

|  |
|--|
| Rolnummer 6126                             |
| Arrest nr. 26/2016<br>van 18 februari 2016 |

## ARREST

---

*In zake* : de prejudiciële vraag over artikel 7 van de wet van 23 december 1986 betreffende de invordering en de geschillen ter zake van provinciale en plaatselijke heffingen en artikel 378 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, gesteld door het Hof van Beroep te Bergen.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters J. Spreutels en E. De Groot, en de rechters A. Alen, T. Merckx-Van Goey, P. Nihoul, T. Giet en R. Leysen, bijgestaan door de griffier F. Meersschant, onder voorzitterschap van voorzitter J. Spreutels,

wijst na beraad het volgende arrest :

\*

\* \*

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

Bij arrest van 12 december 2014 in zake de nv « Etablissements L. Lacroix Fils » tegen de stad Bergen, waarvan de expeditie ter griffie van het Hof is ingekomen op 22 december 2014, heeft het Hof van Beroep te Bergen de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Schenden artikel 7 van de wet van 23 december 1986 betreffende de invordering en de geschillen ter zake van provinciale en plaatselijke heffingen en artikel 378 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, waarnaar het verwijst, in die zin geïnterpreteerd dat zij niet vereisen dat een beroep voor het hof van beroep inzake gemeentelijke heffingen aan de bestendige deputatie moet worden betekend, de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet in zoverre zij, volgens die interpretatie, een verschil in behandeling invoeren tussen de belastingschuldigen die in rechte treden tegen een provinciale heffing of tegen een gemeentelijke heffing, doordat, in het eerste geval, het dossier wordt neergelegd ter griffie van het hof van beroep door de provincie, die optreedt als beroepsinstantie en als partij in het rechtsgeding, ingevolge de betekening aan haar, waarbij die neerlegging de termijn van 60 dagen doet ingaan die het de belastingplichtige mogelijk maakt nieuwe grieven te doen gelden, terwijl, in het tweede geval, aangezien de betekening aan de bestendige deputatie van de provincie, die enkel als beroepsinstantie optreedt, niet plaatsvindt en de neerlegging van het dossier die ingevolge de betekening moet geschieden, evenmin heeft plaatsgevonden, de voormelde termijn van 60 dagen geen aanvang neemt ? ».

Memories en memories van antwoord zijn ingediend door :

- de nv « Etablissements L. Lacroix Fils », bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. W. Huber, advocaat bij de balie te Antwerpen;
- de stad Bergen, bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. F. Lettany, advocaat bij de balie te Brussel.

Bij beschikking van 25 november 2015 heeft het Hof, na de rechters-verslaggevers T. Giet en R. Leysen 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 16 december 2015 en de zaak in beraad zal worden genomen.

Aangezien geen enkel verzoek tot terechtzitting werd ingediend, is de zaak op 16 december 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 nv « Etablissements L. Lacroix Fils » heeft bij het Hof van Beroep te Bergen een beroep ingesteld dat ertoe strekt een beslissing van de bestendige deputatie van de provincie Henegouwen ongedaan te maken waarbij het bezwaarschrift van de voornoemde vennootschap, dat de vernietiging beoogde van de aanslagen in de heffing

op tabakswinkels die voor het heffingsjaar 1997 te haren laste zijn ingekohierd door de stad Bergen, werd verworpen.

Voor de verwijzende rechter heeft de stad Bergen in ondergeschikte orde verzocht om aan het Hof een vraag te stellen over de grondwettigheid van artikel 7 van de wet van 23 december 1986 betreffende de invordering en de geschillen ter zake van provinciale en plaatselijke heffingen, in de interpretatie die door het Hof van Cassatie aan die bepaling is gegeven.

Diezelfde partij merkt volgens de motieven van de prejudiciële vraag op dat er een verschil in behandeling bestaat tussen, enerzijds, de belastingplichtigen die voor het hof van beroep een beroep inzake provinciale heffingen instellen en die de verplichting hebben om het beroep aan de bestendige deputatie te betekenen, en, anderzijds, de belastingplichtigen die een beroep tegen gemeentelijke heffingen instellen en die hun beroep enkel aan de gemeente betekenen en daarbij nalaten het aan de bestendige deputatie te betekenen - hetgeen, volgens de voornoemde partij, te dezen het geval zou zijn -, met als gevolg dat de stukken met betrekking tot de betwisting niet worden neergelegd, neerlegging die de termijn van 60 dagen om nieuwe grieven in te dienen nochtans doet ingaan.

