

RECHTSKUNDIG WEEKBLAD

P. VAN ORSHOVEN, De onmogelijke hervorming van het fiscale procesrecht II. Over de wetten van 15 en 23 maart 1999 «betreffende de beslechting van fiscale geschillen» en «betreffende de rechterlijke inrichting in fiscale zaken». 65

Rechtspraak

Grondwet – Gelijkheid en niet-discriminatie – **Pensioen werknemers** – Tewerkstelling – Geen volledig jaar – Loonplafond – Daggrensbedrag
Arbitragehof 3 december 1998 95

Rechtsmiddelen – Strafzaken – Hoger beroep – Termijn – Vertrekpunt – Betekening van het vonnis aan de woonplaats van de veroordeelde partij – Ontstentenis van woonplaats en verblijfplaats – Betekening aan de procureur des Konings
Cass. 27 mei 1998 96

Arbeidsongeval – Begrip – Ongeval op de weg naar het werk – Opzettelijk veroorzaakt ongeval – Zelfmoord – Vrijwilligheid
Cass. 2 november 1998 (met noot van W. Rauws, «Arbeids- (weg)ongeval en zelfmoord») 97

Huiszoeking – Aanwezigheid van derden – Geldigheid
Hof Antwerpen 16 oktober 1997 (met noot van A. Vandeplas, «De aanwezigheid van derden bij de huiszoeking») 98

Bloedproef – Ademtest – Correcte uitvoering – Weigering bloedproef te ondergaan – Rechtmatig

Corr. Turnhout 11 december 1997 (met noot van T. Ongena, «Een geldige ademanalyse sluit de onwettige weigering van een bloedproef uit») 99

Faillissement – Beheer en vereffening – Sluiting van faillissement – Definitief en onherroepelijk karakter
Kh. Gent 18 februari 1999 (met noot) 101

Onrechtmatige daad – Aansprakelijkheid – Gebrekkige zaak – Neervallende tak van boom – Bewaarder – Seizoenpachter
Pol. Gent 29 januari 1988 102

Boeken

J.B.J.M. Ten Berge, Besturen door de overheid (door J. Deridder) 103

Ch. Van den Wijngaert, Strafrecht en strafprocesrecht (door L. Huybrechts) 103

M. Fontaine, Verzekeringsrecht (door Ph. Colle) 104

Mededelingen

Studiedag: Nieuw decreet op de ruimtelijke ordening 104

Symposium: Naamrecht op de drempel van de 21ste eeuw 104

Discussiegroep «European legal integration» 104

RECHTSKUNDIG WEEKBLAD

Opgericht in 1931.

Hoofredacteurs: René Victor (1931-1984), Edgar Boonen (1984-1993), Camiel Caenepeel (1993-1998)

VERSCHIJNT IEDERE WEEK VAN SEPTEMBER TOT JUNI

Redactie: A. Van Oevelen (hoofredacteur),
E. Dirix, J. Laenens, J.R. Rauws,
M. van Damme, A. Vandeplas

Redactiesecretaris: Mevr. C. Meeusen

Redactieadres: V.Z.W. Rechtskundig Weekblad
Mechelsesteenweg 210 bus 6
2018 Antwerpen
(redactiesecretariaat bereikbaar
van 9 tot 12 uur)
Tel. 03/248.49.84
Fax 03/248.08.70

Vaste medewerkers:

A. Alen
F. Aps
R. Boes
Gh. Dhaeyer
J. Erauw
M. Gelders
P. Humblet
W. Lambrechts
R. Leysen
J. Meeusen
H. Nys
I. Opdebeek
W. Pintens
W. Rauws
D. Simoens
G. Suetens-Bourgeois
H. Vanhees
S. Van Overbeke
J. Wouters

Abonnementen, advertenties: N.V. INTERSENTIA, Churchillaan 108, 2900 Schoten
tel.: 03/680.15.50 - fax: 03/658.71.21
Abonnementsprijs: 4.550 f., voor studenten 2.950 f..

Gebrevetteerd Hofleverancier van België



— UNIFORMIER —

Kledingfabrikanten en specialisten in toga's

DIRK NEVENS

Nieuwe steenweg 8 - 1731 Zellik ☎ (02) 466 09 05
Fax (02) 466 63 24
Molenstraat 23 - 9300 Aalst ☎ (053) 21 47 77
rue du Midi 175 - 1000 Bruxelles ☎ (02) 511 88 06

**Bedrijfsrevisorenkantoor te Brussel zoekt
voor onmiddellijke samenwerking:**

DEELTIJDSE JONGE JURIST OF ADVOCaat
met interesse voor onderzoekswerk;

- Nederlandstalig, met grondige kennis Frans
- algemeen juridische praktijk, doch voornamelijk handels- en vennootschapsrecht
- prestaties en uren overeen te komen.

Handgeschreven sollicitatiebrief en gedetailleerd C.V.
te sturen naar :

Intersentia Uitgevers • Rechtskundig Weekblad
Churchillaan 108 • 2900 Schoten • onder nr. RW 3/01.

LOEFF CLAEYS VERBEKE Advocatenkantoor

Zoekt voor haar praktijkgroep handelsrecht en
procespraktijkrecht een

(m/v) know-how officer.

Functie

Aan de know-how medewerker wordt de kans
geboden de know-how database te
organiseren, te structureren en te beheren.
Naast de opbouw en de voortdurende
actualisatie van de database bestaat een
belangrijke rol in het bevorderen van het
gebruik van de database.

Profiel

De kandidaten zijn jurist, vertrouwd met het
verbintenissenrecht en bij voorkeur ook met
handels- en economisch recht, zijn uitstekend
tweetalig (N,F) en zeer goed Engelstalig.
Balie-ervaring is nuttig.

*Graag uw sollicitatiebrief met uitgebreid
curriculum vitae richten aan :*

Mevrouw Hilde Haems – Human Resources Manager
Tervurenlaan 268 A – 1150 Brussel

DE ONMOGELIJKE HERVORMING VAN HET FISCALE PROCESRECHT II. OVER DE WETTEN VAN 15 EN 23 MAART 1999 «BETREFFENDE DE BESLECHTING VAN FISCALE GESCHILLEN» EN «BETREFFENDE DE RECHTERLIJKE INRICHTING IN FISCALE ZAKEN»

I. REQUIEM VOOR DE DIRECTEUR

1. De gemeenschappelijke memorie van toelichting van de wetsontwerpen die hebben geleid tot de in de titel van deze bijdrage vermelde wetten van 15 en 23 maart 1999¹ vangt aan met de bekentenis dat de aloude fiscale geschillenprocedure niet langer voldeed aan de eisen van de moderne rechtsstaat.² De bedoelde kritiek is bekend en heeft alles te maken met de «tweeslachtigheid» van die procedure, inzonderheid voor de directe rijksbelastingen. Voor de betwisting daarvan moest de belastingschuldige zich immers achtereenvolgens wenden tot de belastingdirecteur,³ die als administratieve rechter optrad, en de rechterlijke macht, meer bepaald het hof van beroep.⁴ Vooral het statuut van de directeur stond een behoorlijke rechtsbedeling in de weg:⁵ weliswaar was hij rechter, maar hij was niet onafhankelijk en hij kon nauwelijks onpartijdig zijn. Het hof van beroep, dat als zodanig wél als een behoorlijke rechterlijke instantie kan worden aangemerkt, kon daaraan niet tegemoetkomen, omdat het gehandicapt was in zijn rechtsmacht tot kennisneming. Rechterlijke rechtsbedeling mag bovendien nooit onbehoorlijk zijn, een belastingschuldige, tegen wie een sanctie is opgelegd, heeft recht op twee behoorlijke instanties, en ten slotte tastte de verplichte voorafgaande tussenkomst van een onbehoorlijke rechter het recht op toegang tot de behoorlijke rechter zélf aan.⁶

2. Op grond hiervan werd in recente rechtspraak, op het hoogste niveau, het jurisdictioneel karakter van het bezwaar bij de directeur genegeerd. Zo zegde het Hof van Justitie van

de Europese Unie in 1993 over de Luxemburgse belastingdirecteur: ⁷ «[...] het begrip «rechterlijke instantie» [heeft] een communautair karakter [...] en [kan] per definitie slechts betrekking [...] hebben op een autoriteit die de hoedanigheid van derde heeft ten opzichte van degene tegen wiens beslissing beroep is ingesteld. In het onderhavige geval heeft de *directeur des contributions* die hoedanigheid niet. Als hoofd van die belastingdienst heeft hij onmiskenbaar een organieke band met de afdelingen die de bestreden belasting hebben vastgesteld waartegen het bij hem ingediende bezwaar is gericht. Deze vaststelling wordt overigens bevestigd door het feit dat bij een eventueel beroep op de *Conseil d'Etat* genoemde directeur partij in het geding is. Hieruit vloeit voort dat de *directeur des contributions* geen rechterlijke instantie in de zin van art. 177 van het Verdrag is en dat zijn vraag niet-ontvankelijk moet worden verklaard». ⁸ In een arrest van 14 december 1995 werd dit toegepast op de Belgische belastingdirecteur «[die] tot de belastingadministratie behoort en dus geen rechterlijke instantie is in de zin van art. 177 van het Verdrag [...]».⁹

Op 10 juni 1998 stelde het Belgische Arbitragehof vast: «[...] de verwijzende rechter [interpreteert] art. 366 W.I.B./92 in die zin dat het een jurisdictioneel beroep organiseert dat wordt ingesteld voor een orgaan van de administratie waarvan de beslissing wordt betwist. Die bepaling behandelt de categorie van rechtzoekenden die een bezwaar indienen inzake inkomstenbelastingen verschillend van diegenen die, in verband met andere politieke rechten, een beroep instellen, hetzij voor een rechtscollège van de rechterlijke orde, hetzij voor een administratief rechtscollège dat niet het orgaan van de in het geding zijnde administratie is. De verwijzende rechter stelt bijgevolg de vraag of de art. 366 tot 377 W.I.B. 92 verenigbaar zijn met art. 10 en 11 Grondwet. [...] De waarborgen van onafhankelijkheid en onpartijdigheid zijn onontbeerlijk voor de uitoefening van de rechtsprekende functie. Doordat de directeur van de belastingen deel uitmaakt van een hiërarchische structuur, namelijk de administratie die partij is in het geding, zou hij, in de ogen van de belastingplichtige, dergelijke waarborgen niet kunnen bieden. Daaruit volgt dat, zonder dat moet worden

¹ B.S. 27 maart 1999. Voor uitvoeriger commentaar op die wetten raadplege men F. VANISTENDAEL en P. VAN ORSHOVEN (red.), *De nieuwe fiscale procedure*, 1999 (ter perse), met bijdragen van F. VANISTENDAEL, P. VAN ORSHOVEN, S. SABLON en L. VANHEESWIJK; *De hervorming van de fiscale procedure*, 1999, met bijdragen van B. PEETERS, V. DAUGINET, H. DUBOIS en P. VAN ORSHOVEN; COMMISSION UNIVERSITÉ-PALAIS (ed.), *La nouvelle procédure fiscale. Formation permanente CUP*, volume XXX, Tome I, 1999, met bijdragen van J. P. BOURS, J. JUPSIN, G. DE LEVAL en M. LEVAUX.

² *Parl. St. Kamer* 1997-98, nrs. 1341/1-1342/1, 1.

³ Uiteindelijk de art. 366-375 W.I.B./92

⁴ Art. 377-385 W.I.B./92.

⁵ Zie *Parl. St. Kamer* 1997-98, nrs. 1341/1-1342/1, memorie van toelichting, 2. Zie ook S. VAN CROMBRUGGE, «De norm achter de regel in het fiscaal procesrecht», *De norm achter de regel. Hommage aan Marcel Storme*, 1995, 121.

⁶ Zie P. VAN ORSHOVEN, *Behoorlijke rechtsbedeling bij geschillen over directe rijksbelastingen*, Antwerpen, Kluwer, 1987, 520-522.

⁷ Om uit te maken of hij een «rechterlijke instantie» was in de zin van art. 177 E.G.-verdrag, wat vereist is om een prejudiciële vraag te mogen stellen.

⁸ H.v.J. 30 maart 1993, zaak C-24/92, CORBIAU, *Jur.* 1993, (1300) 1304.

⁹ H.v.J. 14 december 1995, zaak C-312/93, PETERBROECK, VAN CAMPENHOUT EN CIE SCS, *Jur.* 1995, (4615) 4622.

onderzocht of art. 6 E.V.R.M. al dan niet van toepassing is, de art. 366 tot 377 W.I.B./92, in de interpretatie van de verwijzende rechter, de art. 10 en 11 Grondwet schenden». ¹⁰ Dit bracht het Hof er dan toe art. 366 W.I.B./92 te interpreteren als zou het geen jurisdictioneel, maar een administratief beroep organiseren. Wanneer de directeur geen rechter is, rijst het ongrondwettigheidsprobleem inderdaad (uiteraard) niet, en wetten moeten nu eenmaal in grondwettige zin worden geïnterpreteerd. ¹¹

3. Al staat de tot voor kort geldende tekst van de art. 366 e.v. W.I.B./92 er niet letterlijk aan in de weg dat het bezwaar bij de directeur een administratief beroep zou zijn, ¹² toch verrast die «jurisprudentiële dejurisdictionalisering» van de directeur. De context van art. 366 W.I.B./92 en vooral de geschiedenis van het bezwaar inzake directe (rijks)belastingen laten er immers nauwelijks twijfel over bestaan dat het om een jurisdictioneel beroep bij een administratieve overheid gaat. ¹³ Overigens heeft de destijds als onontbeerlijk ervaren jurisdictionele bevoegdheid van de fiscale administratie het Belgische «jurisdictionele pluralisme» tot gevolg gehad, d.w.z. art. 145 - destijds 93 - van de Grondwet, naar luid waarvan de beslechting van geschillen over politieke rechten aan de bevoegdheid van de hoven en rechtbanken van de rechterlijke macht mag worden onttrokken om ze toe te vertrouwen aan buitengerechtelijke - administratieve - rechterlijke instanties. ¹⁴ Ook het Hof van Cassatie twijfelt er sedert de helft van de aflopende eeuw niet meer aan dat de directeur der directe belastingen, wanneer hij uitspraak doet over bezwaarschriften, als rechter optreedt. ¹⁵

Opgemerkt mag ook worden dat achter de vaststelling dat de directeur geen rechter is, op grond dat hij tekortschiet op het stuk van de van rechters verwachte onafhankelijkheid en onpartijdigheid, een kringredenering schuilgaat. Zo heeft het Hof van Cassatie aan het jurisdictioneel karakter van het

bezwaar terecht de gevolgtrekking vastgeknoot dat de directeur «dus moet voldoen aan de regel van de onafhankelijkheid en de onpartijdigheid van de rechter, nu het hier een algemeen rechtsbeginsel betreft dat toepasselijk is op alle rechtscolleges». ¹⁶ Wanneer de directeur daarentegen géén rechterlijke instantie is is hij uiteraard niet onderworpen aan op hem per hypothese niet toepasselijke rechtsbeginselen, en hoeft hij dus niet onafhankelijk of onpartijdig te zijn. Wanneer het antwoord op de vraag of hij rechter is, dan gedetermineerd wordt door zijn onafhankelijkheid of onpartijdigheid, wordt gezegd dat hij niet onafhankelijk of onpartijdig hoeft te zijn omdat hij het niet is, en het slechts moet zijn wanneer en omdat hij het is... Meer algemeen: het waarborgen van het recht op behoorlijke rechtsbedeling, wat kwalitatieve eisen zijn die aan rechters worden gesteld, komt niet in aanmerking om rechtspraak te definiëren, ¹⁷ want definiëren is bepalen, niet wat iets behoort te zijn, maar wat het is: onbehoorlijke rechtspraak is óók rechtspraak, zij het dat dan dringend moet worden ingegrepen.

