

Rolnummer 5275
Arrest nr. 158/2012 van 20 december 2012

A R R E S T

---

*In zake* : de prejudiciële vraag betreffende artikel 393, § 2, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, gesteld door de Rechtbank van eerste aanleg te Luik.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit rechter J.-P. Snappe, waarnemend voorzitter, voorzitter M. Bossuyt, en de rechters E. De Groot, A. Alen, J.-P. Moerman, E. Derycke, J. Spreutels, T. Merckx-Van Goey, P. Nihoul en F. Daoût, bijgestaan door de griffier F. Meersschaut, onder voorzitterschap van rechter J.-P. Snappe,

wijst na beraad het volgende arrest :

\*

\* \*

### I. *Onderwerp van de prejudiciële vraag en rechtspleging*

Bij vonnis van 15 december 2011 in zake Guy Califice tegen de Belgische Staat en in zake Josiane Marchoul tegen de Belgische Staat, waarvan de expeditie ter griffie van het Hof is ingekomen op 26 december 2011, heeft de Rechtbank van eerste aanleg te Luik de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Schendt artikel 393, § 2, van het WIB 1992, dat de rechtspraak van het Hof van Cassatie bekrachtigt, in zoverre het de ontvanger der directe belastingen in staat stelt om de vennoten van een cvoha te vervolgen tot invordering van haar belastingsschulden enkel omdat artikel 352 van het Wetboek van vennootschappen ze hoofdelijk aansprakelijk maakt voor de betaling van de schulden van de cvoha, en om ze eenzijdig en automatisch te beschouwen als de belastingsschuldigen van het gehele bedrag van de door de vennootschap verschuldigde belastingen, zonder verdere vorm van rechtsgeding, de artikelen 10 en 11 van de Grondwet alsook artikel 6.1 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens en het algemene beginsel van inachtneming van de rechten van de verdediging, ook al beschikken zij over een recht van bezwaar tegen de aanslagen, terwijl het ‘ privilège du préalable ’ de ontvanger niet toestaat zich een uitvoerbare titel tegen derden te bezorgen zonder uitdrukkelijke rechterlijke machtiging, terwijl het kohier slechts een uitvoerbare titel kan zijn ten aanzien van de personen die krachtens artikel 1494 van het Gerechtelijk Wetboek erin worden genoemd, terwijl geen enkele tekst in het Burgerlijk Wetboek voorziet in zulk een neveneffect van de hoofdelijkheid in het nadeel van de hoofdelijke medeschuldnaars, terwijl alleen een gerechtelijke uitvoerbare titel die vooraf moet worden verkregen voor de burgerlijke rechter die tegelijk uitspraak zou doen over het beginsel van hoofdelijkheid van de vennoten, de vennoten een debat op tegenspraak zou kunnen waarborgen ? ».

Memories zijn ingediend door :

- Guy Califice, wonende te 4540 Amay, Espace Maurice Dumongh 1;
- de Ministerraad;
- de Vlaamse Regering.

De Vlaamse Regering heeft een memorie van antwoord ingediend.

Bij beschikking van 24 oktober 2012 heeft het Hof de zaak in gereedheid verklaard en de dag van de terechtzitting bepaald op 13 november 2012 na de partijen te hebben uitgenodigd zich in een uiterlijk op 8 november 2012 in te dienen aanvullende memorie, waarvan zij binnen dezelfde termijn een afschrift uitwisselen, nader te verklaren :

. over het feit dat het Hof wordt ondervraagd aangaande artikel 393, § 2, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (WIB 1992), zoals ingevoegd bij de programmawet van 27 april 2007 en in werking getreden op 18 mei 2007, terwijl het aan de verwijzende rechter voorgelegde geschil betrekking heeft op het aanslagjaar 2000;

. over de bevoegdheid van de Rechtbank van eerste aanleg om kennis te nemen van het geschil dat bij haar aanhangig is gemaakt.

Guy Califice, de Ministerraad en de Vlaamse Regering hebben aanvullende memories ingediend.

