

Rolnummer 2267
Arrest nr. 149/2002 van 15 oktober 2002

A R R E S T

In zake : de prejudiciële vraag betreffende artikel 409 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, gesteld door de beslagrechter in de Rechtbank van eerste aanleg te Gent.

Het Arbitragehof,

samengesteld uit de voorzitters A. Arts en M. Melchior, en de rechters L. François, A. Alen, J.-P. Snappe, J.-P. Moerman en E. Derycke, bijgestaan door de griffier P.-Y. Dutilleux, onder voorzitterschap van voorzitter A. Arts,

wijst na beraad het volgende arrest :

*

* *

I. *Onderwerp van de prejudiciële vraag*

Bij vonnis van 24 oktober 2000 in zake de vennootschap naar Libanees recht Aram A. Khatchadourian Group tegen de Belgische Staat, waarvan de expeditie ter griffie van het Arbitragehof is ingekomen op 9 oktober 2001, heeft de beslagrechter in de Rechtbank van eerste aanleg te Gent de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Schendt artikel 409 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 - indien het aldus wordt geïnterpreteerd dat het aan de beslagrechter die is gevat van een verzet tegen een door de fiscale administratie gelegd bewarend beslag, de mogelijkheid ontzegt om het zeker, vaststaand en opeisbaar karakter van de belastingsschuld te controleren en zijn controlemogelijkheid ertoe zou beperken na te gaan of de belasting vormtechnisch correct werd ingekohierd - de artikelen 10 en 11 van de Grondwet in zoverre het, in die interpretatie, een niet redelijk verantwoorde ongelijke behandeling zou invoeren tussen de schuldenaar van een (inkomsten)belastingsschuld enerzijds en een schuldenaar van een andere schuld anderzijds, welke laatste in het kader van een gemeenrechtelijke beslagprocedure het zeker, vaststaand en opeisbaar karakter van de schuldvordering wel aan een daadwerkelijk jurisdictioneel toezicht kan onderwerpen ? »

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

Middels drie exploitatiebetekend op 31 maart 1998 werd ten verzoeken van het Ministerie van Financiën bewarend beslag onder derden gelegd in handen van een aantal vennootschappen van de Beaulieu-groep. Het bewarend beslag werd gelegd op basis van de uitvoerbaar verklaarde kohieren van aanslagen gevestigd op naam van Aram A. Khatchadourian Group (hierna Khatchadourian Group), een vennootschap naar Libanees recht, in de belasting van de vennootschappen die geen rijksinwoners zijn.

Khatchadourian Group dient bij aangetekend schrijven bezwaarschriften in tegen de aanslagen. De belastingsschuld wordt integraal betwist op grond van het feit dat Khatchadourian Group beweert in België niet belastbaar te zijn, vermits zij voor de betrokken jaren noch rijksinwoner was van België, noch over een vaste inrichting in België beschikte in de zin van de artikelen 228, § 2, 3°, en 229, § 1, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992.

Op verzoek van de eiseres stelt de beslagrechter voormelde prejudiciële vraag aan het Hof.

III. *De rechtspleging voor het Hof*

Bij beschikking van 9 oktober 2001 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 14 november 2001 ter post aangetekende brieven.

Het bij artikel 74 van de organieke wet voorgeschreven bericht is bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 23 november 2001.

Memories zijn ingediend door :

- Aram A. Khatchadourian Group, woonplaats kiezend te 1200 Brussel, Neerveldstraat 101-103, bij op 21 december 2001 ter post aangetekende brief;
- de Ministerraad, Wetstraat 16, 1000 Brussel, bij op 21 december 2001 ter post aangetekende brief;
- de Vlaamse Regering, Martelaarsplein 19, 1000 Brussel, bij op 3 januari 2002 ter post aangetekende brief.

Van die memories is kennisgegeven overeenkomstig artikel 89 van de organieke wet bij op 10 januari 2002 ter post aangetekende brieven.

Memories van antwoord zijn ingediend door :

- Aram A. Khatchadourian Group, bij op 1 februari 2002 ter post aangetekende brief;
- de Vlaamse Regering, bij op 8 februari 2002 ter post aangetekende brief.

