

Rolnummers 3649 en 3753
Arrest nr. 22/2006 van 15 februari 2006

## A R R E S T

---

*In zake* : de prejudiciële vragen over :

- de artikelen 24, 33 en 97 van de wet van 15 maart 1999 betreffende de beslechting van fiscale geschillen en de artikelen 6 en 8 van de wet van 4 mei 1999 houdende fiscale en andere bepalingen, gewijzigd bij artikel 56 van de wet van 10 augustus 2001 houdende hervorming van de personenbelasting, gesteld door het Hof van Beroep te Gent;
- de artikelen 393*bis* en 394, § 2, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, gesteld door de Rechtbank van eerste aanleg te Gent.

Het Arbitragehof,

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

wijst na beraad het volgende arrest :

\*

\* \*

## I. Onderwerp van de prejudiciële vragen en rechtspleging

a. Bij arrest van 22 februari 2005 in zake de Belgische Staat tegen M. Debuysen, waarvan de expeditie ter griffie van het Arbitragehof is ingekomen op 10 maart 2005, heeft het Hof van Beroep te Gent de volgende prejudiciële vragen gesteld :

1. « Schenden de artikelen 24, 33 en 97 van de wet van 15 maart 1999 [betreffende de beslechting van fiscale geschillen] (*Belgisch Staatsblad* van 27 maart 1999), samen gelezen, de artikelen 10 en 11 van de Grondwet inzoverre het recht van bezwaar (zoals bedoeld in artikel 366 Wetboek van inkomstenbelastingen 1992) of het verzoek om ambtshalve ontheffing te verlenen na het ter kennis brengen van overbelastingen, bedoeld in artikel 376 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, toegekend aan de feitelijk gescheiden echtgenoot op wiens goederen de aanslag, gevestigd op naam van de andere echtgenoot wordt ingevorderd, slechts van toepassing is vanaf 27 maart 1999 ? »;

2. « Schenden de artikelen 6 en 8 van de wet van 4 mei 1999 [houdende fiscale en andere bepalingen] (*Belgisch Staatsblad* van 4 juni 1999), samengenomen, gewijzigd door artikel 56 van de wet van 10 augustus 2001, de artikelen 10 en 11 van de Grondwet in zoverre artikel 393bis Wetboek van inkomstenbelastingen 1992 slechts van toepassing wordt verklaard vanaf aanslagjaar 2000 (de wijziging door artikel 56 van de wet van 10 augustus 2001 vanaf het aanslagjaar 2005 in gevolge artikel 65 van de wet van 10 augustus 2001) ? ».

b. Bij vonnis van 28 juni 2005 in zake N. Moreels tegen de Belgische Staat, waarvan de expeditie ter griffie van het Arbitragehof is ingekomen op 20 juli 2005, heeft de Rechtbank van eerste aanleg te Gent de volgende prejudiciële vragen gesteld :

« (a) Houdt het artikel 393bis WIB 1992, ingevoerd bij de artikelen 6 en 8 van de wet van 4 mei 1999, waardoor de invordering van een overeenkomstig artikel 128 WIB 1992 ten laste van de feitelijk gescheiden echtgenoten gevestigde belasting met ingang van het aanslagjaar 2000 slechts ten laste van de andere echtgenoot mag worden vervolgd op voorwaarde dat vooraf een ingebrekestelling tot betaling bij aangetekende brief is toegezonden aan de echtgenoot op wiens inkomen de belasting is gevestigd en aan de andere echtgenoot een exemplaar van het aanslagbiljet is toegezonden binnen een termijn die aanvangt de vijftiende werkdag volgend op die van de verzending van de ingebrekestelling en verstrijkt op het einde van de vierde maand van deze verzending, een schending in van het gelijkheids- en non-discriminatiebeginsel, gewaarborgd door de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in zoverre het een onderscheid in het leven roept tussen echtgenoten, die aangesproken worden voor belastingschulden van hun echtgenoot van wie zij feitelijk gescheiden leven, al naargelang deze belasting betrekking heeft op de aanslagjaren 1999 en vorige, dan wel 2000 en volgende ?

(b) Schendt artikel 394, § 2, van het Wetboek van inkomstenbelastingen 1992, zoals ingevoerd door de wet van 10 augustus 2001, wet houdende hervorming van de personenbelasting (*B.S.* 20 september 2001), het gelijkheidsbeginsel zoals vastgelegd in de artikelen 10 en 11 van de Grondwet doordat deze bepaling vanaf het aanslagjaar 2002 een beperking van de invordering lastens feitelijk gescheiden echtgenoten invoert, waardoor in afwijking van artikel 394, § 1 WIB 1992, de belasting op het vanaf het tweede kalenderjaar na de feitelijke scheiding verworven inkomen van één van de echtgenoten niet meer kan worden ingevorderd op het inkomen van de andere echtgenoot of op de goederen die deze met dat inkomen heeft verworven, daar waar niet kunnen genieten van deze beperking, de feitelijk

gescheiden echtgenoten op wiens inkomen de belastingen worden ingevorderd voor een belastingschuld die verschuldigd is op het inkomen van de andere echtgeno(o)t(e), dat eveneens is verworven vanaf het tweede kalenderjaar na de feitelijke scheiding, maar dat is verkregen in een aanslagjaar voorafgaand aan het aanslagjaar 2002 ? ».

Die zaken, ingeschreven onder de nummers 3649 en 3753 van de rol van het Hof, werden samengevoegd.

De Ministerraad heeft een memorie ingediend in iedere zaak.