Op de openbare terechtzitting van 13 november 2012 :

- zijn verschenen :

. Mr. V. Letellier, advocaat bij de balie te Brussel, *loco* Mr. E. Vanstechelman, advocaat bij de balie te Hoei, voor Guy Califice;

. Mr. B. Billet, advocaat bij de balie te Brussel, *loco* Mr. J. Fekenne, advocaat bij de balie te Luik, voor de Ministerraad;

. Mr. A.-S. Claeys, tevens *loco* Mr. J. De Waele, advocaten bij de balie te Gent, voor de Vlaamse Regering;

- hebben de rechters-verslaggevers F. Daoût 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 Grondwettelijk Hof met betrekking tot de rechtspleging en het gebruik van de talen werden toegepast.

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

De verzoekers voor de verwijzende rechter zijn vennoten van een coöperatieve vennootschap met onbeperkte aansprakelijkheid (hierna : cvoa). De vennootschap wordt op 13 december 2000 in vereffening gesteld. De verzoeker wordt aangewezen als vereffenaar.

De vennootschap dient geen aangifte in de vennootschapsbelasting in voor het aanslagjaar 2000. Op 19 februari 2001 wordt een kennisgeving van aanslag van ambtswege opgemaakt en wordt de toepassing van een verhoging met 50 pct. aangekondigd. Bij ontstentenis van een antwoord binnen de wettelijke termijn wordt op 23 mei 2001 op naam van de vennootschap voor het aanslagjaar 2000 een bijzondere aanslag gevestigd. Zij wordt verstuurd naar de woonplaats van de verzoekster.

Op 2 augustus 2001 dient zij een bezwaarschrift in voor de ontbonden vennootschap. Op 25 oktober 2001 verwerpt de gewestelijk directeur der directe belastingen te Luik het bezwaarschrift.

Op 23 januari 2002 handhaaft de verzoekster haar betwisting bij een ter griffie ingediend verzoekschrift.

Op 6 november 2006 komt de vennootschap vrijwillig tussen, waarbij de verzoeker handelt als vereffenaar van de vennootschap.

Op 26 juni 2007 besluit de Rechtbank van eerste aanleg te Luik tot de niet-ontvankelijkheid van het beroep van de verzoekster, daar zij niet beschikt over de bevoegdheid om de vennootschap te vertegenwoordigen, vermits zij niet de vereffenaar ervan is.

De Rechtbank besluit eveneens tot de niet-ontvankelijkheid omdat de vennootschap het verzoekschrift te laat heeft ingediend. Die vennootschap stelt hoger beroep in tegen het vonnis van 22 augustus 2007. Op 3 december 2008 bevestigt het Hof van beroep te Luik het vonnis van de Rechtbank van eerste aanleg.

Bij afzonderlijke brieven van 20 februari 2009 gericht aan de verzoekster en de verzoeker, verstuurt de ontvanger der directe belastingen te Luik een aanmaningsbrief.

Bij aangetekende brief van 28 mei 2009, gericht aan de vennootschap, op het adres van de verzoekster en op het adres van de verzoeker, verstuurt de ontvanger der directe belastingen te Luik een aanmaningsbrief.

Bij op 27 juli 2009 betekend deurwaardersexploot betekent de ontvanger der directe belastingen aan de verzoeker het op 18 juni 2009 opgestelde dwangbevel, alsook een bevel tot betaling. Op dezelfde datum en voor hetzelfde bedrag wordt aan de verzoekster eveneens een deurwaardersexploot gericht.

Op 21 september 2009 dient die laatste een bezwaarschrift in tegen de bijzondere aanslag met betrekking tot het aanslagjaar 2000 die voor de vennootschap is ingekohierd. Zij voert aan van de aanslag slechts kennis te hebben genomen door de betekening van het bevel tot betaling op datum van 27 juli 2009.

Op 26 oktober 2009 dient de verzoeker eveneens een bezwaarschrift in tegen de bijzondere aanslag, waarbij hij aanvoert van de aanslag slechts kennis te hebben genomen door de betekening van een bevel tot betaling van de gerechtsdeurwaarder op datum van 27 juli 2009.

Op 1 juni 2010 verwerpt de gewestelijk directeur der directe belastingen te Luik het bezwaarschrift van de verzoekster omdat het te laat is ingediend. Met betrekking tot het bezwaarschrift ingediend door de verzoeker, is hij van mening dat die laatste uiterlijk op 6 november 2006 kennis heeft genomen van de aanslag, datum waarop hij ter griffie van de Rechtbank van eerste aanleg te Luik in zijn hoedanigheid van vereffenaar van de vennootschap een verzoekschrift tot vrijwillige tussenkomst heeft ingediend in de vordering van de verzoekster tegen de aanslag.