Bij beschikkingen van 27 maart 2002 en 27 juni 2002 heeft het Hof de termijn waarbinnen het arrest moet worden gewezen, verlengd tot respectievelijk 9 oktober 2002 en 12 februari 2003.

Bij beschikking van 3 juli 2002 heeft het Hof de zaak in gereedheid verklaard en de dag van de terechtzitting bepaald op 25 september 2002.

Van die beschikking is kennisgegeven aan de partijen en hun advocaten bij op 4 juli 2002 ter post aangetekende brieven.

Op de openbare terechtzitting van 25 september 2002 :

- zijn verschenen :

. Mr. R. Tournicourt en Mr. H. Van den Keybus, advocaten bij de balie te Brussel, voor Aram A. Khatchadourian Group;

. Mr. C. Decordier, advocaat bij de balie te Gent, voor de Ministerraad;

. Mr. H. Symoens, advocaat bij de balie te Brussel, voor de Vlaamse Regering;

- hebben de rechters-verslaggevers A. Alen en J.-P. Snappe 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 in het geding zijnde bepaling*

Artikel 409 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, vóór de wijziging ervan bij de wet van 15 maart 1999, luidde :

« Het indienen van bezwaar of van beroep vormt geen hinderpaal voor het beslag, niettegenstaande het bepaalde in artikel 1494 van het Gerechtelijk Wetboek, noch voor de overige maatregelen, welke ertoe strekken de invordering te waarborgen van het algehele bedrag van de betwiste belasting en hoofdsom, opcentiemen en verhogingen, van de interesten en de kosten ».

V. *In rechte*

- A -

Memorie van Khatchadourian Group

A.1.1. Allereerst situeert de eiseres voor de verwijzende rechter het bewarend beslag in het kader van artikel 409 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 en preciseert zij de vereisten die worden gesteld door artikel 1415 van het Gerechtelijk Wetboek met betrekking tot de gemeenrechtelijke beslagprocedure.

A.1.2. Khatchadourian Group doet opmerken dat artikel 409 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 een onderscheid invoert tussen twee categorieën van personen, namelijk, enerzijds, de personen die het voorwerp uitmaken van bewarend beslag wegens schulden inzake inkomstenbelastingen en, anderzijds, de personen die het voorwerp uitmaken van een gemeenrechtelijk beslag wegens gemeenrechtelijke schulden, zonder dat voor dat onderscheid een objectieve en redelijke verantwoording bestaat. In een gemeenrechtelijke beslagprocedure kan de beslagrechter de opeisbaarheid, het vaststaande en zekere karakter en de actualiteit van de schuldvordering beoordelen, terwijl in de beslagprocedure op grond van artikel 409 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 de beslagrechter die bevoegdheid niet heeft, zelfs niet indien de belastingschuld krachtens artikel 410 van dat Wetboek moet worden beschouwd als zijnde niet zeker en niet vaststaand.

A.1.3.1. De te vergelijken categorieën van personen zijn, volgens Khatchadourian Group, de schuldenaar van een gemeenrechtelijke schuld en de schuldenaar van een fiscale schuld inzake inkomstenbelastingen. Beide categorieën van personen zijn, volgens Khatchadourian Group, voldoende vergelijkbaar, omdat zij worden geconfronteerd met een schuldeiser die een garantie zoekt te bekomen voor de betaling van zijn schuldvordering in afwachting van een definitieve uitvoerbare titel, op grond waarvan hij tot gedwongen tenuitvoerlegging kan overgaan. Bovendien moet voor de invordering van de belastingen de Belgische Staat worden beschouwd als een normale schuldeiser. Immers, zodra de fase van de invordering van de belastingschuld is aangebroken, moet de verhouding tussen de Belgische Staat en de belastingplichtige worden beschouwd als een privaatrechtelijke rechtsverhouding.