4. Daaruit vloeit ook voort dat we met een grondwettige interpretatie van art. 366 W.I.B./92 en dus de negatie van de jurisdictionele functie van de directeur, hoegenaamd niet terecht kwamen in de beste van alle werelden. Allicht waren daarmee de problemen van de directeur opgelost, maar op één been – de overblijvende, enig geworden jurisdictionele aanleg bij het hof van beroep – kon het systeem niet anders dan mank gaan. Ook al zag het Arbitragehof geen graten in die «unieke» aanleg, ¹⁸ in het licht van het gelijkheidsbeginsel sprak het niet vanzelf dat het Hof van Beroep mocht worden lastiggevallen met de betwisting van, bijvoorbeeld, enkele duizenden franken directe belastingen. Andersom lag het evenmin voor de hand dat de belastingschuldige voor de betwisting van 50.000 fr. aan indirecte belastingen achtereenvolgens bij de vrederechter en de rechtbank van eerste aanleg terecht kon, of bij de rechtbank van eerste aanleg en het hof van beroep indien ten minste 75.000 frank op het spel stond, terwijl een geschil over een miljoenenaanslag in de directe belastingen in één enkele aanleg, zij het door het Hof van Beroep, moest worden afgehandeld.

Dezelfde kritiek gold voor de «uniek» geworden aanleg inzake de betwisting van fiscale administratieve sancties, op het stuk waarvan de «dejurisdictionalisering» van de directeur een nieuw internationaalrechtelijk probleem deed rijzen. De intrinsiek strafrechtelijke aard van die sancties ¹⁹ heeft immers de toepasselijkheid van art. 14, 5°, I.V.B.P.R.

¹⁰ Arbitragehof nr. 67/98, 10 juni 1998, *A.A.* 1998, 817; *B.S.* 12 september 1998. Zie de noot in *Fiskale Koerier* 1998, 470-471.

¹¹ Cass., 20 april 1950, *Arr. Cass.* 1950, 517; *Pas.*, 1950, I, 560, met conclusie L. CORNIL; *J.T.*, 1950, 340; inmiddels bijgevalen door het Arbitragehof, nr. 9/90, 7 februari 1990, rolno. 111, *A.A.* 1990, 71; *B.S.*, 19 april 1990 (uittreksel); *T.B.P.* 1990, 594; Arbitragehof nr. 71/92, 18 november 1992, rolno. 329, *A.A.* 1992, 759; *B.S.* 8 december 1992.

¹² Alléén art. 376, § 1, 2°, W.I.B./92, naar luid waarvan ambts-halve ontheffing niet meer mogelijk is wanneer de aanslag «reeds het voorwerp is geweest van een bezwaarschrift, dat aanleiding heeft gegeven tot een definitieve beslissing nopens de grond», geeft blijk van de jurisdictionele aard van de bezwaarprocedure, aangezien die beperking is ingegeven door het gezag van het rechterlijk gewijsde van de directeursbeslissing.

¹³ Voor alle aarzelingen daaromtrent, zie P. VAN ORSHOVEN, *Behoorlijke rechtsbedeling...*, o.c., 322-325.

¹⁴ Voor alle details zie *ibid.*, 48-52; *idem*, «Spanning tussen norm en normdoel. Een voorbeeld uit het administratieve contentieux», *De norm achter de regel. Hommage aan Marcel Storme*, 1995, (19) 23-33.

¹⁵ Zie bijvoorbeeld Cass. 21 november 1996, *R.W.* 1996-97, 1205. Na het bovenvermelde arrest van het Arbitragehof: Cass. 26 juni 1998, *J.L.M.B.* 1998, 1166, met noot D. PHILIPPE; *J.T.* 1998, 677. Zie ook M. MORRIS, «La procédure de réclamation devant le directeur régional des contributions après l'arrêt de la Cour d'arbitrage du 10 juin 1998», *R.G.F.* 1998, 331.

¹⁶ Cass. 21 november 1996, *R.W.* 1996-97, 1205.

¹⁷ *Contra* de minister van Financiën in de Kamercommissie (*Parl. St.* Kamer 1997-98, nr. 1341/17, 7); volksvertegenwoordiger SUYKENS, *Parl. Hand.* Kamer 22 april 1998, 8496.

¹⁸ Zie de overweging B.3.2. van het arrest van het Arbitragehof nr. 67/98 van 10 juni 1998.

¹⁹ Zie o.a. P. VAN ORSHOVEN, «Fiscale administratieve sancties en het recht op behoorlijke rechtsbedeling na het arrest-Oztürk van het Europees hof voor de rechten van de mens», *T.F.R.* 1984, 82-89; P. VAN ORSHOVEN, *Behoorlijke rechtsbedeling...*, o.c., 117-124 en 131-132; A. ALLEN, «Administratieve geldboeten: hun internationaal- en internrechtelijke kwalificatie», *Doorwerking van het publiekrecht in andere rechtstakken*, 1997, 265-314; het advies van de afdeling wetgeving van de Raad van State, *Parl. St.* Kamer 1997-98, nrs. 1341/1-1342/1, 66. *Adde* E.H.R.M., 24 februari 1994, BENDENOUN en 29 augustus 1997, E.L. E.A. T / ZWITSERLAND; M. MAUS, «Kritische bemer-

tot gevolg, naar luid waarvan «een ieder die wegens een strafbaar feit is veroordeeld [...] het recht [heeft] zijn veroordeling en vonnis opnieuw te doen beoordelen door een hoger rechtscollege overeenkomstig de wet». ²⁰ Weliswaar had deze bepaling de Belgische reserve uitgelokt dat zij niet zou worden toegepast «op personen die ten gevolge van ingesteld beroep tegen hun vrijspraak in eerste aanleg, in tweede aanleg worden schuldig bevonden en veroordeeld, en evenmin op personen die krachtens de Belgische wet rechtstreeks naar een hoger rechtscollege, zoals het Hof van Cassatie, hof van beroep of Assisenhof worden verwezen», ²¹ maar dat heeft niets te maken met fiscale administratieve sancties.

5. Gelukkig had inmiddels blijkbaar iedereen ingezien dat de directeur niet onafhankelijk en onpartijdig kon zijn, ²² en ook de regeringen voelden de bui al lang hangen: sedert 1994 werden niet minder dan vijf, vaak zeer omvangrijke, wetsontwerpen gewijd aan de fiscale procedure in het algemeen en de beslechting van de geschillen over directe rijksbelastingen in het bijzonder, telkens voorzien van omstandige, kritische adviezen van de Raad van State. ²³ Uiteindelijk hebben de twee ²⁴ wetsontwerpen van 22 december 1997 «betreffende de beslechting van fiscale geschillen» en «betreffende de rechterlijke inrichting in fiscale zaken» ²⁵ alsnog geleid tot de alomvattende hervorming van de fiscale geschillenbeslechting die met de gelijknamige wetten van 15 en 23 maart 1999 werd doorgevoerd. De krachtlijnen daarvan kunnen worden samengevat als volgt.

Allereerst wordt die fiscale geschillenbeslechting, waarbij dus de rechtsprekende functie wordt uitgeoefend, volledig geïntegreerd in de rechterlijke macht. ²⁶ Daarbij wordt, inzake directe rijksbelastingen, het bezwaar bij de directeur nu ook wettelijk omgezet in een administratief beroep, dat net als alle andere administratieve beroepen *in fiscalibus* verplicht moet worden uitgeoefend vooraleer een vordering in rechte kan worden ingesteld. Op een uitspraak hoeft echter maar zes maanden ²⁷ te worden gewacht, waarna de belastingschuldige zich tot de rechter mag wenden. Komt er wel

een uitspraak, dan krijgt de belastingschuldige drie maanden om daartegen in rechte op te komen. ²⁸

Wat betreft de uitoefening van de jurisdictionele functie *in fiscalibus* zal voortaan in beginsel het gemene procesrecht - het gerechtelijk wetboek - worden toegepast. In afwijkingen is slechts voorzien wanneer typische kenmerken van de fiscale geschillen daartoe aanleiding geven. Zo worden die geschillen gecentraliseerd bij telkens één rechtbank van eerste aanleg per provincie en de Rechtbank van Eerste Aanleg te Brussel. ²⁹ ³⁰ Zo ook kunnen in de Rechtbanken van Eerste Aanleg voortaan gespecialiseerde juristen worden benoemd, ³¹ wat die rechtbanken onder meer moet toestaan gespecialiseerde fiscale kamers op te richten, naar analogie met wat vooralsnog bestaat bij de hoven van beroep. Anderzijds wordt voorzien in de mogelijkheid van een procedure op contradictoir verzoekschrift. ³²

Ten slotte wordt deze hervorming doorgetrokken naar de geschillenprocedure van de lokale en provinciale belastingen, mede omdat die voor een stuk wordt geregeld door verwijzing naar regelen van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen die worden opgeheven. ³³

II. HET GEORGANISEERDE ADMINISTRATIEF BEROEP

A. Het bezwaar bij de directeur der directe belastingen

6. Zoals gezegd, is het eerste onderdeel van de hervorming de wettelijke «dejurisdictionalisering» van het bezwaar bij de directeur, dat tot een administratief beroep wordt omgevormd. In feite hoefden daar niet veel wettelijke woorden aan vuil te worden gemaakt, want de jurisdictionele aard van de bezwaarprocedure valt uit de artikelen 366 tot 375 W.I.B./92 niet af te lezen. Een bezwaar is immers niet noodzakelijk een «rechterlijk bezwaar». ³⁴ Precies daarvan heeft het Arbitragehof gebruik gemaakt om de procedure als niet-jurisdictioneel te interpreteren. Bovendien, zoals het Arbitragehof eveneens heeft opgemerkt, is de procedure van een jurisdictioneel beroep ook dienstig voor een administratief beroep, ³⁵ zodat de bestaande bezwaarprocedure net zo goed gehandhaafd kon blijven. Niettemin werden de huidige artikelen 366 tot en met 376 W.I.B./92 grotendeels vervan-

kingen bij de arresten van het Hof van Cassatie van 5 februari 1999 inzake de fiscaal-administratieve sancties», *A.J.T.* 1998-99, 981.

²⁰ Hetzelfde staat te lezen in art. 2 van het zevende protocol bij het E.V.R.M., maar dit protocol is door België vooralsnog niet eens ondertekend.

²¹ *B.S.* 6 juli 1983, 8831.

²² Bijvoorbeeld Antwerpen 23 september 1997, *F.J.F.* 1997, 632, over een geval waarin de directeur om instructies van het hoofdbestuur had verzocht om een bezwaar te beslechten...

²³ Voor een gedetailleerd historisch overzicht, cf. de uiteenzetting van de minister van Financiën, *Parl. St.* Kamer 1997-98, nr. 1341/17, 3-5; van volksvertegenwoordiger SUYKENS, *Parl. Hand.* Kamer 22 april 1998, 8495.

²⁴ Wegens het onderscheid tussen «verplicht» en «facultatief bicamerale aangelegenheden» in de zin van art. 77 en 78 G.W.

²⁵ *Parl. St.* Kamer 1997-98, nrs. 1341/1-1342/1.

²⁶ Nieuw 32° van art. 569, eerste lid, Ger. W. (art. 4 van de wet van 23 maart 1999) *Cf. infra.*

²⁷ Negen maanden in geval van ambtshalve aanslag.

²⁸ Nieuw art. 138*undecies*, eerste lid, Ger. W. (wet van 23 maart 1999, art. 9).

²⁹ Dat van geen provincie deel uitmaakt.

³⁰ Nieuw art. 632 Ger. W. (art. 7 van de wet van 23 maart 1999), *juncto* het K.B. van 25 maart 1999 «tot uitvoering van art. 7 van de wet van 23 maart 1999 betreffende de rechterlijke inrichting in fiscale zaken» (*B.S.* 27 maart 1999; *err. B.S.* 9 april 1999). *Cf. infra.*

³¹ Nieuwe § 2*bis* van art. 191 Ger. W. (art. 3 van de wet van 23 juni 1999).

³² Nieuw art. 1385*decies* Ger. W. (art. 9 van de wet van 23 maart 1999).

³³ Wijzigingen van de wet van 24 december 1996 (art. 91-94 van de wet van 15 maart 1999).

³⁴ Zie bijvoorbeeld het «bezwaar tegen het kadastraal inkomen» (art. 497 W.I.B.), dat ongetwijfeld *niet* van jurisdictionele aard is.

³⁵ Overweging B.3.1. van het arrest nr. 67/98 van 10 juni 1998.

gen,³⁶ zij het dat de oude bepalingen goeddeels letterlijk werden overgeschreven.³⁷

7. Hoewel dat legistiek overbodig was, mede gelet op het «interpretatieve voorschrift» van het Arbitragehof,³⁸ heeft de wetgever uitdrukkelijk willen bepalen dat de bezwaarprocedure voortaan een administratief beroep is, wat is gebeurd met de zinsnede «De directeur der belastingen of de door hem gedelegeerde ambtenaar doet, *als administratieve overheid*, uitspraak [...]» in het nieuwe art. 375, § 1, eerste lid, W.I.B./92. Voor het verleden werd op dit stuk hetzelfde bepaald in het interpretatief bedoeld³⁹ art. 98 van de wet van 15 maart 1999.

