

Rolnummer 5552
Arrest nr. 161/2013 van 21 november 2013

A R R E S T

In zake : de prejudiciële vraag over artikel 378 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, zoals vervangen bij artikel 380 van de programmawet van 27 december 2004, gesteld door het Hof van Cassatie.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters J. Spreutels en M. Bossuyt, en de rechters E. De Groot, L. Lavrysen, A. Alen, J.-P. Snappe, J.-P. Moerman, E. Derycke, T. Merckx-Van Goey, P. Nihoul, F. Daoût en T. Giet, bijgestaan door de griffier P.-Y. Dutilleux, onder voorzitterschap van voorzitter J. Spreutels,

wijst na beraad het volgende arrest :

*

* *

I. *Onderwerp van de prejudiciële vraag en rechtspleging*

Bij arrest van 20 december 2012 in zake de nv « Les Studios américains » tegen de Belgische Staat, waarvan de expeditie ter griffie van het Hof is ingekomen op 11 januari 2013, heeft het Hof van Cassatie de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Schendt artikel 378 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, dat de verplichting oplegt dat de voorziening in cassatie van een belastingplichtige tegen een arrest dat is gewezen inzake inkomstenbelastingen wordt ingesteld bij een verzoekschrift dat is ondertekend door een advocaat, maar het recht van de bevoegde ambtenaar van de Administratie der directe belastingen om zelf een dergelijk verzoekschrift te ondertekenen intact laat, de artikelen 10 en 11 van de Grondwet ? ».

De Ministerraad heeft een memorie ingediend.

Op de openbare terechtzitting van 18 september 2013 :

- is verschenen : Mr. G. de Foestraets, advocaat bij de balie te Brussel, *loco* Mr. A. De Bruyn, advocaat bij het Hof van Cassatie, voor de Ministerraad;
- hebben de rechters-verslaggevers J.-P. Snappe en E. Derycke verslag uitgebracht;
- is de voornoemde advocaat 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 nv « Les Studios américains » heeft een voorziening in cassatie ingesteld tegen het arrest van het Hof van Beroep te Brussel dat op 1 februari 2012 is gewezen inzake inkomstenbelastingen. Het verzoekschrift waarbij die voorziening werd ingesteld, was niet door een advocaat ondertekend.

De Belgische Staat, verweerder in cassatie, heeft tegen die voorziening een grond van niet-ontvankelijkheid opgeworpen, afgeleid uit het feit dat het verzoekschrift in cassatie niet door een advocaat was ondertekend.

Artikel 378 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 bepaalt : « Het verzoekschrift houdende voorziening in cassatie en het antwoord op de voorziening mag door een advocaat worden ondertekend en neergelegd ».

Het Hof van Cassatie had uit die bepaling reeds afgeleid dat de belastingplichtige zijn voorziening in fiscale aangelegenheden niet zelf kan ondertekenen, maar dat de voorziening van de Staat, harerzijds, kan worden ingesteld zonder een beroep te doen op een advocaat. In zijn arrest van 20 december 2012 bevestigt het Hof van Cassatie die rechtspraak uitdrukkelijk.

Aangezien de eiseres in cassatie, te dezen de belastingplichtige, heeft doen gelden dat door de ontvankelijkheid van de voorziening van de belastingplichtige aldus te onderwerpen aan een voorwaarde die niet van toepassing is op de administratie, de wet de artikelen 10 en 11 van de Grondwet zou schenden, heeft het Hof van Cassatie aan het Hof de hierboven weergegeven prejudiciële vraag gesteld.

III. *In rechte*

- A -

De Ministerraad brengt allereerst in herinnering dat, volgens het Hof van Cassatie, alleen op basis van artikel 378 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (WIB 1992), zoals dat is gewijzigd bij artikel 34 van de wet van 15 maart 1999 betreffende de beslechting van fiscale geschillen, en niet op basis van artikel 379 van hetzelfde Wetboek, zoals het is ingevoerd bij de wet van 10 december 2001 « tot wijziging van verscheidene belastingwetboeken, wat de voorziening in cassatie betreft en de vertegenwoordiging van de Staat voor de hoven en rechtbanken », een verschil in behandeling tussen de Staat en de belastingplichtige kan worden vastgesteld : alleen de belastingplichtige, in tegenstelling met de Staat, dient inzake inkomstenbelastingen een verzoekschrift in cassatie neer te leggen dat door een advocaat is ondertekend.