Men dient de te vergelijken categorieën van personen niet te beperken tot de schuldenaar van een gemeenrechtelijke schuld die is vastgelegd in een vonnis of een authentieke akte en de schuldenaar van een fiscale schuld inzake inkomstenbelastingen. Immers, in het geval waarin een gemeenrechtelijke schuldeiser over een vonnis beschikt, heeft de rechter ten gronde zich reeds over de aanspraken van de schuldeiser en de schuldenaar kunnen uitspreken na een tegensprekelijk debat. Indien een belastingplichtige een aanslag inzake inkomstenbelastingen betwist in het kader van een bezwaarschrift, heeft hij zijn verweer nog niet ter beoordeling aan de rechterlijke macht kunnen voorleggen, doch werd de fiscale schuld eenzijdig door de schuldeiser vastgelegd.

In het geval waarin een gemeenrechtelijke schuldeiser over een authentieke akte beschikt, vormt die akte de neerslag van een overeenkomst tussen partijen, waarin de partijen uit vrije wil hebben toegestemd, terwijl een uitvoerbaar kohier een eenzijdige akte van de fiscale administratie is.

A.1.3.2. Khatchadourian Group meent dat de doelstelling van de wetgever niet wettig is. Uit de parlementaire voorbereiding van artikel 409 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen blijkt dat de rechtspraak in de jaren vijftig geen gemeenrechtelijk beslag toeliet voor een belastingschuld die werd betwist, omdat dit krachtens het gemeenrechtelijk beslagrecht niet mogelijk was voor betwiste schulden. Een vormtechnisch correcte inkohiering volstond bijgevolg niet om te stellen dat de belastingschuld aan de kwaliteitsvereisten van een zekere en vaststaande schuld voldeed. Ter vrijwaring van de rechten van de Schatkist wenste de wetgever af te wijken van het gemeen beslagrecht en in de mogelijkheid te voorzien voor de ontvanger om bewarende maatregelen te nemen, het voorrecht van de Schatkist veilig te stellen en zich te verzetten tegen georganiseerde insolventie, wanneer de belastingplichtige de aanslag betwistte.

Volgens Khatchadourian Group verantwoordden de door de wetgever nagestreefde doelstellingen van artikel 409 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 niet dat bewarend beslag kan worden gelegd op ernstig betwiste schulden inzake inkomstenbelastingen, zonder dat de belastingplichtige het zekere en vaststaande karakter van de belastingschuld aan enig juridictioneel toezicht kan onderwerpen.

A.1.4. In laatste instantie citeert Khatchadourian Group drie arresten van het Hof om haar standpunt te onderbouwen.

Memorie van de Ministerraad

A.2.1. In de eerste plaats werpt de Ministerraad op dat de prejudiciële vraag niet ontvankelijk is, omdat geen twee duidelijk onderscheiden categorieën van personen kunnen worden vastgesteld.

A.2.2. In de veronderstelling dat het Hof de categorieën van personen toch voldoende vergelijkbaar acht, meent de Ministerraad dat een fiscale schuld niet zomaar met om het even welke andere schuld kan worden vergeleken. Een schuld inzake de directe belastingen wordt opgenomen in een kohier, welke een authentieke akte is die de titel van de aanslag vormt die ten uitvoer kan worden gelegd. Wil men de fiscale schuld vergelijken met andere schulden, dan moet dit gebeuren op voet van gelijkheid, in die zin dat de andere schulden eveneens in een titel moeten zijn opgenomen, hetzij in een vonnis, hetzij in een notariële akte.

In dat geval bestaat, volgens de Ministerraad, geen onderscheid in behandeling, omdat beide titels kunnen worden betwist. De toetsing door de beslagrechter zal, zowel voor de gemeenrechtelijke schulden als voor de fiscale schulden, *a posteriori* kunnen gebeuren wanneer de beslagene dagvaardt tot opheffing van het beslag overeenkomstig artikel 1420 van het Gerechtelijk Wetboek.

De algemene beginselen van de vereiste spoed (artikel 1413 van het Gerechtelijk Wetboek) en van het bestaan van een zekere, eisbare en vaststaande vordering (artikel 1415 van het Gerechtelijk Wetboek) zijn in beginsel ook van toepassing bij fiscale beslagen, omdat die fundamentele beginselen van openbare orde zijn zodat de wetgever, indien hij hiervan had willen afwijken voor belastingschulden, dit uitdrukkelijk had moeten stellen.