De verwijzende rechter stelt bijgevolg de hiervoor weergegeven prejudiciële vraag.

### III. *In rechte*

- A -

A.1. Na de vormen en termijnen te hebben uiteengezet die uit de artikelen 378 en volgende van het WIB 1992 voortvloeiden, beklemtoont *de stad Bergen* dat de vormvereiste betreffende de betekening aan de bestendige deputatie een substantiële vormvereiste is, die volgens de rechtsleer niet ertoe strekt de belangen van een partij te beschermen maar de wettigheid van de belastingheffingen te verzekeren.

Indien die vormvereiste niet wordt nageleefd, is de appellant niet verplicht de in het vroegere artikel 381 van het WIB bedoelde termijn van 60 dagen na te leven. Die situatie, zo merkt de stad Bergen op, zou een verschil in behandeling doen ontstaan tussen, enerzijds, de belastingplichtigen die voor het hof van beroep een beroep inzake provinciale heffingen instellen en die de verplichting hebben om dat beroep aan de bestendige deputatie te betekenen en, anderzijds, de belastingplichtigen die een beroep tegen gemeentelijke heffingen instellen en die hun beroep enkel aan de gemeente betekenen en daarbij nalaten het aan de bestendige deputatie te betekenen. Bovendien wordt opgemerkt dat het niet aan de gemeente maar aan de bestendige deputatie staat om ter griffie van het hof van beroep een eensluidend verklaarde uitgifte van de bestreden beslissing, alsook alle stukken met betrekking tot de betwisting, neer te leggen.

In het geval waarin de belastingplichtige daadwerkelijk niet de verplichting zou hebben om het beroep aan de bestendige deputatie te betekenen, zou dat bijgevolg een verschil in behandeling inhouden tussen de beroepen inzake gemeentelijke heffingen en de beroepen inzake provinciale heffingen. In provinciale aangelegenheden zou de belastingschuldige die termijn moeten naleven, terwijl de termijn van 60 dagen in gemeentelijke aangelegenheden nooit zou ingaan aangezien de neerlegging ter griffie die het aanvangspunt van die termijn vormt, geen aanvang zou kunnen nemen gezien de ontstentenis van betekening aan de bestendige deputatie.

A.2.1. De stad Bergen zet vervolgens uiteen dat het door het Hof van Cassatie gewezen arrest van 17 januari 1997, dat door het verwijzende rechtscollege in zijn arrest van 12 december 2014 is aangehaald, kan worden bekritiseerd indien het in die zin wordt geïnterpreteerd dat het niet vereist dat het beroep tegen een beslissing van de bestendige deputatie aan die bestendige deputatie moet worden betekend.

A.2.2. Artikel 7 van de voormelde wet van 23 december 1986 voorziet immers in beroepsvormen en -termijnen die identiek zijn aan die waarin inzake rijksbelastingen is voorzien. Voor die belastingen bepalen de artikelen 378 en 379 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (WIB 1992) evenwel dat de voorziening wordt ingesteld bij verzoekschrift dat bij gerechtsdeurwaardersexploot wordt betekend aan de directeur der belastingen die de bestreden beslissing heeft genomen, en dat dat verzoekschrift en het origineel

van de betekening binnen een termijn van 40 dagen vanaf de kennisgeving van de beslissing aan de belanghebbende ter griffie van het hof moeten worden neergelegd.

Naar analogie zou die regel moeten worden toegepast op de bestendige deputatie, als beslissende instantie die het dossier moet verzenden aan het hof van beroep en de gemeente, als belastingadministratie die zich als partij voor het hof moet kunnen verdedigen; het beroep moet aan de overheid worden betekend in zoverre die een dubbele hoedanigheid heeft : enerzijds, beslissende instantie die het dossier aan het hof van beroep moet verzenden en, anderzijds, partij in het geding, die de belastingadministratie vertegenwoordigt, en die zich als partij voor het hof moet kunnen verdedigen.

Terwijl die twee functies, in het kader van een beroep tegen de beslissing van de directeur der belastingen, door dezelfde overheid worden waargenomen, is dat niet het geval bij een beroep tegen een beslissing van de bestendige deputatie, die zich heeft uitgesproken ingevolge een gemeentelijk geschil. Daaruit zou de nood aan een dubbele betekening voortvloeien : enerzijds, aan de gemeente, in haar hoedanigheid van partij in het geding, en, anderzijds, aan de bestendige deputatie, in haar hoedanigheid van beslissende instantie die het dossier aan het hof van beroep moet verzenden.

