

Rolnummer 2845
Arrest nr. 200/2004 van 15 december 2004

A R R E S T

In zake : de prejudiciële vraag over de wet van 23 december 1986 betreffende de invordering en de geschillen ter zake van provinciale en plaatselijke heffingen en de wet van 24 december 1996 betreffende de vestiging en de invordering van de provincie- en gemeentebelastingen, zoals van toepassing vóór de wijziging ervan bij de wet van 15 maart 1999, gesteld door het Hof van Beroep te Luik.

Het Arbitragehof,

samengesteld uit de voorzitters M. Melchior en A. Arts, en de rechters P. Martens, R. Henneuse, M. Bossuyt, E. De Groot, L. Lavrysen, A. Alen, J.-P. Snappe, J.-P. Moerman, E. Derycke en J. Spreutels, bijgestaan door de griffier P.-Y. Dutilleux, onder voorzitterschap van voorzitter M. Melchior,

wijst na beraad het volgende arrest :

*

* *

I. *Onderwerp van de prejudiciële vraag en rechtspleging*

Bij arrest van 14 november 2003 in zake de n.v. Société européenne de carburant (SECA) tegen de provincie Namen, waarvan de expeditie ter griffie van het Arbitragehof is ingekomen op 27 november 2003, heeft het Hof van Beroep te Luik de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Schenden de wetten van 23 december 1986 [betreffende de invordering en de geschillen ter zake van provinciale en plaatselijke heffingen] en van 24 december 1996 [betreffende de vestiging en de invordering van de provincie- en gemeentebelastingen] in de versie ervan vóór de wet van 15 maart 1999 de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in zoverre zij, voor de geschillen inzake provinciale belastingen, voorzien in de saisine, als rechtsprekende overheid, van de bestendige deputatie, die met name een rol heeft gespeeld in het kader van de goedkeuring van die belastingen, terwijl de geschillen inzake rijksbelastingen weliswaar in eerste instantie worden toevertrouwd aan een van de organen van de Staat, dat daarbij evenwel als administratieve overheid handelt ? »

Memories en memories van antwoord zijn ingediend door :

- de n.v. Société européenne de carburant (SECA), waarvan de maatschappelijke zetel is gevestigd te 1800 Vilvoorde, Medialaan 50;

- de provincie Namen.

Op de openbare terechtzitting van 20 oktober 2004 :

- zijn verschenen :

- . Mr. J. Troeder *loco* Mr. P. Dehon, advocaten bij de balie te Brussel, voor de n.v. Société européenne de carburant (SECA);

- . Mr. J. Bourtembourg, advocaat bij de balie te Brussel, voor de provincie Namen;

- hebben de rechters-verslaggevers J.-P. Snappe en A. Alen verslag uitgebracht;

- zijn de voornoemde advocaten gehoord;

- is de zaak in beraad genomen.

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

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

Op 13 oktober 1995 heeft de provincieraad van Namen het reglement inzake de provinciebelasting 1996 op de brandstofpompen goedgekeurd. Na de uitgevoerde telling is gebleken dat de n.v. SECA eigenaar was van 73 brandstofpompen gesitueerd op het grondgebied van de provincie Namen. Op 19 juni 1996 heeft zij het dienovereenkomstig verschuldigde bedrag, namelijk 1.825.000 frank, betaald.

Op 23 augustus 1996 heeft de n.v. SECA tegen de voormelde belasting bezwaar ingediend bij de bestendige deputatie. Dat bezwaar is verworpen bij een beslissing van 12 november 1998, waartegen de n.v. SECA beroep heeft ingesteld. Voor het Hof van Beroep voert zij een nieuw middel aan dat is afgeleid uit het algemeen rechtsbeginsel van de onafhankelijkheid en de onpartijdigheid van de rechter, om reden dat de adviezen die de provincie Namen in de vorm van tijdens de rechtspleging neergelegde memories heeft opgesteld, zijn ondertekend door de gouverneur, die tevens lid is van de bestendige deputatie, die de rechtsprekende overheid is die de door de n.v. SECA betwiste beslissing heeft gewezen.

Bij arrest van 14 november 2003 heeft het Hof van Beroep te Luik de hiervoor geformuleerde prejudiciële vraag gesteld.

III. *In rechte*

- A -

Standpunt van de appellante voor de feitenrechter

A.1.1. De n.v. SECA, die de betwiste provinciebelasting verschuldigd is, merkt in de eerste plaats op dat artikel 5 van de wet van 23 december 1986 en artikel 9 van de wet van 24 december 1996, waarin wordt gepreciseerd dat de bestendige deputatie als administratieve overheid handelt, anders worden geïnterpreteerd door de rechtscolleges die, aansluitend op de interpretatie door het Hof van Cassatie, van oordeel zijn dat de bestendige deputatie als een rechtscollege optreedt. Een en ander is op definitieve wijze door het arrest nr. 60/2001 van het Arbitragehof vastgesteld.