Het bezwaar tegen een belastingaanslag vormt geen belemmering voor het leggen van een bewarend beslag, maar dit geldt ook voor gemeenrechtelijke schulden. Elk vonnis geldt als toelating om bewarend beslag te leggen, niettegenstaande verzet of hoger beroep. Het feit dat een bezwaar, verzet of hoger beroep hangende is doet niets af aan het zekere, vaststaande en opeisbare karakter van de schulden.

A.2.3. Voor zover tussen de voormelde categorieën van personen toch een verschillende behandeling zou bestaan, is dit, volgens de Ministerraad, objectief en redelijk te verantwoorden. De gemeenrechtelijke schuldeisers proberen hun eigen vermogen in stand te houden wanneer ze hun schuldvorderingen invorderen, terwijl de invordering van de fiscale schulden daarentegen noodzakelijk is om de continuïteit van de werking van de overheid te garanderen.

A.2.4. De Ministerraad citeert in laatste instantie twee arresten van het Hof om zijn stelling te onderbouwen.

Memorie van de Vlaamse Regering

A.3.1. De Vlaamse Regering is van oordeel dat de twee categorieën van personen die in de prejudiciële vraag worden aangewezen, niet met elkaar kunnen worden vergeleken. Het verschil dat bestaat tussen de situatie waarin een bewarend beslag wordt gelegd ten laste van een schuldenaar van een belastingschuld en de situatie waarin een bewarend beslag wordt gelegd ten laste van een schuldenaar van « andere » schulden, berust niet op een onderscheid ten aanzien van sommige categorieën van personen, maar op een onderscheid ten aanzien van de soort van schuld.

Voor zover het Hof van mening zou zijn dat het verschil in behandeling toch berust op een onderscheid ten aanzien van sommige categorieën van personen, dan nog dient door het Hof te worden beslist dat de twee categorieën niet met elkaar kunnen worden vergeleken. Immers, indien het gaat om een beslag met als voorwerp een « andere » schuld, betreft het de vrijwaring van private belangen en indien het gaat om een beslag waarvan een belastingschuld het voorwerp uitmaakt, betreft het de vrijwaring van het publiek belang. In wezen gaat het dus om twee totaal verschillende situaties : het algemeen belang kan onmogelijk worden gelijkgesteld met de private belangen van een particuliere schuldeiser.

A.3.2. Wanneer het Hof van oordeel zou zijn dat het gaat om vergelijkbare situaties, is er toch geen schending van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, omdat het objectief onderscheid in behandeling redelijk te verantwoorden is.

A.3.3.1. Het onderscheid tussen de situatie van een gewone schuldenaar en die van een belastingplichtige-schuldenaar is objectief. Een particuliere schuldeiser beschikt over een waaier van contractuele mogelijkheden om zijn rechten te vrijwaren indien zijn schuldenaar in gebreke blijft met betrekking tot de door hem aangegane verbintenis. De fiscale administratie daarentegen beschikt niet over die mogelijkheden. Bijgevolg zal de fiscale administratie in een groter aantal gevallen een beroep moeten doen op de procedures van de gedwongen tenuitvoerlegging dan een particuliere schuldeiser.

A.3.3.2. Daarnaast merkt de Vlaamse Regering op dat het onderscheid redelijk te verantwoorden is. Het doel van artikel 409 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 is het blokkeren van de vermogensbestanddelen van de belastingschuldenaar, met het oog op de latere uitwinning. Artikel 409 van het voormelde Wetboek staat de fiscale administratie toe een bewarend beslag te leggen voor een belastingschuld waartegen een bezwaar, een aanvraag tot ontheffing, of een rechtsvordering is ingediend zonder dat de beslagrechter het zekere, vaststaande en opeisbare karakter van de vordering van de Schatkist mag beoordelen; hij mag enkel de vormtechnische aspecten van de inkohiering beoordelen. Die regeling wijkt af van het gemeenrechtelijk beslag zoals bepaald in artikel 1415 van het Gerechtelijk Wetboek, maar is te verklaren vanuit de *ratio legis* van dat artikel. Met artikel 1415 van het Gerechtelijk Wetboek heeft de wetgever willen voorkomen dat men zomaar willekeurig een bewarend beslag zou kunnen leggen, zonder dat er ook maar enige vorm van controle zou zijn op de aard en de kwaliteit van de schuldvordering. Die controle is bij een beslag naar aanleiding van een belastingschuld evenwel niet nodig, omdat een belastingschuld door de administratie niet zomaar kan worden gevestigd. De fiscale administratie dient allereerst een formele procedure te doorlopen, waarbij zij zich tevens moet houden aan de regels en de tarieven zoals uiteengezet in het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992. Zodoende kan er bij een belastingschuld geen sprake zijn van willekeur.