Bij een arrest van 16 november 2006 (*Arr. Cass.*, 2006, nr. 569) heeft het Hof van Cassatie, dat ertoe was geroepen zich uit te spreken over de grond van niet-ontvankelijkheid die was opgeworpen tegen de voorziening van de fiscus die door een ambtenaar was ondertekend, geoordeeld dat uit het nieuwe artikel 378 van het WIB 1992 en uit de parlementaire voorbereiding van de wet van 15 maart 1999 volgt dat de eiser in cassatie, inzake inkomstenbelastingen, mag vertegenwoordigd worden door een advocaat, die geen advocaat bij het Hof van Cassatie hoeft te zijn, maar dat die bepaling « de mogelijkheid voor de bevoegde ambtenaar van de administratie van de directe belastingen om dat verzoekschrift zelf te ondertekenen en neer te leggen [onverkort behoudt] ».

Hoewel de parlementaire voorbereiding van de wet van 15 maart 1999 laat verstaan dat een voorziening eventueel door de belastingplichtige in persoon kan worden ingesteld, heeft het Hof van Cassatie, bij een arrest van 9 maart 2006 (*Arr. Cass.*, 2006, nr. 143), uit de tekst van het nieuwe artikel 378 van het WIB 1992 afgeleid dat inzake inkomstenbelastingen het verzoekschrift in cassatie van de belastingplichtige door een advocaat dient te worden ondertekend en neergelegd.

Zich baserend op artikel 379 van het WIB 1992, volgens hetwelk « inzake de geschillen betreffende de toepassing van een belastingwet, [...] de verschijning in persoon in naam van de Staat [kan] worden gedaan door elke ambtenaar van een belastingadministratie », is het Hof van Cassatie daarentegen van oordeel geweest dat de voorziening in cassatie van de Staat door een ambtenaar kan worden ondertekend.

Wegens het buitengewone karakter van de voorziening in cassatie, die geen derde aanleg is, is een advocaat beter gewapend dan de belastingplichtige om de cassatiemiddelen op te zoeken en voor te stellen en om de geschonden wetsbepalingen aan te wijzen. Diegene die voor het instellen van de voorziening ertoe verplicht is een beroep te doen op een advocaat is dus zeker niet benadeeld of in een ongelijke situatie ten opzichte van de Staat, die de mogelijkheid heeft zelf een voorziening in cassatie te ondertekenen en neer te leggen.

In tegenstelling met de belastingplichtige beschikt de Staat, en in het bijzonder de belastingadministratie, meestal over de nodige technische competenties voor het voorbereiden en het instellen van een voorziening in cassatie in fiscale zaken. De wetgever is derhalve redelijkerwijs ervan kunnen uitgaan dat het onevenredig is de Staat in alle gevallen het optreden van een advocaat op te leggen voor de ondertekening en de neerlegging van zijn voorziening aangezien de belastingadministratie, gelet op haar situatie die objectief verschil van die van de belastingplichtige, in voorkomend geval de nodige technische competenties heeft om een voorziening in cassatie in te stellen die beantwoordt aan de zeer strikte voorschriften van de artikelen 1080 en volgende van het Gerechtelijk Wetboek.

Daaruit volgt dat door de verplichting op te leggen dat de voorziening in cassatie van een belastingplichtige tegen het arrest dat is gewezen inzake inkomstenbelastingen wordt ingesteld bij een verzoekschrift dat is ondertekend door een advocaat, maar door voor het overige het recht van de bevoegde ambtenaar van de Administratie der directe belastingen om zelf een dergelijk verzoekschrift te ondertekenen intact te laten, artikel 378 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 weliswaar een verschil in regeling tussen de Staat en de belastingplichtige in het leven heeft geroepen, dat evenwel niet zonder redelijke verantwoording is.

In ondergeschikte orde, wanneer men de parlementaire voorbereiding van de voormelde wet van 15 maart 1999 volgt, legde artikel 378 van het WIB 1992 niet de verplichting op dat de belastingplichtige door een advocaat wordt vertegenwoordigd. In een soortgelijke lezing van het nieuwe artikel 378 (« mag door een advocaat worden [...] neergelegd ») is de belastingplichtige, zoals in het verleden, ertoe gemachtigd zijn verzoekschrift in

cassatie alleen te ondertekenen en neer te leggen en is er geen enkel verschil in behandeling tussen hem en de belastingadministratie.

