

Rolnummer 6090
Arrest nr. 149/2015 van 22 oktober 2015

A R R E S T

In zake : de prejudiciële vraag over de artikelen 12 en 14 van de ordonnantie van het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest van 23 juli 1992 betreffende de gewestbelasting ten laste van bezetters van bebouwde eigendommen en houders van een zakelijk recht op sommige onroerende goederen, zoals van toepassing op de aanslagjaren 1995 en 1996, gesteld door de Franstalige Rechtbank van eerste aanleg te Brussel.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters J. Spreutels en A. Alen, en de rechters E. De Groot, L. Lavrysen, J.-P. Moerman, E. Derycke en F. Daoût, bijgestaan door de griffier F. Meersschaut, onder voorzitterschap van voorzitter J. Spreutels,

wijst na beraad het volgende arrest :

*

* *

I. *Onderwerp van de prejudiciële vraag en rechtspleging*

Bij vonnis van 22 oktober 2014 in zake de nv « Dodder Belgium » tegen het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest, waarvan de expeditie ter griffie van het Hof is ingekomen op 18 november 2014, heeft de Franstalige Rechtbank van eerste aanleg te Brussel de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Zijn de artikelen 12 en 14 van de ordonnantie van het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest van 23 juli 1992 tot instelling van een belasting ten laste van bezetters van bebouwde eigendommen, in de tekst ervan die van toepassing is op de belastingjaren 1995 en 1996, in overeenstemming met het zekerheidsbeginsel en met de artikelen 10, 11, 170 en 172 van de Grondwet, in zoverre de belastingplichtigen die ambtshalve worden belast, dat zonder termijn kunnen worden, in tegenstelling met de belastingplichtigen die worden belast op aangifte of op rechtzetting van hun aangifte ? ».

Memories zijn ingediend door :

- de nv « Dodder Belgium », bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. M.-F. Dubuffet en Mr. P. Levert, advocaten bij de balie te Brussel;

- het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest (vertegenwoordigd door zijn Regering), bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. G. De Ridder, advocaat bij de balie te Brussel.

De nv « Dodder Belgium » heeft ook een memorie van antwoord ingediend.

Bij beschikking van 10 juni 2015 heeft het Hof, na de rechters-verslaggevers J.-P. Moerman en E. De Groot te hebben gehoord, beslist dat de zaak in staat van wijzen is, dat geen terechtzitting zal worden gehouden, tenzij een partij binnen zeven dagen na ontvangst van de kennisgeving van die beschikking een verzoek heeft ingediend om te worden gehoord, en dat, behoudens zulk een verzoek, de debatten zullen worden gesloten op 24 juni 2015 en de zaak in beraad zal worden genomen.

Aangezien geen enkel verzoek tot terechtzitting werd ingediend, is de zaak op 30 juni 2015 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 eisende partij voor de verwijzende rechter betwist de inkohiering, te haren aanzien, van de gewestbelasting ten laste van bezetters van bebouwde eigendommen en houders van een zakelijk recht op sommige onroerende goederen, voor de jaren 1995 tot 1997. Die inkohieringen werden voorafgegaan door een kennisgeving van ambtshalve heffing, op 20 juli 1998, wegens het ontbreken van een aangifte door de belastingplichtige.

De eisende partij voor de verwijzende rechter is van mening dat de belasting voor de aanslagjaren 1995 en 1996 laattijdig werd ingekohierd. Zij klaagt meer bepaald het feit aan dat de procedure van ambtshalve heffing, zoals zij voor die aanslagjaren van toepassing was, in geen enkele aanslagtermijn voorzag. Zij doet gelden dat de

gewone termijn bijgevolg moet worden toegepast, in voorkomend geval verlengd met de termijn van antwoord van één maand, die bij artikel 14, § 3, van de in het geding zijnde ordonnantie aan de belastingplichtige wordt toegekend. Zij wijst eveneens erop dat het ontbreken van een aanslagtermijn strijdig is met het rechtszekerheidsbeginsel.

