschillende gevolgen naargelang het gaat om een gemeenrechtelijk derdenbeslag - vermits de artikelen 1456 en 1542 van het Gerechtelijk Wetboek bepalen dat «de derde-beslagene, die daartoe voor de beslagrechter wordt opgeroepen, [...] schuldenaar [kan] worden verklaard van de oorzaken [...] van het beslag» door die rechter - of om het vereenvoudigd derdenbeslag waarin artikel 215 van het K.B./W.I.B. voorziet, waarbij de

derde-beslagene aldus, zonder tussenkomst van de beslagrechter, door de administratie zelf wordt vervolgd alsof hij rechtstreekse schuldenaar van de in te vorderen belasting was.

Aldus wordt een verschil in behandeling in het leven geroepen tussen de derden-schuldenaars naargelang hun schuldeiser een gewone schuldenaar dan wel een belastingschuldige is.

B.2.2. Het Hof vermag zich enkel uit te spreken over het ten aanzien van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet al dan niet verantwoorde karakter van een verschil in behandeling als dat verschil aan een norm met wetgevend karakter kan worden toegeschreven. In dat verband moet worden opgemerkt dat, wanneer een wetgever een machtiging verleent, aangenomen dient te worden - behoudens aanwijzingen in tegenovergestelde zin - dat hij de gemachtigde enkel de bevoegdheid verleent om die machtiging aan te wenden in overeenstemming met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet.

Het Hof zal de in artikel 215 van het K.B./W.I.B. tot uitdrukking gebrachte maatregel analyseren, niet om zich uit te spreken over de grondwettigheid van een koninklijk besluit, wat niet tot zijn bevoegdheid behoort, maar uitsluitend door het geval te beschouwen waarin, overeenkomstig de bewoordingen van de prejudiciële vraag, het voormelde artikel 208, § 1, 1^o, van het W.I.B. in die zin dient te worden geïnterpreteerd dat het de Koning ertoe machtigt die maatregel te nemen.

B.3. De grondwettelijke regels van de gelijkheid en de niet-discriminatie sluiten niet uit dat een verschil in behandeling tussen categorieën van personen wordt ingesteld, voor zover dat verschil op een objectief criterium berust en het redelijk verantwoord is.

Het bestaan van een dergelijke verantwoording moet worden beoordeeld rekening houdend met het doel en de gevolgen van de betwiste maatregel en met de aard van de ter zake geldende beginselen; het gelijkheidsbeginsel is geschonden wanneer vaststaat dat er geen redelijk verband van evenredigheid bestaat tussen de aangewende middelen en het beoogde doel.

B.4.1. Terwijl de door het Gerechtelijk Wetboek vastgestelde regels toepassing vinden op de derden-schuldenaars van een gewone schuldenaar, vinden die welke zijn vastgesteld door of krachtens het Wetboek van de inkomstenbelastingen toepassing op de derden-schuldenaars van een

belastingsschuldige. Aangezien de opbrengst van de belasting enkel mag worden aangewend voor de behartiging van het algemeen belang en de inwerkingstelling door de overheid van haar verbintenissen ten aanzien van de collectiviteit, moet worden aangenomen dat de procedure van invordering van sommige regels van het gemeen recht mag afwijken.

B.4.2. De in het geding zijnde maatregel voert evenwel een procédé in dat onevenredig is met de doelstelling de invordering van de belastingen te waarborgen. Het is immers niet onmogelijk dat de administratie een verkeerde beoordeling maakt omtrent de omvang of zelfs omtrent het bestaan van de verbintenissen van de derde ten aanzien van de belastingschuldige. Het is dus mogelijk dat die derde verplicht wordt een belasting te betalen die door een ander verschuldigd is, voor een bedrag dat hoger is dan wat hij die belastingplichtige verschuldigd is. De verklaring die hij verzocht wordt te doen, biedt hem precies de mogelijkheid zijn bezwaren te doen gelden. Maar het is mogelijk dat hij niet tijdig een volledige verklaring heeft afgelegd, wegens omstandigheden waarover een rechter, indien de zaak bij hem aanhangig had kunnen worden gemaakt, zou hebben geoordeeld dat zij iedere fout of althans een fout die voldoende is om een sanctie van die omvang te verantwoorden, uitsluiten. De onevenredigheid valt des te meer op daar de strengheid van een dergelijke maatregel niet kan worden verantwoord op grond van het specifieke karakter van de betrekking tussen de fiscus en de belastingplichtigen, vermits de verbintenis van de derde op zich vreemd is aan een zodanige betrekking.

B.5. Uit hetgeen voorafgaat volgt dat op de prejudiciële vraag bevestigend moet worden geantwoord.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

Artikel 208, § 1, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen, gewijzigd bij de wet van 30 mei 1972 tot aanpassing van dat Wetboek aan het Gerechtelijk Wetboek, in die zin geïnterpreteerd dat het de Koning machtigt te bepalen dat de derde-schuldenaar van een belastingschuldige van inkomstenbelastingen, automatisch rechtstreekse schuldenaar voor het totaalbedrag van de door die belastingschuldige verschuldigde belastingen wordt, in alle gevallen waarin de derde niet heeft voldaan aan de verplichtingen om een verklaring te doen die hem worden opgelegd in het kader van tegen de belastingschuldige ingestelde invorderingsprocedures, is strijdig met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet.

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 5 maart 1997.

De griffier,

De voorzitter,

L. Potoms

M. Melchior