Bij verzoekschriften die respectievelijk ter griffie zijn ingediend op 23 augustus 2010 en 1 september 2010, handhaven de verzoeker en de verzoekster hun betwisting.

Alvorens ten gronde uitspraak te doen, stelt de verwijzende rechter zich vragen bij de grondwettigheid van artikel 393, § 2, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : WIB 1992) en bij de rechtspraak van het Hof van Cassatie, in het bijzonder een arrest van 14 juni 2007 en een arrest van 18 november 2010, waarin is erkend dat de uitvoerbare titel die op naam van de vennootschap is opgesteld, op zich volstaat om de vennoten te vervolgen.

De verwijzende rechter stelt vast dat artikel 393, § 2, van het WIB 1992 de rechten van de ontvanger versterkt, vermits deze de uitvoerbare kracht van de titel uitbreidt tot de hoofdelijke medeschuldenaar die gehouden is tot de regeling van dezelfde schuld als de in het kohier opgenomen persoon. Het is in dat kader dat hij aan het Hof een prejudiciële vraag stelt.

### III. *In rechte*

- A -

A.1.1. In zijn memorie voert de verzoeker voor de verwijzende rechter aan dat artikel 393, § 2, van het WIB 1992 ingaat tegen het beginsel volgens hetwelk, wanneer een schuldeiser zijn schuldvordering wil innen, hij een titel moet aanvragen die gewoonlijk bij vonnis wordt verkregen.

De in het geding zijnde bepaling zou eveneens ingaan tegen artikel 1494 van het Gerechtelijk Wetboek, dat een uitvoerbare titel vóór elke vervolging vereist. Zij zou ook ingaan tegen een vaste rechtspraak volgens welke het voor de schuldeiser niet volstaat zich te beroepen op een wetsbepaling die een hoofdelijkheid of een verplichting tot de schuld voor een derde invoert, om die derde te kunnen vervolgen zonder andere uitvoerbare titel dan die welke op naam van de oorspronkelijke schuldenaar is opgesteld.

Artikel 393, § 2, van het WIB 1992 zou eveneens ingaan tegen de artikelen 133 en 138 van het koninklijk besluit ter uitvoering van dat Wetboek, alsook tegen het beginsel volgens hetwelk het « *privilège du préalable* »

en het voorrecht van ambtshalve tenuitvoerlegging, rekening houdend met het van het gemeen recht afwijkende karakter ervan, een restrictieve interpretatie van het begrip « uitvoerbare titel » opleggen.

De in de vraag beoogde bepaling zou voorts ingaan tegen de artikelen 1200 tot 1216 van het Burgerlijk Wetboek, die aan de wettelijke hoofdelijkheid zijn gewijd.

A.1.2. Volgens de verzoeker voor de verwijzende rechter kan niet worden betwist dat de vennoten van een cvoa persoonlijk ertoe zijn gehouden de belastingschuld van de vennootschap te vereffenen wanneer die niet wordt betaald, op grond van artikel 352, tweede lid, van het Wetboek van vennootschappen en artikel 1200 van het Burgerlijk Wetboek.

Een heel andere vraag zou evenwel zijn of de uitsluitend op naam van de vennootschap ingekohierde belasting kan worden ingevorderd op de persoonlijke goederen van de vennoot zonder andere titel dan het aanslagbiljet dat is opgesteld op naam van de vennootschap. Hiermee zou artikel 393, § 2, van het WIB 1992 een verschil in behandeling invoeren tussen, enerzijds, de vennoten van een coöperatieve vennootschap met onbeperkte aansprakelijkheid, medeschuldnaars van een schuld inzake inkomstenbelasting en, anderzijds, de vennoten van een vennootschap van dezelfde aard, medeschuldnaars van een andere, zelfs fiscale schuld. Ten aanzien van de eerstgenoemden kan de ontvanger, wanneer een inkomstenbelasting al dan niet uitsluitend op naam van de vennootschap wordt ingekohierd, de belasting immers invorderen op het persoonlijke vermogen van de vennoten, terwijl hij over geen enkele uitvoerbare titel beschikt die hem met name noemt. Dat zal daarentegen niet het geval zijn voor de tweede beoogde categorie.