Op de openbare terechtzitting van 11 januari 2006 :

- is verschenen : Mr. B. Van der Perre *loco* Mr. J. Van der Perre, advocaten bij de balie te Brugge, voor de Ministerraad;
- hebben de rechters-verslaggevers M. Bossuyt en P. Martens verslag uitgebracht;
- is de voornoemde advocaat gehoord;
- zijn de zaken 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 de bodemgeschillen*

### *In de zaak nr. 3649*

Het geschil heeft betrekking op de invordering van personenbelasting voor het aanslagjaar 1987, ingekohierd op naam van E. Van Genechten, die sedert 6 november 1985 feitelijk gescheiden leefde van zijn echtgenote M. Debuysier. Op 19 februari 1988 werd de echtscheiding door onderlinge toestemming overgeschreven. Op 23 juli 1988 overleed E. Van Genechten; na het overlijden werd hij failliet verklaard. Op 27 mei 1993 ontving M. Debuysier een dwangbevel met betrekking tot de voormelde aanslag, waartegen ze verzet aantekende op 11 juni 1993 bij de beslagrechter te Veurne. Ze argumenteerde dat de belastingadministratie haar rechten had miskend door, zonder haar op de hoogte te brengen, eerst een schuldvordering in te dienen bij de curator van het faillissement van haar overleden echtgenoot, en haar vervolgens pas op 18 november 1992 op de hoogte te brengen van de aanslag. Ze voerde aan dat ze daardoor geen bezwaar heeft kunnen aantekenen tegen de aanslag en evenmin zich in de plaats van de Belgische Staat heeft kunnen wenden tot de failliete boedel.

De beslagrechter te Veurne besliste op 13 april 1994 dat de rechten van verdediging van M. Debuysier inderdaad waren geschonden, vermits zij geen bericht had ontvangen van de waarschuwing door de administratie aan haar echtgenoot en dit in tegenstelling met wat in een circulaire voor de fiscale administratie wordt aanbevolen.

Tegen die beslissing werd hoger beroep aangetekend door de Belgische Staat, die onder meer argumenteerde dat de belastingsschuld gemeenschappelijk was aan beide echtgenoten, dat geen enkele bepaling de fiscale administratie verplichtte de feitelijk gescheiden echtgenoot een kennisgeving te versturen en dat die echtgenoot een bezwaarschrift had kunnen indienen. Het Hof van Beroep te Gent stelt vast dat ten gevolge van het arrest nr. 39/96 van het Hof de ter zake geldende wettelijke bepalingen werden gewijzigd bij de wet van 15 maart 1999 betreffende de beslechting van fiscale geschillen en de wet van 4 mei 1999 houdende fiscale en andere bepalingen. M. Debuysier kan zich niet beroepen op die wijzigingen, vermits de betrokken bepalingen van de wet van 15 maart 1999 in werking zijn getreden op 27 maart 1999 en die van de wet van 4 mei 1999 vanaf het aanslagjaar 2000.

M. Debuysse verzoekt het Hof van Beroep prejudiciële vragen te stellen aan het Arbitragehof over de bestaanbaarheid met het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie van die wijzigingsbepalingen en meer specifiek de bepalingen die betrekking hebben op de inwerkingtreding ervan.

*In de zaak nr. 3753*

In de zaak nr. 3753 heeft het geschil betrekking op de invordering van, enerzijds, administratieve geldboeten met betrekking tot de aanslagjaren 1993 en 1996, en, anderzijds, achterstallige personenbelasting voor het aanslagjaar 1997, ingekohierd op naam van F. Raman, die sedert april 1992 feitelijk gescheiden leefde van zijn echtgenote N. Moreels. Bij vonnis van 5 mei 1998 werd de echtscheiding uitgesproken, maar omdat F. Raman kort voordien (op 19 maart 1998) was overleden, kon het vonnis geen uitwerking hebben. F. Raman had tegen de voormelde aanslagen nooit bezwaar aangetekend. Vermits de betaling uitbleef, werd N. Moreels, die na het overlijden van haar echtgenoot diens nalatenschap had verworpen, aangemaand om te betalen (op 19 april 1999 en 16 mei 2000). Later (op 4 juli 2000) werd haar een dwangbevel betekend, waartegen ze verzet aantekende bij de beslagrechter te Gent.

De rechter stelt vast dat het aanslagbiljet enkel werd verstuurd naar het nieuwe adres van F. Raman, en dat N. Moreels pas in gebreke werd gesteld na het overlijden van haar echtgenoot, waardoor ze niet de mogelijkheid heeft gehad zich tegen de aanslag te verweren. De rechter stelt eveneens vast dat bij de wet van 4 mei 1999 houdende fiscale en andere bepalingen een nieuw artikel 393*bis* in het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : W.I.B. 1992) werd ingevoegd, naar luid waarvan de invordering van een ten laste van een feitelijk gescheiden echtgenoot gevestigde belasting met ingang van het aanslagjaar 2000 slechts ten laste van de andere echtgenoot mag worden vervolgd wanneer aan die echtgenoot een exemplaar van het aanslagbiljet is toegezonden, en vraagt zich daarbij af of die bepaling een discriminatie in het leven roept tussen belastingplichtigen die worden aangesproken voor belastingsschulden van hun echtgenoot van wie zij feitelijk gescheiden leven, naargelang die belasting betrekking heeft op de aanslagjaren 1999 en vorige, dan wel 2000 en volgende.

Bovendien werd ook artikel 394 van het W.I.B. 1992 gewijzigd, waardoor in geval van feitelijke scheiding van de echtgenoten de belasting op het vanaf het tweede kalenderjaar na de feitelijke scheiding verworven inkomen van één van de echtgenoten niet meer kan worden ingevorderd op het inkomen van de andere echtgenoot of op de goederen die deze met dat inkomen heeft verworven. Vermits die bepaling, gewijzigd bij de voormelde wet van 4 mei 1999 en later bij de wet van 10 augustus 2001 houdende hervorming van de personenbelasting, pas van toepassing is vanaf respectievelijk de aanslagjaren 2002 en 2005, vraagt de rechter zich af of die wijziging discriminerend is ten aanzien van feitelijke gescheiden echtgenoten die vóór het aanslagjaar 2002 werden belast in de personenbelasting. Om die redenen achtte de rechter het nodig de hierboven vermelde vragen aan het Hof te stellen.