A.2.3. In de memorie wordt vervolgens opgemerkt dat, indien die dubbele betekening niet was vereist, dat zou neerkomen op het invoeren van een onverantwoord verschil in behandeling tussen diegenen die gemeentelijke en provinciale heffingen verschuldigd zijn.

Terwijl beide voormelde functies in het kader van een provinciale heffing *in fine* door dezelfde overheid - namelijk de provinciale overheid - worden waargenomen, is dat immers niet het geval in het kader van een gemeentelijke heffing, waarbij die twee functies respectievelijk door de gemeente en door de bestendige deputatie van de provincie worden waargenomen.

Aldus zou een adequate betekening zich onvermijdelijk voordoen in het kader van een provinciale heffing aangezien de provincie optreedt in haar dubbele hoedanigheid (beslissende instantie en partij in het rechtsgeding); de termijn van 60 dagen om het dossier in te zien dat door de provinciale bestendige deputatie ter griffie van het hof van beroep is neergelegd en om, eventueel, nieuwe grieven te doen gelden, zou dus steeds ingaan.

Zulks is daarentegen niet het geval in het kader van een gemeentelijke heffing indien er geen vereiste van betekening aan de bestendige deputatie is : de termijn om het dossier ter griffie van het hof van beroep neer te leggen zou immers niet ingaan, bij gebrek aan een betekening aan die overheid die de verplichting tot neerlegging die aan die overheid wordt opgelegd, doet ingaan.

A.3. In het eerste deel van haar memorie zet *de nv « Etablissements L. Lacroix Fils »* uiteen dat zij in 2005 de *nv « Caritas, Centrale voor Merkartikelen »*, is opgevolgd, die zelf de *nv « Tabaccomat »* was opgevolgd.

De in het geding zijnde aanslagen in de heffing op tabakswinkels, gevestigd door de stad Bergen voor het heffingsjaar 1997, hadden betrekking op de verdeelautomaten van tabaksproducten die toebehoorden aan de *nv « Tabaccomat »*. Het is die *nv* die tegen die aanslagen een bezwaarschrift heeft ingediend en die, na de verwerping van dat bezwaarschrift door de bestendige deputatie van de provincieraad van Henegouwen, op 18 maart 2002 voor het Hof van Beroep te Bergen een beroep heeft ingesteld.

A.4. De *nv « Etablissements L. Lacroix Fils »* zet allereerst uiteen dat de reden waarom de *nv « Tabaccomat »* haar beroep aan de stad Bergen en niet aan de bestendige deputatie van de provincieraad van Henegouwen heeft moeten betekenen, de rechtspraak ter zake, in het bijzonder die van het Hof van Cassatie, is : uit zijn arresten van 17 januari en 18 december 1997 zou immers voortvloeien dat het verzoekschrift ter griffie van het hof van beroep moet worden neergelegd en bij deurwaardersexploot moet worden betekend aan de tegenpartij die de aanslag heeft gevestigd, namelijk de gemeente, maar niet aan de bestendige deputatie, aangezien geen enkele wetsbepaling een dergelijke betekening oplegt.

A.5. In de memorie wordt voorts opgemerkt dat er geen verband zou bestaan tussen, enerzijds, de verplichting voor de naamloze vennootschap « Tabaccomat » om haar beroep aan de stad Bergen te betekenen krachtens artikel 378 van het WIB 1992 en, anderzijds, de verplichting van de bestendige deputatie van de provincieraad van Henegouwen om de bestreden beslissing en de stukken met betrekking tot de betwisting neer te leggen.

Na een chronologie en een overzicht van de met name door de bestendige deputatie neergelegde stukken te hebben gegeven, zet de nv « Etablissements L. Lacroix Fils » uiteen dat het niet aanvaardbaar is dat de stad Bergen aan het Hof van Beroep te Bergen heeft gevraagd om een prejudiciële vraag te stellen, uitgaande van de onbestaande hypothese dat de bestendige deputatie van de provincieraad van Henegouwen de bestreden beslissing en de stukken met betrekking tot de betwisting niet ter griffie van het Hof van Beroep te Bergen zou hebben neergelegd, ook al werd dat dossier wel degelijk door de bestendige deputatie neergelegd.