Opmerkelijk is dat dit is gebeurd aan de hand van regeringsamendementen die uitdrukkelijk werden verantwoord door het arrest nr. 67/98 van 10 juni 1998 van het Arbitragehof, waarvan werd beklemtoond dat het om een verrassende nieuwe ontwikkeling ging waarop de wetgever zich moest afstemmen.⁴⁰ Niettemin stond de «dejurisdictionalisering» van het bezwaar bij de directeur reeds in de oorspronkelijke ontwerpen als een paal boven water. Om te beginnen werd zij uitdrukkelijk aangekondigd in de memorie van toelichting.⁴¹ Voor het overige kwam zij tot uiting, impliciet in de andere hervormingen, meer bepaald het opheffen van de bijzondere, fiscale voorzieningen bij het hof van beroep en het Hof van Cassatie en de toepassing van het gemeene procesrecht,⁴² en expliciet in de wijziging van de titels van de betrokken bepalingen van het W.I.B./92. Op grond van amendementen van de regering die dateren van maart 1998 waren immers de bepalingen van de afdelingen «Bezwaar» en «Ontheffing van ambtswege» in het zevende hoofdstuk van titel VII van het Wetboek van de inkomstenbelastingen bijeengebracht onder de titel «Administratief beroep».⁴³

8. De gevolgen van de «dejurisdictionalisering» van de bezwaarprocedure inzake directe rijksbelastingen zijn aanzienlijk.

Allereerst is de directeur niet langer onderworpen aan de (grondwettelijke, verdragsrechtelijke of bij algemeen rechtsbeginsel bepaalde) beginselen van behoorlijke rechtsbedeling, die immers uit hun aard slechts van toepassing zijn op de uitoefening van de jurisdictionele functie, door wie dan

ook.⁴⁴ Om dezelfde reden komt het gerechtelijk wetboek niet meer in aanmerking voor toepassing door de directeur, voor zover dat al het geval was.⁴⁵ Art. 2 Ger. W. schrijft dit immers slechts voor bij «rechtsplegingen», en daarmee zijn alleen jurisdictionele procedures bedoeld. Evenmin mag de directeur nog prejudiciële vragen stellen aan het Arbitragehof, het Hof van Justitie en het Benelux-gerechtshof, wat immers per hypothese - «vragen alvorens recht te doen» - voorbehouden is aan rechterlijke instanties.⁴⁶ Dit is echter niets méér dan een regularisatie: de directeur heeft dat nooit gedaan, overtuigd van het «gemengde karakter» - tegelijk administratief en jurisdictioneel - van zijn functie.⁴⁷

Zo ook verliezen de directeursbeslissingen hun gezag van gewijsde. Dat heeft tot gevolg, enerzijds dat tegen dezelfde aanslag méér dan eens bezwaar kan worden ingediend,⁴⁸ anderzijds dat een directeursbeslissing niet langer geacht moet worden de wettelijke waarheid te zijn die slechts door de uitoefening van rechtsmiddelen ongedaan gemaakt kan worden.⁴⁹

In de plaats daarvan moet de directeur voortaan bij de behandeling van bezwaren, naast de daarop toepasselijke bijzondere procedurevoorschriften, alle regelen naleven die op de uitoefening van de administratieve functie in het algemeen van toepassing zijn. Vermeldenswaard zijn de beginselen van behoorlijk bestuur - naargelang van het geval de hoorplicht, het verbod van willekeur, «zuiverheid van oogmerk» en de beginselen van onpartijdigheid, redelijkheid, gelijkheid, zorgvuldigheid, «fair-play» en rechtszekerheid⁵⁰ -, de formele motiveringsplichtwet van 29 juli 1991 en de wet openbaarheid van bestuur van 11 april 1994. Dit is echter geen omwenteling, omdat de directeur reeds van oudsher administratieve functies vervult, zodat hij verondersteld mag worden het klappen van de zweep te kennen.

De toepasselijkheid van de formele motiveringsplichtwet heeft tot gevolg dat bijzondere regelingen op dit stuk overbodig zijn. Niettemin staat alsnog in het vernieuwde art. 375, § 1, W.I.B./92, allicht onder het motto dat «dubbel gebruik»

⁴⁴ Zie P. VAN ORSHOVEN, *Behoorlijke rechtsbedeling...*, o.c., 92-132.

⁴⁵ Zie bijvoorbeeld Cass. 16 december 1988, *Arr. Cass.* 1988-89, 474, met conclusie E. KRINGS. Voor alle details raadplege men P. VAN ORSHOVEN, *Behoorlijke rechtsbedeling...*, o.c., 151-153; E. BREMS, «Artikel 2», in X. (ed.), *Gerechtelijk Recht. Artikelsgewijze commentaar met overzicht van rechtspraak en rechtsleer*, s.d., met uitvoerige verwijzingen naar de rechtspraak en de rechtsleer; A. KOHL, «Le Code judiciaire, droit commun de la procédure», *Ann. Fac. Dr. Lg.* 1975, 403-538; E. KRINGS, «De toepassing van het Gerechtelijk Wetboek in fiscale geschillen», in M. STORME en S. VAN CROMBRUGGE (red.), *Actuele problemen van fiscaal recht*, 1989, 191-202.

⁴⁶ Zie art. 142, derde lid, G.W.; art. 26, § 2, bijzondere wet van 6 januari 1989; art. 177, tweede lid, E.G.-verdrag; art. 6, 1°, verdrag 31 maart 1965 op het Benelux-gerechtshof.

⁴⁷ Aldus de minister van Financiën, *Parl. St. Kamer*, 1997-98, nr. 1341/17, Kamercommissieverslag, 25.

⁴⁸ Uiteraard binnen de gestelde bezwaartermijn (cf. *infra*).

⁴⁹ Cf. *infra*.

⁵⁰ Zie P. VAN ORSHOVEN, «Algemene beginselen van behoorlijk fiscaal en ander bestuur», in M. STORME en S. VAN CROMBRUGGE (red.), *Actuele problemen van fiscaal recht*, 1989, 1-26; L. VAN HEESWIJCK en S. SABLON, «Het administratieve luik», in *De nieuwe fiscale procedure II*, referaten voor de studiedag van 7 mei 1999, 7-13.

³⁶ Met als uitzonderingen art. 369 (over de toepasselijkheid van de bezwaarprocedure op de aanvragen om kwijtschelding of vermindering van de onroerende voorheffing) en (gedeeltelijk) art. 374 (over de bewijsmiddelen van de administratie in geval van bezwaar).

³⁷ Art. 24-33 van de wet van 15 maart 1999.

³⁸ Cf. *supra*.

³⁹ Zie *Parl. St. Senaat* 1998-99, nr. 1-966/7, 14, verantwoording van regeringsamendement nr. 98.

⁴⁰ Bijvoorbeeld *Parl. St. Kamer* 1997-98, nr. 1341/23, 14; *Parl. St. Senaat* 1998-99, nr. 1-966/11, commissieverslag, 111; *Parl. Hand. Senaat*, 20 januari 1999, 6954; *Parl. St. Kamer* 1997-98, nr. 1341/23, commissieverslag, 14.

⁴¹ *Parl. St. Kamer* 1997-98, nrs. 1341/1-1342/1, memorie van toelichting, 2 en 7.

⁴² Cf. *infra*.

⁴³ Art. 23, B, van de wet van 15 maart 1999. Zie *Parl. St. Kamer* 1997-98, nr. 1341/15, 7, regeringsamendementen; *ibid.* nr. 1341/17, commissieverslag, 55.

niemand schaadt, dat de directeur uitspraak moet doen «bij met redenen omklede beslissing». Die overlapping geeft evenwel de indruk dat de formele motiveringsplichtwet met toepassing van het beginsel *lex specialis derogat legi generali* niet van toepassing is op de directeursbeslissingen, wat onjuist en dus misleidend is, want de wet van 29 juli 1991 wordt slechts uitgeschakeld door een *strengere* motiveringsplicht.⁵¹ Die wet stelt op het stuk van de uitoefening van een discretionaire fiscale bevoegdheid - de kwalificatie van een belastbaar feit, de raming van de belastbare grondslag... - effectief hogere eisen, met name de volledige verantwoording van de aanslag, terwijl de motiveringsplicht van art. 375, § 1, W.I.B./92 allicht verder zal worden geïnterpreteerd dan destijds, d.w.z. als een rechterlijke motivering: antwoorden op het bezwaarschrift.

Dat de directeur terzake voortaan als administratieve overheid optreedt, heeft ook nog tot gevolg dat hij niet alleen rechtmatigheidscontrole, maar ook opportuniteitscontrole mag uitoefenen op de betwiste aanslag,⁵² wat rechters verboden is.⁵³ Uiteraard heeft dit geen belang wanneer de fiscus een louter gebonden bevoegdheid uitoefent, maar af en toe vereist de heffing van een belasting of het opleggen van een administratieve sanctie een waardering, raming of kwalificatie, d.i. de uitoefening van een discretionaire bevoegdheid. Aangezien de verschillende mogelijke uitkomsten daarvan, binnen de grenzen van de discretionaire bevoegdheid van de overheid, per definitie even wettig zijn, komen zij slechts voor beleids- of doelmatigheidscontrole in aanmerking. Terwijl de directeur tot dusver verondersteld werd zich op dit stuk, zoals elke rechter, te beperken tot marginale toetsing, zal hij zich voortaan in de plaats mogen stellen van... de directeur-generaal der belastingen of de door die laatste gedelegeerde ambtenaar, aan wie immers de uitvoerbaarverklaring van de kohieren, d.i. de officiële beslissing-macht, is toevertrouwd.⁵⁴

Ten slotte zal de voortaan administratieve beslissing van de directeur per hypothese een «besluit» zijn in de zin van art. 159 G.W., d.i. een individuele administratieve rechtshandeling, die ongeacht het verstrijken van de vervalt termijn voor het indienen van een rechterlijk beroep⁵⁵ en *a fortiori* bij gebreke aan dergelijk beroep te allen tijde zijdelings kan worden betwist wanneer bij één of andere rechter - bijvoorbeeld de beslagrechter - gevraagd zou worden die beslissing toe te passen. Art. 159 G.W. is op dit stuk immers even algemeen als duidelijk: het is elke rechter verboden om het even welke onrechtmatige administratieve rechtshande-

ling op gelijk welk ogenblik toe te passen,⁵⁶ en het bestaan van een rechtstreeks beroep bij een of andere rechterlijke instantie - *in casu* de rechtbank van eerste aanleg⁵⁷ - doet daaraan geen enkele afbreuk. Rechtstreekse beroepen zijn niet in de plaats gesteld van de «exceptie van illegaliteit», zij zijn daaraan toegevoegd. Verval van het recht om tegen de directeursbeslissing een vordering in rechte in te stellen, dat niets meer is dan een *actio*, impliceert dus geen verval van de exceptie van illegaliteit - *quae temporalia sunt ad agendum, perpetua sunt ad excipiendum* - van die beslissing, laat staan van het subjectieve recht om niet onrechtmatig te worden belast. Er anders over oordelen zou dan ook een ongrondwettige, want met art. 159 G.W. strijdige interpretatie impliceren van de bepalingen die het beroep tegen de directeursbeslissing organiseren.⁵⁸

Dit probleem is echter al bekend in verband met de zijdelingse betwisting van belastingaanslagen zelf, en de meeste rechters trekken zich in dit verband van art. 159 G.W. weinig aan. Wanneer de belastingschuldige over een rechtstreeks beroep (heeft) beschikt, wordt zijn zijdelingse aanvechting - bijvoorbeeld voor de beslagrechter, bij de vervolging van de belasting, of voor de burgerlijke rechtbank, bij de terugvordering van onverschuldigd betaalde belastingen - niet toegelaten,⁵⁹ allicht onder het motto *vigilantibus, non dormientibus, subveniunt iura*.

9. De overige wijzigingen van de bezwaarprocedure zijn evenmin zonder belang. Zo is er de systematische toevoeging aan het begrip «belastingschuldige», als houder van het recht van bezwaar, van de woorden «alsmede zijn echtgenoot op wiens goederen de aanslag wordt ingevorderd», d.w.z. de feitelijk gescheiden echtgenoot op wiens naam de aanslag niet (meer) is opgesteld.⁶⁰ Daarmee probeerde de wetgever tegemoet te komen aan een arrest van het Arbitragehof van 27 juni 1996 dat betrekking had op de letterlijke interpretatie van het oude art. 366 W.I.B. 1992. Naar luid van die bepaling kon de belastingschuldige immers maar bezwaar indienen «tegen het bedrag van de te zijnen name gevestigde aanslag», op grond waarvan in de rechtspraak van het Hof van Cassatie een feitelijk gescheiden echtgenote het recht werd ontzegd op te komen tegen een aanslag die uitsluitend was gevestigd op naam van haar man, zelfs al moest zij - feitelijk gescheiden echtgenoten zijn nog steeds echtgenoten⁶¹ - de belasting persoonlijk betalen.⁶² Het Arbitragehof vond

⁵⁶ Zie bijvoorbeeld, recent, Cass. 12 september 1997, *J.T.* 1997, 840.

⁵⁷ *Cf. infra*.

⁵⁸ Zie P. VAN ORSHOVEN, *Behoorlijke rechtsbedeling...*, o.c., 220-224 en 467-488; *idem*, «Tussen laksheid en formalisme. Voor een grondwettige interpretatie van het procesrecht», *R.W.* 1997-98, 871.

⁵⁹ Bijvoorbeeld Cass. 28 september 1990, *Arr. Cass.* 1990-91, 101, gevolgd door Gent, 21 november 1995, *Bull. Bel.* 1997, 2263; Rb. Brussel, 2 september 1996, *Bull. Bel.* 1997, 1817; Rb. Dinant 2 februari 1995, *J.L.M.B.* 1995, 1297, met noot J. REITERS; Rb. Aarlen 13 maart 1996, *J.L.M.B.* 1996, 1449, met de instemming van D. LAMBOT en H. LOUVEAUX, *l.c.*, 96-97.

⁶⁰ Art. 126, *juncto* 128, 2°, W.I.B. 1992.

⁶¹ Zie art. 394 W.I.B. 1992.

⁶² Cass., 19 mei 1995, *Arr. Cass.*, 1995, 495; *E.J.*, 1995, 122, met noot G. POPPE, «Vestiging van de belasting bij feitelijke scheiding»; *R.W.*, 1995-96, 396; *F.J.F.*, 1996, 34; *Bull. Bel.*, 1996, 1119. Zie hier-

⁵¹ Zie art. 6 van de wet van 29 juli 1991.

⁵² Vanzelfsprekend niet op de belastingwet, want het administratieve beroep wordt niet daartegen ingesteld.