A.1.3. Het door de wetgever nagestreefde doel, dat erin bestond een einde te maken aan een eventuele jurisprudentiële controverse, zou niet volstaan om het vastgestelde verschil in behandeling te verantwoorden. De verzoeker voor de verwijzende rechter benadrukt dat het « privilège du préalable » en het voorrecht van ambtshalve tenuitvoerlegging reeds van het gemeen recht afwijkende voorrechten zijn die belangrijke bevoegdheden aan de belastingadministratie toekennen. Zij dienen derhalve op restrictieve wijze te worden geïnterpreteerd.

De verzoeker stelt vast dat, luidens de parlementaire voorbereiding die aan de oorsprong van de wijziging van artikel 393 van het WIB 1992 ligt, de Regering de wetgeving in overeenstemming wilde brengen met een arrest van het Hof van Cassatie van 12 september 2003 volgens hetwelk de aanslag die op regelmatige wijze is gevestigd op naam van een echtgenoot en is opgenomen in het uitvoerbaar verklaarde kohier, de titel vormt die de administratie in staat stelt de betaling van die aanslag te eisen en die in te vorderen op de goederen van de echtgenoot die niet in het kohier is opgenomen. Indien echter, zoals de Raad van State terecht zou hebben onderstreept, de Regering in geval van een feitelijke scheiding het kohier betreffende de belasting op de inkomsten van een van de echtgenoten uitvoerbaar wilde maken tegen de andere, dan had artikel 126, laatste lid, van het WIB 1992 noodzakelijkerwijze moeten worden gewijzigd.

A.1.4. De verzoeker voor de verwijzende rechter voert voorts aan dat artikel 393, § 2, van het WIB 1992, enerzijds, de hoofdelijke medeschuldnaars van een schuld inzake inkomstenbelasting en, anderzijds, de hoofdelijke medeschuldnaars van een andere, zelfs fiscale schuld, anders en ruimer behandelt.

A.2.1. In zijn memorie voert de Ministerraad eerst aan dat de vraag niet nuttig is voor het oplossen van het bodemgeschil. Volgens hem betreft artikel 393, § 2, van het WIB 1992 kennelijk een probleem van invordering en niet van vestiging van de belasting. Met toepassing van artikel 569, eerste lid, 32°, van het Gerechtelijk Wetboek, is de rechtbank van eerste aanleg, fiscale kamer, echter enkel bevoegd om uitspraak te doen over geschillen betreffende de belastingwetten.

Voor al wat de invordering van de belasting betreft, zou alleen de beslagrechter bevoegd zijn met toepassing van de artikelen 1395, eerste lid, en 1498 van het Gerechtelijk Wetboek. De rechtbank van eerste aanleg zou dus geen enkel gevolg kunnen afleiden uit de vaststelling dat artikel 393, § 2, van het WIB 1992 al dan niet bestaanbaar is met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens en met het algemeen beginsel van de inachtneming van de rechten van de verdediging.

De vraag of de ontvanger der directe belastingen de invordering van de op naam van de vennootschap ingekohierde belasting rechtstreeks mag vervolgen ten laste van de vennoten die hoofdelijk gehouden zijn tot de betaling van de schulden van die vennootschap, zonder tegen hen voor de rechter een uitvoerbare titel te

verkrijgen, rijst immers niet in het stadium van de betwisting betreffende de vestiging van de belasting, maar in dat van de invordering ervan.

A.2.2. Ten gronde is de Ministerraad van mening dat de Rechtbank van eerste aanleg te Luik, met de gestelde vraag, de rechtspraak van het Hof van Cassatie, waarvan het in het geding zijnde artikel 393, § 2, slechts de omzetting vormt, in het geding wil brengen.

De Ministerraad neemt de motivering over van de arresten gewezen door dat Hof op 14 juni 2007, 22 november 2007 en 18 november 2010.

A.2.3. De Ministerraad komt vervolgens terug op de invoeringen in de door de verwijzende rechter gestelde vraag. Volgens hem staat niet de problematiek van het « privilège du préalable » centraal in de vraag, maar wel die van de uitbreiding van de uitvoerbare kracht van een titel tot andere personen dan die daarin worden genoemd. De prejudiciële vraag zou eveneens laten uitschijnen dat artikel 1494 van het Gerechtelijk Wetboek veronderstelt dat vervolgingen alleen kunnen worden uitgevoerd tegen de personen die in het kohier worden genoemd. Dat zou evenwel niet de interpretatie zijn die het Hof van Cassatie aan de voormelde bepaling heeft gegeven. De interpretatie van dat Hof zou echter gezag van wet hebben.

