

|  |
|--|
| Rolnummer 1736                             |
| Arrest nr. 107/2000<br>van 31 oktober 2000 |

## ARREST

---

*In zake* : de prejudiciële vraag betreffende artikel 394*bis* van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, gesteld door de Raad van State.

Het Arbitragehof,

samengesteld uit de voorzitters M. Melchior en G. De Baets, en de rechters H. Boel, L. François, J. Delruelle, H. Coremans en M. Bossuyt, 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 nr. 81.697 van 6 juli 1999 in zake D. Baras tegen de Belgische Staat, waarvan de expeditie ter griffie van het Arbitragehof is ingekomen op 27 juli 1999, heeft de Raad van State de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Schendt artikel 394*bis* van het W.I.B. 92 de artikelen 10 en 11 van de Grondwet doordat het aan de feitelijk gescheiden echtgenoot op wiens naam de aanslag niet is gevestigd, de verplichting oplegt om de vermoedens gevestigd door de gewestelijke directeur der belastingen op basis van het vroegere artikel 246 van het W.I.B. 92, het nieuwe artikel 340, te weerleggen, zonder toegang te hebben tot de boekhouding van zijn echtgenoot en zonder bovendien toegang te hebben tot het fiscaal dossier van deze laatste, terwijl de echtgenoot op wiens naam de aanslag niet is gevestigd, gehouden is tot de betaling van de schuld van zijn echtgenoot, met toepassing van artikel 394 van het W.I.B. 92 ? »

## II. *De feiten en de rechtspleging in het bodemgeschil*

Op 16 september 1996 heeft D. Baras een beroep tot vernietiging ingesteld bij de Raad van State tegen de op 14 juni 1996 door de gewestelijke directeur der directe belastingen te Brussel genomen beslissing, in zoverre die beslissing, met name, slechts gedeeltelijk het verzoek inwilligt dat zij had gericht tot de directeur, op basis van artikel 394*bis* van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (W.I.B. 1992) en dat, voor belastingjaren tijdens welke de echtgenoten feitelijk gescheiden waren, ertoe strekte in haar voordeel de invordering van de belasting in verband met de inkomsten van haar ex-echtgenoot te beperken tot wat door laatstgenoemde verschuldigd zou zijn geweest indien hij al zijn rechten van bezwaar en van ontheffing van ambtswege, bedoeld in de artikelen 366 en 376 van het W.I.B. 1992, zou hebben uitgeoefend.

In één van haar middelen doet de verzoekster gelden dat de aangevochten akte haar de verplichting oplegt het recht van bezwaar en ontheffing van haar ex-echtgenoot uit te oefenen, waarbij zij ertoe gehouden is door middel van afdoende elementen de door de administratie aangevoerde vermoedens te weerleggen en zonder, wegens haar feitelijke scheiding, het bewijs van dergelijke elementen te kunnen leveren; zij verzoekt de Raad van State aan het Hof te vragen of artikel 394*bis* van het W.I.B. 1992 in overeenstemming is met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in zoverre dat artikel niet het recht organiseert om gehoord te worden en de eiseres ertoe verplicht het bewijs te leveren van iets onmogelijks, vermits zij niet over de noodzakelijke elementen beschikt om zich tegen de door de administratie aangevoerde elementen te verzetten, zowel wegens de weigering van toegang tot het administratief dossier als wegens de daadwerkelijke scheiding die het niet-bezit van fiscale documenten met zich meebrengt.

De Raad van State merkt op dat het voormelde artikel 394*bis* recent is opgeheven bij artikel 35 van de wet van 15 maart 1999 betreffende de beslechting van fiscale geschillen, maar is toegepast in de zaak die bij hem aanhangig is gemaakt. Aan het Hof wordt de vraag gesteld in de bewoordingen die de verzoekster eraan heeft gegeven.

### III. De rechtspleging voor het Hof

Bij beschikking van 27 juli 1999 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 23 september 1999 ter post aangetekende brieven.