De verwijzende rechter is van mening dat het beginsel van strikte interpretatie van de belastingwetten hem verbiedt iets toe te voegen aan de tekst van de ordonnantie. Hij wijst niettemin op het bestaan van het arrest nr. 158/2009 van het Hof waarbij, volgens hem, het Hof de inkohiering van een subsidiaire aanslag slechts in overeenstemming met de grondwettelijke vereisten achtte in zoverre die aanslag wordt gevestigd tijdens de gerechtelijke procedure die tot de vernietiging van de initiële aanslag leidt.

De verwijzende rechter wijst erop dat de motivering van dat arrest is toegespitst op het verschil in behandeling veroorzaakt door de artikelen 355 en 356 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, maar dat het rechtszekerheidsbeginsel daarin ook wordt voorgesteld in die zin dat het de ontstentenis van enige aanslagtermijn niet duldt. Hij onderstreept overigens dat het te dezen ook aangewezen is de procedure van gewone heffing of heffing op rechtzetting, enerzijds, en de procedure van ambtshalve heffing, anderzijds, te vergelijken.

Hij is dan ook van mening dat de voormelde prejudiciële vraag moet worden gesteld.

III. *In rechte*

- A -

A.1.1. De Brusselse Hoofdstedelijke Regering wijst in de eerste plaats erop dat artikel 12 van de in het geding zijnde ordonnantie werd aangevuld bij de ordonnantie van 17 juli 1997, die erin voorzag dat een ambtshalve heffing moet plaatsvinden uiterlijk op 30 september van het derde jaar volgend op het belastingjaar waarop zij betrekking heeft. Zij erkent niettemin dat die wijziging slechts van toepassing is vanaf het aanslagjaar 1997.

A.1.2. Die partij wijst vervolgens erop dat het beginsel van wettigheid van de belasting, dat is verankerd in artikel 170 van de Grondwet, niet door de in het geding zijnde bepalingen wordt geschonden omdat het enkel vereist dat de essentiële elementen van een belasting bij wet worden ingevoerd. Volgens haar zou echter de fiscale procedure, met inbegrip van de aanslagtermijnen, niet behoren tot de essentiële elementen van een belasting.

A.1.3. Diezelfde partij onderstreept overigens dat het Hof niet bevoegd is om de prejudiciële vraag te beantwoorden in zoverre zij gewag maakt van een schending van het rechtszekerheidsbeginsel.

In ondergeschikte orde is de Brusselse Hoofdstedelijke Regering van mening dat dat beginsel niet wordt geschonden. Zij baseert zich op het arrest nr. 158/2009 van het Hof om te oordelen dat het ontbreken, in de wet, van een aanslagtermijn niet ongrondwettig is wanneer het redelijke karakter van de termijn binnen welke de belasting werd vastgesteld, *a posteriori* door een rechter kan worden getoetst, die de aanslag kan vernietigen indien hij van mening is dat de aanslagtermijn onredelijk is. Die partij doet voorts gelden dat te dezen, de in het geding zijnde aanslagen werden ingekohierd binnen de aanslagtermijn van drie jaar waarin de in het geding zijnde ordonnantie voortaan voorziet. Zij wijst ook erop dat de verwijzende rechter kan controleren of die inkohieringen binnen een redelijke termijn zijn gebeurd, en ze in voorkomend geval kan vernietigen.

A.1.4. De Brusselse Hoofdstedelijke Regering doet ten slotte gelden dat, in het licht van de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet, de in de prejudiciële vraag beoogde categorieën van belastingplichtigen niet vergelijkbaar zijn. Zij is immers van oordeel dat een belastingplichtige die te maken heeft met een gewone aanslagtermijn al zijn fiscale verplichtingen is nagekomen, terwijl een belastingplichtige die te maken heeft met een ambtshalve heffing zijn aangifte niet heeft verzonden of ze laattijdig dan wel op onnauwkeurige wijze heeft ingediend.