A.3.4. In laatste instantie wijst de Vlaamse Regering erop dat ook in het gemeen recht afwijkingen bestaan van de algemene regel dat om een bewarend beslag te kunnen leggen, het optreden van de beslagrechter noodzakelijk is. Voor zover de wetgever ervan overtuigd was dat er voldoende garanties omtrent de kwaliteit van de schuldvordering bestaan, heeft hij het optreden van de beslagrechter facultatief gesteld (zie bijvoorbeeld de artikelen 1445 en 1461 van het Gerechtelijk Wetboek).

Memorie van antwoord van Khatchadourian Group

A.4.1. Khatchadourian Group wijst erop dat in de zaak waarin de beslagrechter de prejudiciële vraag heeft gesteld, de tekst van artikel 409 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 aan de orde is zoals hij bestond vóór de wijziging bij de wet van 15 maart 1999.

A.4.2. De stelling van de Vlaamse Regering als zou het verschil in behandeling zijn oorsprong vinden in een verschil tussen categorieën van schulden en niet van personen, kan, volgens Khatchadourian Group, niet worden gevolgd, omdat het Hof reeds in het arrest nr. 35/97 van 12 juni 1997 heeft geoordeeld dat het al dan niet publiekrechtelijke karakter van de schuldvordering van de schuldeiser de vergelijking tussen beide categorieën niet uitsluit.

A.4.3. Khatchadourian Group meent dat artikel 409 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 de artikelen 10 en 11 van de Grondwet schendt, niettegenstaande de beweringen van de Vlaamse Regering. Het onderscheidingscriterium is niet objectief, omdat de ontvanger van de directe belastingen beschikt over wettelijke waarborgen die hij kan opleggen voor de inning van de belastingschulden; die waarborgen gaan verder dan de contractuele waarborgen waarover een particuliere schuldeiser beschikt, zodat dit eigenlijk een bijkomend argument oplevert om aan te tonen dat een afwijking van de gemeenrechtelijke beslagprocedure niet objectief verantwoord is.

Daarnaast meent Khatchadourian Group dat het onderscheid niet redelijk te verantwoorden is. Het argument als zou de formele procedure in het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 de belastingplichtige beschermen tegen willekeur, kan niet worden gevolgd. In de praktijk blijkt dat een aanzienlijk aantal aanslagen wordt vernietigd in het kader van een bezwaarprocedure of procedure voor de rechtbank of het hof vanwege het willekeurige karakter van de aanslag. De fiscale procedure waarin het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 voorziet, biedt geenszins dezelfde garanties voor de kwaliteit van de schuldvordering inzake inkomstenbelastingen als de garanties die artikel 1415 van het Gerechtelijk Wetboek biedt voor de gemeenrechtelijke schulden.

A.4.4. Aangaande de stelling van de Ministerraad als zou de belastingschuld alleen kunnen worden vergeleken met een schuld die is opgenomen in een titel, meent Khatchadourian Group dat een betwiste belastingschuld inzake inkomstenbelastingen niet kan worden vergeleken met een andere schuld die is opgenomen in een titel, om de eenvoudige reden dat een fiscale schuld, in tegenstelling tot een gemeenrechtelijke schuld die is opgenomen in een titel, eenzijdig door de overheid wordt opgelegd. Gemeenrechtelijke schulden steunen doorgaans op rechtsverhoudingen die vrijwillig tussen partijen zijn aangegaan, en die ofwel voorafgaandelijk aan de rechter ten gronde ter beoordeling werden voorgelegd of die aan de marginale controle van de beslagrechter kunnen worden onderworpen.