Met betrekking tot het feit dat geen enkele tekst van het Burgerlijk Wetboek zou voorzien in een dergelijk secundair effect voor de hoofdelijkheid ten koste van de hoofdelijke medeschuldenaars, zou geen enkele tekst dat evenmin verbieden. De Ministerraad verwijst aldus naar de interpretatie die het Hof van Cassatie heeft gegeven aan artikel 1200 van het Burgerlijk Wetboek, alsook aan artikel 352, tweede lid, van het Wetboek van vennootschappen.

A.2.4. Volgens de Ministerraad overschat de Rechtbank de ernst van de gevolgen van de uitbreiding van de uitvoerbare kracht van het kohier tot de hoofdelijke medeschuldenaars. Naast het feit dat zij beschikken over een mogelijkheid van beroep, zou het optreden voor de rechtbank om tegen hen een uitvoerbare titel te verkrijgen, niet meer zijn dan een loutere formaliteit. De schuldeisers daarvan vrijstellen, zou echter geen overdreven maatregel zijn. Het zou eveneens onjuist zijn te beweren dat de in het geding zijnde bepaling aan de vennoten van een vennootschap met onbeperkte aansprakelijkheid geen debat op tegenspraak waarborgt. De beslagrechter kan immers, ook al is dat *a posteriori*, nagaan of, op het ogenblik dat de betrokken schuld is aangegaan, de voorwaarden van de hoofdelijkheid waren vervuld.

A.2.5. In verband met het onderzoek van de bestaanbaarheid van de in het geding zijnde bepaling met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, voert de Ministerraad eerst aan dat de vraag de personen of categorieën van personen die zouden worden gediscrimineerd, niet identificeert. Volgens de motivering van de ter zake door het Hof van Cassatie gewezen arresten, zou geen enkele twijfel erover bestaan dat de uitvoerbare kracht van het kohier geldt voor alle uitvoerbare titels, ongeacht of die al dan niet fiscaal zijn. Indien, *quod non*, zou moeten worden aangenomen dat een verschil in behandeling bestaat tussen de twee categorieën, dan zou moeten worden geoordeeld dat de vrijstelling voor de ontvanger om een titel te verkrijgen tegen de vennoten die hoofdelijk zijn gehouden tot de betaling van de belasting, geen onevenredige maatregel vormt in het licht van de door de wetgever nagestreefde doelstelling bestaande in een doeltreffendere en minder dure invordering van de belasting.

De Ministerraad benadrukt eveneens dat vennoten die hoofdelijk zijn gehouden tot de betaling van de op naam van een vennootschap met onbeperkte aansprakelijkheid ingekohierde belasting het recht op een daadwerkelijk beroep en op een eerlijk proces niet wordt ontzegd, aangezien zij een beroep kunnen instellen tegen de aanslag en zij in dat kader of in het kader van een verzet tegen de tegen hen uitgevoerde vervolgingen hun hoedanigheid van hoofdelijke medeschuldenaars kunnen betwisten.

A.3.1. De Vlaamse Regering heeft een verzoekschrift tot tussenkomst voor het Hof ingediend omdat zij, op grond van haar fiscale bevoegdheid, ertoe kan worden gebracht de artikelen 366 en 393 van het WIB 1992 toe te passen.

A.3.2. Wat de eigenlijke vraag betreft, betoogt de Vlaamse Regering dat die niet duidelijk aangeeft welke categorieën van personen de rechter met elkaar wil vergelijken. Volgens de Vlaamse Regering zou het verschil in behandeling betrekking hebben op de volgende categorieën van personen : enerzijds, diegenen die hoofdelijk aansprakelijk zijn voor een schuld van een derde en ten aanzien van wie een gewone schuldeiser slechts uitvoeringsmaatregelen kan nemen nadat hij zich tot de rechter heeft gewend en een uitvoerbaar vonnis heeft verkregen en, anderzijds, de personen die kunnen worden beschouwd als derden die aansprakelijk zijn voor een

belastingenschuld op basis van de fiscale wet of op basis van het gemeen recht en ten aanzien van wie de belastingadministratie uitvoeringsmaatregelen kan nemen zonder zich eerst tot de rechter te wenden.