### III. *In rechte*

- A -

*Ten aanzien van de eerste prejudiciële vraag in de zaak nr. 3649*

A.1. De Ministerraad oordeelt dat de eerste prejudiciële vraag in de zaak nr. 3649 ontkennend moet worden beantwoord. Hij wijst erop dat de artikelen 24 en 33 van de wet van 15 maart 1999 betreffende de beslechting van fiscale geschillen werden aangenomen om uitvoering te geven aan het arrest nr. 39/96 van het Hof, en dat die bepalingen, ofschoon ze volgens artikel 97 in werking zijn getreden met ingang van de publicatie van de wet (27 maart 1999), van toepassing zijn op « alle hangende of mogelijke geschillen zonder enig onderscheid naar het aanslagjaar waarop die geschillen betrekking hebben ». Hij wijst ook erop dat de fiscale administratie reeds vóór die wetwijziging uitvoering gaf aan het arrest nr. 39/96; in alle hangende geschillen werd het recht van de feitelijk gescheiden echtgenoot om een bezwaar in te dienen erkend. De artikelen 366 en 376 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 werden in hun vorige versie dus niet meer toegepast in zoverre ze strijdig waren met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet.

*Ten aanzien van de tweede prejudiciële vraag in de zaak nr. 3649*

A.2.1. De Ministerraad oordeelt dat ook de tweede prejudiciële vraag in de zaak nr. 3649 ontkennend moet worden beantwoord. Hij betoogt dat het rechtszekerheidsbeginsel - dat een grondwettelijke waarde heeft - verbiedt dat aan fiscale wetten terugwerkende kracht wordt verleend, tenzij wanneer dit verantwoord zou zijn vanwege bijzondere omstandigheden. Hij verwijst ook naar rechtspraak van het Hof waaruit zou blijken dat het uit het tijdstip waarop een wet in werking treedt voortvloeiende onderscheid tussen rechtsverhoudingen die onder de toepassing van de wet vallen en rechtsverhoudingen die er niet onder vallen, op zich geen schending inhoudt van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet. Hij meent bovendien dat het bepalen van het ogenblik waarop een regeling in werking treedt en de eventuele overgangsmaatregelen die daarmee gepaard gaan in de eerste plaats politieke beslissingen zijn, die pas na een soms complexe belangenafweging kunnen worden genomen.

A.2.2. De Ministerraad legt uit dat de wetgever met het aannemen van artikel 393*bis* van het W.I.B. 1992 ervoor heeft willen zorgen dat de feitelijk gescheiden echtgenoot in staat wordt gesteld tijdig bezwaar in te dienen tegen de belasting die betrekking heeft op de inkomsten van de andere echtgenoot, zodra de invordering ervan lastens hem wordt vervolgd. De wetgever heeft ook ervoor willen zorgen dat de andere echtgenoot slechts moet worden ingelicht wanneer de belasting niet is betaald door diegene op wiens inkomsten ze is gevestigd.

De Ministerraad wijst ook erop dat de inwerkingtreding van artikel 393*bis* van het W.I.B. 1992 moet worden begrepen in het licht van de wijziging van de artikelen 128 en 394 van het W.I.B. 1992 bij de wet van 4 mei 1999 houdende fiscale en andere bepalingen. Door de wijziging van artikel 128 worden de feitelijk gescheiden echtgenoten vanaf het aanslagjaar 2000 weliswaar nog als alleenstaanden aangemerkt, maar worden de twee afzonderlijke aanslagen op naam van de beide echtgenoten ingekohierd. Vermits artikel 393*bis* van het W.I.B. 1992 enkel van toepassing is op aanslagen die overeenkomstig het gewijzigde artikel 128 van het W.I.B. 1992 op naam van beide echtgenoten zijn gevestigd en vermits dat artikel 128 in werking treedt vanaf het aanslagjaar 2000, is het logisch dat ook artikel 393*bis* pas vanaf dat aanslagjaar in werking treedt. Het gewijzigde artikel 394 van het W.I.B. 1992 regelt de invordering van de belasting of het gedeelte van de belasting in verband met de onderscheiden inkomsten van de echtgenoten, alsook de voorheffing ingekohierd op naam van één van hen, en treedt ook pas in werking vanaf het aanslagjaar 2000.

De uitvoering van die bepalingen impliceert een verandering van de wijze waarop de belasting wordt gevestigd en ingevorderd, onder meer betrekking hebbend op de opmaak van de kohieren die de uitvoerbare titel vormen, op de opmaak van de exemplaren van het aanslagbiljet en op de invordering van onbetaald gebleven aanslagen. Daarom konden die bepalingen onmogelijk onmiddellijk in werking treden en is het verantwoord dat dit pas is gebeurd vanaf aanslagjaar 2000. De Ministerraad wijst daarbij erop dat tijdens de parlementaire voorbereiding door de bevoegde minister werd gesteld dat het hem onmogelijk leek de maatregelen met terugwerkende kracht in werking te laten treden omdat hij niet inzag hoe een uiterste datum zou kunnen worden bepaald. Er zou immers kunnen worden gesteld dat, naast de nog hangende dossiers, ook de belastingplichtigen die ter aanzuivering van de belastingschulden van hun ex-partner de ingevorderde aanslagen reeds hebben gestort door ze te laten verhalen op hun eigen goederen, de heropening van hun dossier zouden mogen eisen.