Aangezien het Hof zich niet kan uitspreken over theoretische, hypothetische, onbestaande en/of virtuele vragen, zou de prejudiciële vraag bijgevolg onontvankelijk moeten worden verklaard.

A.6. Met betrekking tot de in het geding zijnde verschillen in behandeling wordt in de memorie uiteengezet dat er, gezien de neerlegging van de stukken waarop hiervoor is gewezen, geen gedifferentieerde behandeling bestaat tussen de belastingplichtigen die een beroep instellen tegen een beslissing van de bestendige deputatie van de provincieraad, naargelang dat beroep betrekking heeft op een gemeentelijke belasting of op een provinciale belasting.

Indien twee categorieën met elkaar zouden moeten worden vergeleken, zou het volgens de nv « Etablissements L. Lacroix Fils » daarentegen moeten gaan om het vergelijken van de belastingplichtigen die een beroep instellen tegen een beslissing van de bestendige deputatie van de provincieraad van Henegouwen over een provinciale belasting, door een onderscheid te maken naargelang de bestendige deputatie van de provincieraad van Henegouwen « zou kunnen » of niet kan op de hoogte worden gebracht van het door de belastingplichtige ingestelde beroep.

Die twee categorieën van belastingplichtigen zouden evenwel niet vergelijkbaar zijn, zodat een verschillende behandeling op procedureel vlak niet in strijd zou zijn met de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet.

A.7. De nv « Etablissements L. Lacroix Fils » besluit haar memorie ten slotte door uiteen te zetten dat een eventuele lacune in de wetgeving met betrekking tot de procedure niet zou kunnen worden toegepast of niet op retroactieve wijze zou kunnen worden geïnterpreteerd ten nadele van de belastingplichtige die de procedureregels correct heeft toegepast, en zulks in overeenstemming met de interpretatie die uit de rechtspraak van het Hof van Cassatie voortvloeit.

A.8. In haar memorie van antwoord betwist de stad Bergen dat de prejudiciële vraag, rekening houdend met het neerleggen van de stukken in juni 2013 door de bestendige deputatie, theoretisch, hypothetisch, onbestaande of virtueel is.

Gelet op de omstandigheden van die neerlegging wordt met name opgemerkt dat er geen enkele zekerheid was dat de bestendige deputatie het dossier daadwerkelijk zou neerleggen, en dat zulks afbreuk zou doen aan het beginsel van voorzienbaarheid en van rechtszekerheid en aan de rechten van de verdediging : die onzekere situatie zou het de partijen niet mogelijk maken te weten of en op welk ogenblik een termijn voor het neerleggen van nieuwe stukken al dan niet zou ingaan.

Er wordt eveneens opgemerkt dat de procedure die in een aangelegenheid van openbare orde moet worden gevolgd, in het geding is, procedure die niet kan worden bepaald volgens feitelijke toevalligheden.

De prejudiciële vraag zou dan ook een antwoord behoeven om een einde te maken aan de rechtsonzekerheid die de in het geding zijnde problematiek omringt. Feitelijke en onvoorspelbare overwegingen zouden geen einde kunnen maken aan die rechtsonzekerheid die, volgens de stad Bergen, zou voortvloeien uit een discriminatie die door een rechtsvacuüm in het leven is geroepen.

A.9. In haar memorie van antwoord verzoekt de nv « Etablissements L. Lacroix Fils » het Hof om de prejudiciële vraag onontvankelijk te verklaren of om op zijn minst te beslissen dat artikel 7 van de wet van 23 december 1986 betreffende de invordering en de geschillen ter zake van provinciale en plaatselijke heffingen en artikel 378 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, waarnaar het verwijst, in die zin geïnterpreteerd dat zij niet vereisen dat een beroep voor het hof van beroep inzake gemeentelijke heffingen aan de bestendige deputatie moet worden betekend, de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet niet schenden.

- B -

B.1. Aan het Hof wordt een vraag gesteld over de bestaanbaarheid, met de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet, van artikel 7 van de wet van 23 december 1986 betreffende de invordering en de geschillen ter zake van provinciale en plaatselijke heffingen (hierna : de wet van 23 december 1986) en van artikel 378 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : WIB 1992).

Die bepalingen worden aan het Hof voorgelegd in de versie ervan die van toepassing is op het geschil voor de verwijzende rechter, namelijk in de versie van vóór de inwerkingtreding van de wet van 15 maart 1999 betreffende de beslechting van fiscale geschillen.