Volgens de tussenkomenende partij zouden die twee categorieën zich in totaal verschillende situaties bevinden en derhalve niet met elkaar kunnen worden vergeleken. Indien het Hof evenwel zou besluiten tot de vergelijkbaarheid van de in het geding zijnde categorieën, dan zou moeten worden besloten dat artikel 393, § 2, van het WIB 1992 wel degelijk een relevante maatregel is die steunt op een objectief criterium en evenredig is met het nagestreefde doel dat erin bestaat een betere inning van de belastingen mogelijk te maken teneinde de werking van de Staat te verzekeren.

A.3.3. De Vlaamse Regering merkt op dat niet uit het oog mag worden verloren dat de belastingadministratie, als schuldeiser, beschikt over een bijzondere positie ten opzichte van de andere gewone schuldeisers. Zij geniet aldus het voorrecht om zonder vonnis van de rechtbank te mogen overgaan tot de gedwongen uitvoering van de belastingenschuld. Het « privilège du préalable » steunt aldus op het vermoeden van de wettigheid van de handelingen van de administratie die worden geacht in overeenstemming te zijn met het recht en kunnen worden uitgevoerd vooraleer de rechter zich uitsprekt.

De uitvoerbare titel wordt gevormd door het kohier. Dat is de authentieke akte waarmee de administratie beschikt zich een titel verschafft tegen de belastingplichtige en de wil te kennen geeft om de betaling van de belastingen te vorderen, in voorkomend geval door dwang. Het kohier kent in beginsel uitsluitend een uitvoerbare titel toe ten aanzien van de genoemde belastingplichtige.

A.3.4. Volgens de Vlaamse Regering zou het, in tegenstelling tot het advies van de afdeling wetgeving van de Raad van State, niet absoluut onmogelijk zijn om door middel van een wetsbepaling te voorzien in een uitbreiding van de uitvoerbaarheid tot andere personen. Verschillende wetsbepalingen zouden reeds in dat mechanisme voorzien. Zo wordt verwezen naar artikel 877 van het Burgerlijk Wetboek en naar artikel 396 van het WIB 1992. De rechtspraak van het Hof van Cassatie heeft eveneens uitzonderingen op de persoonlijke beperking van de uitvoerbaarheid van het kohier mogelijk gemaakt.

Om een einde te maken aan de controverse waartoe een dergelijke rechtspraak kon leiden, heeft de wetgever in artikel 393 van het WIB 1992 een paragraaf 2 ingevoegd die de ontvanger op grond van een kohier op naam van een persoon uitdrukkelijk ertoe machtigt de invordering te vervolgen of de procedure ten laste van een andere persoon die niet bij naam wordt vermeld in te stellen.

A.3.5. Volgens de Vlaamse Regering zou de maatregel werkelijk relevant zijn om het nagestreefde doel te bereiken en niet op onevenredige wijze afbreuk doen aan de rechten van de betrokkene, aangezien die persoon, net als de oorspronkelijke belastingplichtige, een recht van bezwaar geniet en zich uiteindelijk kan wenden tot de rechter. Een en ander zou niet alleen worden bevestigd door artikel 366 van het WIB 1992 maar eveneens door de rechtspraak van het Hof.

A.3.6. In antwoord op de memorie die de verzoeker voor de verwijzende rechter heeft ingediend, beklemtoont de Vlaamse Regering dat de bekritiseerde maatregel een einde wilde maken aan de controverse in de rechtspraak en de rechtsleer, maar tevens de inning van de belasting kan verbeteren.

Inzake de vergelijking die de verzoeker voor de verwijzende rechter maakt met de feitelijk gescheiden echtgenoten, zou die laatste categorie volgens de Vlaamse Regering niet vergelijkbaar zijn met de situatie van de personen bedoeld in artikel 393, § 2, van het WIB 1992, dat een veel ruimere categorie van belastingplichtigen beoogt. In dat verband wijst zij erop dat de verwijzende rechter in zijn vonnis heeft aangenomen dat een van de aansprakelijken, *in casu* de vennoot van een personenvennootschap met onbeperkte aansprakelijkheid, een recht van bezwaar geniet.

