

RAAD VAN STATE, AFDELING BESTUURSRECHTSPRAAK.

A R R E S T

**nr. 180.333 van 3 maart 2008
in de zaak A. 75.299/IX-167.**

In zake : Suzanne VAN DYCK,
 wonende te WILRIJK,
 Groenenborgerlaan 204/3

tegen :

de Belgische Staat, vertegenwoordigd door de minister van
Financiën.

D E R A A D V A N S T A T E, IXe K A M E R,

Gezien het verzoekschrift dat Suzanne VAN DYCK op 11 augustus 1997 heeft ingediend om, enerzijds, de nietigverklaring te vorderen van de beslissing van de gewestelijke directeur invordering bij de administratie der directe belastingen te Antwerpen van 13 juni 1997 waarbij haar verzoek tot toepassing van artikel 394bis van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, haar verzoek tot inzage van haar dossier en haar verzoek om gehoord te worden, werden afgewezen, en anderzijds, “te bevelen dat de gewestelijk directeur invordering bij de administratie der directe belastingen te Antwerpen, de bevoegde overheid, opnieuw tot de beoordeling van het verzoek van verzoekster dient over te gaan alsmede haar dient toe te staan inzage te krijgen van het dossier dat ter grondslag ligt van de belastingheffing en te worden gehoord”;

Gezien de regelmatig gewisselde memories van antwoord en van wederantwoord;

Gezien het verslag opgemaakt door eerste auditeur-afdelingshoofd
P. DE WOLF;

Gelet op de beschikking van 20 oktober 1999 die de neerlegging
ter griffie van het verslag en van het dossier gelast;

Gelet op de kennisgeving van het verslag aan partijen en gezien
het verzoek tot voortzetting door de verzoekende partij;

Gelet op de beschikking van 17 januari 2008 waarbij de terechtzitting bepaald wordt op 25 februari 2008;

Gehoord het verslag van kamervoorzitter P. LEMMENS;

Gehoord de opmerkingen van inspecteur J. DE VLEESCHOUWER die verschijnt voor de verwerende partij;

Gehoord het eensluidend advies van adjunct-auditeur-generaal P. DE WOLF;

Gelet op titel VI, hoofdstuk II, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973,

OVERWEEGT WAT VOLGT :

Over de gegevens van de zaak

1. Op naam van de verzoekster en B.K., voormalig echtgenoot van de verzoekster, werden volgende aanslagen in de personenbelasting gevestigd:

- de aanslag voor aanslagjaar 1989 met kohierartikel 0708403 voor een bedrag van 166.141 BEF;
- de aanslag voor aanslagjaar 1989 met kohierartikel 1728088 voor een bedrag van 310.501 BEF;
- de aanslag voor aanslagjaar 1991 met kohierartikel 1727405 voor een bedrag van 401.293 BEF;
- de aanslag voor aanslagjaar 1991 met kohierartikel 247378 voor een bedrag van 386.162 BEF;
- de aanslag voor aanslagjaar 1991 met kohierartikel 3726398 voor een bedrag van 239.473 BEF;
- de aanslag voor aanslagjaar 1993 met kohierartikel 3722282 voor een bedrag van 198.329 BEF;

Die belastingen hadden betrekking op het beroepsinkomen van B.K.

Sinds begin 1990 leefden B.K. en de verzoekster feitelijk gescheiden. Bij vonnis van 20 april 1993 werd de echtscheiding uitgesproken.

2. Op verzoek van de ontvanger der directe belastingen te Antwerpen werd op 5 december 1995 een dwangbevel betekend aan B.K. en de verzoekster tot

betaling van 2.181.873 BEF uit hoofde van bovenvermelde aanslagen. De verzoekster beweert dat zij voor het eerst kennis nam van die aanslagen naar aanleiding van de betekening van dit dwangbevel.

Op 26 februari 1996 werd door de gerechtsdeurwaarder aan de verzoekster een “ultieme herinnering vóór beslag” verstuurd.

3. In een brief van 4 maart 1996 vraagt de verzoekster aan de directeur invorderingen te Antwerpen onder meer “om de invordering te beperken tot het gedeelte van de belasting die (haar) ex-echtgenoot verschuldigd zou zijn in de veronderstelling dat deze laatste al zijn rechten van bezwaar of van ontheffing van ambtswege zou hebben uitgeoefend”.