A.1.5. Zelfs in de veronderstelling dat die categorieën van belastingplichtigen vergelijkbaar zouden zijn, onderstreept de Brusselse Hoofdstedelijke Regering dat het in het geding zijnde verschil in behandeling redelijk verantwoord is. Zij is immers van mening dat het niet onredelijk is de aanslagtermijn te verkorten wanneer de belastingplichtige zijn aangifte correct heeft teruggezonden, omdat in dat geval het Gewest de belasting inkohiert op basis van de door de belastingplichtige bezorgde gegevens. Zij wijst daarentegen erop dat bij een ambtshalve heffing, het Gewest een onderzoeksprocedure in gang moet zetten omdat het niet beschikt over alle elementen die noodzakelijk zijn voor de inkohiering van de belasting, wat een langere aanslagtermijn rechtvaardigt.

Diezelfde partij wijst bovendien erop dat moet worden vermeden dat bepaalde belastingplichtigen zich onttrekken aan een invorderbare aanslag, wat impliceert dat de administratie over de nodige tijd beschikt voor onderzoek en voor de inkohiering van de verschuldigde aanslagen.

A.1.6. De Brusselse Hoofdstedelijke Regering wijst voorts erop dat zijn administratie niet tot in het oneindige kan wachten met de inkohiering van een ambtshalve aanslag, maar dat de termijn die daartoe nodig is, in geval van een ambtshalve heffing, verschilt naar gelang van de omstandigheden van de zaak. Zij onderstreept verder nog dat het redelijke karakter van de termijn door een rechter kan worden beoordeeld.

Diezelfde partij onderstreept ten slotte dat het in bepaalde gevallen interessant kan zijn om ruimte te laten voor overleg tussen de belastingplichtige en de belastingadministratie, wat door het bestaan van een vervaltermijn op dat vlak zou kunnen worden ontmoedigd.

A.2.1. De eisende partij voor de verwijzende rechter is van mening dat het wettigheidsbeginsel, dat is ingeschreven in artikel 170 van de Grondwet, ook geldt voor de procedureregels die de belastingadministratie van buitensporige prerogatieven voorzien, zoals dat het geval is voor de in het geding zijnde bepaling die toestaat om over te gaan tot een ambtshalve heffing zonder beperking in de tijd. Zij is bovendien van mening dat die mogelijkheid haar oorsprong niet vindt in de in het geding zijnde ordonnantie, maar in een lacune in die laatste, en voert als bewijs daarvoor aan dat op een later tijdstip een bepaling in die ordonnantie is ingevoegd waarbij een aanslagtermijn wordt vastgelegd in geval van een ambtshalve heffing.

Die partij onderstreept dat de ordonnantiegever het op die manier aan de gewestelijke administratie heeft overgelaten om in geval van een ambtshalve heffing de inkohieringstermijn te bepalen, wat in strijd is met het beginsel van wettigheid in fiscale aangelegenheden, en herinnert eraan dat, ook al sluit artikel 170 van de Grondwet niet uit dat de uitvoerende macht bepalingen aanneemt die niet van die aard zijn dat zij de schuld van de belastingplichtige beïnvloeden - *quod non* te dezen -, zulks niettemin reglementair moet gebeuren, en niet per geval door de administratie.

A.2.2. De eisende partij voor de verwijzende rechter is overigens van mening dat het Hof bevoegd is om de in het geding zijnde bepalingen te toetsen aan het beginsel van rechtszekerheid, omdat de schending van dat beginsel samen met de schending van de artikelen 10, 11, 170 en 172 van de Grondwet wordt aangeklaagd.