⁵³ Zie bijvoorbeeld Cass. 10 juni 1996, *T.R.D. & I.* 1996, afl. 8, 18; *J.T.T.* 1996, 400, noot; *J.T.* 1997, 197, met conclusie J.F. LECLERCQ; Arbitragehof, nr. 11/95, 7 februari 1995, *A.A.* 1995, 11; *B.S.* 9 maart 1995. Toepassingen op de bestendige deputatie in het geschillen betreffende lokale belastingen: Cass. 22 mei 1987, *R.W.* 1987-88, 544, met noot; *Arr. Cass.* 1986-87, 1307; *F.J.F.* 1988, 200; Best. dep. Antwerpen 8 juli 1993, *De Provincie* 1994 (verkort), afl. 2, 72; Best. dep. Brabant 14 december 1990, *De Provincie* 1994 (verkort), afl. 2, 80.

⁵⁴ Nieuw art. 298 W.I.B./92 (art. 6 van de wet van 15 maart 1999).

⁵⁵ *Cf. infra*.

dit discriminatoir en dus ongrondwettig.⁶³

De wetgever verloor echter uit het oog dat het probleem reeds werd opgelost door uit art. 366 W.I.B./92 de woorden «te zijnen name» te verwijderen. De toevoeging aan die bepaling⁶⁴ van de feitelijk gescheiden echtgenoot was dus niet alleen overbodig – behalve in zoverre die precisering het recht van bezwaar van de feitelijk gescheiden echtgenoot beperkt tot de gevallen waarin effectief wordt overgegaan tot invordering te zijnen laste, maar wie zou bezwaar aantekenen zonder (risico op) invordering? – maar ook riskant: zij opent discussies over het recht van bezwaar van andere belastingschuldigen dan de feitelijk gescheiden echtgenoot. Het begrip «belastingschuldige» volstond, *a fortiori* wanneer het op grondwettige wijze werd geïnterpreteerd: tegen een belasting kan worden opgekomen door al wie ze moet betalen.

10. Andere nieuwigheden van de bezwaarprocedure zijn de reductie van de bezwaartermijn tot «drie maanden vanaf de datum van verzending van het aanslagbiljet waarop de bezwaartermijn vermeld staat of van de kennisgeving van de aanslag of vanaf de datum van de inning van de belastingen op een andere wijze dan per kohier».⁶⁵

Opmerkelijk is ook dat het recht om te worden gehoord nog uitsluitend kan worden opgeëist in het bezwaarschrift en dat het W.I.B. niet langer voorziet in de mogelijkheid van inzage van het dossier.⁶⁶ Dat laatste wordt echter niet uitgesloten, maar moet voortaan gebeuren met toepassing van de wet openbaarheid van bestuur.⁶⁷ Dat de fiscale toepassing van die wet in dit opzicht omslachtig en tijdrovend is, zal echter niemand ontgaan...⁶⁸

B. Het bezwaar bij de inspecteur der douane en accijnzen

11. Van omzetting van een jurisdictioneel in een administratief beroep is ook sprake inzake douane en accijnzen, voor de betwisting van de door de administratie vastgestelde douanewaarde, maar daarvoor moet een onthouding van de wetgever worden gelezen in samenhang met het reeds herhaaldelijk vermelde arrest van het Arbitragehof van 10 juni 1998.

over S. VAN CROMBRUGGE, «Geen bezwaarrecht voor feitelijk gescheiden echtgenoten», FISKOLOG, nr. 523, 2.

⁶³ Arbitragehof nr. 39/96, 27 juni 1996, *Arr. Arb.*, 1996, 507; *B.S.*, 9 augustus 1996; *J.T.*, 1996, 814, met noot R. FORESTINI, «Conjoints séparés de faits: la justice, enfin...»; *Act. dr.*, 1996, 789, met noot N. PIROTTE, «Du droit d'un conjoint séparé de fait de contester l'impôt»; *R.W.*, 1996-97, 184; *Rev. not. belge*, 1996, 448, met noot; *Fisc. Koer.*, 1996, 523; *J.L.M.B.*, 1996, 1436; *T.B.P.*, 1996, 759; *E.J.F.*, 1996, 459; *E.J.*, 1996, 133, met noot I. VAN DE WOESTEYNE, «Feitelijk gescheiden echtgenoot heeft recht op bezwaar».

⁶⁴ Net als aan de art. 337, 354, 372, 373, 375 en 376 W.I.B./92.

⁶⁵ Nieuw art. 372 W.I.B./92.

⁶⁶ Nieuw art. 374, derde lid, W.I.B./92.

⁶⁷ Zie *Parl. St.*, *Senaat*, 1998-99, nr. 966/11, Commissieverslag, 36.

⁶⁸ Zie B. PEETERS, «De preventieve rechtsbescherming tegen het fiscaal bestuur», *A.F.T.* 1998, 189-227; W. DEFOOR, «Fiscus aanvaardt (beperkte) toepassing openbaarheid bestuur», *Fisc. Act.* 1998, afl. 5, 1-4; idem, «Openbaarheid van bestuur. Inzage fiscaal dossier: minister en Raad van State verschillen van mening», *Fisc. Act.* 1998, afl. 27, 4-5.

Aanvankelijk was het de bedoeling van de regering art. 213 van de Algemene wet inzake douane en accijnzen te vervangen in die zin dat het bezwaar bij de inspecteur der douane en accijnzen voortaan uitdrukkelijk als «administratief beroep» zou worden gekwalificeerd. Van hun kant zouden de art. 215 en 216 van dezelfde wet, die een beroep bij het Hof van Beroep organiseren tegen de beslissing van de inspecteur, worden opgeheven.⁶⁹ De regering kwam op het eerste voornemen echter terug, omdat zij niet wilde vooruitlopen op een inmiddels op stapel gezette, alomvattende procedurehervorming voor de douane- en accijnsrechten.⁷⁰ Wel moest het nieuwe gerechtelijke gemene recht toepasselijk worden, zodat de wetgever er zich uiteindelijk toe heeft beperkt de bijzondere bepalingen over de voorziening bij het hof van beroep tegen de inspecteursbeslissing op te heffen.⁷¹

In die omstandigheden, en ongeacht het ontbreken van een «interpretatieve bepaling» in de zin van wat voor het bezwaar inzake directe rijksbelastingen staat te lezen in art. 98 van de wet van 15 maart 1999,⁷² kan het bezwaar bij de inspecteur, waarop immers een dubbele aanleg volgt bij de rechterlijke macht, nog moeilijk als een jurisdictioneel beroep worden gekwalificeerd. Die interpretatie zou immers, benevens op de kritiek van het Arbitragehof op de jurisdictionele bevoegdheid van de directeur der directe belastingen die *mutatis mutandis* ook hier opgaat, nog op een argument *ex absurdo* stuiten: waarom moet inzake douane en accijnzen zo nodig in een driedubbele aanleg zijn voorzien? Het ziet er dan ook naar uit dat er geen enkele reden meer bestaat om het bezwaar bij de inspecteur anders dan als een administratief beroep te verstaan, met alle rechtsgevolgen vandiën.

C. Het bezwaar inzake lokale belastingen

12. Een soortgelijke «verdoping» van een jurisdictioneel bezwaar bij een administratieve overheid was inmiddels ook doorgevoerd bij de wet van 24 december 1996 «betreffende de vestiging en de invordering van de provincie- en gemeentebelastingen».⁷³ Art. 9 van die wet bepaalde immers dat de bestendige deputatie, die vanouds uitspraak doet over de bezwaren tegen de gemeente- en provinciebelastingen en daarbij even vanouds als rechter optreedt, voortaan zou handelen «als administratieve overheid». Daarop was echter uitzondering gemaakt voor de belastingen van de gemeenten gelegen in het Brusselse Hoofdstedelijk Gewest, op grond waarvan het Arbitragehof bij arrest van 18 maart 1998 de hele «dejurisdictionalisering» van het bezwaar bij de bestendige deputatie van de provincieraad naar de prullenmand

⁶⁹ Art. 77 van het wetsontwerp «betreffende de beslechting van fiscale geschillen». Zie *Parl. St.*, *Kamer* 1997-98, nrs. 1341/1-1342/1, 32.

⁷⁰ Zie de verantwoording van het regeringsamendement, *Parl. St.*, *Senaat* 1998-99, nr. 1-966/7, 12; *ibid.*, nr. 1-966/11, commissiever-slag, 197.

⁷¹ Art. 213, derde lid, 215 en 216 A.W.D.A. (art. 89 van de wet van 15 maart 1999).

⁷² *Cf. supra*.

⁷³ *B.S.* 31 december 1996, derde uitgave.

heeft verwezen wegens schending van het gelijkheidsbeginsel.⁷⁴ Daarop wordt hier niet verder ingegaan.⁷⁵

Wel moet worden gezegd dat bij de indiening van de wetsontwerpen die hebben geleid tot de «maartse wetten» van 1999, wat gebeurde vóór (de bekendmaking van) het vernietigingsarrest van het Arbitragehof, was uitgegaan van die hervorming van het bezwaar bij de bestendige deputatie, zodat slechts werd voorzien in enkele consequenties, met name de afschaffing van de bijzondere voorzieningen bij het hof van beroep en het Hof van Cassatie.⁷⁶ Weliswaar kwam het arrest van het Arbitragehof nog in de loop van de besprekingen in de voltallige zitting aan het licht,⁷⁷ maar de minister van Financiën liet de eer aan zijn collega van Binnenlandse Zaken om er het passende gevolg aan te verlenen,⁷⁸ wat bij het «eerste rondje» dat de beide wetsontwerpen in de Kamer hebben gelopen niet is gebeurd. Het initiatief werd dan maar genomen in de Senaat,⁷⁹ maar uiteindelijk werd de kwestie opgeruimd aan de hand van regeringsamendementen die leidden tot de art. 91 tot 94 van de wet van 15 maart 1999.⁸⁰

13. Daarbij werd om te beginnen het administratief beroep van art. 9 van de wet van 24 december 1996 «gerestaureerd». Dit beroep moet echter niet meer bij de bestendige deputatie worden ingesteld, maar, naar analogie met het nieuwe systeem van de rijksinkomstenbelastingen,⁸¹ bij de overheid die de belasting heeft ingekohierd, d.i. het college van burgemeester en schepenen of de gouverneur, respectievelijk voor gemeente- en provinciebelastingen, waarvan uitdrukkelijk werd bepaald dat zij «als bestuursoverheid handelen».

De vervanging, voor de gemeentebelastingen, van de bestendige deputatie als beroepsinstantie door het betrokken college van burgemeester en schepenen is een goede vondst om een Brussels probleem op te lossen. Een loutere «dejurisdictionalisering» van de bestendige deputatie zou daar immers, met toepassing van art. 83quinquies van de bijzondere wet van 12 januari 1989 met betrekking tot de Brusselse instellingen,⁸² van rechtswege de overheveling van de bezwa-

ren inzake gemeentebelastingen⁸³ van het «rechtsprekend college» naar de Brusselse Hoofdstedelijke Regering tot gevolg hebben gehad, wat blijkbaar niet werd gewenst. Anderzijds deed de algemene uitschakeling van de bestendige deputatie weerstaan aan de verleiding om voor het Brusselse «rechtsprekend college» alsnog het *status quo ante* te bewaren,⁸⁴ wat precies het vernietigingsarrest van het Arbitragehof van 18 maart 1998 had uitgelokt.

Van de weeromstuit doet de aanwijzing van het college van burgemeester en schepenen als fiscale beroepsinstantie een ander Brussels probleem aan het licht komen: vele Brusselse gemeenten beschikken niet over een Nederlandskundige schepenen. Dit is echter geen nieuw probleem, laat staan dat het zich uitsluitend inzake belastingen doet gevoelen.

14. Het bepalen van de procedure voor het bezwaar bij het college of de gouverneur werd vervolgens aan de Koning overgelaten,⁸⁵ wat is gebeurd met het koninklijk besluit van 12 april 1999 «tot bepaling van de procedure voor de gouverneur of voor het college van burgemeester en schepenen inzake bezwaarschrift tegen een provincie- of gemeentebelasting».⁸⁶ Dit was overigens een dringende aangelegenheid, aangezien de nieuwe of gewijzigde artikelen 9 tot 12 van de wet van 24 december 1996, bij gebrek aan bijzondere inwerkingtredingsbepalingen, van toepassing zijn geworden op 6 april 1999.⁸⁷

Dat besluit doet twee problemen rijzen. Zo is om te beginnen in geen termijn voorzien waarbinnen het bezwaar bij het college of de gouverneur moet worden ingesteld, wat evenmin nog is terug te vinden in het vervangen art. 9 van de wet van 24 december 1996. Weliswaar is voortaan ook nog het herdoopte hoofdstuk 7 «Rechtsmiddelen» van titel VII van het W.I.B./92 van toepassing,⁸⁸ waarvan de nieuwe bezwaarprocedure inzake rijksinkomstenbelastingen deel uitmaakt, maar enerzijds was dit slechts bedoeld om «op het vlak van de *gerechtelijke* beroepen een parallellisme in het leven te roepen»,⁸⁹ anderzijds is de zin «De Koning bepaalt de op *dit bezwaar* toepasselijke procedure» in het nieuwe art. 9 van de wet van 24 december 1996 toch wel een zeer duidelijke *lex specialis* ten opzichte van de algemene verwijzing in art. 12 van die wet. Bij gebreke aan termijn is er geen verval

⁷⁴ Arbitragehof nr. 30/98, 18 maart 1998, rolno's. 1117-1119, B.S. 1 april 1998.

⁷⁵ Zie P. VAN ORSHOVEN, «De lokale belastingen opnieuw in een nieuw kleedje. Over de wet van 24 december 1996 betreffende de vestiging en de invordering van de provincie- en gemeentebelastingen, vóór en na het arrest van het Arbitragehof van 18 maart 1998», R.W. 1997-98, 1449-1469.

⁷⁶ Zie *Parl. St. Kamer* 1997-98, nrs. 1341/1-1342/1, memorie van toelichting, 3. Zie ook *ibid.*, 33 en 102 (art. 72).

⁷⁷ Zie de opmerking van volksvertegenwoordiger REYNERS, *Parl. Hand. Kamer*, 22 april 1998, 8514.

⁷⁸ *Parl. Hand. Kamer* 22 april 1998, 8517.

⁷⁹ Amendementen-VANDEBERGHE (*Parl. St. Senaat* 1997-98, nr. 1-966/2 en *ibid.*, nr. 1-967/2).

⁸⁰ *Parl. St. Senaat* 1998-99, nr. 1-966/7, 14-15; zie *ibid.*, nr. 1-966/11, commissieverslag, 197-207; *Parl. St. Kamer* 1997-98, nr. 1341/23, commissieverslag, 11.