Het aan de verwijzende rechter voorgelegde beroep strekt ertoe een beslissing van een bestendige deputatie ongedaan te maken waarbij een bezwaarschrift met betrekking tot een gemeentelijke heffing wordt verworpen. Het Hof beperkt zijn onderzoek tot het geval waarin de voormelde artikelen 7 en 378 inzake gemeentelijke fiscaliteit van toepassing zijn.

B.2.1. Artikel 7 van de wet van 23 december 1986 bepaalde :

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

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

B.2.2. Artikel 378 van het WIB 1992 maakte deel uit van hoofdstuk VII (« Bezwaar, ontheffing van ambtswege en voorziening »), afdeling III (« Voorziening »), onderafdeling I (« Voorziening bij het Hof van beroep ») van dat Wetboek, waarvan de artikelen 377 tot 382 bepaalden :

« Art. 377. Van de beslissingen van de directeurs der belastingen en van de gedelegeerde ambtenaren, getroffen krachtens de artikelen 366, 367 en 376, kan men de voorziening indienen bij het Hof van beroep van het gebied waarin het kantoor gelegen is waar de belasting is of moet worden geïnd.

De eiser mag aan het Hof van beroep bezwaren onderwerpen die noch in het bezwaarschrift werden geformuleerd, noch ambtshalve door de directeur of door de door hem gedelegeerde ambtenaar werden onderzocht, voor zover zij een overtreding van de wet of een schending van de op straf van nietigheid voorgeschreven procedurevormen aanvoeren.

Art. 378. De voorziening wordt ingesteld bij een in persoon of door een advocaat opgemaakt verzoekschrift dat ter griffie van het Hof van beroep wordt afgegeven en bij gerechtsdeurwaardersexploot wordt betekend aan de directeur der belastingen bedoeld in artikel 366.

De in artikel 377 bedoelde nieuwe bezwaren mogen worden geformuleerd ofwel in de voorziening, ofwel in een geschrift dat aan de griffie van het Hof van beroep wordt afgegeven en dit op straf van verval binnen de termijn gesteld in artikel 381.

Art. 379. Het verzoekschrift en het origineel van de betekening moeten, op straffe van verval, binnen een termijn van veertig dagen, te rekenen van de kennisgeving van de beslissing aan belanghebbende, ter griffie van het Hof worden neergelegd.

Art. 380. Onmiddellijk na ontvangst van de betekening van het beroep legt de directeur der belastingen een eensluitend verklaarde uitgifte van de bestreden beslissing, alsmede al de stukken met betrekking tot de betwisting, ter griffie van het Hof van beroep neer.

Deze neerlegging wordt dezelfde dag door de directeur der belastingen bij ter post aangetekende brief aan de eiser ter kennis gegeven.

Art. 381. De eiser die gebruik wil maken van nieuwe stukken, is gehouden deze neer te leggen ter griffie van het Hof, binnen zestig dagen na neerlegging van de uitgifte en van de stukken, bedoeld in artikel 380, door de directeur der belastingen.

Art. 382. De directeur der directe belastingen heeft het recht ter griffie van het Hof inzage te doen nemen van het dossier en van de nieuwe stukken gedurende dertig dagen welke volgen op de in de artikelen 379 en 381 toegestane termijnen.

Hij moet binnen dezelfde termijn van dertig dagen de memories, stukken of bescheiden welke hij als antwoord meent te moeten voordragen, ter griffie afgeven.

De eiser kan er inzage van nemen ».

B.3. Aan het Hof wordt een vraag gesteld over de grondwettigheid van artikel 7 van de wet van 23 december 1986 en van artikel 378 van het WIB 1992, in de interpretatie volgens welke die bepalingen niet vereisen dat een beroep voor het hof van beroep inzake gemeentelijke heffingen aan de bestendige deputatie moet worden betekend.

In die interpretatie wordt een verschil in behandeling gemaakt tussen de belastingschuldigen, naargelang zij in rechte treden tegen een provinciale heffing of tegen een gemeentelijke heffing : in het eerste geval doet de neerlegging van het dossier ter griffie van het hof van beroep door de bestendige deputatie van de provincie, ingevolge de betekening aan laatstgenoemde, de termijn van 60 dagen ingaan die het de belastingplichtige mogelijk maakt nieuwe grieven te doen gelden, terwijl, in het tweede geval, de ontstentenis van betekening aan de bestendige deputatie - en dus de niet-neerlegging van het dossier ter griffie van het hof van beroep door laatstgenoemde - ertoe leidt dat de voormelde termijn van 60 dagen geen aanvang neemt.