De Ministerraad besluit daaruit dat de prejudiciële vraag ontkennend dient te worden beantwoord, ongeacht of het Hof het standpunt aanneemt dat de Ministerraad in hoofdorde verdedigt dan wel datgene aanneemt dat hij in ondergeschikte orde verdedigt.

- B -

B.1.1. Artikel 378 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen (WIB 1992), zoals het is gewijzigd bij artikel 380 van de programmawet van 27 december 2004, bepaalt :

« Het verzoekschrift houdende voorziening in cassatie en het antwoord op de voorziening mag door een advocaat worden ondertekend en neergelegd ».

B.1.2. De voormelde bepaling heeft artikel 378 van het WIB 1992, zoals het was ingevoerd bij de wet van 15 maart 1999 betreffende de beslechting van fiscale geschillen, dat alleen bepaalde dat het « verzoekschrift » door een advocaat kon worden ondertekend, aangevuld.

B.2. Het Hof van Cassatie vraagt aan het Hof of de in het geding zijnde bepaling de artikelen 10 en 11 van de Grondwet schendt in zoverre zij, volgens het verwijzende rechtscollege, « de verplichting oplegt » dat de voorziening in cassatie van een belastingplichtige tegen een arrest dat is gewezen inzake inkomstenbelastingen wordt ingesteld bij een verzoekschrift dat is ondertekend door een advocaat, terwijl het tegelijkertijd het recht van de bevoegde ambtenaar van de belastingadministratie om zelf een dergelijk verzoekschrift te ondertekenen intact laat.

B.3. In zijn verwijzingsarrest heeft het Hof van Cassatie geoordeeld :

« [Artikel 378 van het Wetboek van inkomstenbelastingen, dat] afwijkt van artikel 1080 van het Gerechtelijk Wetboek in zoverre laatstgenoemd artikel bepaalt dat het verzoekschrift in cassatie zowel op het afschrift als op het origineel door een advocaat bij het Hof van Cassatie is ondertekend, en die trouwens het recht onverkort laat van de bevoegde ambtenaar van de administratie der directe belastingen om zelf een cassatieverzoekschrift te ondertekenen, legt op dat het verzoekschrift waarbij een belastingplichtige een inzake directe belastingen gewezen arrest aan het toezicht van het Hof [van Cassatie] onderwerpt, door een advocaat moet zijn ondertekend ».

Het is in die interpretatie dat het Hof de prejudiciële vraag beantwoordt.

B.4. Tijdens de parlementaire voorbereiding van de voormelde wet van 15 maart 1999 heeft de minister van Financiën het amendement van de Regering dat aan de oorsprong ligt van de voormelde bepaling, in de volgende bewoordingen verantwoord :

« [...] voortaan [kan] voorziening in Cassatie [...] worden ingesteld zonder dat daarvoor een advocaat bij het Hof van Cassatie hoeft te worden ingeschakeld (zie het door de regering bij de Senaat ingediende amendement nr. 78 – Stukken nrs. 1-966/7 en 11, blz. 170). Daarbij is het zaak de toegang van de belastingplichtigen tot alle niveaus van gerechtelijke aanleg te vergemakkelijken. Bovendien wordt de mogelijkheid voor de Administratie der directe belastingen om zonder een beroep te doen op een advocaat voorziening in Cassatie in te stellen door het ontwerp uitgebreid tot de verschillende soorten van belastingen » (*Parl. St.*, Kamer, 1997-1998, nr. 1341/23, pp. 19, 20 en 35).

B.5.1. De wetgever vermocht aldus ervan uit te gaan dat, in belastingzaken, van de verplichting om een beroep te doen op een advocaat bij het Hof van Cassatie kon worden afgeweken.

B.5.2. Het cassatieberoep is een buitengewoon rechtsmiddel waardoor een partij in de mogelijkheid wordt gesteld om, wegens schending van de wet of wegens overtreding van hetzij substantiële, hetzij op straffe van nietigheid voorgeschreven vormen, de vernietiging te vorderen van een in laatste aanleg gewezen beslissing. Het verzoekschrift dat dat beroep inleidt, moet, zonder dat het daarna kan worden aangevuld of gewijzigd, de uiteenzetting van de middelen van de verzoeker, de vermelding van de geschonden wetsbepalingen en de met de voorziening nagestreefde gevolgen bevatten. Onverminderd artikel 26, § 4, van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, voert het Hof van Cassatie in fiscale zaken geen middel ambtshalve aan.