⁸¹ Zie *Parl. St. Senaat* 1998-99, nr. 1-966/7, 14, verantwoording van regeringsamendement nr. 99.

⁸² Daaraan toegevoegd bij art. 87 van de bijzondere wet van 16 juli 1993.

⁸³ Provinciebelastingen worden te Brussel niet geheven, bij gebreke aan provincie.

⁸⁴ Zie de amendementen-DE DECKER en HATRY, *Parl. St. Senaat* 1998-99, nr. 1-966/13, 1-2; zie ook *ibid.*, nr. 1-966/11, commissieverslag, 201-202; *Parl. St. Kamer* 1997-98, nr. 1341/23, commissieverslag, 5-6 en 11-13.

⁸⁵ Nieuw art. 9, tweede lid, van de wet van 24 december 1996 (art. 91 van de wet van 15 maart 1999).

⁸⁶ B.S. 22 april 1999.

⁸⁷ Zie ook de preambule van het K.B. van 12 april 1999: «Dat bij gebreke aan procedureregeling, de belastingplichtige van een provincie- of gemeentebelasting niet in staat is om het recht dat hem door de wetgever toegekend is, werkelijk uit te oefenen; dat dus onverwijld de procedure bedoeld in artikel 9, tweede lid, van de wet van 24 december 1996 betreffende de vestiging en de invordering van de provincie- en gemeentebelastingen, hersteld door de voormelde wet van 15 maart 1999, bepaald moet worden».

⁸⁸ Art. 94 van de wet van 15 maart 1999.

⁸⁹ *Parl. St. Senaat* 1998-99, nr. 1-966/7, 15, verantwoording van de regeringsamendementen nrs. 102 en 100.

van het recht van bezwaar en gelden de gewone verjarings-termijnen.

Anderzijds voorzien noch de wet van 24 december 1996, zoals gewijzigd bij de wet van 15 maart 1999, noch het K.B. van 12 april 1999 in een termijn waarbinnen het college van burgemeester en schepenen of de gouverneur uitspraak moeten doen over de bezwaren.⁹⁰ De toepasselijkheid, krachtens art. 10 van de wet van 24 december 1996, van de art. 1385*decies* en 1385*undecies* Ger. W.,⁹¹ noch de algemene verwijzing in art. 12 van die wet naar titel VII, hoofdstuk 7 W.I.B./92⁹² bieden evenmin soelaas, aangezien daarin evenmin enige beslissingstermijn is terug te vinden. Niettemin staat in wat overblijft van art. 10, tweede lid, eerste zin van de wet van 23 december 1996 – opnieuw⁹³ – te lezen dat bij «ontstentenis van beslissing [...] het bezwaar geacht [wordt] gegrond te zijn». Zonder beslissingstermijn kan die sanctie bezwaarlijk hard worden gemaakt... Dit is echter geen slechte zaak, aangezien impliciet inwilligende beslissingen uit den boze zijn.⁹⁴ De onmogelijkheid daarvan, bij gebreke aan beslissingstermijn, terwijl het nieuwe art. 1385*undecies* Ger. W. uitdrukkelijk toepasselijk werd verklaard,⁹⁵ zodat na verloop van zes maanden een vordering in rechte kan worden ingesteld, wat het de administratie onmogelijk maakt alsnog te beslissen over het administratieve beroep,⁹⁶ heeft dan tot gevolg dat op dit stuk precies dezelfde situatie is ontstaan als inzake directe rijksbelastingen: wanneer de beroepsinstantie langer dan zes maanden zwijgt, hoeft de belastingschuldige niet meer te wachten en kan hij zich tot de rechtbank wenden.⁹⁷

15. Opmerkelijk is nog dat het procedurebesluit van 12 april 1999 voorziet in een hoorzitting «tijdens welke het bezwaarschrift onderzocht zal worden».⁹⁸ Dit schijnt echter geen publieke aangelegenheid te zullen worden, maar een administratief onderonsje, waarbij de ambtenaar die de zaak onderzocht zal hebben, de eiser of zijn vertegenwoordiger en de eventueel door hen opgeroepen getuigen gehoord zullen worden.

Of dit sympathieke *novum* praktisch werkbaar is – het vereist de participatie aan de zitting van de uiteindelijk beslis-

sende instantie, d.i. het college van burgemeester en schepenen, respectievelijk de gouverneur – moet echter nog worden uitgemaakt.

D. Een administratief beroep voor de indirecte rijksbelastingen?

16. De verdoping van de hierboven beschreven bezwaarprocedures mag niet de indruk wekken dat die procedures inboeten aan belang, integendeel. Hierboven is al vermeld, en hieronder wordt nog uiteengezet dat de belastingschuldige zich pas tot de rechter zal mogen wenden wanneer hij de door of krachtens de wet georganiseerde administratieve beroepen zal hebben uitgeput, zodat die eventueel georganiseerde beroepen een belangrijke filterfunctie zullen vervullen. Ook is het uiteraard als zodanig al een goede zaak dat de burger zich tot de administratie kan wenden om fouten te laten herstellen.

De vraag rijst dan ook of soortgelijke administratieve beroepen niet moesten worden georganiseerd voor andere belastingen, om te beginnen voor de indirecte rijksbelastingen.

17. Voor de indirecte rijksbelastingen bestaat vooralsnog slechts een «embryo» van een georganiseerd administratief beroep, in die zin dat in het betrokken fiscaal wetboek telkens een vanzelfsprekendheid van het administratief recht in herinnering wordt gebracht,⁹⁹ met name het «willig beroep»: het verzoek aan het orgaan dat een betwiste bestuurshandeling trof om deze te wijzigen of in te trekken.¹⁰⁰ In die wetboeken staat immers telkens geschreven, in min of meer dezelfde bewoordingen, dat «de opheffing» – soms «de oplossing» – van de «moeilijkheden» die met betrekking tot de heffing of de inning van de kwestieuze belasting «vóór het inleiden der gedingen kunnen oprijzen» aan de minister van Financiën toekomt.¹⁰¹ Enerzijds kunnen met toepassing hiervan juridische tekortkomingen worden gesignaleerd en hersteld, anderzijds biedt die «informele» procedure de belastingplichtige de mogelijkheid om met de administratie over zowat alles te onderhandelen, zij het uiteraard binnen de grenzen van haar discretionaire bevoegdheid, maar die is ruimer dan men zou denken.¹⁰²

Die «georganiseerde willige beroepen» zouden volgens het oorspronkelijke wetsontwerp echter worden afgeschaft,¹⁰³ om «elk risico van dubbel verhaal (bij de administratie en

⁹⁰ Hoewel de minister van Financiën in de Senaatscommissie verklaarde: «Voor de rest blijft het systeem van de wet van 24 december 1996 behouden: het bezwaarschrift moet binnen negen maanden worden behandeld» (*Parl. St.* Senaat 1998-99, nr. 1-966/11, commissieverslag, 206). Die termijn van negen maanden is echter uit art. 10 van de wet van 24 december 1996 verdwenen...

⁹¹ Wat een overbodige verwijzing is (*cf. supra*).

⁹² Wat overigens niet opgaat, want gederogerd door de uitdrukkelijke opdracht aan de Koning om de bezwaarprocedure te regelen (*cf. supra*).

⁹³ In de vroegere, door het Arbitragehof vernietigde versie van art. 10, stond dat de deputatie achtereenvolgens zes en drie maanden kreeg om te beslissen, waarna, bij ontstentenis van een beslissing, het bezwaar geacht werd gegrond te zijn (zie P. VAN ORSHOVEN, «De lokale belastingen opnieuw in een nieuw kleedje», *l.c.*, nr. 34).

⁹⁴ *Cf. infra*.

⁹⁵ Nieuw art. 10, tweede lid, tweede zin, van de wet van 24 december 1996 (art. 92 van de wet van 15 maart 1999).

⁹⁶ *Cf. infra*.

⁹⁷ *Cf. infra*.

⁹⁸ Art. 4, eerste lid.

⁹⁹ Zie art. 28, eerste lid, G.W.: «Ieder heeft het recht verzoekschriften, door een of meer personen ondertekend, bij de openbare overheden in te dienen.»

¹⁰⁰ Voor zover dit laatste nog kan, maar *in fiscalibus* zijn er weinig rechtshandelingen die «verworven rechten» doen ontstaan, en daarom, na verloop van tijd, niet meer intrekbaar zijn (zie A. MAST, J. DUJARDIN, M. VAN DAMME en J. VANDE LANOTTE, *Overzicht van het Belgisch administratief recht*, 1996, 618-624).

¹⁰¹ Art. 141, eerste lid, W. Succ.; art. 202 (4) W. Taksen; art. 219, eerste lid, W. Reg.; art. 74 W. Zeg.; art. 84 W. B.T.W., telkens eerste lid.

¹⁰² Veel belastbare grondslag moet immers worden geraamd. *Cf. supra*.

¹⁰³ *Parl. St.* Kamer 1997-98, nrs. 1341/1-1342/1, wetsontwerp, art. 50, 57, 60, 61 en 65.

bij de Minister)» uit te sluiten.¹⁰⁴ Met andere woorden: een «willig beroep» zou nog steeds kunnen worden ingesteld, maar niet meer vermeld zijn in de betrokken wetboeken. Nu hoeft een «willig beroep» dat niet is georganiseerd, uiteraard niet uitgeput te worden.¹⁰⁵ Met een reeks amendementen¹⁰⁶ kwam de regering echter op het oorspronkelijke voorstel terug, blijkbaar om (zelf) een administratieve bezwaarprocedure te kunnen organiseren.¹⁰⁷ Als gevolg hiervan bleef uiteindelijk alles bij het oude. Alleen de in het vervolg van dezelfde bepalingen telkens opgenomen mogelijkheid van de minister van Financiën om fiscale boeten kwijt te schelden, werd afgeschaft,¹⁰⁸ preciezer, uit de betrokken teksten verwijderd, want art. 9 van het Regentsbesluit van 18 maart 1831 «organique de l'administration des finances»¹⁰⁹ met dezelfde draagwijdte¹¹⁰ blijft bestaan, zodat er op dit stuk eigenlijk niets verandert.¹¹¹

18. De vraag rijst nu of die alsnog in de fiscale wetboeken opgenomen bevestiging van de mogelijkheid om bij de fiscus aan te kloppen, moet worden beschouwd als een vóór het instellen van een vordering in rechte verplicht uit te oefenen «georganiseerd administratief beroep», dan wel of zij niets méér biedt dan een soms interessante, maar hoe dan ook louter facultatieve mogelijkheid, zoals tot op heden het geval is geweest.¹¹² In het eerste geval zou overigens een bijzonder probleem rijzen. Het «georganiseerd willig beroep» bij de fiscus heeft immers geen schorsende werking, integendeel, alléén een vordering in rechte stuit de tenuitvoerlegging van het dwangbevel.¹¹³ Eenmaal dat de fiscus een uitvoerbare titel heeft opgesteld, moet de belastingschuldige dus met bekwame spoed naar de rechter, waar hij echter maar welkom zou zijn nadat hij het eerst bij de fiscus zou hebben geprobeerd.¹¹⁴

De kwestie werd uiteindelijk getrancheerd in de (eerste) plenaire zitting van de Kamer, waarin een volksvertegenwoordiger verklaarde: «Terloops merk ik op dat er voor de

B.T.W. geen administratieve bezwarenprocedure bestaat of ontworpen zal worden. De belastingplichtige kan zich dus inzake BTW rechtstreeks tot de rechter wenden».¹¹⁵ En ondanks een wat dubbelzinnige opmerking¹¹⁶ sloot de minister van Financiën zich daarbij aan: «En T.V.A., le recours administratif préalable n'est pas obligatoire».¹¹⁷

Dit laatste is echter tegelijk fout en juist. De tekst van het ontworpen art. 138*Sundecies* Ger. W. laat er inderdaad geen twijfel over bestaan dat het voorafgaand administratief beroep wel degelijk verplicht moet worden uitgeoefend,¹¹⁸ maar wat de Minister kennelijk bedoelde is dat er inzake B.T.W. – en hetzelfde geldt voor de andere indirecte rijksbelastingen – geen dergelijk administratief beroep is georganiseerd. Het uitputtingsvereiste is naar luid van de memorie van toelichting van de wetsontwerpen immers overgenomen uit de rechtspraak van de Raad van State over de bij hem aangebrachte administratieve beroepen,¹¹⁹ en betekent dat een beroep op de rechter maar ontvankelijk is – de Raad van State wijst daar overigens ambtshalve op – zo de verzoeker vooraf het eventueel tegen de bestreden beslissing georganiseerde administratieve beroep heeft uitgeput, waarna niet meer de oorspronkelijke, maar de definitieve, door de beroepsinstantie genomen beslissing aangevochten moet worden.¹²⁰ Daartoe is in de eerste plaats vereist dat met het administratieve beroep een administratieve rechtshandeling wordt betwist, in de tweede plaats dat één of andere administratieve beroepsinstantie die rechtshandeling kan vervangen door een eigen beslissing – zij moet dus een eigen bevoegdheid uitoefenen, die verschilt van die welke werd uitgeoefend bij de bestreden beslissing – en, ten derde, dat de beroepsinstantie verplicht is te beslissen. Het is dan de beslissing van de beroepsinstantie die vervolgens bij de rechtbank wordt bestreden, niet de oorspronkelijke administratieve rechtshandeling.¹²¹ Precies daarom hebben sommige auteurs het over het vereiste dat de bestreden beslissing «in laatste aanleg» moet zijn genomen. Géén van die voorwaarden is *in casu* vervuld. De «georganiseerde willige beroepen» zijn trouwens vooral nuttig om in te gaan op loutere *voornemens* van de fiscus. Wanneer die echter beslist heeft, en dus een eenzijdig verbindende en uitvoerbare rechtshandeling – *in casu* een dwangbevel – heeft uitgevaardigd, rest de belastingschuldige niets anders dan zich tot de rech-

¹⁰⁴ *Parl. St. Kamer* 1997-98, nrs. 1341/1-1342/1, memorie van toelichting, 21.

¹⁰⁵ *Parl. St. Kamer* 1997-98, nr. 1341/17, kamercommissieverlag, 85. Zie ook *ibid.*, nrs. 1341/1-1342/1, memorie van toelichting, 37 *a contrario*.

¹⁰⁶ *Parl. St. Kamer* 1997-98, nr. 1341/15, 3, 4, 5, 6 en 7. Zie ook *ibid.*, nr. 1341/17, 92, 95 en 97-99.

¹⁰⁷ Zie *Parl. St. Kamer* 1997-98, nr. 1341/17, 92.