De verwijzende rechter preciseert eveneens dat de bestendige deputatie, in het eerste geval (beroep tegen een provinciale heffing), optreedt « als beroepsinstantie en als partij in het rechtsgeding », terwijl zij in het tweede geval (beroep tegen een gemeentelijke heffing) « enkel als beroepsinstantie » optreedt.

#### *Ten aanzien van de ontvankelijkheid van de prejudiciële vraag*

B.4. De appellante voor de verwijzende rechter voert aan dat het niet aan het Hof staat zich uit te spreken over « theoretische, hypothetische, onbestaande en/of virtuele » vragen : aangezien de bestreden beslissing en de stukken met betrekking tot de betwisting wel degelijk ter griffie van het hof van beroep zouden zijn neergelegd door de bestendige deputatie, zou de prejudiciële vraag onontvankelijk moeten worden verklaard. De geïntimeerde voor de verwijzende rechter antwoordt, met name, dat een procedure in een aangelegenheid van openbare orde in het geding is en dat de prejudiciële vraag moet worden beantwoord om een einde te maken aan de rechtsonzekerheid.

B.5. In de regel komt het het rechtscollege toe dat het Hof een vraag stelt, te bepalen welke de normen zijn die toepasselijk zijn op het geschil dat erbij aanhangig is gemaakt, en, algemener, na te gaan of het antwoord op een prejudiciële vraag nuttig is om het aan het rechtscollege voorgelegde geschil te beslechten.



Enkel wanneer het antwoord klaarblijkelijk niet nuttig is om het geschil te beslechten, met name omdat de in het geding zijnde norm klaarblijkelijk niet erop van toepassing is, vermag het Hof te beslissen dat de prejudiciële vraag geen antwoord behoeft.

B.6. Het feit dat de in het vroegere artikel 380, eerste lid, van het WIB 1992 bedoelde stukken volgens de appellante voor de verwijzende rechter ter griffie van het hof van beroep werden neergelegd, impliceert niet dat het niet nuttig zou zijn dat uitspraak wordt gedaan over de vraag of de in het geding zijnde bepalingen, in de in B.3 vermelde interpretatie, al dan niet discriminerend zijn : de in het geding zijnde verplichting tot betekening is immers een vorm die is voorgeschreven om de wettigheid van de belasting te verzekeren, zodat het verval waartoe de niet-inachtneming ervan leidt, de openbare orde raakt (*Cass.*, 21 april 1988, *Arr. Cass.*, 1987-1988, nr. 506). Krachtens hetzelfde artikel 380, eerste lid, *in initio*, moet « onmiddellijk na ontvangst van de betekening van het beroep » het dossier worden neergelegd, zodat de vraag betreffende het al dan niet verplichte karakter, inzake gemeentelijke fiscaliteit, van de betekening van het beroep aan de bestendige deputatie substantieel blijkt te zijn, los van een eventuele feitelijke neerlegging van het dossier ter griffie van het hof van beroep.

B.7. De exceptie wordt verworpen.

#### *Ten gronde*

B.8.1. Op grond van de in B.2.2 aangehaalde vroegere artikelen 377 tot 382 van het WIB 1992 werden de vormen en termijnen en de rechtspleging die van toepassing waren op het beroep dat voor het hof van beroep kon worden ingesteld, in essentie als volgt geregeld.

Krachtens artikel 378, eerste lid, van het WIB 1992 moest het bij verzoekschrift ingestelde beroep ter griffie van het hof van beroep worden neergelegd en bij deurwaardersexploot worden betekend aan de in artikel 366 van hetzelfde Wetboek bedoelde directeur der belastingen, namelijk die welke zich over het door de belastingplichtige ingediende bezwaar had uitgesproken.

Het verzoekschrift en het origineel van de betekening van het beroep moesten, op straffe van verval, binnen een termijn van 40 dagen te rekenen van de kennisgeving van de beslissing aan die belastingplichtige ter griffie van het hof worden neergelegd (artikel 379).