Het bij artikel 74 van de organieke wet voorgeschreven bericht is bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 12 oktober 1999.

Memories zijn ingediend door :

- de Ministerraad, Wetstraat 16, 1000 Brussel, bij op 29 oktober 1999 ter post aangetekende brief;
- D. Baras, wonende te CH-1209 Genève (Zwitserland), Chemin du Petit Saconnex 34, bij op 4 november 1999 ter post aangetekende brief.

Van die memories is kennisgegeven overeenkomstig artikel 89 van de organieke wet bij op 7 december 1999 ter post aangetekende brieven.

D. Baras heeft een memorie van antwoord ingediend bij op 20 december 1999 ter post aangetekende brief.

Bij beschikkingen van 23 december 1999 en 29 juni 2000 heeft het Hof de termijn waarbinnen het arrest moet worden gewezen, verlengd tot respectievelijk 27 juli 2000 en 27 januari 2001.

Bij beschikking van 3 mei 2000 heeft het Hof de zaak in gereedheid verklaard en de dag van de terechtzitting bepaald op 24 mei 2000.

Van die beschikking is kennisgegeven aan de partijen en hun advocaten bij op 4 mei 2000 ter post aangetekende brieven.

Om agendaredenen heeft het Hof de zaak verdaagd tot 25 mei 2000; van die beslissing zijn de partijen en hun advocaten op de hoogte gebracht bij op 11 mei 2000 ter post aangetekende brieven.

Op de openbare terechtzitting van 25 mei 2000 :

- zijn verschenen :
- . Mr. P. Levert, advocaat bij de balie te Brussel, voor D. Baras;
- . Mr. P. Duquesne, advocaat bij de balie te Nijvel, voor de Ministerraad;
- 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. *In rechte*

- A -

A.1.1. De Ministerraad is van mening dat de prejudiciële vraag geen verschil in behandeling doet blijken onder categorieën van personen en dat de in het geding zijnde bepaling van toepassing is op elke feitelijk gescheiden echtgenoot.

A.1.2. D. Baras betoogt dat de echtgenoot op wiens naam de belasting is ingekohierd en de feitelijk gescheiden echtgenoot zich in vergelijkbare categorieën bevinden, vermits uit artikel 394 van het W.I.B. 1992 voortvloeit dat de echtgenoten op dezelfde grondslag voor elkaar gehouden zijn.

A.1.3. In haar memorie van antwoord weerlegt zij het standpunt van de Ministerraad volgens hetwelk er geen sprake zou zijn van vergelijkbare categorieën vermits het niet erom gaat de feitelijk gescheiden echtgenoten onder elkaar te vergelijken maar laatstgenoemden te vergelijken met de andere belastingplichtigen die doen blijken van een recht van bezwaar ten aanzien van de omvang van de bewijsmiddelen waarover zij beschikken en waaraan zij onderworpen zijn.

A.2.1. D. Baras is ten gronde van mening dat de beslissing van de directeur der belastingen haar de verplichting oplegt het recht van bezwaar en ontheffing van haar echtgenoot in zekere zin uit te oefenen; zij is echter feitelijk van hem gescheiden en kan dus niet het bewijs leveren van de dementen die de door de administratie aangevoerde vermoedens kunnen weerleggen.

Het in het geding zijnde artikel 394*bis* is discriminerend in zoverre het in geen enkel geval de feitelijk gescheiden echtgenoot ertoe in staat stelt de mededeling van de in artikel 374 van het W.I.B. 1992 bedoelde stukken te verkrijgen, aangezien de betrokkene, die niet meer onder hetzelfde dak leeft als zijn echtgenoot, door de administratie niet ertoe gemachtigd is toegang te hebben tot het administratief dossier en hij zijn echtgenoot niet kan verplichten hem de stukken aan de hand waarvan hij de voormelde vermoedens kan weerleggen, mede te delen.