A.2.3. De Ministerraad verwijst ten slotte naar een aantal administratieve richtlijnen die reeds vóór de invoering van artikel 393*bis* van het W.I.B. 1992 voorzagen in een berichtgeving aan de echtgenoot die niet in het kohier was opgenomen. Vanwege het bestaan van die richtlijnen, die overigens nog steeds gelden voor aanslagen die niet onder het toepassingsgebied van artikel 393*bis* van het W.I.B. 1992 vallen (voorheffingen, verhogingen, boeten en de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen), was het niet nodig om de in het geding zijnde bepaling onmiddellijk in werking te laten treden, laat staan met terugwerkende kracht. Het feit dat het toepassingsgebied van artikel 393*bis* van het W.I.B. 1992 beperkt blijft tot twee belastingsoorten (de personenbelasting en de belasting van niet-inwoners) toont volgens de Ministerraad overigens aan dat de wetgever de erin voorgeschreven informatieverstrekking « niet zo onontbeerlijk » heeft geacht.

*Ten aanzien van de twee prejudiciële vragen in de zaak nr. 3753*

A.3. Het verweer van de Ministerraad in de zaak nr. 3753 is identiek aan zijn verweer in de zaak nr. 3649.

- B -

*Ten aanzien van de in het geding zijnde bepalingen*

B.1. De eerste prejudiciële vraag in de zaak nr. 3649 betreft de artikelen 24, 33 en 97 van de wet van 15 maart 1999 betreffende de beslechting van fiscale geschillen.

Artikel 24 vervangt artikel 366 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (W.I.B. 1992) door de volgende bepaling :

« De belastingschuldige, alsmede zijn echtgenoot op wiens goederen de aanslag wordt ingevorderd, kan tegen het bedrag van de gevestigde aanslag, opcentiemen, verhogingen en boeten inbegrepen, schriftelijk bezwaar indienen bij de directeur der belastingen in wiens ambtsgebied de aanslag, de verhoging en de boete zijn gevestigd ».

Artikel 33 vervangt artikel 376 van het W.I.B. 1992 door de volgende bepaling :

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

1° die overbelastingen door de administratie werden vastgesteld of door de belastingschuldige of door zijn echtgenoot op wiens goederen de aanslag wordt ingevorderd, aan de administratie werden bekendgemaakt binnen drie jaar vanaf 1 januari van het jaar waarin de belasting is gevestigd;

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

§ 2. Als nieuw gegeven wordt niet beschouwd een nieuw rechtsmiddel of een wijziging van jurisprudentie.

§ 3. De directeur der belastingen of de door hem gedelegeerde ambtenaar verleent ook ambtshalve ontheffing :

1° van het overschot van de voorheffingen en voorafbetalingen als bedoeld in artikel 304, § 2, voor zover dit overschot door de administratie werd vastgesteld of door de belastingschuldige of door zijn echtgenoot op wiens goederen de aanslag wordt ingevorderd, aan de administratie werd bekendgemaakt binnen drie jaar vanaf 1 januari van het aanslagjaar waartoe de belasting behoort waarmee deze voorheffingen en voorafbetalingen zijn te verrekenen;

2° van de verminderingen voortvloeiend uit de toepassing van de artikelen 88, 131 tot 135, 138, 139, 146 tot 156 en 257 voor zover het tot die verminderingen aanleiding gevend feit door de administratie werd vastgesteld of door de belastingschuldige of door zijn echtgenoot op wiens goederen de aanslag wordt ingevorderd, aan de administratie werd bekendgemaakt binnen drie jaar vanaf 1 januari van het aanslagjaar waartoe de belasting behoort waarop die verminderingen moeten worden verleend.

§ 4. De Koning bepaalt de voorwaarden waaronder en de wijze waarop ambtshalve teruggave wordt verleend van de in de artikelen 157 tot 168 en 175 tot 177 genoemde voorafbetalingen die nog niet met de werkelijk verschuldigde belasting werden verrekend ».

Artikel 97, tweede lid, luidt :

« In de mate dat deze wet met de artikelen 24 en 33 een recht van bezwaar of van het ter kennis brengen van overbelastingen, bedoeld in artikel 376 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, toekent aan de feitelijk gescheiden echtgenoot op wiens goederen de aanslag, gevestigd op naam van de andere echtgenoot, wordt ingevorderd, treden deze bepalingen in werking met ingang van de publicatie van de wet ».

B.2. De tweede prejudiciële vraag in de zaak nr. 3649 betreft de artikelen 6 en 8 van de wet van 4 mei 1999 houdende fiscale en andere bepalingen.

Artikel 6 voegt in het W.I.B. 1992 een artikel 393*bis* in, dat luidt :

« De invordering van een belasting gevestigd overeenkomstig artikel 128, eerste lid, 2°, op de inkomsten van een feitelijk gescheiden echtgenoot mag slechts worden vervolgd ten laste van de andere echtgenoot op voorwaarde dat :

1° een ingebrekestelling tot betaling, bij ter post aangetekende brief, is toegezonden aan de echtgenoot op wiens inkomen de belasting is gevestigd;

2° aan de andere echtgenoot een exemplaar van het aanslagbiljet is toegezonden binnen een termijn die aanvangt de vijftiende werkdag volgend op die van de verzending van de ingebrekestelling en die verstrijkt op het einde van de vierde maand van deze verzending.

Geen enkele ingebrekestelling tot betaling mag worden toegezonden aan de echtgenoot op wiens inkomen de belasting is gevestigd zolang hij de verplichtingen van het afbetalingsplan dat hem, in voorkomend geval, werd toegekend, naleeft.

De verzending van het aanslagbiljet doet, in hoofde van de geadresseerde, de termijn voor bezwaar, bepaald in artikel 371, lopen ».