Dit verzoek is gesteund op artikel 394bis van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, dat op het ogenblik van de bestreden beslissing luidde als volgt:

“De directeur der belastingen of de door hem gedelegeerde ambtenaar kan ten aanzien van de echtgenoot die feitelijk gescheiden leeft, op gemotiveerd verzoek van deze laatste, de invordering van de belasting betreffende de inkomsten van de andere echtgenoot beperken tot wat deze verschuldigd zou zijn geweest indien hij al zijn rechten van bezwaar en van ontheffing van ambtswege vermeld in de artikelen 366 en 376, uitgeoefend zou hebben.

Het verzoek moet op straffe van verval schriftelijk worden ingediend bij de directeur der belastingen van de provincie of het gewest in wiens ambtsgebied de aanslag is gevestigd, binnen zes maanden na het verzenden van de aanmaning tot betalen door de ontvanger.

In afwachting van de beslissing kan de directeur der belastingen ten aanzien van de verzoeker de invordering doen uitstellen in de mate en onder de voorwaarden door hem te bepalen.”

In het genoemde schrijven wordt ook om vrijstelling van nalatigheidsintresten verzocht. Dit verzoek, waarop overigens een gunstig gevolg zal worden gegeven, kan in het kader van het voorliggende beroep verder buiten beschouwing blijven.

4. In een brief van 30 oktober 1996 aan de gewestelijke directeur invordering te Antwerpen vraagt de toenmalige raadsman van de verzoekster om inzage te krijgen in het dossier en gehoord te worden alvorens uitspraak gedaan wordt over de verzoeken van 4 maart 1996.

De gewestelijke directeur directe belastingen Antwerpen I deelt in een brief van 2 juni 1997 aan de directeur invordering te Antwerpen mee dat er geen argumenten zijn om met toepassing van artikel 394bis van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 de invordering in hoofde van de verzoekster te beperken, maar dat de belastingverhoging voor het aanslagjaar 1989 alleen aan de man kan worden toegeschreven.

5. Met een brief van 13 juni 1997 deelt de gewestelijke directeur invordering te Antwerpen zijn beslissing over de gevraagde toepassing van artikel 394bis van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 aan de verzoekster mee. Dat schrijven bevat ook een -voor de verzoekster gunstige- beslissing over bepaalde aanslagen die niet het voorwerp uitmaakten van het verzoek van 4 maart 1996. De mededeling luidt als volgt:

“1. Aangaande de aanslagen gevestigd voor de gemeente Antwerpen onder de artikels 0708403 (Aj.1989), 1728088 (Aj.1989), 1727405 (Aj. 1991), 247378 (Aj. 1991), 3726398 (Aj. 1991) en 3722282 (Aj. 1993).

Uit de conclusies genomen door de heer Gewestelijk directeur te Antwerpen, 1^{ste} directie (Taxatie), op basis van het onderzoek gedaan door de heer Inspecteur Geschillen te Antwerpen, 1^e gewest, blijkt dat voor al de hiervóór vermelde aanslagen er geen elementen voorhanden zijn die kunnen leiden tot een vermindering van de materieel verschuldigde belastingen. Terzake moet ook worden opgemerkt dat de verzoekschriften die de toepassing beogen van artikel 394bis W.I.B. 1992, inachtgenomen de zorgvuldigheidsplicht die ook op belastingplichtige rust, een aanvaardbare motivering moet bevatten die doet vermoeden dat er een overbelasting is van de inkomsten van de andere echtgenoot. Voor de hiervóór bedoelde aanslagen was die motivering terzake niet vermeld. Gelet op voorgaande worden ten aanzien van artikel 394bis W.I.B. 1992 de verzoekschriften voor wat betreft de hogervermelde aanslagen, afgewezen.

Evenwel wordt aangaande de aanslag ingekohierd onder artikel 1728088 (Aj. 1989) vastgesteld dat hierin is begrepen een belastingverhoging van 26.586 F die betrekking heeft op de inkomsten van uw echtgenoot. Bij toepassing van artikel 1407, 1409 en 1411 van het Burgerlijk Wetboek is de belastingverhoging een eigen schuld en bedoeld bedrag van 26.586 F zal dus niet in uwe hoofde worden ingevorderd.

2. Aangaande de aanslagen gevestigd voor de gemeente Aartselaar onder de artikels 1725392 en 1715528 (beiden Aj. 1990).

Uit het onderzoek is gebleken dat in het geval uw ex-echtgenoot al zijn rechten van bezwaar had uitgeoefend, de voornoemde aanslagen zouden zijn vernietigd. Derhalve zullen de hier bedoelde aanslagen niet in uwe hoofde worden ingevorderd.