Bovendien wordt die situatie verergerd door de economie zelf van artikel 394*bis* dat, volgens de administratie, niet van toepassing is wanneer de echtgenoot die aan de oorsprong ligt van het belastbaar feit daadwerkelijk al zijn rechten van bezwaar en ontheffing van ambtswege heeft uitgeoefend. De afdeling wetgeving van de Raad van State had echter de aandacht van de wetgever gevestigd op de moeilijkheid van de inwerkingstelling van het ingevoerde systeem, waarbij zij van oordeel was dat artikel 394*bis* van het W.I.B. de goede werking van het systeem praktisch onmogelijk maakte gelet op het feit dat het het herstel impliceerde van een bezwaar dat in werkelijkheid nooit is ingediend.

A.2.2. D. Baras is van mening dat hoewel het Hof zich in zijn arrest nr. 39/96 niet heeft uitgesproken over de in het geding zijnde bepaling (die niet bij het Hof aanhangig was gemaakt), het desalniettemin heeft aangegeven dat de vertrouwelijkheid van het belastingdossier, op algemene wijze, geen geldig argument is op basis waarvan kan worden afgeweken van het recht om een aanslag nuttig te betwisten; het Hof beslist dat artikel 394*bis* niet helemaal de discriminatie wegwerpt die het vaststelt in artikel 366 van het W.I.B. 1992, zodat men kan beweren dat het Hof van mening is dat artikel 394*bis in se* een discriminatie bevat, in zoverre het de feitelijk gescheiden echtgenoot de verplichting oplegt dezelfde elementen te verschaffen als wanneer hij uit zijn persoonlijke naam bezwaar had ingediend. Bovendien is het niet omdat artikel 394*bis* de in artikel 366 vervatte discriminatie heeft verholpen dat het vrij is van elke discriminatie. Er dient tevens te worden opgemerkt dat artikel 366 niet beoogd wordt in de prejudiciële vraag en dat het recht om bezwaar in te dienen tegen de belasting uitbreider blijkt te zijn dan het recht om de beperking van de invordering van de belasting te vorderen.

A.2.3. D. Baras merkt op dat de wet van 15 maart 1999 de in het geding zijnde bepaling heeft opgeheven omdat het voormelde artikel 366, overeenkomstig de rechtspraak van het Hof, voor de echtgenoot het daarin beoogde recht van bezwaar heeft geopend.

A.2.4. De Ministerraad zet uiteen dat het aan de feitelijk gescheiden echtgenoot verleende middel van verdediging in artikel 394*bis* onder de willige rechtspraak van de directeur der belastingen valt en geen recht van bezwaar vormt dat artikel 366 beperkt tot de echtgenoot op wiens naam de aanslagen zijn vastgesteld. Dat artikel 366 is door het Hof ongrondwettig geacht maar de omstandigheid dat artikel 394*bis* niet toestaat de door het Hof veroordeelde discriminatie volledig af te schaffen, maakt het daarom nog niet mogelijk te oordelen dat artikel 394*bis* op zichzelf ongrondwettig zou zijn : het bood een bescherming aan de feitelijk gescheiden echtgenoot en sommige auteurs zijn van mening dat de opheffing ervan bij de wet van 15 maart 1999 de situatie van laatstgenoemde verergert.