A.1.2. De appellante voert aan dat er een met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet strijdig verschil in behandeling bestaat tussen, enerzijds, de belastingplichtigen die in het contentieux van de provinciebelastingen zijn onderworpen aan de saisine, als rechtsprekende overheid, van de bestendige deputatie, die met name een rol heeft gespeeld in het kader van de goedkeuring van de voormelde belastingen, en, anderzijds, diegenen die onderworpen zijn aan de rijksbelastingen, waarbij het contentieux in eerste instantie wordt voorgelegd aan een van de organen van de Staat, dat evenwel als administratieve overheid handelt.

A.1.3. De appellante is van mening dat beide categorieën van belastingplichtigen vergelijkbaar zijn. Zij steunt op het arrest nr. 114/2000 van het Hof, dat heeft erkend dat « in hun hoedanigheid van belastingheffende overheid [...] de Staat, enerzijds, en de gemeenten en provincies, anderzijds, [...] voldoende vergelijkbaar [zijn] ». Zij verwijst tevens naar de parlementaire voorbereiding van de wet van 15 maart 1999 betreffende de beslechting van fiscale geschillen, die de bevoegdheid om bezwaren tegen de provincie- en gemeentebelastingen te behandelen, voortaan toevertrouwt aan een instantie die als administratieve overheid optreedt, namelijk de bestendige deputatie of de gouverneur, teneinde een parallellisme te doen ontstaan met de bezwaarprocedure inzake federale belastingen.

De appellante tracht vervolgens aan te tonen dat het verschil in behandeling onverantwoord is ten aanzien van de door de wetgever nagestreefde doelstellingen. Zij is in het bijzonder van mening dat het niet verantwoord is de bestendige deputatie als een rechter te beschouwen, vermits zij geen onafhankelijk en onpartijdig karakter heeft. Bovendien zijn het beginsel van gelijkheid voor de belasting en het beginsel van de rechtszekerheid geschonden.

A.1.4. In haar memorie van antwoord beklemtoont de n.v. SECA dat de betwiste provinciebelasting door de provincieraad is goedgekeurd op grond van het met redenen omklede voorstel van de bestendige deputatie, dat door de gouverneur is ondertekend. Diezelfde gouverneur heeft de memorie ondertekend die in het kader van de bezwaarprocedure aan de bestendige deputatie is voorgelegd. Ook de beslissing tot verwerping is door hem ondertekend.

Daarnaast herinnert zij eraan dat ook de bestendige deputatie tegelijk rechter en partij is, aangezien zij beschikt over het initiatiefrecht om aan de provincieraad belastingen voor te stellen, dat de leden van de

bestendige deputatie die belastingen mogelijk hebben besproken, vermits zij allen in de provincieraad zitting hebben, en dat de bestendige deputatie kan optreden als gedagvaarde partij voor het hof van beroep.

De appellante is voorts van mening dat de wrakingsprocedure waarin voor de bestendige deputatie is voorzien, geen doorslaggevend element is, in tegenstelling tot wat de provincie Namen in haar memorie beweert.

Ten slotte kan het door de provincie Namen aangevoerde arrest nr. 127/2002 van het Hof, dat heeft geoordeeld dat, wanneer tussen bepaalde categorieën van personen een verschil in behandeling zou bestaan dat voortvloeit uit de toepassing van verschillende procedures, van discriminatie slechts sprake zou kunnen zijn indien het verschil in behandeling gepaard zou gaan met een onevenredige beperking van de rechten van de betrokken partijen, te dezen niet worden toegepast, daar het verschil in behandeling in het onderlinge geval, zoals hiervoor is aangetoond, wel degelijk onevenredig is.

Standpunt van de provincie Namen

A.2.1. De provincie Namen herinnert in de eerste plaats eraan dat het Arbitragehof in zijn arrest nr. 30/98 de artikelen 9 tot 11 van de wet van 24 december 1996 heeft vernietigd, maar de gevolgen ervan heeft gehandhaafd ten aanzien van de beslissingen die de bestendige deputaties vóór 1 april 1998 hebben gewezen. Die bepalingen zijn echter niet van toepassing op het in het geding zijnde geschil, daar de wet van 24 december 1996 bepaalt dat zij alleen van toepassing waren op de vanaf 1 januari 1997 geïnde provinciebelastingen, terwijl de betwiste belasting op 19 juni 1996 is betaald. Bijgevolg is alleen de wet van 23 december 1986 van toepassing op het in het geding zijnde geschil.