Zij onderstreept ook dat te dezen de lering van het arrest nr. 158/2009, volgens hetwelk het ontbreken van een vervaltermijn toelaatbaar is indien de belastingadministratie de subsidiaire aanslag vestigt tijdens het oorspronkelijke fiscale geschil, niet kan worden toegepast. Die partij wijst erop, enerzijds, dat zij te dezen te maken heeft met een ambtshalve hoofdbelasting, en niet met een subsidiaire aanslag die wordt gevestigd omdat de hoofdbelasting nietig is verklaard en, anderzijds, dat een dergelijke redenering ertoe zou leiden, in strijd met het evenredigheidsbeginsel, de belastingplichtige te verplichten een gerechtelijk beroep in te stellen om het redelijke karakter van de termijn voor inkohiering van de ambtshalve heffing door de rechter te laten controleren. Zij voegt eraan toe dat *in casu* het aan de rechter overlaten om het redelijke karakter van de aanslagtermijn te controleren, een individuele controle in het leven roept, die strijdig is met de gelijkheid van de burgers voor de fiscale wet.

Die partij is daarentegen van mening dat het arrest nr. 158/2009 te dezen kan worden overgenomen daar waar het preciseert dat het ontbreken van enige aanslagtermijn tot gevolg heeft dat het rechtszekerheidsbeginsel wordt geschonden aangezien de belastingplichtige voor onbepaalde tijd in het ongewisse blijft betreffende het betrokken aanslagjaar, zonder dat hij over een mogelijkheid beschikt om de procedure te bespoedigen.

A.2.3. De eisende partij voor de verwijzende rechter doet verder nog gelden dat de in de prejudiciële vraag beoogde categorieën van belastingplichtigen volkomen vergelijkbaar zijn omdat het erom gaat de situaties te beoordelen van belastingplichtigen die aan eenzelfde belasting zijn onderworpen. In dat verband verwijst zij onder meer naar het arrest nr. 85/2012 van het Hof.

Zij wijst erop dat de ordonnantiegever de ambtshalve belaste belastingplichtigen op onevenredige wijze heeft behandeld en zodoende het rechtszekerheidsbeginsel heeft geschonden. Zij onderstreept in dat verband dat de wijziging die nadien aan artikel 12 van de in het geding zijnde ordonnantie is aangebracht, precies ertoe strekte de rechtszekerheid van de belastingplichtigen te vergroten door hun de zekerheid te bieden dat op een gegeven ogenblik, geen ambtshalve heffing meer mogelijk zal zijn. Zij doet voorts gelden dat het bestaan van een vervaltermijn inzake ambtshalve heffing inherent is aan het fiscale recht, en verwijst in dat verband naar artikel 354 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 en naar artikel 6 van de wet van 24 december 1996 betreffende de vestiging en de invordering van de provincie- en gemeentebelastingen.

A.2.4. Diezelfde partij onderstreept ten slotte dat, ook al moet de administratie over de nodige tijd kunnen beschikken om over te gaan tot bepaalde onderzoeksverrichtingen en om de aanslagen te inkohieren ten aanzien van de belastingplichtigen die hun fiscale verplichtingen niet hebben nageleefd, dit de ordonnantiegever toch niet ertoe kan machtigen om in geen enkele vervaltermijn te voorzien.

- B -

B.1.1. Zoals zij van toepassing zijn op het voor de verwijzende rechter hangende geschil, bepalen de artikelen 12 tot 14 van de ordonnantie van 23 juli 1992 « betreffende de gewestbelasting ten laste van bezetters van bebouwde eigendommen en houders van een zakelijk recht op sommige onroerende goederen » :

« Art. 12. § 1. Deze belasting wordt geheven via kohier.

De kohieren worden vastgesteld door de ambtenaar die door de Executieve wordt aangewezen uiterlijk 30 september volgende op het einde van het belastingjaar waarop zij betrekking hebben, behoudens rechtzetting bedoeld in artikel 13 of ambtshalve heffing bedoeld in artikel 14; zij worden door de Executieve uitvoerbaar verklaard.

De kohieren vermelden :

- 1° de naam van het Gewest;
- 2° de naam, voornamen en adres van de belastingplichtige;
- 3° een verwijzing naar deze ordonnantie;
- 4° het bedrag van de belasting en het feit dat de opeisbaarheid rechtvaardigt;
- 5° het belastingjaar;
- 6° het nummer van het artikel;
- 7° de datum van uitvoerbaarverklaring.