¹⁰⁸ Art. 57, 66, 73, 77 en 83 van de wet van 15 maart 1999.

¹⁰⁹ *Bulletin Officiel* XXVI (uittreksel).

¹¹⁰ «[Le Ministre des Finances] statue sur les réclamations ayant pour objet la remise d'amende et d'augmentations de droits à titre d'amendes, autres que celles prononcées par le juge, et arrête les transactions entre l'administration et les contribuables, dans les cas où elles sont autorisées par les lois».

¹¹¹ Zie *Parl. St. Senaat* 1998-99, nr. 1-966/7, 7; *ibid.*, nr. 1-966/11, 174; *Parl. St. Kamer* 1997-98, nr. 1341/23, 18.

¹¹² Zie bijvoorbeeld F. WERDEFROY, *Registratierechten*, 1991, I, 370.

¹¹³ Nieuwe art. 83, § 1, tweede en derde lid, en art. 89, tweede lid, W.B.T.W., art. 221 W. Reg., art. 76 W. Succ., art. 74 W. Zeg., art. 314, § 3, A.W.D.A. en art. 26, derde lid, wet 13 juli 1987 Kijk- en Luistergeld (art. 56, 59, 67, 78, 84, 90, W. 15 maart 1999).

¹¹⁴ Zie de tussenkomsten van volksvertegenwoordiger CORNET en REYNERS, *Parl. St. Kamer* 1997-98, nr. 1342/9, 6; REYNERS, *ibid.*, nr. 1342/19, 2-3; *Parl. Hand. Kamer*, 22 april 1998, 8511.

¹¹⁵ *Parl. Hand. Kamer*, 22 april 1998, 8515.

¹¹⁶ *Ibid.*, 8516.

¹¹⁷ *Ibid.*, 8522.

¹¹⁸ *Cf. infra*.

¹¹⁹ *Parl. St. Kamer* 1997-98, nrs. 1341/1-1342/1, 37.

¹²⁰ Zie J. BAERT en G. DEBERSAQUES, *Raad van State. Afdeling Administratie. 2. Ontvankelijkheid*, Brugge, Die Keure, 1996, 99-105; P. LEWALLE, *Contentieux administratif*, Luik, 1997, 216-219 en 470; X., *Les Nouvelles. Droit Administratif. VI. Le Conseil d'État*, Brussel, Larcier, 1975, 317-319; A. MAST, J. DUJARDIN, M. VAN DAMME en J. VAN DE LANOTTE, *o.c.*, 597-598; J. SALMON, *Le Conseil d'État*, 1994, 291-292; M. LEROY, *Contentieux administratif*, 1996, 224-229; W. LAMBRECHTS, *Geschillen van bestuur*, Antwerpen, Kluwer, 1988, 182 (telkens met rechtspraakverwijzingen).

¹²¹ «De bestreden beslissing is in voorkomend geval de beslissing die wordt genomen op een administratief beroep dat [...] verplicht moet worden uitgeput» (*Parl. St. Kamer* 1997-98, nrs. 1341/1-1342/1, 37).

ter te wenden. Daaraan wordt niets veranderd, zodat de «wil-lige beroepen» even facultatief blijven als zij altijd zijn ge-weest.

19. Dit neemt niet weg dat mag worden betreurd dat voor de indirecte belastingen vooralsnog geen verplichte filter is ingebouwd, ook al bewijst de facultatieve, informele filter goede diensten.¹²²

De Raad van State was van mening dat zulks strijdig zou zijn met art. 144 G.W. Het recht om (niet teveel) indirecte belastingen te betalen zou immers een *burgerlijk* recht zijn in de zin van die bepaling, zodat een verplicht uit te oefenen administratief beroep de toegang tot de rechterlijke macht zou beperken.¹²³ Begrijpe wie kan,¹²⁴ niet zozeer waarom het *ius tributi* noodzakelijk van politieke, dan wel van burgerlijke aard zou zijn naargelang het al dan niet op een voormalige kiescijns betrekking heeft, en evenmin waarom eenzelfde beperking op het stuk van de directe belastingen dan niet in strijd zou komen met art. 145 G.W., maar vooral waarom geen administratief beroep zou mogen voorafgaan aan de rechterlijke beslechting van geschillen over burgerlijke rechten. Ook volgens het Europees Hof voor de Rechten van de Mens mogen geschillen over burgerlijke rechten in de zin van art. 6 E.V.R.M. worden onderworpen aan administratieve of corporatieve organen of aan jurisdictionele instanties die niet in al hun aspecten voldoen aan vereisten van art. 6, § 1, voor zover een beroep openstaat bij een rechterlijke instantie die wél aan die vereisten voldoet.¹²⁵ Zelf zegde de Raad van State: «Het ontzeggen van rechtsingang aan diegene die niet alle rechtsmiddelen heeft aangewend waarover hij bij de administratie beschikt, lijkt tegen geen enkel fundamenteel rechtsbeginsel in te druisen»¹²⁶...

Of dit administratieve beroep door de regering kan worden ingevoerd, zoals de voormalige minister van Financiën liet verstaan, spreekt niet vanzelf. Uiteraard mogen administratieve beroepen ook bij reglementair besluit worden georganiseerd en het nieuwe art. 138 *Sundecies* Ger. W. heeft het overigens over «het door of *krachtens* de wet georganiseerde administratief beroep». Dit kan echter niet zonder wettelijke grondslag, en of de actuele bepalingen die aan de minister van Financiën de bevoegdheid toekennen «moeilijkheden op te lossen die rijzen voor het inleiden van de gedingen» hem – of de Koning – meteen de bevoegdheid bieden om daar een georganiseerd beroep van te maken, *a fortiori* naar het beeld en de gelijkenis van de bezwaarprocedure van de directe belastingen, lijkt twijfelachtig. Er zal immers moeten worden voorzien in een eigen beslissingsmacht van de beroepsinstantie die, op bezwaar tegen een administratieve rechtshandeling, dus het dwangbevel, dit dwangbevel door

een nieuwe beslissing kan vervangen, in afwachting waarvan het oude wordt opgeschort. Dat lijkt niet mogelijk zonder aanpassing van de betrokken wetboeken. De huidige minister van Financiën was er dan ook terecht voorstander van het administratieve beroep voor de indirecte rijksbelastingen in de wet op te nemen.¹²⁷

E. En voor de regionale belastingen?

20. De besproken wetsontwerpen bepalen niets op het stuk van de gemeenschaps- en gewestbelastingen,¹²⁸ en alleszins organiseren zij voor die belastingen geen administratief beroep. Dat zou ook niet kunnen, aangezien dit tot de bevoegdheid van de betrokken deelstaat zelf behoort. Weliswaar verhinderen de art. 12, 13, 145 en 146 G.W. - de procesrechtelijke legaliteitsbeginselen - gelezen in samenhang met art. 19, § 1, *in fine*, van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 tot hervorming der instellingen, dat de gemeenschappen en de gewesten rechterlijke instanties en dus rechtspraak organiseren,¹²⁹ maar een administratieve beroepsinstantie of een administratief beroep zijn per definitie geen rechter of rechtspraak. Een administratief beroep maakt deel uit van de administratieve besluitvormingsprocedure en behoort meteen tot de bevoegdheid van elke overheid die een dergelijke procedure organiseert, met inbegrip van de gemeenschappen en de gewesten. Naar luid van de art. 8 en 9 van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 kunnen de gemeenschappen en de gewesten in de aangelegenheden opgesomd in de art. 4, 5, 6 en 7 van die wet immers bepalingen en andere maatregelen aannemen betreffende de infrastructuur die noodzakelijk is voor de uitoefening van die bevoegdheden, en tevens gedecentraliseerde diensten, instellingen en ondernemingen oprichten en daarvan de oprichting, samenstelling, bevoegdheid, werking en toezicht regelen. Dit geldt uiteraard ook voor de materiële bevoegdheden die rechtstreeks door de grondwet aan de gemeenschappen en gewesten zijn toegekend, zoals de hier aan de orde zijnde fiscale bevoegdheid.¹³⁰ Bij de regeling van de procedure van de vestiging en de invordering van hun belastingen – formeel fiscaal recht – mogen de deelstaten derhalve wel degelijk administratieve beroepen organiseren.

21. Van de weeromstuit zullen aan dergelijke *regionaal* georganiseerde administratieve beroepen echter de bij het *federaal* procesrecht bepaalde rechtsgevolgen verbonden zijn, waarvan het belangrijkste het reeds vermelde uitputtingsvereiste is. Wie naar de rechtbank wil gaan om een regionale belasting te betwisten, zal dus eerst de in de betrokken deelstaat georganiseerde administratieve beroepen moeten uitoefenen.

¹²² Zie V. DAUGINET, «Wetsontwerp procedure: ook geschillen-fase krijgt vorm», *Fiskoloog*, 26 februari 1997, 3.

¹²³ *Parl., St. Kamer* 1997-98, nr. 1341/1-1342/1, 66.

¹²⁴ Zie ook L. VANHEESWIJCK en S. SABLON, *l.c.*, 38, met verwijzing naar V. DAUGINET, «De BTW-procedure na de hervorming», *T.F.R.* 1998, 137.

¹²⁵ E.H.R.M. 23 juni 1981, LE COMPTE, VAN LEUVEN en DE MEYERE, vol. 43, overweging 51, a). Zie ook (voor strafzaken) E.H.R.M. 21 februari 1984, ÖZTÜRK, vol. 73, overweging 56; 25 augustus 1987, LUTZ, vol. 123-A, overweging 57; 29 april 1988, BELILOS, vol. 132, § 68; 24 februari 1994, BENDENOUN, vol. 284, overweging 46.

¹²⁶ *Parl. St. Kamer* 1997-98, nrs. 1341/1-1342/1, 66.

¹²⁷ Wat overigens werd aangekondigd (*Parl. St. Senaat* 1998-99, nr. 1-966/11, commissieverslag, 183).

¹²⁸ In de eigenlijke zin, d.w.z. de belastingen die de gewesten en de Duitstalige Gemeenschap autonoom kunnen heffen met toepassing van art. 170, § 2, G.W. De «oneigenlijke» gemeenschaps- en gewestbelastingen (bijvoorbeeld het kijk- en luistergeld, de onroerende voorheffing, het successierecht... zijn immers niets anders dan rijksbelastingen waarvan de opbrengst geheel of gedeeltelijk aan de gemeenschappen of gewesten is toebedeeld.

¹²⁹ *Cf. infra*.

¹³⁰ Art. 170, § 2, G.W.

Dat die beroepen allicht niet letterlijk «door of krachtens de wet» zullen zijn georganiseerd, zoals bij het nieuwe art. 138*Undecies* Ger. W. wordt vereist, maar «door of krachtens het decreet of de ordonnantie», heeft geen belang. Gezien de *ratio legis* van het uitputtingsvereiste, die ook blijkt uit zijn jurisprudentiële oorsprong,¹³¹ heeft het betrekking op elk in de betrokken rechtsorde van hogerhand georganiseerd administratief beroep, zodat «wet» als «beslissing van de betrokken wetgevende macht», dus als formele wet, desnoods als «algemeen verbindend gedragsvoorschrift», dus als materiële wet, maar niet als federale wet moet worden verstaan.

22. Het zou te ver leiden hier de regionale belastingen op te sommen waarvoor op dit ogenblik door de betrokken decreet- of ordonnantiegever in een administratief beroep is voorzien. Gesignaleerd mag worden dat soms de bezwaaren voorzieningsprocedure van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen *mutatis mutandis* werd overgeschreven, die dan kennelijk even jurisdictioneel werd opgevat, bijvoorbeeld voor de Vlaamse milieueffingen waterverontreiniging.¹³² Het ziet er echter naar uit dat een dergelijke jurisdictionele bezwaarprocedure bij het gewestbestuur even discriminatoir is als haar federale voorbeeld.¹³³ Bovendien spreekt het allesbehalve vanzelf dat het voorzien in een jurisdictioneel bezwaar noodzakelijk is voor de uitoefening van de regionale materiële, fiscale bevoegdheid,¹³⁴ zodat de bevoegdheidsrechtelijke grondslag van die rechterlijke procedure niet als een paal boven water staat.¹³⁵ Er blijken dus twee redenen te bestaan om eventuele regionale, jurisdictionele bezwaarprocedures in grondwettige zin, en dus als administratieve beroepen op te vatten...

III. HET RECHTERLIJK BEROEP

A. De toepassing van het gemene procesrecht

23. Met het oog op de «radicale integratie» van de uitoefening van de jurisdictionele functie *in fiscalibus* in de rechterlijke macht,¹³⁶ had de wetgever zich ertoe kunnen beperken het bijzonder fiscaal procesrecht op te heffen. Als gevolg daarvan zou immers, met toepassing van art. 145 G.W.,

¹³¹ Cf. *supra*.

¹³² Art. 35*quiquiesdecies* van de wet van 26 maart 1971 «op de bescherming van de oppervlaktewateren tegen verontreiniging», ingevoerd bij decreet van 25 juni 1992 (B.S. 11 juli 1992) en aangevuld bij decreet van 6 juli 1994 (B.S. 23 september 1994).

¹³³ Cf. *supra*.

¹³⁴ Art. 10 Bijzondere wet van 8 augustus 1980. Bij de totstandkoming van het decreet van 6 juli 1994 werd uitdrukkelijk een beroep gedaan op de «impliciete bevoegdheden» (*Parl. St.* Vlaamse Raad 1993-94, nr. 549/1, memorie van toelichting, 3-10; zie het advies van de Raad van State, *ibid.*, 48-50), waarbij de «noodzakelijkheid» van de maatregel verantwoord zou zijn door de onzekerheid over de bevoegde rechter (zie hierover o.m. I. LIETAER, «Wijzigingen in de geschillenprocedure inzake waterheffingen in het Vlaamse Gewest», *Mil. Info* 1994, 14-16; R. ANDERSEN en P. NIHOUL, «Le Conseil d'état. Chronique de jurisprudence 1994 (seconde partie)», *Rev. B. Dr. Const.* 1995, (171) 184-185).

¹³⁵ Cf. *supra*.

¹³⁶ Aldus de memorie van toelichting, *Parl. St.* Kamer 1997-98, nrs. 1341/1-1342/1, 2.

van rechtswege de bevoegdheid van de gewone rechter heropleven om de legaliteit van de belasting te controleren, ofwel bij verzet tegen haar invordering – de fiscus verschaffte zichzelf immers een uitvoerbare titel – ofwel naar aanleiding van een vordering tot terugbetaling ervan, net zoals dit van oudsher inzake indirecte belastingen gebeurt.¹³⁷ En bij gebreke aan bijzondere procedurebepalingen zou dit eveneens van rechtswege overeenkomstig het gemene gerechtelijk recht, d.i. het civiele procesrecht van het gerechtelijk wetboek gebeuren. *Lex specialis derogat legi generali* werkt inderdaad ook omgekeerd: bij het wegvallen van de bijzondere regel treedt het gemene recht opnieuw in werking.