A.2.2. Hoewel artikel 5 van de wet van 23 december 1986 dat niet preciseert, oefent de bestendige deputatie volgens de provincie Namen een rechtsprekende functie uit wanneer zij uitspraak doet in geschillen met betrekking tot provinciebelastingen. Na te hebben herinnerd aan de voorgeschiedenis van dat contentieux, met inbegrip van het arrest nr. 67/98 van het Hof, dat tot de wet van 15 maart 1999 heeft geleid, voert de provincie Namen aan dat de bestendige deputatie niet is opgenomen in een hiërarchische structuur, en dit wegens de samenstelling ervan, de wijze waarop de leden ervan worden aangewezen, de plaats ervan binnen de provinciale instellingen en de werkingswijze ervan. De bestendige deputatie legt de kohieren van de provinciebelastingen niet vast; die taak is aan de gouverneur toegewezen.

Bovendien voorzien de artikelen 22 tot 25 van het koninklijk besluit van 17 september 1987 in een wrakingsprocedure die wordt ingesteld om redenen die identiek zijn aan die welke voor de magistraten gelden.

Ten slotte blijkt uit de formulering van de prejudiciële vraag niet dat de jurisdictionele waarborgen van degenen die provinciebelastingen verschuldigd zijn en in het kader van de vroegere bezwaarprocedure een beroep hebben ingesteld, op onevenredige wijze zouden zijn aangetast.

A.2.3. In haar memorie van antwoord herinnert de provincie Namen eraan dat de bestendige deputatie, sinds de wet van 15 maart 1999, niet langer optreedt in het kader van het contentieux van de provinciebelastingen. Bovendien had de wetgever reeds daarvóór getracht om de situatie van degenen die deze belastingen verschuldigd zijn, zoals die in de prejudiciële vraag wordt voorgesteld, te wijzigen.

- B -

De draagwijdte van de prejudiciële vraag en de op het geschil van toepassing zijnde bepalingen

B.1.1. Het Hof wordt ondervraagd over de bestaanbaarheid, met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, van de wetten van 23 december 1986 betreffende de invordering en de

geschillen ter zake van provinciale en plaatselijke heffingen en van 24 december 1996 betreffende de vestiging en de invordering van de provincie- en gemeentebelastingen, in de versie ervan vóór de wet van 15 maart 1999, in zoverre zij, voor de geschillen inzake provinciebelastingen, voorzien in de saisine, als rechtsprekende overheid, van de bestendige deputatie, die een rol heeft gespeeld in het kader van de goedkeuring van die belastingen, terwijl de geschillen inzake rijksbelastingen worden toevertrouwd aan een van de organen van de Staat, dat daarbij als administratieve overheid handelt.

B.1.2. Uit de aan de rechter ten gronde voorgelegde feiten blijkt dat de betwiste belasting op 19 juni 1996 is betaald. In zijn arrest nr. 30/98 van 18 maart 1998 heeft het Hof de artikelen 9 tot 11 van de wet van 24 december 1996 vernietigd, alsook, bij wijze van gevolgtrekking, de artikelen 13, 14, 5°, en 14, 6°, die laatste bepaling in zoverre zij de bepalingen van de voormelde wet van 23 december 1986 opheft. Het Hof heeft evenwel de gevolgen gehandhaafd van de beslissingen die de bestendige deputaties hebben gewezen vóór de bekendmaking van het arrest in het *Belgisch Staatsblad*, namelijk vóór 1 april 1998.

Vermits artikel 15 van de wet van 24 december 1996 bepaalt dat die wet van toepassing is op de provincie- en gemeentebelastingen die vanaf 1 januari 1997 worden geïnd, worden, gelet op het feit dat het te dezen gaat om een provinciaal belastingreglement voor het jaar 1996 en dat de op 19 juni 1996 betaalde belasting na bezwaar het voorwerp was van een beslissing van de bestendige deputatie van 12 november 1998, die in het kader van het bij de verwijzende rechter ingestelde beroep wordt betwist, dat beroep en het daaraan voorafgegane bezwaar uitsluitend door de voormelde wet van 23 december 1986 geregeld. Hieruit vloeit voort dat het Hof zijn onderzoek beperkt tot de in het geding zijnde bepalingen van die wet in zoverre zij van toepassing is op provinciale belastingen.

B.2. De artikelen 5 tot 7 van de wet van 23 december 1986, zoals die van kracht waren vóór de wet van 15 maart 1999 betreffende de beslechting van fiscale geschillen en zoals die op het in het geding zijnde geschil van toepassing zijn, bepalen :

« Art. 5. Degene die een kohierbelasting verschuldigd is, kan bezwaar indienen bij de bestendige deputatie van de provincieraad.

Het bezwaar moet schriftelijk worden gedaan, met redenen omkleed zijn en overhandigd of per post verzonden worden binnen drie maanden na de afgifte van het aanslagbiljet.