A.3.1. De Ministerraad doet eveneens gelden dat de in het geding zijnde bepaling niet in die zin mag worden geïnterpreteerd dat de verzoeker de toegang tot het belastingdossier van zijn echtgenoot van wie hij feitelijk gescheiden is zou moeten worden geweigerd. Dat vloeit voort uit een arrest dat door de Raad van State is gewezen op 9 juli 1999 en waarbij de Raad van State ten aanzien van die bepaling verwijst naar het grondrecht van de belastingplichtige om de gegrondheid van een door de administratie van hem gevorderde schuld te betwisten, wat het recht impliceert om zich de noodzakelijke gegevens te doen overleggen om de door de administratie aangevoerde elementen te begrijpen en in voorkomend geval te betwisten. Vóór dat arrest, had de wet van 15 maart 1999 overigens artikel 337 van het W.I.B. 1992 in verband met de verplichtingen van de ambtenaren inzake het beroepsgeheim aangevuld teneinde erin te voorzien dat zij eveneens hun ambt uitoefenen wanneer zij met betrekking tot de fiscale toestand van een belastingplichtige een vraag om raadpleging, uitleg of mededeling inwilligen van de echtgenoot op wiens goederen de aanslag wordt ingevorderd. Bij de bespreking van die wet is overigens erop gewezen dat het recht voor een belastingplichtige om zijn fiscaal dossier te raadplegen (ondanks de ontstentenis van verwijzing naar dat recht in artikel 374, derde lid, van het W.I.B. 1992) voortvloeide uit de wet van 11 april 1994 betreffende de openbaarheid van bestuur.

A.3.2. D. Baras neemt nota van die verwijzing naar het arrest van 8 juli 1999. De vroegere praktijk lijkt aldus op de helling te zijn gezet en er zou dus uitdrukkelijk melding moeten worden gemaakt van de huidige positie van de tegenpartij als het Hof de prejudiciële vraag ontkennend beantwoordt.

A.4.1. De Ministerraad is ten slotte van mening dat een bijzondere discriminatie evenmin kan voortvloeien uit het feit dat artikel 394*bis* zich ervan onthoudt enig recht van toegang te organiseren tot de boekhouding van de echtgenoot van de feitelijk gescheiden verzoeker, terwijl geen enkele andere wetsbepaling een dergelijk recht verankert.

A.4.2. D. Baras weerlegt die argumentering : die vraag rijst ten aanzien van de vermoedens die de feitelijk gescheiden echtgenoot moet tenietdoen en het boekhoudkundig dossier van de feitelijk gescheiden echtgenoot maakt deel uit van de documenten die moeten worden voorgelegd aan de belastingadministratie opdat die in staat zou zijn de belastbare grondslag vast te stellen.

- B -

B.1.1. De prejudiciële vraag gesteld bij arrest nr. 81.697 van 6 juli 1999 van de Raad van State (dertiende kamer) heeft betrekking op artikel 394*bis* van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna W.I.B. 1992), dat luidt als volgt :

« De directeur der belastingen of de door hem gedelegeerde ambtenaar kan ten aanzien van de echtgenoot die feitelijk gescheiden leeft, op gemotiveerd verzoek van deze laatste, de invordering van de belasting betreffende de inkomsten van de andere echtgenoot beperken tot wat deze verschuldigd zou zijn geweest indien hij al zijn rechten van bezwaar en van ontheffing van ambtswege, vermeld in de artikelen 366 en 376, uitgeoefend zou hebben.

Het verzoek moet op straffe van verval schriftelijk worden ingediend bij de directeur der belastingen van de provincie of het gewest in wiens ambtsgebied de aanslag is gevestigd, binnen zes maanden na het verzenden van de aanmaning tot betalen door de ontvanger.

In afwachting van de beslissing kan de directeur der belastingen ten aanzien van de verzoeker de invordering doen uitstellen in de mate en onder de voorwaarden door hem te bepalen. »

B.1.2. De voormelde bepaling is opgeheven bij artikel 35 van de wet van 15 maart 1999 betreffende de beslechting van fiscale geschillen maar de Raad van State stelt vast dat zij is toegepast in het geschil naar aanleiding waarvan aan het Hof een vraag is gesteld.