Artikel 8 bepaalt dat hoofdstuk II, waarin het voormelde artikel 6 is opgenomen, in werking treedt vanaf het aanslagjaar 2000.

In de vraag wordt eveneens verwezen naar de wijziging van het aangehaalde artikel 393*bis* van het W.I.B. 1992 bij artikel 56 van de wet van 10 augustus 2001 houdende hervorming van de personenbelasting. Die laatste bepaling luidt :

« In artikel 393*bis*, eerste lid, van hetzelfde Wetboek, ingevoegd bij de wet van 4 mei 1999, worden de woorden ‘ artikel 128, eerste lid, 2<sup>o</sup>, ’ vervangen door de woorden ‘ artikel 126, § 2, eerste lid, 2<sup>o</sup>, ’ ».

Volgens artikel 65 van de wet van 10 augustus 2001 treedt artikel 56 in werking vanaf aanslagjaar 2005.

B.3. De prejudiciële vragen in de zaak nr. 3753 hebben betrekking op, enerzijds, het in B.2 aangehaalde artikel 393*bis* van het W.I.B. 1992 en, anderzijds, op artikel 394, § 2, van het W.I.B. 1992, zoals ingevoegd bij artikel 57 van de voormelde wet van 10 augustus 2001.

Dat artikel 394, § 2, van het W.I.B. 1992 luidt :

« In afwijking van § 1 kan, in geval van feitelijke scheiding van de echtgenoten, de belasting op het vanaf het tweede kalenderjaar na de feitelijke scheiding verworven inkomen van één van de echtgenoten niet meer worden ingevorderd op het inkomen van de andere echtgenoot of op de goederen die deze met dat inkomen heeft verworven ».

Volgens artikel 65 van de wet van 10 augustus 2001 treedt die bepaling in werking vanaf aanslagjaar 2002.

*Ten aanzien van de eerste prejudiciële vraag in de zaak nr. 3649*

B.4. De verwijzende rechter vraagt het Hof of de artikelen 24, 33 en 97 van de wet van 15 maart 1999 betreffende de beslechting van fiscale geschillen bestaanbaar zijn met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, doordat de artikelen 24 en 33, die rechten verlenen aan feitelijk gescheiden echtgenoten, krachtens artikel 97 in werking treden vanaf 27 maart 1999. Uit de bewoordingen van de prejudiciële vraag en de feiten die aan het verwijzingsarrest ten grondslag liggen, blijkt dat de vraag noopt tot een vergelijking tussen feitelijk gescheiden echtgenoten op wier goederen een aanslag, gevestigd op naam van de andere echtgenoot,



wordt ingevorderd, naargelang zij zich, vanwege de in artikel 97, tweede lid, van de wet van 15 maart 1999 vervatte bepaling, al dan niet kunnen beroepen op de in de artikelen 366 en 376 van het W.I.B. 1992, zoals vervangen bij de artikelen 24 en 33 van diezelfde wet van 15 maart 1999, vervatte rechten, namelijk een recht van bezwaar en een recht van het ter kennis brengen van overbelastingen met het oog op het verkrijgen van een ontheffing van ambtswege.

B.5. Uit de parlementaire voorbereiding van de voormelde wet van 15 maart 1999 blijkt dat de artikelen 24 en 33 werden aangenomen « om tegemoet te komen aan de rechtspraak van het arrest nr. 39/96 van 27 juni 1996 van het Arbitragehof » (*Parl. St.*, Kamer, 1997-1998, nr. 1341-1342/001, p. 7).

In dat arrest heeft het Hof geoordeeld :

« B.5. Artikel 267 van het W.I.B. 1964 (thans artikel 366 van het W.I.B. 1992) schendt artikel 10 van de Grondwet in zoverre die bepaling het recht om bezwaar in te dienen tegen een belastingaanslag slechts toekent aan de belastingplichtige ten name van wie de aanslag gevestigd is, met uitsluiting van de feitelijk gescheiden echtgenoot ten name van wie de aanslag niet gevestigd is en die echtgenoot, op grond van artikel 295 van het W.I.B. 1964 (thans artikel 394 van het W.I.B. 1992) gehouden is tot de belastingschuld die ten name van de andere echtgenoot is gevestigd ».

B.6. Artikel 97, tweede lid, van de wet van 15 maart 1999 brengt met zich mee dat feitelijk gescheiden echtgenoten zich op het in artikel 366 van het W.I.B. 1992 geregelde recht van bezwaar kunnen beroepen vanaf de datum van de publicatie van de wet, zijnde 27 maart 1999, en dit ongeacht het aanslagjaar waarop de inkomsten betrekking hebben. Uit de parlementaire voorbereiding blijkt dat de wetgever ervoor heeft geopteerd de bepaling in werking te laten treden op de dag van de publicatie van de wet, en niet met ingang van aanslagjaar 1999, « omdat er ook geschillen kunnen zijn over vorige aanslagjaren » (*Parl. St.*, Kamer, 1997-1998, nr. 1341/017, p. 106).

Uit artikel 97, tweede lid, van de wet van 15 maart 1999 volgt echter ook dat feitelijk gescheiden echtgenoten het in artikel 366 van het W.I.B. 1992 geregelde recht van bezwaar niet kunnen uitoefenen, wanneer de bezwaartermijn moet worden geacht te zijn verstreken vóór 27 maart 1999. Volgens de parlementaire voorbereiding gaat die bezwaartermijn voor de feitelijk gescheiden echtgenoot in « vanaf de dag waarop de ontvanger de niet in het kohier

opgenomen echtgenoot inlicht nopens zijn voornemen om de belastingschuld, gevestigd op naam van de feitelijk gescheiden echtgenoot, daadwerkelijk in te vorderen » (*Parl. St.*, Kamer, 1997-1998, nr. 1341/015, p. 13; nr. 1341/017, pp. 55 en 56).