Van de bezwaarschriften wordt een ontvangstbewijs afgegeven.

Art. 6. De bestendige deputatie gaat na of de betwiste belasting verschuldigd is en beveelt de vermindering van het ingekohierd bedrag dat ten onrechte is geheven.

Zij kan de betwiste belasting niet vermeederen.

Zij doet binnen zes maanden na aflevering van het ontvangstbewijs uitspraak bij met redenen omklede beslissing, waarvan aan de belastingplichtige kennis wordt gegeven bij ter post aangetekende brief.

Art. 7. Voor zover de waarde van de aanvraag ten minste 10 000 frank bedraagt, kan tegen de beslissing van de bestendige deputatie beroep worden ingesteld bij het hof van beroep in het rechtsgebied waarvan de belasting is geheven; de Koning kan dit bedrag bij een in Ministerraad overlegd besluit wijzigen.

De vormen en de termijnen van dit beroep evenals de rechtspleging en de voorziening in cassatie, hetzij tegen het arrest van het hof van beroep, hetzij tegen de beslissing van de bestendige deputatie ingeval het hof van beroep niet bevoegd zou zijn, worden geregeld zoals inzake rijksinkomstenbelastingen. »

Ten gronde

B.3. Hoewel de wet van 23 december 1986 dat niet preciseert, oefende de bestendige deputatie - vóór de inwerkingtreding van de voormelde wet van 15 maart 1999 - een rechtsprekende functie uit in het kader van de beslechting van geschillen met betrekking tot de provinciale belastingen.

B.4. De appellante voor de feitenrechter verwijt de in het geding zijnde bepalingen dat zij aan de bestendige deputatie een rechtsprekende functie toewijzen die niet tegemoet zou komen aan de vereiste waarborgen inzake onpartijdigheid en onafhankelijkheid van een rechtscollège wanneer zij uitspraak doet over bezwaren inzake provinciale belastingen. Zij merkt met name op dat de bestendige deputatie beschikt over het initiatiefrecht om aan de provincieraad belastingen voor te stellen, dat de leden van de bestendige deputatie zitting hebben in de provincieraad, die de belastingen goedkeurt, en dat de bestendige deputatie kan optreden als gedagvaarde partij voor het hof van beroep. De appellante voert nog aan dat de waarborgen inzake onafhankelijkheid en onpartijdigheid evenmin zouden worden geboden

door de voorzitter van de bestendige deputatie die ertoe wordt gebracht uitspraak te doen, aangezien die persoon, zoals in het onderhavige geval, het met redenen omklede voorstel voor de betwiste belasting kan hebben ondertekend en hij in het kader van het ingestelde bezwaar ertoe wordt gebracht een memorie in te dienen, terwijl hij een van de ondertekenaars is van de beslissing van de bestendige deputatie tot verwerping van het bezwaar.

Hieruit zou een verschil in behandeling voortvloeien ten opzichte van de situatie van degenen die een rijksbelasting verschuldigd zijn en hun beroep instellen bij de gewestelijke directeur, die handelt in de hoedanigheid van administratieve overheid.

B.5. Er dient te worden nagegaan of de in het geding zijnde bepalingen de waarborgen inzake onafhankelijkheid en onpartijdigheid die elke instelling moet bieden die ertoe wordt gebracht een rechtsprekende functie uit te oefenen, niet op discriminerende wijze aantasten.

Het Hof stelt vast dat de bestendige deputatie, wanneer zij uitspraak doet over bezwaren inzake provinciale belastingen, die waarborgen niet biedt, gelet op haar samenstelling, de bevoegdheden die haar zijn toegewezen in het kader van de opdrachten die zij uitoefent als uitvoerend orgaan van de provincie, en de verschillende hoedanigheden waarin zijzelf en haar voorzitter ertoe worden gebracht op te treden in het kader van het contentieux van de provinciale belastingen.

Degene die provinciale belastingen verschuldigd is, bevindt zich aldus - op onverantwoorde wijze - in een situatie die minder gunstig is dan die van degene die een rijksbelasting verschuldigd is en zijn beroep kan instellen bij de gewestelijke directeur, die als administratieve overheid handelt en die niet persoonlijk heeft deelgenomen aan de beslissing om de betwiste belasting in te stellen, beslissing die uitsluitend aan de wetgevende vergaderingen toekomt.

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

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

De artikelen 5 tot 7 van de wet van 23 december 1986 betreffende de invordering en de geschillen ter zake van provinciale en plaatselijke heffingen, zoals zij van kracht waren vóór de wet van 15 maart 1999 betreffende de beslechting van fiscale geschillen en van toepassing waren op de geschillen met betrekking tot een vóór 1 januari 1997 geïnde provinciale belasting, schenden 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 15 december 2004.

De griffier,

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

M. Melchior