« Onmiddellijk na » ontvangst van de betekening van het beroep moest de directeur der belastingen een eensluidend verklaarde uitgifte van de bestreden beslissing, alsmede alle stukken met betrekking tot de betwisting, ter griffie van het hof van beroep neerleggen (artikel 380). De eiser die gebruik wou maken van nieuwe stukken of nieuwe grieven, was ertoe gehouden ze ter griffie van het hof neer te leggen binnen 60 dagen na die neerlegging, door de directeur der belastingen, van de stukken met betrekking tot de betwisting (artikel 378, tweede lid, en artikel 381).

B.8.2. Krachtens artikel 7, tweede lid, van de wet van 23 december 1986 worden de vormen en termijnen en de rechtspleging die van toepassing zijn op het beroep dat voor het hof van beroep kan worden ingesteld tegen de beslissing van de bestendige deputatie waarbij uitspraak wordt gedaan over een bezwaar inzake belastingen ter zake, « geregeld zoals inzake rijksinkomstenbelastingen ».

De in B.8.1 vermelde bepalingen van het WIB 1992 waren dan ook - *mutatis mutandis* - van toepassing op de beroepen inzake gemeentelijke fiscaliteit.

B.9. Aan het Hof wordt een vraag gesteld over de bestaanbaarheid, met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, van artikel 7 van de wet van 23 december 1986 en van artikel 378 van het WIB 1992, in zoverre de in artikel 381 van het WIB 1992 bedoelde termijn voor het neerleggen van nieuwe stukken of nieuwe grieven, in de interpretatie waarin die bepalingen in de onderzochte versie niet vereisen dat een beroep dat is ingesteld tegen de beslissing die de bestendige deputatie inzake gemeentelijke fiscaliteit heeft genomen, aan laatstgenoemde moet worden betekend, niet zou kunnen aanvangen ten voordele van de belastingplichtige die een beroep inzake gemeentelijke fiscaliteit instelt, in tegenstelling tot hetgeen geldt voor de belastingplichtige die een beroep inzake provinciale fiscaliteit instelt.

B.10. Uit de combinatie van de artikelen 378, 380, 381 en 382 van het WIB 1992 vloeit voort dat de in artikel 381, eerste lid, bedoelde verplichting tot betekening van het beroep ertoe strekt - naast het informeren van de tegenpartij, namelijk de belastingheffende

overheid - de overheid die zich over het bezwaar heeft uitgesproken, ertoe te verplichten de stukken van het dossier ter griffie van het hof van beroep neer te leggen, waarna de indiener van het beroep dezelfde dag op de hoogte wordt gebracht van die neerlegging (artikel 380).

Die verplichting tot betekening, en de verplichting tot neerlegging van de stukken die eruit voortvloeit, heeft tot gevolg, enerzijds, dat de termijn van 60 dagen waarbinnen de auteur van het beroep nieuwe stukken of nieuwe grieven kan doen gelden, ingaat (artikel 378, tweede lid, en artikel 381), en, anderzijds, dat, bij het verstrijken van die termijn, aan de overheid die zich over het beroep heeft uitgesproken, de mogelijkheid wordt geboden ter griffie van het hof van beroep kennis te nemen van het dossier en van de nieuwe stukken (artikel 382).

B.11.1. Krachtens de artikelen 5 en 6 van de wet van 23 december 1986 doet de bestendige deputatie uitspraak over het beroep dat tegen een gemeentelijke belasting is ingesteld; zij gaat na « of de betwiste belasting verschuldigd is en beveelt de vermindering van het ingekohierd bedrag dat ten onrechte is geheven[; zij] kan de [...] belasting niet vermeederen ».

De combinatie van die bepalingen met artikel 7 van dezelfde wet van 23 december 1986 en met de artikelen 380 tot 382 van het WIB 1992 houdt in dat de verplichting om het dossier ter griffie van het hof van beroep neer te leggen (artikel 380, eerste lid) rust op de bestendige deputatie, overheid die ertoe is gemachtigd zich uit te spreken over de bezwaren tegen gemeentelijke belastingen, met de gevolgen die bij de artikelen 381 en 382 van hetzelfde Wetboek aan die neerlegging zijn verbonden.

Zoals de verwijzende rechter opmerkt, treedt de bestendige deputatie inzake provinciale fiscaliteit op « als beroepsinstantie en als partij in het rechtsgeding », terwijl zij inzake gemeentelijke fiscaliteit « enkel als beroepsinstantie » optreedt.