Memorie van antwoord van de Vlaamse Regering

A.5.1. In de eerste plaats antwoordt de Vlaamse Regering dat de Belgische Staat niet kan worden beschouwd als een normale schuldeiser. De stelling van Khatchadourian Group kan niet worden gevolgd. Ongeacht de fase waarin de fiscale procedure zich bevindt, dient de inkomstenbelastingenschuld altijd te worden beschouwd als een publiekrechtelijke schuld.

A.5.2. De Vlaamse Regering meent dat artikel 409 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 de artikelen 10 en 11 van de Grondwet niet schendt, omdat de fiscale schuld *a priori* beantwoordt aan de voorwaarden gesteld door artikel 1415 van het Gerechtelijk Wetboek, zodat het niet nodig is dat de beslagrechter zich daarover nog eens uitspreekt. Bovendien wordt het bewarend beslag niet automatisch toegepast; de fiscale administratie kan, maar moet geen bewarend beslag leggen.

A.5.3. De Vlaamse Regering betoogt dat de arresten van het Hof welke door Khatchadourian Group worden aangehaald, ter zake weinig relevant zijn.

- B -

Ten aanzien van de ontvankelijkheid

B.1.1. De Ministerraad en de Vlaamse Regering zijn van oordeel dat de prejudiciële vraag onontvankelijk is, omdat geen twee duidelijk onderscheiden categorieën van personen kunnen worden vastgesteld.

B.1.2. De verwijzende rechter stelt het Hof een vraag over de bestaanbaarheid van artikel 409 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in zoverre het een niet redelijk te verantwoorden verschil zou invoeren tussen de schuldenaar van een (inkomsten)belastingsschuld, enerzijds, en de schuldenaar van een andere schuld, anderzijds, omdat de eerstgenoemde, in tegenstelling tot de laatstgenoemde, in geval van bewarend beslag, het zekere, vaststaande en opeisbare karakter van de schuld niet aan een daadwerkelijk juridictioneel toezicht zou kunnen onderwerpen.

Aldus wordt het Hof ondervraagd over een verschil in behandeling tussen de schuldenaars naargelang de schuld een gemeenrechtelijke dan wel een inkomstenbelastingsschuld is.

B.1.3. De exceptie wordt verworpen.

Ten gronde

B.2. De verwijzende rechter is van oordeel dat artikel 1415 van het Gerechtelijk Wetboek niet van toepassing is op artikel 409 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, waardoor dit laatste artikel slechts een formele toetsing door de beslagrechter mogelijk zou maken.

Het Hof moet nagaan of die afwijking van het gemeen beslagrecht niet tot gevolg heeft dat aan de betrokken belastingplichtige de essentiële waarborg wordt ontzegd die bestaat in de daadwerkelijke juridictionele controle betreffende de regelmatigheid en de geldigheid van het bewarend beslag.

B.3.1. Uit de parlementaire voorbereiding van de wet van 28 maart 1955 die de in het geding zijnde bepaling in de wetten betreffende de inkomstenbelastingen, gecoördineerd op 15 januari 1948, heeft ingevoegd, blijkt dat de wetgever ernaar heeft gestreefd de belangen van de Schatkist te vrijwaren. « Een recente rechtspraak welke steunt op artikel 68, lid 2, [...], [ontzegt] aan de ontvanger het recht enige uitvoeringsmaatregel te treffen of te doen treffen, zoals het beslag, zonder dat deze rechtspraak enig onderscheid maakt tussen maatregelen welke tot de verkoop van de in beslag genomen goederen strekken en tot de onmiddellijke invordering van een door de belastingplichtige betwiste belasting en tussen maatregelen die alleen de waarborging van de latere invordering van een dergelijke belasting tot doel hebben [...]. Het is derhalve onontbeerlijk de tekst van de wet aan te passen met ondubbelzinnig te preciseren dat het indienen van een reclamatie of van beroep geen hinderpaal is voor het treffen [...] van gepaste maatregelen om de latere invordering van het volle bedrag van de ingekohierde belasting te waarborgen » (*Parl. St.*, Kamer, 1954-1955, nr. 160/1, p. 10).