De verzoeker voor de verwijzende rechter kan derhalve niet worden gevolgd wanneer hij aanvoert dat de hoofdelijke medeschuldenaar van een schuld inzake inkomstenbelasting zijn rechten niet kan doen gelden voor een rechter.

A.4. Bij beschikking van 24 oktober 2012 heeft het Hof de partijen verzocht zich nader te verklaren over het feit dat aan het Hof een vraag is gesteld met betrekking tot artikel 393, § 2, van het WIB 1992, zoals ingevoegd bij de programmawet van 27 april 2007 en in werking getreden op 18 mei 2007, terwijl het aan de verwijzende rechter voorgelegde geschil betrekking heeft op het aanslagjaar 2000. De partijen werden eveneens

verzocht zich nader te verklaren over de bevoegdheid van de Rechtbank van eerste aanleg om kennis te nemen van het aan haar voorgelegde geschil.

A.5. In de aanvullende memorie die hij bij het Hof heeft ingediend, wijst de verzoeker voor de verwijzende rechter erop dat, wat de vennootschapsbelasting betreft, de belastingschuld definitief ontstaat op de datum van het afsluiten van de belastbare periode.

Volgens hem zou het juridische probleem ten gronde zelfs bestaan indien artikel 393 van het WIB 1992 niet was gewijzigd bij de programmawet, daar die wijziging voortvloeit uit de rechtspraak van het Hof van Cassatie.

Het Hof zou in elk geval bevoegd blijven om de vraag te beantwoorden, aangezien het alleen aan de verwijzende rechter staat om te oordelen of het antwoord van het Hof nuttig is om het door hem te beslechten geschil op te lossen.

A.6. Volgens de Ministerraad is artikel 393, § 2, ingevoegd in het WIB 1992 bij de programmawet van 27 april 2007, van toepassing op de feiten van het aan de verwijzende rechter voorgelegde geschil, in zoverre het in werking is getreden op 18 mei 2007 en eveneens betrekking heeft op de uitvoering van belastingschulden van vóór die datum. De uitbreiding van de uitvoerbare kracht van het kohier tot de vennoten van de vennootschappen met onbeperkte aansprakelijkheid vloeide overigens reeds voort uit de rechtspraak van het Hof van Cassatie.

Ten aanzien van de bevoegdheid van de Rechtbank onderstreept de Ministerraad dat het in het geding zijnde artikel 393, § 2, is opgenomen onder het hoofdstuk VIII van het WIB 1992 dat is gewijd aan de invordering van de belasting. Het zou dus niet gaan om een probleem inzake de vestiging van de belasting, maar wel inzake de invordering ervan. Luidens een arrest van het Hof van Cassatie van 1 december 2005 hebben de betwistingen in verband met de invordering van de belasting echter geen betrekking op de toepassing van een belastingwet en vallen zij derhalve niet onder de bevoegdheid van de rechtbank van eerste aanleg, maar onder die van de beslagrechter. Het antwoord op de prejudiciële vraag zou derhalve niet nuttig zijn voor de verwijzende rechter.

A.7. In verband met de eerste door het Hof gestelde vraag antwoordt de Vlaamse Regering dat de programmawet van toepassing is op de toestanden die vóór de inwerkingtreding ervan nog niet definitief beslecht waren.

Ten aanzien van de bevoegdheid van de Rechtbank onderschrijft de Vlaamse Regering het standpunt van de Ministerraad en besluit zij dat het antwoord op de vraag niet relevant is voor het geschil ten gronde.

- B -

B.1. Het Hof wordt ondervraagd over de bestaanbaarheid, met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 6.1 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens en met het algemeen beginsel van de rechten van de verdediging, van artikel 393, § 2, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : WIB 1992).

B.2. Het voormelde artikel 393 bepaalt :

« § 1. De belasting ingekohierd op naam van meerdere personen kan slechts ten laste van elk van hen worden ingevorderd voor het gedeelte dat verband houdt met hun eigen inkomsten.



Het kohier is uitvoerbaar tegen elk van hen in de mate dat de aanslag te hunnen laste kan worden ingevorderd op grond van het gemeen recht of op grond van de bepalingen van dit Wetboek.