B.7. Krachtens artikel 376 van het W.I.B. 1992, zoals vervangen bij artikel 33 van de wet van 15 maart 1999, heeft de feitelijk gescheiden echtgenoot op wiens goederen de aanslag, gevestigd op naam van de andere echtgenoot, wordt ingevorderd het recht om, met het oog op het verkrijgen van ambtshalve ontheffing, overbelastingen ter kennis te brengen van de administratie binnen drie jaar vanaf 1 januari van het jaar waarin de belasting is gevestigd.

Artikel 97, tweede lid, van de wet van 15 maart 1999 brengt met zich mee dat de feitelijk gescheiden echtgenoot dat recht kan uitoefenen vanaf 27 maart 1999, evenwel op voorwaarde dat de in artikel 376 van het W.I.B. 1992 voorgeschreven termijn van drie jaar niet is verstreken vóór 27 maart 1999.

B.8. Het Hof bepaalt de omvang van de prejudiciële vraag rekening houdend met het onderwerp van het voor de verwijzende rechter hangende geschil en met de motivering van het verwijzingsarrest. Uit de in het verwijzingsarrest uiteengezette feiten en de motivering van dat arrest blijkt dat de termijnen die aan de uitoefening van de in de artikelen 366 en 376 van het W.I.B. 1992 vervatte rechten worden verbonden, moeten worden beschouwd te zijn verstreken vóór 27 maart 1999. Het Hof beperkt zijn onderzoek tot dat geval.

B.9. Het komt in beginsel de wetgever toe om de inwerkingtreding van een nieuwe wet te regelen en uit te maken of hij al dan niet in overgangsmaatregelen dient te voorzien. De artikelen 10 en 11 van de Grondwet zijn slechts geschonden indien het tijdstip van inwerkingtreding tot een onderscheid in behandeling leidt waarvoor geen redelijke verantwoording bestaat.

B.10. Te dezen dient er mee rekening te worden gehouden dat het optreden van de wetgever is ingegeven door de bedoeling een door het Hof vastgestelde ongrondwettigheid te verhelpen. In die omstandigheden mag redelijkerwijze worden verwacht dat de nieuwe regeling die ongrondwettigheid onverwijld verhelpt en dat de wetgever nagaat of het met het oog op het bereiken van dat doel nodig is om te voorzien in overgangsmaatregelen.

B.11. Rekening houdend met de algemene beginselen die de organisatie van de belastingen beheersen en met de administratieve moeilijkheden die met een terugwerkende regeling gepaard gaan, kan men begrijpen dat de wetgever ervoor heeft geopteerd om definitief voltrokken situaties niet opnieuw in het geding te brengen. Het is daarom niet onredelijk dat de in de artikelen 366 en 376 van het W.I.B. 1992 geregelde rechten niet meer kunnen worden uitgeoefend in die gevallen waarin de belastingschuld is betaald of ingevorderd vóór 27 maart 1999, zonder dat dit in rechte nog kon worden betwist.

Aangezien de wetgever onmiddellijk uitvoering wou geven aan het arrest nr. 39/96 van het Hof, is het evenmin onredelijk dat de betrokken bepalingen in werking treden vanaf de dag van de publicatie van de wet, en niet vanaf een bepaald aanslagjaar.

B.12. Daarentegen stond niets eraan in de weg dat de wetgever de nieuwe bepalingen gepaard had laten gaan met maatregelen die ervoor zorgen dat de feitelijk gescheiden echtgenoot op wiens goederen de op naam van de andere echtgenoot gevestigde aanslag wordt ingevorderd, in de gevallen waarin die invordering na 27 maart 1999 het voorwerp uitmaakt van betwisting in rechte, zijn recht van bezwaar en van het ter kennis brengen van overbelastingen kan uitoefenen, ook wanneer de aan de uitoefening van die rechten verbonden termijnen moeten worden beschouwd te zijn verstreken vóór 27 maart 1999.

B.13. In zoverre de in het geding zijnde artikelen inhouden dat de feitelijk gescheiden echtgenoot die de invordering op diens goederen van de op naam van de andere echtgenoot gevestigde aanslag betwist na 27 maart 1999, het in artikel 366 van het W.I.B. 1992 geregelde recht van bezwaar en het in artikel 376 van dat Wetboek geregelde recht van het ter kennis brengen van overbelastingen niet kan uitoefenen wegens het verstrijken van de aan de uitoefening van die rechten verbonden termijnen vóór 27 maart 1999, dient de prejudiciële vraag bevestigend te worden beantwoord.

*Ten aanzien van de tweede prejudiciële vraag in de zaak nr. 3649 en de eerste prejudiciële vraag in de zaak nr. 3753*

B.14. De verwijzende rechters vragen het Hof of de artikelen 6 en 8 van de wet van 4 mei 1999 houdende fiscale en andere bepalingen, waarbij een artikel 393*bis* in het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 wordt ingevoegd, dat in werking treedt vanaf het aanslagjaar 2000, bestaanbaar zijn met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, doordat ze een verschil in behandeling in het leven roepen tussen feitelijk gescheiden echtgenoten op wier goederen de aanslag, gevestigd op naam van de andere echtgenoot, wordt ingevorderd, naargelang die belasting betrekking heeft op de aanslagjaren 1999 en vorige, dan wel 2000 en volgende.