B.3.2. Het verschil in behandeling tussen de schuldenaar van een inkomstenbelastingenschuld en de schuldenaar van een gemeenrechtelijke schuld, berust op een objectief criterium van onderscheid : het karakter van de schuldvordering.

B.3.3. Aangezien de opbrengst van de belasting enkel mag worden aangewend voor de behartiging van het algemeen belang en voor de inwerkingstelling door de overheid van haar verbintenissen ten aanzien van de collectiviteit, moet worden aangenomen dat de bewarende maatregelen ten gunste van de Staat mogen afwijken van sommige regels van het gemeen recht. De fiscale wetgever vermag dus van de bepalingen van het Gerechtelijk Wetboek af te wijken zonder daarom noodzakelijkerwijze de regels van de gelijkheid en niet-discriminatie te miskennen.

B.3.4. Het Hof moet evenwel nagaan of, rekening houdend met de gevolgen ervan, de in het geding zijnde bepaling niet onevenredig is ten opzichte van het nagestreefde doel. De door het Hof uitgeoefende toetsing is strikter wanneer, zoals te dezen, een fundamenteel beginsel in het geding is.

Overeenkomstig artikel 1420 van het Gerechtelijk Wetboek kan de beslagene de beslaglegger dagvaarden voor de beslagrechter, teneinde de opheffing van het beslag te doen gelasten. Volgens de interpretatie van de verwijzende rechter zou de beslagrechter te dezen enkel de bevoegdheid hebben om de vormtechnische aspecten van de inkohiering te controleren, zonder zelfs een marginaal toezicht te kunnen uitoefenen op de voorwaarden waaraan een bewarend beslag dient te voldoen, zoals onder meer de dringende noodzakelijkheid en het zekere, vaststaande en opeisbare karakter van de schuldvordering.

In die zin geïnterpreteerd, leidt artikel 409 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 tot een onevenredig gevolg voor de schuldenaar van een inkomstenbelastingenschuld door hem het recht op een daadwerkelijk jurisdictioneel toezicht op het bewarend beslag te ontzeggen.

B.4. Het Hof stelt evenwel vast dat artikel 409 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 zich ertoe beperkt te stellen dat « het indienen van bezwaar of van beroep geen hinderpaal [vormt] voor het beslag ».

De in het geding zijnde bepaling kan ook in die zin worden geïnterpreteerd dat zij de ontvanger niet toestaat dermate van het gemeen recht inzake bewarend beslag af te wijken dat zij de personen die het voorwerp uitmaken van een bewarend beslag ieder daadwerkelijk jurisdictioneel toezicht op de regelmatigheid en de geldigheid van dat beslag zou vermogen te ontzeggen.

Daaruit volgt dat artikel 409 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, rekening houdend met artikel 1415 van het Gerechtelijk Wetboek, de beslagrechter toestaat een daadwerkelijk jurisdictioneel toezicht op het bewarend beslag uit te oefenen.

In die interpretatie dient de prejudiciële vraag ontkennend te worden beantwoord.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

- In zoverre artikel 409 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 zo wordt geïnterpreteerd dat het de schuldenaar van een inkomstenbelastingenschuld het recht op een daadwerkelijk jurisdictioneel toezicht op het bewarend beslag ontzegt, schendt het de artikelen 10 en 11 van de Grondwet.

- In zoverre artikel 409 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 zo wordt geïnterpreteerd dat het de schuldenaar van een inkomstenbelastingenschuld het recht op een daadwerkelijk jurisdictioneel toezicht op het bewarend beslag niet ontzegt, schendt het de artikelen 10 en 11 van de Grondwet niet.

Aldus uitgesproken in het Nederlands en het Frans, overeenkomstig artikel 65 van het bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Arbitragehof, op de openbare terechtzitting van 15 oktober 2002, door de voormelde zetel, waarin rechter J.-P. Moerman voor de uitspraak is vervangen door rechter R. Henneuse, overeenkomstig artikel 110 van dezelfde wet.

De griffier,

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

A. Arts