§ 2. Het kohier is uitvoerbaar tegen de personen die er niet zijn in opgenomen in de mate zij gehouden zijn tot de betaling van de belastingschuld op grond van het gemeen recht of op grond van de bepalingen van dit Wetboek ».

B.3. Volgens de verwijzende rechter maakt de in het geding zijnde bepaling het de ontvanger der directe belastingen mogelijk de vennoten van een coöperatieve vennootschap met onbeperkte aansprakelijkheid (hierna : cvoa) te vervolgen tot invordering van de belastingschulden van die vennootschap « enkel omdat artikel 352 van het Wetboek van vennootschappen ze hoofdelijk aansprakelijk maakt voor de betaling van de schulden » van de vennootschap, terwijl het « privilège du préalable » de ontvanger niet toestaat zich een uitvoerbare titel tegen derden te bezorgen zonder uitdrukkelijke rechterlijke machtiging en terwijl krachtens artikel 1494 van het Gerechtelijk Wetboek het kohier slechts een uitvoerbare titel kan zijn ten aanzien van de personen die daarin worden genoemd.

B.4. De Ministerraad voert aan dat de prejudiciële vraag geen antwoord behoeft, omdat de in het geding zijnde bepaling niet van toepassing zou zijn op het aan de verwijzende rechter voorgelegde geschil.

B.5. Het komt in de regel aan de verwijzende rechter toe de normen te bepalen die van toepassing zijn op het aan hem voorgelegde geschil. Wanneer evenwel aan het Hof bepalingen worden voorgelegd die klaarblijkelijk niet kunnen worden toegepast op het geschil ten gronde, onderzoekt het Hof de grondwettigheid ervan niet.

B.6.1. Op grond van artikel 569, eerste lid, 32°, van het Gerechtelijk Wetboek is de rechtbank van eerste aanleg bevoegd om kennis te nemen van de betwistingen in verband met de toepassing van een belastingwet.

B.6.2. Bij een arrest van 1 december 2005 (C.03.0030.N/2) heeft het Hof van Cassatie geoordeeld dat de betwistingen betreffende de invordering van de belasting geen betwistingen zijn betreffende de toepassing van een belastingwet in de zin van de voormelde bepaling, terwijl de beslagrechter op grond van de artikelen 1395, eerste lid, en 1498 van het

Gerechtelijk Wetboek bevoegd is voor de vorderingen inzake de middelen tot tenuitvoerlegging op de goederen van de schuldenaar.

B.7. Uit het vonnis gewezen door de Rechtbank van eerste aanleg te Luik, verwijzende rechter in de onderhavige zaak, blijkt dat die zich moet uitspreken over een betwisting betreffende twee beslissingen genomen door de gewestelijke directeur der directe belastingen te Luik, waarmee hij de bezwaarschriften onontvankelijk heeft verklaard die de verzoekers voor de verwijzende rechter hadden ingediend tegen de bijzondere aanslag betreffende het aanslagjaar 2000 die is ingekohierd voor de coöperatieve vennootschap met onbeperkte aansprakelijkheid waarvan de verzoekers leden-vennoten waren.

De betwisting die aan de verwijzende rechter is voorgelegd, betreft dus de toepassing van een belastingwet, waarvoor, zoals in B.6.1 is vermeld, de rechtbank van eerste aanleg bevoegd is. Artikel 393, § 2, van het WIB 1992 betreft daarentegen de invordering van de belasting, hetgeen, zoals het Hof in B.6.2 heeft aangegeven, geen betwisting vormt betreffende de toepassing van een belastingwet en derhalve niet valt onder de bevoegdheid van die rechtbank.

B.8. De verwijzende rechter, in zoverre hij zich alleen moet uitspreken over een betwisting betreffende de toepassing van een belastingwet en niet bevoegd is om een vordering betreffende de middelen tot tenuitvoerlegging op de goederen van de schuldenaars te beslechten, moet niet de norm toepassen waarover hij aan het Hof een vraag stelt. Het antwoord op de prejudiciële vraag heeft voor hem bijgevolg geen enkel nut.

B.9. De prejudiciële vraag behoeft geen antwoord.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

De prejudiciële vraag behoeft geen antwoord.

Aldus uitgesproken in het Frans en het Nederlands, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, op de openbare terechtzitting van 20 december 2012.

De griffier,

De wnd. voorzitter,

F. Meersschaut

J.-P. Snappe