Tenslotte wordt voor alle nuttige doeleinden uw aandacht erop gevestigd dat de verzoekschriften om toepassing van artikel 394bis van het wetboek van de inkomstenbelastingen, geen bezwaarschriften zijn zoals bedoeld in artikel 366 en 374 van voormeld wetboek. De mogelijkheid om zoals ingeval van bezwaar,

stukken van het dossier in te zien, zoals bedoeld in artikel 374, laatste lid, WIB 1992, bestaat hier dus niet (cfr. Bull. Belastingen nr. 741, aug./sept. 1994, blz. 1837-1844, inz. nr. V/310). Inzage verlenen van bedoelde stukken zou hier een schending van het beroepsgeheim uitmaken (artikel 377 WIB 1992).”

Over het voorwerp van het beroep

6. Uit het verzoekschrift tot nietigverklaring blijkt dat het beroep van de verzoekster is gericht tegen de beslissing van de gewestelijke directeur invordering te Antwerpen van 13 juni 1997, in zoverre daarmee afwijzend wordt beslist over het verzoek tot toepassing van artikel 394bis van het Wetboek van de inkomstenbelastingen en in zoverre aan de verzoekster de inzage in bepaalde stukken wordt geweigerd.

Over de ontvankelijkheid van het beroep

7. In haar memorie van antwoord werpt de verwerende partij een exceptie van onontvankelijkheid van het beroep op, afgeleid uit het ontbreken van enig belang, in zoverre het beroep gericht is tegen de beslissing volgens welke bepaalde belastingen niet tegen de verzoekster worden ingevorderd. Het betreft meer bepaald de beslissing over een gedeelte van de aanslag (25.286 BEF) gevestigd onder kohierartikel 1728088 (aanslagjaar 1989) en over de aanslagen gevestigd onder de artikels 1725392 en 1715528 (aanslagjaar 1990).

8. Zoals hiervóór is opgemerkt, blijkt uit het verzoekschrift dat de verzoekster haar beroep beperkt tot de beslissingen die voor haar ongunstig zijn. De exceptie is dan ook zonder voorwerp.

9. Ambtshalve moet worden opgemerkt dat de verzoekster, nadat haar verzoek tot inzage van het dossier bij beslissing van 13 juni 1997 was verworpen, geen verzoek tot heroverweging tot de gewestelijke directeur invordering heeft gericht.

Aangezien voormelde procedure tot heroverweging, bedoeld in artikel 8, § 2, van de wet van 11 april 1994 betreffende de openbaarheid van bestuur, een georganiseerd beroep uitmaakt dat moet worden uitgeoefend vooraleer een beroep bij de Raad van State kan worden ingesteld, moet worden vastgesteld dat het beroep onontvankelijk is in zoverre het is gericht tegen de beslissing waarbij geweigerd wordt aan de verzoekster inzage in het dossier te verlenen.

10. Ambtshalve moet ook worden opgemerkt dat de Raad van State niet bevoegd is om de overheid “bevelen” te geven.

Het beroep is dan ook onontvankelijk in zoverre het ertoe strekt de Raad van State te horen bevelen dat de gewestelijke directeur invordering bij de administratie der directe belastingen te Antwerpen opnieuw tot de beoordeling van het verzoek van de verzoekster zou overgaan, haar zou toestaan inzage te krijgen in het dossier dat ten grondslag ligt aan de belastingheffing, en haar zou horen.

Over de gegrondheid van het beroep

11. Het eerste middel is gericht tegen de beslissing waarbij het verzoek van de verzoekster tot inzage in het dossier dat ten grondslag ligt aan de belastingheffing wordt afgewezen. In het middel voert de verzoekster de schending aan van artikel 4 van de wet van 11 april 1994 betreffende de openbaarheid van bestuur, het recht van verdediging, het algemeen rechtsbeginsel van het recht op openbaarheid van bestuur en artikel 394bis van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992.

In een eerste onderdeel roept de verzoekster de schending in van artikel 4 van de wet van van 11 april 1994 betreffende de openbaarheid van bestuur. Zij voert aan dat zij op grond van die wetsbepaling recht had op inzage in het dossier, ook al maakt het verzoekschrift ingediend overeenkomstig artikel 394bis van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 geen bezwaar uit in de zin van de artikelen 366 en 374 van dat wetboek. Zij voert ook aan dat de gewestelijke directeur zich niet op het beroepsgeheim kon beroepen om het verzoek tot inzage te weigeren.

In een tweede onderdeel roept de verzoekster de schending in van de algemene rechtsbeginselen, met name het recht op openbaarheid van bestuur, en van artikel 394bis van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992. Zij voert aan dat de gewestelijke directeur invordering ertoe gehouden was de algemene rechtsbeginselen na te leven, waaronder het recht op openbaarheid van bestuur. Doordat aan de verzoekster geen inzage in het dossier werd verleend, waardoor zij onmogelijk een aanvaardbare motivering in haar verzoekschrift tot de gewestelijke directeur kon opnemen, is artikel 394bis van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 bovendien uitgehold.