§ 2. Het aanslagbiljetkohieruittreksel wordt, op straffe van uitsluiting, binnen zes maanden na de uitvoerbaarverklaring aan de belastingplichtige betekend. Het is gedateerd en draagt de vermeldingen aangeduid in de eerste paragraaf.

§ 3. De belasting moet ten laatste twee maanden na de toezending van het aanslagbiljetkohieruittreksel betaald worden.

Art. 13. In geval van vergissingen of onvolledigheden in de aangifte van de belastingplichtige, gaan de ambtenaren bedoeld in artikel 11 over tot de rechtzetting van de aangifte; de gemotiveerde rechtzetting wordt aan de belastingplichtige betekend binnen een termijn van acht maanden na de ontvangst van de aangifte.

Art. 14. § 1. Wanneer de belastingplichtige zijn aangifte bedoeld in artikel 10 niet binnen de termijnen heeft ingediend, of de verplichtingen hem opgelegd door deze ordonnantie of in uitvoering ervan niet heeft nageleefd, gaan de ambtenaren bedoeld in artikel 11 ambtshalve over tot de heffing van de door de belastingplichtige verschuldigde belasting op grond van de elementen waarover ze beschikken.

§ 2. Alvorens over te gaan tot de ambtshalve heffing, stellen de ambtenaren de belastingplichtigen, bij aangetekende brief, in kennis van de motieven van de ambtshalve heffing en de elementen op basis waarvan de belasting zal worden geheven.

§ 3. Binnen de maand volgend op de toezending van deze kennisgeving, kan de belastingplichtige zijn schriftelijke opmerkingen overmaken; de belasting mag niet worden geheven vooraleer deze termijn is verstreken.

§ 4. Wanneer de belastingplichtige ambtshalve wordt belast, komt het hem toe, in geval van betwisting, te bewijzen dat de ambtshalve heffing kennelijk overdreven is ».

B.1.2. Tijdens de parlementaire voorbereiding preciseerde de minister dat de in artikel 12 van de in het geding zijnde ordonnantie vastgelegde termijn voor inkohiering - die neerkomt op negen maanden na de afsluiting van het belastingjaar - « redelijk » was (*Parl. St.*, Brusselse Hoofdstedelijke Raad, 1991-1992, A-183/2, p. 69).

B.1.3. Zoals het van toepassing is op het voor de verwijzende rechter hangende geschil, bepaalt artikel 16 van dezelfde ordonnantie :

« De vordering tot inning van de belasting, de intresten en de verhogingen verjaart na verloop van vijf jaar te rekenen vanaf de dag waarop ze ontstaat ».

B.2.1. Artikel 5 van de ordonnantie van 17 juli 1997 « tot wijziging van de procedure van het onderzoek, de inning en de vervolgingen inzake gewestelijke autonome fiscaliteit » heeft artikel 12, § 1, tweede lid, van de in het geding zijnde ordonnantie vervangen door twee nieuwe leden die bepaalden :

«De kohieren worden door de ambtenaar die daartoe door de Regering wordt aangewezen, uitvoerbaar verklaard, uiterlijk op 30 september volgend op het belastingjaar waarop zij betrekking hebben.

In geval van ambtshalve heffing, zoals bedoeld in artikel 14, worden de kohieren uitvoerbaar verklaard, uiterlijk op 30 september van het derde jaar volgend op het belastingjaar waarop zij betrekking hebben ».

Krachtens artikel 20 van de ordonnantie van 17 juli 1997 waren die twee leden «toepasselijk op de belastingen die betrekking hebben op het belastingjaar 1997 en op de volgende belastingjaren ».

B.2.2. Bij artikel 36 van de ordonnantie van 21 december 2012 « tot vaststelling van de fiscale procedure in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest », werden de artikelen 12, 13 en 14 van de in het geding zijnde ordonnantie opgeheven, vanaf het belastingjaar 2013.