B.11.2. Volgens de rechtspraak waaraan de verwijzende rechter refereert, vloeit uit het verband tussen artikel 7 van de wet van 23 december 1986 en artikel 378 van het WIB 1992 voort dat het verzoekschrift ter griffie van het hof van beroep moet worden neergelegd en bij deurwaardersexploot moet worden betekend aan de tegenpartij die de belasting heeft gevestigd, namelijk de gemeente; uit geen enkele wetsbepaling vloeit voort dat het

verzoekschrift, in dat geval, ook moet worden betekend aan de bestendige deputatie, die alleen als rechtsprekend orgaan is opgetreden (Cass., 17 januari 1997, *Arr. Cass.*, 1997, nr. 39).

Het is in die interpretatie van de voormelde artikelen 7 en 378 dat aan het Hof een vraag wordt gesteld over de bestaanbaarheid van het in B.3 vermelde verschil in behandeling met het gelijkheidsbeginsel.

B.11.3. Uit B.10 en B.11.1 vloeit voort dat artikel 7 van de wet van 23 december 1986 en artikel 378 van het WIB 1992, in die zin geïnterpreteerd dat zij inzake gemeentelijke fiscaliteit niet vereisen dat het beroep voor het hof van beroep aan de bestendige deputatie moet worden betekend, tot gevolg hebben - ook al heeft de bestendige deputatie uitspraak gedaan over het bezwaar dat door de auteur van het beroep bij haar is ingediend - dat zij die overheid niet in staat stellen haar dossier over te zenden aan de griffie van het hof van beroep, zoals voorgeschreven bij artikel 380 van het WIB 1992.

Omgekeerd rustte een dergelijke verplichting op haar toen zij uitspraak deed over de beroepen inzake provinciale fiscaliteit, aangezien niet wordt betwist dat het beroep haar in dat geval moest worden betekend.

Dat verschil in behandeling is niet redelijk verantwoord aangezien het tot gevolg heeft dat aan de indiener van het beroep het voordeel wordt ontzegd van artikel 381 van het WIB 1992 (mogelijkheid om nieuwe stukken of nieuwe grieven neer te leggen) (artikel 378, tweede lid, en artikel 381) en, daarnaast, dat aan de bestendige deputatie zelf, als overheid die uitspraak heeft gedaan over het beroep, de mogelijkheid wordt ontzegd om kennis te nemen van het dossier en van de eventuele nieuwe stukken ter griffie van het hof van beroep (artikel 382).

B.11.4. Uit het voorgaande vloeit voort dat artikel 7 van de wet van 23 december 1986 en artikel 378 van het WIB 1992, in die zin geïnterpreteerd dat zij inzake gemeentelijke fiscaliteit niet vereisen dat het tegen de beslissing van de bestendige deputatie ingestelde beroep voor het hof van beroep aan haar moet worden betekend, de artikelen 10 en 11 van de Grondwet schenden.

B.12. Artikel 7 van de wet van 23 december 1986 en artikel 378 van het WIB 1992 kunnen evenwel ook in die zin worden geïnterpreteerd dat zij vereisen dat het in het geding zijnde beroep niet alleen moet worden betekend aan de belastingheffende overheid, partij in het geschil voor het hof van beroep - de gemeente, aangezien het een gemeentelijke belasting betreft -, maar ook aan de overheid die uitspraak heeft gedaan over het tegen die belasting ingediende bezwaar en tegen wier beslissing het beroep wordt ingesteld - namelijk de bestendige deputatie.

In die interpretatie is er geen verschil in behandeling.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

- Artikel 7 van de wet van 23 december 1986 betreffende de invordering en de geschillen ter zake van provinciale en plaatselijke heffingen en artikel 378 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, zoals van toepassing vóór de inwerkingtreding van de wet van 15 maart 1999 betreffende de beslechting van fiscale geschillen, schenden de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in de interpretatie dat zij inzake gemeentelijke fiscaliteit niet vereisen dat het beroep, ingesteld voor het hof van beroep tegen de beslissing van de bestendige deputatie, aan deze laatste moet worden betekend.

- Diezelfde bepalingen schenden de artikelen 10 en 11 van de Grondwet niet, in de interpretatie dat zij inzake gemeentelijke fiscaliteit vereisen dat het beroep, ingesteld voor het hof van beroep tegen de beslissing van de bestendige deputatie, aan deze laatste moet worden betekend.

Aldus gewezen in het Frans en het Nederlands, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, op 18 februari 2016.

De griffier,

De voorzitter,

F. Meersschaut

J. Spreutels