B.2. In de prejudiciële vraag wordt beweerd dat artikel 394*bis* « aan de feitelijk gescheiden echtgenoot op wiens naam de aanslag niet is gevestigd, de verplichting oplegt om de vermoedens gevestigd door de gewestelijke directeur der belastingen [...] te weerleggen » terwijl de in het geding zijnde bepaling enkel stelt dat een ambtenaar « ten aanzien van de echtgenoot die feitelijk gescheiden leeft, op gemotiveerd verzoek van deze laatste, de invordering van de belasting betreffende de inkomsten van de andere echtgenoot [kan] beperken tot wat deze verschuldigd zou zijn geweest indien hij al zijn rechten van bezwaar en van ontheffing van ambtswege, vermeld in de artikelen 366 en 376, uitgeoefend zou hebben ». Noch die vraag, noch de aan het Hof voorgelegde stukken maken het mogelijk vast te stellen met wie de feitelijk gescheiden echtgenoot die het in artikel 394*bis* van het W.I.B. 1992 bedoelde verzoek indient, wordt vergeleken, met andere woorden onder welke categorie van personen een verschil in behandeling als discriminerend zou moeten worden beoordeeld terwijl de verwijzing naar de artikelen 10 en 11 van de Grondwet een vergelijking veronderstelt. De prejudiciële vraag bevat hieromtrent geen enkele aanwijzing; wat betreft de verzoekende partij voor de Raad van State, vergelijkt zij in haar memorie (p. 6) « de echtgenoot op wiens naam de belasting wordt ingekohierd en de feitelijk gescheiden echtgenoot » en, in haar memorie van antwoord (p. 3), geeft zij aan dat « het er niet om gaat feitelijk gescheiden echtgenoten onder elkaar te vergelijken, maar laatstgenoemden te vergelijken met andere belastingplichtigen die doen blijken van een recht van bezwaar ten aanzien van de omvang van de bewijsmiddelen waarover zij beschikken en waaraan zij zijn onderworpen ». Dergelijke elementen vormen geen afdoende preciseringen.

B.3. Hoewel de in het geding zijnde bepaling, voor diegenen die het in artikel 394*bis* van het W.I.B. 1992 beoogde verzoek indienen, niet in de mogelijkheid voorziet om toegang te hebben tot stukken waarop zij hun beweringen kunnen baseren (en onder voorbehoud dat moet worden gepreciseerd met wie die categorie van verzoekers wordt vergeleken), dient te worden opgemerkt dat, in een arrest nr. 81.740 van 9 juli 1999, de dertiende kamer van de afdeling administratie van de Raad van State heeft beslist :

«Overwegende dat artikel 32 van de Grondwet bepaalt : 'Ieder heeft het recht elk bestuursdocument te raadplegen en er een afschrift van te krijgen, behoudens in de gevallen en onder de voorwaarden bepaald door de wet, het decreet of de regel bedoeld in artikel 134 '; dat artikel 6, § 2, van de wet van 11 april 1994 betreffende de openbaarheid van bestuur, onder meer het volgende bepaalt :

' § 2. Een federale of niet-federale administratieve overheid wijst de vraag om inzage, uitleg of mededeling in afschrift van een bestuursdocument, die met toepassing van deze wet is gedaan, af, wanneer de openbaarmaking van het bestuursdocument afbreuk doet :

1° aan de persoonlijke levenssfeer, tenzij de betrokken persoon met de inzage, de uitleg of de mededeling in afschrift heeft ingestemd;

2° aan een bij wet ingestelde geheimhoudingsverplichting;

(...);'

dat de uitzonderingen waarin het voormelde artikel 6 voorziet, limitatief worden opgenoemd en strikt moeten worden geïnterpreteerd en niet systematisch kunnen worden aangevoerd tot staving van elke weigering om inzage te krijgen van een fiscaal dossier zonder het beginsel van de openbaarheid van de bestuurshandelingen uit te hollen;