B.15. Volgens dat artikel 393*bis* van het W.I.B. 1992 mag de invordering van een belasting gevestigd overeenkomstig artikel 128, eerste lid, 2°, van datzelfde Wetboek, op de inkomsten van een feitelijk gescheiden echtgenoot slechts worden vervolgd ten laste van de andere echtgenoot, nadat aan de echtgenoot op wiens inkomen de belasting is gevestigd een ingebrekestelling tot betaling werd toegezonden en aan de andere echtgenoot, binnen een bepaalde termijn te rekenen vanaf die ingebrekestelling, een exemplaar van het aanslagbiljet. De verzending van het aanslagbiljet doet voor de geadresseerde de termijn voor bezwaar lopen.

B.16.1. Het in het geding zijnde artikel 393*bis* werd tijdens de parlementaire voorbereiding toegelicht als volgt :

« Bij de hedendaagse praktijk van de invordering ten laste van de feitelijk gescheiden echtgenoten gebeurt het dat de daadwerkelijke vervolgingen ten laste van de echtgenoot worden ingesteld lange tijd nadat de belasting is ingekohierd op naam van de andere echtgenoot. Een dergelijke handelwijze kan tot dramatische toestanden leiden, meer bepaald in het geval dat bijvoorbeeld, de andere echtgenoot, op wiens inkomen de belasting is gevestigd waarvan de invordering wordt vervolgd, het land heeft verlaten of zich geenszins bekommert om de aanslag.

De maatregel in ontwerp beoogt een gevoelige verbetering van de toestand van de feitelijk gescheiden echtgenoot die wordt vervolgd tot invordering van een belasting afzonderlijk gevestigd op de inkomsten van de andere echtgenoot.

[...]

De werkwijze geeft een dubbel voordeel.

Vooreerst wordt de feitelijk gescheiden echtgenoot in staat gesteld, tijdig, bezwaar in te dienen tegen de belasting die betrekking heeft op de inkomsten van de andere echtgenoot, zodra de invordering ervan lastens hem wordt vervolgd.

De maatregel in ontwerp voorkomt vervolgens alle systematische informatie daar hij de mogelijkheid schept de andere echtgenoot slechts in te lichten wanneer de belasting niet is betaald door diegene op wiens inkomsten ze is gevestigd.

Deze maatregel krijgt nog meer kracht door de sanctie die eraan is verbonden. De ontstentenis van een verwittiging van de feitelijk gescheiden echtgenoot binnen de gestelde termijn, heeft immers het verval tot gevolg van het recht hem te vervolgen tot invordering van de belasting die afzonderlijk is gevestigd op de inkomsten van de andere echtgenoot » (*Parl. St.*, Kamer, 1998-1999, nr. 2073/002, p. 3).

B.16.2. Uit hetgeen voorafgaat volgt dat de wetgever heeft willen vermijden, enerzijds, dat er een te lange tijd verloopt tussen de inkohiering van de belasting en de invordering ervan ten laste van de feitelijk gescheiden echtgenoot en, anderzijds, dat de feitelijk gescheiden echtgenoot systematisch zou moeten worden ingelicht over de aanslag op de inkomsten van de andere echtgenoot. Om die reden heeft hij, zonder te raken aan de principiële mogelijkheid om de invordering van een belasting gevestigd op de inkomsten van een feitelijk gescheiden echtgenoot te vervolgen ten laste van de andere echtgenoot, die vervolging onderworpen aan bepaalde voorwaarden van procedurele aard.

B.17. Ofschoon die wijziging zorgt voor een verbetering van de fiscaalrechtelijke positie van de feitelijk gescheiden echtgenoot, is ze, er mee rekening houdend dat de in het arrest nr. 39/96 vastgestelde ongrondwettigheid reeds vóór die wijziging was weggewerkt, niet van die aard dat de wetgever wordt beperkt in zijn vrijheid om het tijdstip te kiezen waarop een wet uitwerking heeft.

Met het oog op een gelijke behandeling van de belastingplichtigen is het bovendien objectief en redelijk verantwoord dat het voordeel van de in het geding zijnde bepaling wordt toegekend vanaf een bepaald aanslagjaar en niet vanaf een bepaalde datum. Dit laatste criterium zou immers tot gevolg kunnen hebben dat voor eenzelfde aanslagjaar, afhankelijk van het ogenblik waarop een belasting wordt ingevorderd, bepaalde belastingplichtigen wel en andere belastingplichtigen niet het voordeel van de in het geding zijnde bepaling zouden genieten.

B.18. De tweede prejudiciële vraag in de zaak nr. 3649 heeft eveneens betrekking op de wijziging van artikel 393*bis* van het W.I.B. 1992 bij artikel 56 van de wet van 10 augustus 2001 houdende hervorming van de personenbelasting, wijziging die, volgens artikel 65 van die wet, in werking treedt vanaf het aanslagjaar 2005.

B.19. Artikel 56 van de wet van 10 augustus 2001 werd tijdens de parlementaire voorbereiding toegelicht als volgt :

«Dit artikel bevat een louter technische aanpassing van artikel 393*bis*, WIB 92. De bepaling in eerste lid, 2° van het opgeheven artikel 128, WIB 92, komt nu voor in artikel 126, § 2, eerste lid, 2°, WIB 92 » (*Parl. St.*, Kamer, 2000-2001, DOC 50-1270/001, p. 40).

B.20. Die technische aanpassing dient te worden begrepen in het kader van de bij de wet van 10 augustus 2001 doorgevoerde en vanaf het aanslagjaar 2005 in werking tredende hervorming inzake de fiscale behandeling van gehuwden en samenwonenden en is evenmin van die aard dat de wetgever wordt beperkt in zijn vrijheid om het tijdstip te kiezen waarop een wet uitwerking heeft.

B.21. De prejudiciële vragen dienen ontkennend te worden beantwoord.