In feite is dat ook het belangrijkste dat gebeurt, zij het dat dit legistiek weinig voorstelt: het afschaffen van (haast al) de bijzondere fiscaal-procesrechtelijke regelingen, waardoor het gemene gerechtelijk recht in beginsel over de hele lijn toepasselijk wordt.

24. De inhoudelijke gevolgen van die «restauratie» van het gemene procesrecht *in fiscalibus* zijn omgekeerd evenredig met de legistieke omvang van de operatie. Het bestaan van een bijzonder fiscaal procesrecht had immers, overeenkomstig een nogal restrictieve rechtspraak over de draagwijdte van art. 2 Ger. W.,¹³⁸ een zeer beperkte toepasselijkheid van het gerechtelijk wetboek tot gevolg. Daarvoor bestaat thans geen excuus meer.

Gevolgen die mogen worden gesignaleerd, zijn de toepasselijkheid van de gewone regel voor het optreden in rechte, als eiser of als verweerder, van de belastingheffende overheden,¹³⁹ de uitwisseling van de dossiers,¹⁴⁰ de ingereedheidbrengingsregels,¹⁴¹ het verschuldigd zijn van een rechtsplegingsvergoeding voor wie zich doet bijstaan door een advocaat,¹⁴² alle mogelijke tussenvorderingen, met inbegrip van de tussenkomst en vrijwaring, de gerechtelijke bewijsmiddelen¹⁴³ enz...

25. De integratie van de fiscale geschillenbeslechting in de rechterlijke macht lost ook het vraagstuk op van de mogelijkheden waarover de fiscus beschikt om zelf naar de rechter te stappen. Dit moet in beginsel bekeken worden zoals elke vordering: wanneer de overheid over een schuldvordering beschikt, beschikt zij ook over een rechtsvordering. Wel beschikt de overheid ook nog over iets dat een rechtsvordering nutteloos maakt: de eenzijdig verbindende, uitvoerbare en met het «*privilège du préalable*» beklede, administratieve rechtshandeling, maar die wordt niet altijd uitgevaardigd.

Het is dus niet juist dat de Staat in eerste aanleg steeds als verweerder zal verschijnen.¹⁴⁴ Dit kan ook als eiser, om

¹³⁷ P. VAN ORSHOVEN, *Behoorlijke rechtsbedeling...*, o.c., 524.

¹³⁸ Zie P. VAN ORSHOVEN, *Behoorlijke rechtsbedeling...*, o.c., 151-153; E. BREWAEYS, «Het gerechtelijk wetboek: de moeder van alle rechtsplegingen?», *P. & B.* 1997, 239-244; A. KOHL, «Le Code judiciaire, droit commun de la procédure», *Ann. Fac. Dr. Lg.* 1975, 403-538.

¹³⁹ Zie o.a. art. 42 en 705 Ger. W., art. 74 en 106 Prov. W., art. 123 en 270 N. Gem. W., art. 82 Bijz. W. hervorming instellingen enz...

¹⁴⁰ Art. 736-740 Ger. W.

¹⁴¹ Art. 747-751 Ger. W.

¹⁴² Art. 1022 Ger. W.

¹⁴³ Art. 870-1016 Ger. W.

¹⁴⁴ Aldus de minister van Justitie, *Parl. St.* Kamer 1997-98, nr. 1341/17, kamercommissieverslag, 21. Zie ook het amendement-ARENS,

een fiscale schuld in te vorderen die geen administratieve rechtshandeling – een aanslag – vóóronderstelt, wat soms gebeurt inzake indirecte belastingen waarvan de schuld immers kan vaststaan door het zich voordoen van het belastbare feit alléén, dus zonder dat een uitvoerbare titel wordt opgemaakt.¹⁴⁵ In het tegenovergestelde geval is een beroep van de fiscus op de rechter nutteloos, precies omdat hij beschikt over het instrument van de administratieve rechtshandeling die hij rechtstreeks kan uitvoeren.

B. Bijzonder fiscaal procesrecht

26. De toepassing van het gemene gerechtelijk recht op fiscale geschillen is echter maar een beginsel, waarop dus uitzonderingen – bijzonder fiscaal procesrecht – werden aangebracht die legistiek meer plaats innemen dan de restauratie van het gemene recht en waarmee opnieuw, maar op veel beperkter schaal dan vroeger, van het gemene recht wordt afgeweken.¹⁴⁶ De wetgever was immers niet blind voor de bijzonderheden van de fiscale geschillenbeslechting die overeenkomstig de juiste betekenis van het gelijkheidsbeginsel tot speciale regelingen nopen. Dit nieuwe fiscaal procesrecht, dat geldt voor alle belastingen – en dus evengoed «gemeen fiscaal procesrecht» kan worden genoemd – werd terecht in het gerechtelijk wetboek ondergebracht.

Voor sommige gevallen werd bovendien in nog méér afwijkende regelingen voorzien, voor bepaalde belastingen, wat dan in de betrokken fiscale wetgeving is gebeurd. Hierina zal blijken dat de wetgever dat meestal niet echt heeft gewild en dus die *leges speciales* niet heeft verantwoord. De grondwettigheid en meer bepaald de verzoenbaarheid met het gelijkheidsbeginsel van dat (nog meer) bijzonder fiscaal procesrecht staat dan ook niet als een paal boven water.

27. Als aanknopingspunt voor de «algemene» afwijkingen van het gemene procesrecht en dus de werkingssfeer van het «bijzonder fiscaal procesrecht» moest om te beginnen een begripsbepaling worden gegeven van de fiscale geschillen, wat is gebeurd naar aanleiding van de exclusieve toewijzing van die geschillen aan de rechtbank van eerste aanleg.¹⁴⁷ Dit begrip luidt «geschillen betreffende de toepassing van een belastingwet» en is vanouds bekend in het gerechtelijk recht in verband met de territoriale bevoegdheid in belastingzaken.¹⁴⁸ Het wordt met zijn volle draagwijdte

overgenomen in art. 569, eerste lid, 32° Ger. W., om de rechtbank van eerste aanleg de bevoegdheid daaromtrent op te dragen.¹⁴⁹

Van die wettelijke definitie van het fiscale rechtsgeschied verdienen de samenstellende bestanddelen «belasting», «wet», «toepassing» en «geschillen» nadere uitleg.

28. Om te beginnen is de nieuwe regeling alleen geschreven voor belastinggeschillen. Zij geldt dus niet voor de betwisting van een retributie, d.i. «de vergoeding van een dienst die de overheid presteert ten voordele van de heffingsplichtige individueel beschouwd»,¹⁵⁰ waaraan mag worden toegevoegd dat de heffingsplichtige niet verplicht mag zijn van die dienst gebruik te maken.

Dit neemt uiteraard niet weg dat retributiesgeschillen op grond van hun eigen «merites» voor de rechterlijke macht kunnen worden gebracht. Zij ontsnappen daar echter aan alle bevoegdheids- en procedurele bijzonderheden die bij de besproken hervorming door verwijzing naar het nieuwe art. 569, eerste lid, 32°, Ger. W. aan het begrip «geschillen over de toepassing van een belastingwet» werden vastgeknoopt.¹⁵¹

29. Anderzijds geldt het nieuwe fiscale procesrecht voor alle belastingen zonder onderscheid, ongeacht of het gaat om federale, regionale, provinciale, agglomeratie- of gemeentebelastingen.

De toepasselijkheid van de nieuwe gerechtelijke procedure op de regionale belastingen en, zo ja, de mogelijkheid van de gemeenschappen en de gewesten om voor hun eigen belastingen van de nieuwe gerechtelijke procedure af te wijken, wordt uiteraard beheerst door de bevoegdheidsverdeling tussen de Belgische Staat en zijn deelstaten op dit stuk. Daarom moet worden opgemerkt dat de art. 12, 13, 145 en 146 G.W. - de procesrechtelijke legaliteitsbeginselen - gelezen in samenhang met art. 19, § 1, *in fine*, van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 tot hervorming der instellingen, verhinderen dat de gemeenschappen en de gewesten rechterlijke instanties en dus rechtspraak organiseren.¹⁵² De rechtspleging van haar kant is geen voorbehouden, maar een residuaire bevoegdheid van de federale staat.¹⁵³ Zowel op het stuk van de voorbehouden als van de residuaire bevoegd-

¹⁴⁹ Art. 4 van de wet van 23 maart 1999.

¹⁵⁰ Arbitragehof, nr. 32/91, 14 november 1991, rolnrs. 208, 211-214, 216-217, 219, 221 en 226, A.A. 1991, 333; B.S. 28 november 1991; nr. 64/95, 13 september 1995, rolnrs. 757 en 758, A.A. 1995, 937; B.S. 30 september 1995; nr. 21/97, 17 april 1997, rolnrs. 967, A.A. 1997, 273; B.S. 25 april 1997; nr. 34/97, 12 juni 1997, rolnr. 975, 976 en 977, B.S. 27 juni 1997.

¹⁵¹ Cf. *infra*.

¹⁵² Arbitragehof, o.a. nr. 44, 23 december 1987, A.A. 1987, 125; B.S. 27 januari 1988; T.B.P. 1988, 277; nr. 66, 30 juni 1988, A.A. 1988, 781; B.S. 21 juli 1988, 10432; nr. 41/90, 21 december 1990, A.A. 1990, 369; B.S. 18 januari 1991, 1166 (uittreksel); J.T. 1991, 454, met noot D. LAGASSE; *Amén.-Environ.* 1991, 23; nr. 25/97, 30 april 1997, A.A. 1997, 331; B.S. 1 april 1997; nr. 46/97, 14 juli 1997, A.A. 1997, 733; B.S. 26 augustus 1997. Zie ook nr. 40/92, 13 mei 1992, A.A. 1992, 437; B.S. 13 juni 1992. Zie P. VAN ORSHOVEN, «Vlaamse milieuhellingen waterverontreiniging 1992: bezwaar, maar géén voorziening!», *Fiskale koerier* 1993, 319-321; *idem*, «Fiscale bevoegdheden van gemeenschappen en gewesten», in *Lokale en regionale belastingen*, 1997, (55) 63-64.

¹⁵³ Arbitragehof nr. 49/93, 24 juni 1993, A.A. 1993 (511) 517; B.S. 24 augustus 1993.

ibid., nr. 1341/8, 10 en het amendement-DELCROIX, *Parl. St.* Senaat 1997-98, nr. 1-966/5, 16; over een vordering in rechte door de bijzondere belastinginspectie: *Parl. St.* Kamer 1997-98, nr. 1341/17, 9, 14 en 25.

¹⁴⁵ Zie o.a. F. WERDEFROY, *Registratierechten*, o.c., 371-372; J. VAN HOUTTE, *Beginselen van Belgisch belastingrecht*, Gent, Story Scientia, 1979, 537, met verwijzing naar Cass. 14 september 1976, *Pas.* 1977, I, 40; I. CLAEYS-BOUUAERT, *De aanslag*, 1960, 97-98.

¹⁴⁶ Voor het overige moesten uiteraard een aantal aanpassingen worden doorgevoerd van de vestigings- en invorderingsprocedure aan de nieuwe geschillenregeling, zoals die van de fenomenen van de «nieuwe» en de «subsidiare» aanslagen inzake de inkomstenbelastingen (zie de nieuwe art. 355 en 356 W.I.B./92 (art. 19 en 20 wet van 15 maart 1999). Inhoudelijk werd daaraan echter niets gewijzigd (zie *Parl. St.* Kamer 1997-98, nr. 1341/17, 50-54).

¹⁴⁷ Cf. *infra*.

¹⁴⁸ Art. 632 Ger. W. Voorheen wet van 25 maart 1876, art. 51, *in fine*.

heden van de federale staat kunnen de deelstaten echter maar optreden met toepassing van de zogenaamde «impliciete bevoegdheden» van art. 10 van de bijzondere wet van 8 augustus 1980. Dit biedt echter weinig perspectieven om – aanvullend of bijzonder – fiscaal procesrecht uit te vaardigen, want benevens de daarvoor in art. 10 zelf vereiste «noodzakelijkheid» hanteert het Arbitragehof bijkomende, strenge voorwaarden, meer bepaald dat «de aangelegenheid, zich moet lenen tot een gedifferentieerde regeling» en het vereiste van «marginale weerslag», ¹⁵⁴ wat niet veel perspectieven biedt. ¹⁵⁵

Op de belastingen van de polders en watering en daarentegen kan het nieuwe gemene fiscale procesrecht, laat staan het gerechtelijk gemeenrecht, geen toepassing vinden zolang daarvoor nog «bijzonder bijzonder fiscaal procesrecht» bestaat, meer bepaald de respectieve art. 68 van de wet van 5 juli 1956 betreffende de watering en de wet van 3 juni 1957 betreffende de polders, die telkens voorzien in bezwaar bij de bestendige deputatie overeenkomstig de – voor het overige niet meer van toepassing zijnde – wet van 22 juni 1865 «relative à la compétence des députations permanentes pour statuer sur les réclamations en matière de contributions directes», gevolgd door een «voorziening in verbreking» met toepassing van artikel 4 van de wet van 22 januari 1849 «qui modifie les lois sur les patentes»: *lex specialis derogat generalibus*.