In een derde onderdeel roept de verzoekster subsidiair de schending in van het gelijkheidsbeginsel, vervat in artikel 10 van de Grondwet, in zoverre de weigering tot inzage in het dossier steunt op artikel 394bis van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, gelezen in samenhang met een aantal andere wetsbepalingen. Volgens de verzoekster roept artikel 394bis een niet te verantwoorden verschil in behandeling in het leven tussen de feitelijk gescheiden echtgenote die geen kennis heeft van de gevorderde belastingen en die geen inzage krijgt in het fiscaal dossier, enerzijds, en de echtgenoot die de betrokken inkomsten genoten heeft en die wel inzage krijgt in het fiscaal dossier, anderzijds. In dit verband verzoekt de verzoekster om een prejudiciële vraag te stellen aan het Grondwettelijk Hof.

12. In zoverre de drie onderdelen gericht zijn tegen de beslissing waarbij aan de verzoekster de inzage in het dossier geweigerd wordt, zijn ze gericht tegen een beslissing die, zoals hiervóór is vastgesteld, niet op een ontvankelijke wijze is aangevochten met het voorliggende beroep. De Raad van State dient zich in dit opzicht niet over de onderdelen uit te spreken.

In zoverre de drie onderdelen gericht zijn tegen de beslissing waarbij de toepassing van artikel 394bis van het Wetboek van de inkomstenbelastingen geweigerd wordt, zonder dat aan de verzoekster toegang is verleend tot het dossier dat aan de belastingheffing ten grondslag ligt, zijn ze in essentie gesteund op een grief die volgens artikel 8, § 2, van de wet van 11 april 1994 betreffende de openbaarheid van bestuur het voorwerp kan uitmaken van een verzoek tot herziening. Om dezelfde reden als het beroep tegen de beslissing zelf tot weigering van inzage onontvankelijk is, dienen ook de middelen waarbij de onwettigheid van die weigering wordt aangevoerd onontvankelijk verklaard te worden.

Het middel is dan ook in elk van zijn onderdelen onontvankelijk.

13. In een tweede middel roept de verzoekster de schending in van het algemeen beginsel van behoorlijk bestuur inzake de hoorplicht, doordat de gewestelijke directeur invordering de bestreden beslissing heeft genomen zonder de verzoekster vooraf gehoord te hebben.

De verzoekster voert aan dat haar raadsman met een schrijven van 30 oktober 1996 gevraagd heeft om gehoord te worden, en dat de gewestelijke directeur in zijn beslissing van 13 juni 1997 niet op dit verzoek geantwoord heeft. De verzoekster meent dat de gewestelijke directeur, gelet op de verstrekkende gevolgen van zijn beslissing, gevolg diende te geven aan haar verzoek om gehoord te worden.

14. De verwerende partij antwoordt dat artikel 394bis van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 niet in een hoorplicht voorziet. Een afwijzende beslissing heeft bovendien niet tot gevolg dat de rechtstoestand van de betrokkene in ongunstige zin gewijzigd wordt, zodat de overheid evenmin op grond van de beginselen van behoorlijk bestuur de verzoekster de gelegenheid moest geven om voor haar belangen op te komen.

De verwerende partij wijst er voorts op dat de verzoekster reeds op 29 februari 1996 op het kantoor van de betrokken rekenplichtige ontvangen werd en na het indienen van haar verzoekschrift meermaals telefonisch contact opgenomen heeft met de directie invorderingen Antwerpen. Op 12 september 1996 werd de verzoekster op het kantoor van de met de behandeling van het dossier belaste ambtenaar ontvangen en uitgebreid gehoord. Tenslotte wijst de verwerende partij erop dat de brief van 30 oktober 1996 waarmee de verzoekster vroeg om gehoord te worden, geen elementen bevatte die toelieten te oordelen waarom het opnieuw horen van de verzoekster nuttig kon zijn. De verwerende partij besluit dat de administratie de verzoekster alleszins in de mogelijkheid heeft gesteld om al haar argumenten nuttig naar voor te brengen.