B.3.1. Aan het Hof wordt een vraag gesteld over de bestaanbaarheid van de artikelen 12 en 14 van de in het geding zijnde ordonnantie met de artikelen 10, 11, 170 en 172 van de Grondwet alsook met het rechtszekerheidsbeginsel, in zoverre de ordonnantiegever geen enkele termijn vaststelt om de aanslag van een belastingplichtige ambtshalve te vestigen, in tegenstelling tot de procedure van aanslag van de belastingplichtige op grond van diens aangifte of een rechtzetting van diens aangifte.

B.3.2. Artikel 170 van de Grondwet legt het beginsel van wettigheid van de belasting vast. Uit de verwijzingsbeslissing blijkt niet in welk opzicht de in het geding zijnde bepalingen het wettigheidsbeginsel in fiscale zaken kunnen schenden.

In zoverre zij betrekking heeft op artikel 170 van de Grondwet, is de prejudiciële vraag niet ontvankelijk.

B.3.3. Het Hof is bovendien niet bevoegd om wettelijke normen rechtstreeks te toetsen aan algemene beginselen, zoals het rechtszekerheidsbeginsel. Het kan niettemin met die beginselen rekening houden bij de rechtstreekse grondwettigheidstoets die het ten aanzien van de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet uitvoert.

B.4.1. In tegenstelling tot hetgeen de Brusselse Hoofdstedelijke Regering beweert, zijn de in de prejudiciële vraag beoogde categorieën van personen vergelijkbaar. De loutere omstandigheid dat de administratie de aanslag ambtshalve kan vestigen ten aanzien van de eerste categorie van vergeleken personen, heeft niet tot gevolg dat die categorie niet op nuttige wijze kan worden vergeleken met de belastingplichtigen wier aanslag gegrond is op hun aangifte of op de rechtzetting van hun aangifte.

B.4.2. In tegenstelling tot wat het geval is voor de belastingplichtigen die worden belast op grond van hun aangifte of een rechtzetting van hun aangifte, wordt aan de gewestelijke administratie geen enkele termijn opgelegd om de heffing ambtshalve te vestigen ten aanzien van belastingplichtigen die, zoals de eisende partij voor de verwijzende rechter, hun aangifte niet binnen de voorgeschreven termijnen hebben ingediend. Het Hof moet bijgevolg nagaan of dat verschil in behandeling redelijk is verantwoord.

B.5.1. Het vestigen van een aanslag in de gevallen waarin de belasting krachtens de wet verschuldigd is, vormt een verplichting voor de administratie waardoor de gelijkheid van de burgers voor de fiscale wet wordt gewaarborgd. In dat verband kan worden aangenomen dat er strengere maatregelen worden genomen ten aanzien van belastingplichtigen die hun aangifteplicht niet zijn nagekomen.

B.5.2. De ordonnantiegever dient evenwel een billijk evenwicht na te streven tussen het rechtmatige belang dat gebiedt dat een verschuldigde belasting moet worden betaald en de bekommernis om de belastingplichtige niet voor onbepaalde tijd over die aanslag in het ongewisse te laten.

Het ontbreken van enige aanslagtermijn heeft immers tot gevolg dat het rechtszekerheidsbeginsel wordt geschonden, aangezien de belastingplichtige voor onbepaalde tijd in het ongewisse blijft betreffende het betrokken aanslagjaar, zonder dat hij over een mogelijkheid beschikt om de procedure te bespoedigen (zie, in dat verband, EHRM, 3 maart 2015, *Dimitrovi t. Bulgarije*, § 46).

B.5.3. Overigens mag het aanvangspunt van een verjaringstermijn niet volledig aan de willekeur van een van de partijen worden overgelaten. De zorg om rechtsonzekerheid te voorkomen « vereist daarentegen dat het aanvangspunt en het verstrijken van

verjaringstermijnen duidelijk vastliggen en verbonden zijn aan concrete en objectieve feiten » (zie EHRM, 6 november 2008, *Kokkinis t. Griekenland*, §§ 34 en 35).