Overwegende, wat betreft de motieven die *in casu* door de verwerende partij worden aangevoerd om te weigeren inzage te verlenen van het fiscaal dossier van verzoeksters gewezen echtgenoot, dat het bepaalde in artikel 6, § 2, 2°, van de wet van 11 april 1994 alleen verstaan moet worden binnen de perken van een wettelijke geheimhoudingsverplichting en dat het fiscale beroepsgeheim, zoals wordt vermeld in het eerste lid van artikel 337 van het WIB 92, alleen geldt buiten de uitoefening van het ambt; dat het tweede lid van dezelfde bepaling die interpretatie adstrueert in zoverre het ervan uitgaat dat de ambtenaren van de administratie der directe belastingen binnen de uitoefening van hun ambt blijven wanneer zij aan andere administratieve diensten van de Staat en aan rechtscolleges de inlichtingen verstrekken die in de fiscale dossiers voorkomen; dat de wet van 11 april 1994 aan die opsomming van degenen die aanspraak kunnen maken op het fiscaal geheim, impliciet doch stellig de particulieren heeft toegevoegd die, in de uitoefening van hun grondwettelijk recht en onder de voorwaarden gesteld in de wetgeving, inzage vragen van het fiscaal dossier; dat hoewel artikel 6, § 2, 1°, van de wet van 11 april 1994, wat de inachtneming van de persoonlijke levenssfeer van de gewezen echtgenoot betreft, de administratieve overheid dwingt een



aanvraag om inzage van een bestuursdocument, gedaan met toepassing van de genoemde wet, af te wijzen, wanneer de bekendmaking afbreuk doet aan de persoonlijke levenssfeer, behoudens voorafgaand instemming van de betrokken persoon, er op grond van de in beginsel vertrouwelijke aard van het fiscaal dossier evenwel geen reden bestaat om af te wijken van het fundamentele recht van de belastingplichtige om de gegrondheid van een schuld die het bestuur van hem vordert te betwisten, wat het recht impliceert om zich de gegevens te laten medelen die noodzakelijk zijn om de door het bestuur aangevoerde gegevens te begrijpen en in voorkomend geval te betwisten; dat verzoekster in dit geval blijk geeft van een bijzonder belang bij het kennen van de financiële situatie van haar gewezen echtgenoot, aangezien het op haar vermogen is dat de verwerende partij de niet-betaalde belastingen beoogt te verhalen en ze, zonder kennis te hebben van de gegevens van het fiscaal dossier, de te haren laste verhaalbare bedragen niet kan beperken tot hetgeen verschuldigd zou zijn geweest indien haar gewezen echtgenoot al zijn rechten had uitgeoefend; dat artikel 394*bis* van het WIB 92 weliswaar niets zegt over de mogelijkheid voor de echtgenoot die feitelijk gescheiden leeft om inzage te krijgen van het fiscaal dossier, doch deze bepaling niet zo kan worden uitgelegd dat op grond daarvan inzage kan worden geweigerd; dat de wetgever immers, door te voorzien in de procedure vermeld in artikel 394*bis*, de echtgenoot die feitelijk gescheiden leeft juist de mogelijkheid heeft willen bieden om de gewestelijk directeur te vragen het bedrag dat van hem zou worden teruggevorderd te beperken tot het bedrag dat door de andere echtgenoot zou zijn verschuldigd indien hij zijn bezwaarrecht en recht op ontheffing van ambtswege volledig zou hebben uitgeoefend; dat uit die gegevens kan worden afgeleid dat de verwerende partij het bepaalde in artikel 6, § 2, 2°, van de wet van 11 april 1994 niet kan aanvoeren om in dit geval elke inzage van het fiscaal dossier te ontzeggen; dat het middel gegrond is; »

B.4. Om reden van die elementen moet de zaak worden teruggezonden naar de verwijzende rechter opdat deze nagaat of het nodig is en, in voorkomend geval, in welke bewoordingen, opnieuw een prejudiciële vraag te stellen.

Om die redenen,

het Hof

zendt de prejudiciële vraag terug naar de Raad van State.

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 31 oktober 2000.

De griffier, De voorzitter,

L. Potoms

M. Melchior