15. De verzoekster repliceert in haar memorie van wederantwoord dat het Hof van Cassatie reeds in 1992 bevestigde dat de beginselen van behoorlijk bestuur in fiscale zaken moeten worden toegepast en dat dit onverminderd geldt voor de procedure van artikel 394bis van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992. De verzoekster wijst er ook op dat het niet is omdat een afwijzende beslissing niet tot gevolg heeft dat de rechtstoestand van de betrokkene in ongunstige zin gewijzigd wordt, dat de overheid de beginselen van behoorlijk bestuur naast zich neer kan leggen. De verzoekster stelt dat er geen rekening gehouden kan worden met het feit dat zij op 29 februari 1996 door de betrokken rekenplichtige ontvangen werd daar zij pas op 4 maart 1996 een verzoekschrift overeenkomstig artikel 394bis van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 heeft ingediend. De verzoekster betwist

ook dat zij op 12 september 1996 door de met het onderzoek van het dossier belaste ambtenaar zou zijn ontvangen of gehoord. Ter staving legt zij een attest van haar werkgever voor waaruit blijkt dat zij op de bewuste datum de volledige dag op het werk aanwezig was. Bovendien, zo stelt de verzoekster, ging het verzoek om gehoord te worden uit van haar raadsman zodat deze, al dan niet samen met haar, gehoord moest worden.

16. Artikel 394bis van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 voorziet niet in een verplichting voor de directeur der belastingen of de door hem gedelegeerde ambtenaar om de feitelijk gescheiden echtgenoot te horen.

Op grond van het algemeen beginsel van behoorlijk bestuur inzake de hoorplicht is het bestuur verplicht om een persoon vóór het nemen van een bepaalde beslissing te horen wanneer tegen die persoon een ernstige maatregel wordt overwogen die gegrond is op zijn persoonlijk gedrag en die van aard is om zijn belangen zwaar aan te tasten. Een beslissing genomen met toepassing van artikel 394bis van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 is echter geen beslissing die op initiatief van de overheid tegen een belastingplichtige wordt genomen. Het is integendeel de feitelijk gescheiden echtgenoot van wie de betaling van belastingen wordt gevorderd, die vraagt om die invordering te beperken. De betrokken echtgenoot dient daartoe, luidens de genoemde bepaling, een “gemotiveerd verzoek” tot de gewestelijke directeur invordering te richten. In dat verzoekschrift moet de betrokken echtgenoot alle redenen tot staving van zijn verzoek kenbaar maken. Ook al kan het vaak zeer nuttig zijn om de aanvrager te horen, in hoofde van de gewestelijke directeur invordering bestaat er geen verplichting om dat te doen.

Het middel faalt naar recht.

17. In een derde middel roept de verzoekster de schending in van artikel 2, 4/, van de wet van 11 april 1994 betreffende de openbaarheid van bestuur, doordat in weerwil van voormelde bepaling in de bestreden beslissing geen melding wordt gemaakt van de beroepsmogelijkheden die tegen die beslissing openstaan.

18. De verwerende partij antwoordt dat het niet vermelden van de beroepsmogelijkheden geen gebrek is dat de geldigheid van de bestreden beslissing aantast.

19. Artikel 2, 4/, van de wet van 11 april 1994 betreffende de openbaarheid van bestuur luidt als volgt:

“Met het oog op een duidelijke en objectieve voorlichting van het publiek over het optreden van de federale administratieve overheden:

(...)

4/ vermeldt elk document waarmee een beslissing of een administratieve handeling met individuele strekking uitgaande van een federale administratieve overheid ter kennis wordt gebracht van een bestuurde, de eventuele beroepsmogelijkheden, de instanties bij wie het beroep moet worden ingesteld en de geldende vormen en termijnen; bij ontstentenis neemt de verjaringstermijn voor het indienen van het beroep geen aanvang.”

De sanctie bij het niet vermelden van de beroepsmogelijkheden bestaat erin dat de termijn voor het indienen van een beroep geen aanvang neemt. De niet-vermelding van de beroepsmogelijkheden tast evenwel de geldigheid van de beslissing zelf niet aan. Zelfs indien het middel gegrond zou zijn, zou het dus niet tot de nietigverklaring van de bestreden beslissing kunnen leiden.

Het middel is dan ook onontvankelijk bij gebrek aan belang.

**OM DIE REDENEN
BESLIST DE RAAD VAN STATE :**

Artikel 1.

Het beroep wordt verworpen.

Artikel 2.

De kosten van het beroep tot nietigverklaring, bepaald op 173,53 euro, komen ten laste van de verzoekende partij.

Aldus te Brussel uitgesproken in openbare terechtzitting, op
3 maart 2008, door de IXe kamer, die was samengesteld uit :

de HH.	P. LEMMENS,	kamervoorzitter,
	A. VANDENDRIESSCHE,	staatsraad,
	D. MOONS,	staatsraad,
Mevr.	V. WAUTERS,	griffier.

De griffier,

De voorzitter,

V. WAUTERS.

P. LEMMENS.