De gecombineerde lezing van de artikelen 14 en 16 van de in het geding zijnde ordonnantie laat het aanvangspunt van de verjaringstermijn van de in artikel 16 van de ordonnantie beoogde vordering tot inning van de belastingadministratie echter uitsluitend afhangen van het tijdstip waarop die administratie beslist ambtshalve een aanslag te vestigen ten laste van de belastingplichtige, waarbij dat tijdstip voor onbepaalde duur kan worden uitgesteld.

B.6. Artikel 5 van de voormelde ordonnantie van 17 juli 1997 heeft een termijn ingevoerd om over te gaan tot de in het geding zijnde ambtshalve heffing, teneinde « de rechtszekerheid van de belastingplichtige [te verhogen] » (*Parl. St.*, Brusselse Hoofdstedelijke Raad, 1996-1997, nr. 148/2, p. 3). Op dezelfde wijze wordt bij de ordonnantie van 21 december 2012 « tot vaststelling van de fiscale procedure in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest », die de in het geding zijnde bepalingen opheft, een termijn vastgelegd waarbinnen de administratie kan overgaan tot een ambtshalve heffing van de verschillende gewestbelastingen (artikel 10, § 1, derde lid).

B.7. In tegenstelling tot hetgeen de Brusselse Hoofdstedelijke Regering aanvoert, vormt de mogelijkheid dat gedurende een latere gerechtelijke procedure, de termijn waarbinnen de belastingplichtige ambtshalve is belast onredelijk wordt verklaard, geen voldoende waarborg.

Het Hof heeft weliswaar aangenomen, in zijn arrest nr. 158/2009 van 20 oktober 2009, dat een belastingheffende overheid, door het vestigen van een subsidiaire aanslag, een onregelmatigheid kan verhelpen - behoudens die betreffende de verjaring - tijdens het geding waarin uitspraak wordt gedaan over de nietigheid van de initiële aanslag. Het Hof onderstreepte niettemin in dat verband dat, aldus, de belastingadministratie ertoe gehouden bleef de subsidiaire aanslag te vestigen binnen een bepaalde termijn, namelijk vóór het sluiten van de debatten voor het rechtcollege.

De belastingplichtige zou daarentegen niet kunnen worden opgelegd om een gerechtelijke vordering in te stellen louter om na te gaan of de belastingheffende overheid binnen een redelijke termijn heeft gehandeld, terwijl de ordonnantiegever geen termijn heeft bepaald

waarbinnen de belasting ambtshalve moest worden gevestigd. In zulk een geval kan de administratie immers discretionair beslissen over de termijn die wordt gehanteerd voor de procedure van ambtshalve heffing en kan zij buiten elke vooraf bepaalde termijn overgaan tot een dergelijke heffing.

B.8. Daaruit volgt dat het ontbreken, in de in het geding zijnde bepalingen, van een termijn die aan de gewestelijke administratie wordt opgelegd om over te gaan tot de ambtshalve heffing waarin artikel 14 van de in het geding zijnde ordonnantie voorziet, namelijk de termijn voor ambtshalve heffing vermeld in B.2.1, een onverantwoord verschil in behandeling doet ontstaan tussen de door de prejudiciële vraag beoogde categorieën van belastingplichtigen.

B.9. Aangezien de in B.8. gedane vaststelling van de lacune is uitgedrukt in voldoende nauwkeurige en volledige bewoordingen die toelaten de in het geding zijnde bepalingen toe te passen met inachtneming van de referentienormen op grond waarvan het Hof zijn toetsingsbevoegdheid uitoefent, staat het aan de verwijzende rechter een einde te maken aan de schending van die normen.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

De artikelen 12 en 14 van de ordonnantie van het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest van 23 juli 1992 « betreffende de gewestbelasting ten laste van bezetters van bebouwde eigendommen en houders van een zakelijk recht op sommige onroerende goederen », zoals zij van toepassing waren op de aanslagjaren 1995 en 1996, schenden de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet.

Aldus gewezen in het Frans en het Nederlands, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, op 22 oktober 2015.

De griffier,

De voorzitter,

F. Meersschaut

J. Spreutels