*Ten aanzien van de tweede prejudiciële vraag in de zaak nr. 3753*

B.22. In de tweede prejudiciële vraag in de zaak nr. 3753 vraagt de verwijzende rechter het Hof of artikel 394, § 2, van het W.I.B. 1992, zoals ingevoegd bij de wet van 10 augustus 2001 houdende hervorming van de personenbelasting, bestaanbaar is met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, doordat de belasting op het vanaf het tweede kalenderjaar na de feitelijke scheiding verworven inkomen van één van de echtgenoten vanaf het aanslagjaar 2002 niet meer kan worden ingevorderd op het inkomen van de andere echtgenoot of op de goederen die deze met dat inkomen heeft verworven, terwijl dit voor het inkomen dat verkregen is in een aanslagjaar voorafgaand aan het aanslagjaar 2002 wel het geval is.

B.23. De in het geding zijnde bepaling voorziet vanaf aanslagjaar 2002 in een afwijking, ten voordele van de feitelijk gescheiden echtgenoten, van de in artikel 394, § 1, van het W.I.B. 1992 vervatte regel, die inhoudt dat de belasting of het gedeelte van de belasting in

verband met de onderscheiden inkomsten van de echtgenoten alsook de voorheffing ingekohierd op naam van één van hen in beginsel mogen worden verhaald op al de eigen en de gemeenschappelijke goederen van beide echtgenoten.

B.24. In het arrest nr. 27/2002 heeft het Hof over de in artikel 394, § 1, van het W.I.B. 1992 vervatte regel het volgende gesteld :

« B.5.2. Artikel 394, § 1, van het W.I.B. 1992, dat de invordering toestaat van elk gedeelte van de belasting met betrekking tot de onderscheiden inkomsten van de echtgenoten op de eigen goederen van de beide echtgenoten, is een relevante maatregel ten aanzien van de door de wetgever nagestreefde doelstelling : de mogelijkheid vermijden van een heimelijke verstandhouding tussen echtgenoten, die ook aanwezig kan zijn wanneer zij feitelijk gescheiden zijn. De feitelijke scheiding van echtgenoten heeft in geen enkel opzicht een weerslag op de gevolgen van hun huwelijksvermogensstelsel : de maatregelen die zij zouden hebben genomen om het vermogen van één van hen tegen vervolgingen veilig te stellen, zouden aan de fiscus kunnen worden tegengeworpen. De wetgever heeft dus, zonder het gelijkheidsbeginsel te schenden, zich ervan kunnen onthouden af te wijken van de regel van artikel 394, § 1, van het W.I.B. 1992 ten voordele van feitelijk gescheiden echtgenoten, omdat een dergelijke scheiding de rechtstoestand van hun goederen niet wijzigt.

B.5.3. Overigens is het aangewende middel om de doelstelling te bereiken niet onevenredig, aangezien het voor de echtgenoot van de belastingschuldige overeenkomstig artikel 394, § 1, tweede lid, van het W.I.B. 1992 mogelijk was te ontsnappen aan een invordering van de belasting op de eigen goederen, indien hij aantoont dat hij zich in één van de vier in die bepaling opgesomde gevallen bevindt. Bovendien, indien de feitelijke scheiding uitloopt op een echtscheiding, kan in de regel rekening worden gehouden met de door de echtgenoot van de belastingschuldige betaalde belastingschuld bij de vereffening van het huwelijksvermogensstelsel ».

B.25. Aangezien het Hof heeft geoordeeld dat de wetgever, zonder het gelijkheidsbeginsel te schenden, zich ervan kon onthouden ten voordele van feitelijk gescheiden echtgenoten af te wijken van de in artikel 394, § 1, van het W.I.B. 1992 vervatte regel, behoort het tot zijn beleidsvrijheid om, wanneer hij toch voorziet in een dergelijke afwijking, te bepalen wanneer die afwijking in werking treedt. Zoals reeds vermeld in B.16, is het bovendien, met het oog op een gelijke behandeling van de belastingplichtigen, redelijk verantwoord dat het voordeel van de in het geding zijnde bepaling wordt toegekend vanaf een bepaald aanslagjaar en niet vanaf een bepaalde datum.

B.26. De prejudiciële vraag dient ontkennend te worden beantwoord.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

- De artikelen 24, 33 en 97 van de wet van 15 maart 1999 betreffende de beslechting van fiscale geschillen schenden de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in zoverre ze inhouden dat de feitelijk gescheiden echtgenoot die de invordering op diens goederen van de op naam van de andere echtgenoot gevestigde aanslag betwist na 27 maart 1999, het in artikel 366 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 geregelde recht van bezwaar en het in artikel 376 van dat Wetboek geregelde recht van het ter kennis brengen van overbelastingen niet kan uitoefenen wegens het verstrijken, vóór 27 maart 1999, van de aan de uitoefening van die rechten verbonden termijnen.

- De artikelen 6 en 8 van de wet van 4 mei 1999 houdende fiscale en andere bepalingen schenden de artikelen 10 en 11 van de Grondwet niet, doordat het in het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 ingevoegde artikel 393*bis* in werking treedt vanaf het aanslagjaar 2000.

- De artikelen 56 en 65 van de wet van 10 augustus 2001 houdende hervorming van de personenbelasting schenden de artikelen 10 en 11 van de Grondwet niet, doordat de in dat artikel 56 opgenomen wijziging van artikel 393*bis* van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 in werking treedt vanaf het aanslagjaar 2005.

- De artikelen 57 en 65 van de wet van 10 augustus 2001 houdende hervorming van de personenbelasting schenden de artikelen 10 en 11 van de Grondwet niet, doordat de in artikel 394 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 ingevoegde paragraaf 2 in werking treedt vanaf het aanslagjaar 2002.

Aldus uitgesproken in het Nederlands en het Frans, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Arbitragehof, op de openbare terechtzitting van 15 februari 2006.

De griffier,

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

A. Arts