B.5.3. Wegens het ingewikkelde karakter van die materie en omwille van de zorg om te voorkomen dat bij het Hof van Cassatie een groot aantal beroepen die niet ontvankelijk zijn of kennelijk elke grondslag missen, worden ingesteld, is het verantwoord dat wordt opgelegd dat het verzoekschrift van de belastingplichtige wordt ondertekend en neergelegd door een advocaat.

B.6. Overigens, artikel 379, in het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 ingevoerd bij de wet van 10 december 2001 « tot wijziging van verscheidene belastingwetboeken, wat de voorziening in cassatie betreft en de vertegenwoordiging van de Staat voor de hoven en rechtbanken », bepaalt :

« Inzake de geschillen betreffende de toepassing van een belastingwet, kan de verschijning in persoon in naam van de Staat worden gedaan door elke ambtenaar van een belastingadministratie ».

B.7. Met zijn arrest nr. 34/2003 van 12 maart 2003 heeft het Hof geoordeeld :

« B.2.7. De keuze voor een vertegenwoordiging van de Staat door een ambtenaar van de belastingadministratie werd verantwoord door het streven om een eenvormig beheer van de taxatie en de geschillen in te voeren en aan de taxatieambtenaren de verantwoordelijkheid toe te vertrouwen voor de geschillen die uit hun regularisaties voortvloeien door hen ermee te belasten zelf hun dossiers voor de rechtbank te verdedigen (*Parl. St.*, Kamer, Doc 50 0176/002, p. 2). Door die keuze zou een einde kunnen worden gemaakt aan de controversen over de manier waarop de Staat in eigen persoon dient te verschijnen en zou de procedure voor de rechtbank kunnen worden verlicht, waarbij een bijkomende vorming de ambtenaren in staat zou moeten stellen het hoofd te bieden aan hun nieuwe opdrachten (*Parl. St.*, Kamer, Doc 50 0176/003, p. 5).

B.2.8. De aangevochten bepaling breidt voor de Staat weliswaar de mogelijkheid uit om ‘ in persoon ’ te verschijnen in de fiscale geschillen, maar zij brengt het beginsel van het pleitmonopolie van de advocaten niet in het geding. Er werd trouwens gepreciseerd dat voor ingewikkelde gevallen waarin principiële kwesties of buitengewoon belangrijke zaken op het spel staan, de minister, op verzoek van de administratie, advocaten aanwijst om de Staat te vertegenwoordigen en dat het ‘ louter de bedoeling [is] ambtenaren in staat te stellen het departement te vertegenwoordigen in minder complexe gevallen ’ (*Parl. St.*, Senaat, 2001-2002, nr. 2-865/3, p. 3).

B.3. Uit die elementen blijkt dat de wetgever, door te bepalen dat in fiscale geschillen de Staat door ambtenaren kon worden vertegenwoordigd – wat doorgaans in alle aangelegenheden wordt aanvaard voor de rechtscollages belast met de objectieve controle van de wettigheid en de grondwettigheid -, een pertinente maatregel heeft genomen die een redelijk verband van evenredigheid met het nagestreefde doel vertoont ».

B.8. Ook al heeft het in het geding zijnde artikel 378 geen betrekking op de verschijning van de bevoegde ambtenaar van de belastingadministratie, kan, om vergelijkbare motieven, worden aanvaard dat die ambtenaar, die ter zake gespecialiseerd is, met name wegens zijn aanvullende opleiding, een cassatieverzoekschrift zelf kan ondertekenen. Bovendien doet de in het geding zijnde maatregel niet op onevenredige wijze afbreuk aan de rechten van de belastingplichtige, vermits de maatregel, hoewel hij de belastingplichtige niet toestaat een

dergelijk verzoekschrift zelf te ondertekenen, hij hem niettemin vrijstelt van de verplichting, die nochtans de regel is in niet-strafrechtelijke aangelegenheden, een beroep te doen op het optreden van een advocaat bij het Hof van Cassatie.

B.9. Het verschil in behandeling is niet zonder redelijke verantwoording en de prejudiciële vraag dient derhalve ontkennend te worden beantwoord.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

In zoverre het de verplichting oplegt dat de voorziening in cassatie van een belastingplichtige tegen een arrest dat inzake inkomstenbelastingen is geweest, wordt ingesteld bij een verzoekschrift dat door een advocaat is ondertekend en neergelegd, schendt artikel 378 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, zoals het is vervangen bij artikel 380 van de programmawet van 27 december 2004, de artikelen 10 en 11 van de Grondwet niet.

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 21 november 2013.

De griffier,

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

J. Spreutels