30. Net als «belasting» moet ook het begrip «belastingwet» ruim worden verstaan. Het heeft dus geen belang of zij van de wetgevende dan wel van de uitvoerende macht uitgaat, of, zoals hierboven reeds werd gezegd, van een federale dan wel regionale, provinciale, agglomeratie- of gemeentelijke overheid: «De terminologie werd ontleend aan art. 632 Ger. W. «Belastingwet» moet, zoals van oudsher wordt aangenomen voor de toepassing van voornoemd artikel, in de materiële betekenis worden verstaan, dus als elk algemeen verbindend fiscaal voorschrift, het weze een federale wet, een decreet, een ordonnantie of een verordening». ¹⁵⁶

Geschillen over de toepassing van een federaal of regionaal reglementair uitvoeringsbesluit of van een gemeentelijke of provinciale belastingverordening ¹⁵⁷ zijn dus wel degelijk geschillen over de toepassing van een belastingwet in die materiële betekenis. ¹⁵⁸ Dit betekent echter niet dat de fiscale norm, dus de belasting *in abstracto* als zodanig rechtstreeks kan worden betwist bij de rechter, aangezien die niet bevoegd is voor geschillen over een belastingwet, maar over *de toepassing* daarvan: «Het gebruik van het begrip «geschillen over de toepassing van een belastingwet» als criterium van de volstreekte bevoegdheid heeft nog tot gevolg dat de

rechterlijke macht uitspraak zal kunnen doen over de wettigheid van om het even welke *individuele toepassing* van een belastingnorm. [...] *Normatieve* fiscale rechtshandelingen van hun kant zullen, zoals voorheen, uitsluitend kunnen worden aangevochten bij het Arbitragehof of de Raad van State, naargelang het gaat om een formele wet (art. 142 G. W.; art. 1 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Arbitragehof) of een verordening (art. 14 R.v.St-wet). Dit neemt niet weg dat de wettigheid van een fiscale norm zijdelings bij de gewone rechter kan worden betwist, dat wil zeggen wanneer die norm de grondslag uitmaakt van de rechtstreeks aangevochten, individuele fiscale rechtshandeling (art. 142 G.W. en art. 26 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Arbitragehof, respectievelijk art. 159 G.W.).» ¹⁵⁹

31. Anderzijds is met «belastingwet» kennelijk in de eerste plaats het materiële belastingrecht bedoeld, en alleszins is het nieuwe fiscale procesrecht uitsluitend geschreven voor werkelijke geschillen over het *ius tributii*, d.i. het recht om (niet teveel) belastingen te betalen. Bij die werkelijk fiscale geschillen moeten ongetwijfeld formeelrechtelijke betwistingen worden gerekend – bijvoorbeeld de aanvechting van een aanslag wegens zijn te late verzending, een geschil over de toepassing van formeel belastingrecht – maar geschillen over bijvoorbeeld de invordering van de belasting waarvan het onderwerp geen enkel fiscaalrechtelijk aspect vertoont, vallen buiten het bereik van de nieuwe regeling.

Zo blijft op het stuk van de vervolgingsgeschillen die niets met materieel of formeel fiscaal recht, maar louter met beslag- en executierecht te maken hebben, klaarblijkelijk alles bij het oude, inzonderheid de bevoegdheid van en de rechtspleging voor de beslagrechter ¹⁶⁰ van de plaats van het beslag, ¹⁶¹ en dat in om het even welk gerechtelijk arrondissement waar dat gebeurt.

32. Ten slotte moet nog een woord worden gezegd over het begrip «geschillen». Daaruit vloeit inderdaad voort dat het nieuwe fiscale procesrecht uitsluitend van toepassing is op de werkelijke uitoefening van de jurisdictionele functie – het beslechten van rechtsgeschillen –, zodat de «oneigenlijke rechtspraak» *in fiscalibus* – administratieve functies van de rechterlijke macht – buiten het bestek van de hervorming valt. Zo heeft de wetgever terecht niets veranderd aan de tussenkomst van de vrederechter bij de aanstelling van deskundigen – soms «scheidsrechter» genoemd – in het raam van de diverse procedures van schatting van de belastbare grondslag. ¹⁶²

C. De fiscale rechtbanken

33. Aanvaard kan worden dat voor een efficiënte beslechting van fiscale geschillen enige specialisatie aangewezen is,

¹⁵⁴ Zie A. ALEN, *Handboek van het Belgisch staatsrecht*, Antwerpen, Kluwer, 1995, 347-348. Een recente toepassing: Arbitragehof nr. 95/98, 16 september 1998, rol nr. 1159, A.A. 1998, 1205; B.S. 2 oktober 1998.

¹⁵⁵ Zie de memorie van toelichting, *Parl. St.* Kamer 1997-98, nrs. 1341/1-1342/1, 3-4.

¹⁵⁶ *Ibid.*, 35.

¹⁵⁷ Zie art. 108, art. 129, § 1, 3°, art. 138, derde lid, art. 139, derde lid, art. 140, art. 159, art. 165 en art. 190 G.W.

¹⁵⁸ *Contra* J. KIRKPATRICK, «Réflexions sur les projets gouvernementaux de février 1997 concernant la réforme de la procédure fiscale», *J.T.* 1997, (209) 235.

¹⁵⁹ *Parl. St.*, Kamer 1997-98, nrs. 1341/1-1342/1, 35 (nadruk toegevoegd).

¹⁶⁰ Art. 1395 Ger. W. De beslagrechter maakt overigens deel uit van de rechtbank van eerste aanleg.

¹⁶¹ Art. 633 Ger. W.

¹⁶² Zie art. 114 e.v. W. Succ., art. 192 e.v. W. Reg., art. 10 K.B. 10 oktober 1979 «tot uitvoering van het W.I.B. op het stuk van onroerende fiscaliteit» en art. 5 K.B. nr. 15 van 3 juni 1970 «tot regeling van de schattingsprocedure waarin art. 59, § 2, van het B.T.W.-wetboek voorziet».

hoewel dat niet overdreven mag worden. Beter een goede generalist die een dossier instudeert, dan een specialist die het zicht op het bos is kwijtgeraakt. De fiscale kamers van de hoven van beroep enerzijds, het Hof van Cassatie anderzijds, zijn overigens evenmin uit fiscalisten, laat staan fiscalisten *ab initio* samengesteld, wat hen niet belet uitmunten de fiscale rechtspraak voort te brengen die een zeer groot gezag geniet.

Dit belette niet dat het argument van de specialisatie vaak doorslaggevend was, bij de vroegere hervormingsvoorstellen, om de fiscale geschillenbeslechting aan buitengerechtelijke rechterlijke instanties toe te vertrouwen. Meteen werden echter twee verschillende dingen verward. Ook binnen de rechterlijke macht bestaat er immers ruimte voor specialisatie, hetzij in een afzonderlijke rechtbank, zoals de rechtbank van koophandel en de arbeidsrechtbank, hetzij in een afzonderlijke afdeling van dezelfde rechtbank, zoals de correctionele en de jeugdrechtsbank, hetzij in bijzondere kamers binnen (dezelfde afdeling van) dezelfde rechtbank, zoals de «echtscheidingskamer» van de burgerlijke rechtbank of de «fiscale kamer» van het Hof van Beroep, hetzij in de persoon van bepaalde rechters. Het oprichten van fiscale rechtbanken buiten de rechterlijke macht moet dus op andere gronden worden verantwoord.

Uiteindelijk heeft de wetgever ingezien dat die speciale behandeling niet meer te verantwoorden was – uiteraard op voorwaarde dat aan randvoorwaarden zou zijn voldaan – en heeft hij geopteerd voor de «integrationistische» aanpak.¹⁶³ Niettemin wordt op vier verschillende manieren in elementaire specialisatie voorzien: de exclusieve bevoegdheid van 11 – eventueel 12 – van de 27 rechtbanken van eerste aanleg, de oprichting van fiscale kamers binnen die rechtbanken en de recrutering van rechters-fiscalisten. Die specialisatie komt uiteraard héél de fiscale geschillenbeslechting ten goede, dus ook de fiscale geschillen die van oudsher door de rechterlijke macht worden beslecht.

34. Om te beginnen wordt de beslechting van fiscale geschillen dus toevertrouwd aan de rechtbank van eerste aanleg, wat gebeurt door het invoegen, in art. 569, eerste lid, Ger. W., van een nieuw 32°, naar luid waarvan die rechtbank voortaan ook kennis neemt «van geschillen betreffende de toepassing van een belastingwet».¹⁶⁴ Die definitie van het belastinggeschil werd hierboven al toegelicht. Wat betreft het volgnummer van die toegewezen bevoegdheid – 32° – moet worden vastgesteld dat er daaraan vooralsnog maar 29 andere voorafgaan, genummerd van 1° tot 27°, waarbij 24° echter driemaal werd gebruikt en het 13° voor het Vlaamse Gewest werd opgeheven... Zitten er nieuwe bevoegdheden van de rechtbank van eerste aanleg *in the pipeline*?

De bijzondere bevoegdheden van de rechtbank van eerste aanleg zijn exclusieve bevoegdheden, wat tot gevolg heeft dat de vrederechter *in fiscalibus* wordt uitgeschakeld. Art. 590 Ger. W. bepaalt immers dat die kennis neemt van «alle vorderingen waarvan het bedrag vijfenzeventigduizend frank niet te boven gaat, behalve die welke de wet aan zijn rechtsmacht onttrekt, inzonderheid de vorderingen bedoeld in de

art. 569 [...]». De vrederechters zullen daar niet van wakker liggen. Zoveel fiscale betwistingen, per hypothese over indirecte belastingen en ten hoogste over 75.000 frank, kregen zij niet te verwerken. Maar de effectief aangebrachte geschillen waren vaak niet van de poes. Die verantwoording was sommigen ontgaan: ¹⁶⁵ men kan van de 225 vrederechters moeilijk elke specialisatie verwachten.

35. Uit het expliciteren van de bevoegdheid van de rechtbank van eerste aanleg, dus van de rechterlijke macht, vloeit ten slotte de onbevoegdheid van de afdeling administratie van de Raad van State voort.¹⁶⁶ Ook dit gebeurt van rechtswege, want haar bevoegdheid is tegelijk subsidiair en residuair. Zij kan immers niet alleen niet aangesproken worden vooraleer de eventueel ter beschikking staande administratieve beroepen of jurisdictionele beroepen bij een administratief rechtcollege zijn uitgeput,¹⁶⁷ zij komt nooit aan de beurt wanneer bij een hof of een rechtbank van de rechterlijke macht een beroep met hetzelfde onderwerp openstaat,¹⁶⁸ dit omdat met de instelling van de Raad van State geen uitholling van de bestaande vormen van rechtsbescherming tegen het bestuur was beoogd.¹⁶⁹

36. Vervolgens wordt de beslechting van fiscale geschillen gecentraliseerd. Aanvankelijk was voorgenomen dat te doen in de vijf rechtbanken van eerste aanleg die zitting houden ter zetel van een Hof van Beroep,¹⁷⁰ dus de rechtbanken van Antwerpen, Brussel, Gent, Luik en Bergen. Daartoe zou de territoriale bevoegdheid *in fiscalibus*, vanouds bepaald in art. 632 Ger. W.¹⁷¹ als «de rechter van de plaats waar het kantoor gelegen is waar de belasting is of moet worden geïnd», vervangen worden door «de rechter die zitting houdt ter zetel van het hof van beroep in wiens rechtsgebied het kantoor gelegen is waar de belasting is of moet worden geïnd».¹⁷² Bij regeringsamendement ¹⁷³ werd daaraan nog toegevoegd «of, indien het geschil geen verband houdt met de inning van een belasting, in wiens gebied de belastingdienst is gevestigd die de bestreden beschikking heeft getroffen», dit met het oog op de betwisting van fiscale beslissingen die volko-

¹⁶⁵ Volksvertegenwoordigers CORNET en REYNERS, *Parl. St. Kamer* 1997-98, nr. 1342/9, 2.

¹⁶⁶ Zie de memorie van toelichting, *Parl. St. Kamer* 1997-98, nrs. 1341/1-1342/1, 35-36. Zie ook de uiteenzetting van de vertegenwoordiger van de minister van Financiën, *Parl. St. Senaat* 1998-99, nr. 1-966/11, commissieverslag, 37.

¹⁶⁷ Cf. *infra*.

¹⁶⁸ Een loutere «exceptie van illegaliteit» volstaat dus niet.

¹⁶⁹ Zie o.a. *Les nouvelles. Le Conseil d'Etat, o.c.*, nrs. 780 e.v., inz. 786, 1035 en 1657; C. HUBERLANT, «La compétence respective des cours et tribunaux et du Conseil d'Etat», *J.T.* 1953, (269) 272-274; *idem*, «Le Conseil d'Etat et la compétence générale du pouvoir judiciaire établie par les articles 92 et 93 de la constitution», *J.T.* 1960, (73) 78-79; M. DUMONT, «Recours parallèle et recours préalable devant le Conseil d'Etat», *J.T.* 1950, 85; R. HAYOIT DE TERNICOURT, *Le Conseil d'Etat et le pouvoir judiciaire*, 1939; P. VAN ORSHOVEN, «Het fiscaal contentieux voor de Raad van State», *Liber Amicorum J. Mertens de Wilmars*, Antwerpen, Kluwer, 1981, 341-352; *idem*, *Behoorlijke rechtsbedeling...*, o.c., 36 en 144.

¹⁷⁰ Nieuw art. 632 Ger. W., overeenkomstig art. 6 van het tweede wetsonwerp (*Parl. St. Kamer* 1997-98, nr. 1342/1, 105).

¹⁷¹ Voorheen art. 51, *in fine*, van de wet van 25 maart 1876.

¹⁷² Art. 6 Tweede wetsonwerp van de Kamer.

¹⁷³ *Parl. St. Kamer* 1997-98, nr. 1342/9.

¹⁶³ Zie het antwoord van de minister van Financiën op een parlementaire vraag van volksvertegenwoordiger VAN HOOREBEKE, *Bull. Bel.* 1997, 1134-1135.

¹⁶⁴ Art. 4 van de wet van 23 maart 1999.

men losstaan van de inning van enige belasting, zoals het (niet-)verlenen van de vergunning voor een douane- of belastingentrepot.¹⁷⁴ De vraag rijst uiteraard of hier nog sprake is van een werkelijk fiscaal geschil, waarop zo nodig de nieuwe regeling van toepassing is.

37. *In extremis* werd de voorgenomen centralisatie echter voor een stuk afgezwakt, en dit in dubbel opzicht.¹⁷⁵ Om te beginnen had de minister van Justitie vastgesteld dat voor géén van de vijf beoogde rechtbanken van eerste aanleg in het Duits geprocedeerd mag worden, wat leidde tot de toevoeging aan het nieuwe art. 632 Ger. W. van de zin «Wanneer evenwel de procedure in het Duits wordt gevoerd, is alleen de rechtbank van eerste aanleg van Eupen bevoegd».¹⁷⁶ Met andere woorden: wanneer de belastingontvanger gevestigd is in het Duitse taalgebied, worden de Duitse verzoekschriften ingeleid te Eupen, de Franse te Luik.

Eveneens op de valreep – maar het probleem was eerder gesignaleerd – werd nog tegemoetgekomen aan een ander nadeel van de voorgenomen centralisatie, namelijk de «grote(re) verplaatsingen» die sommige belastingplichtigen zouden moeten maken om hun belangen te verdedigen.¹⁷⁷ Aanvankelijk stelde de minister van Financiën de toepassing voor van art. 186, tweede en derde lid, Ger. W., naar luid waarvan de Koning de kamers van de rechtbanken kan verdelen in twee of meer afdelingen, waarvan hij het rechtsgebied en de zittingsplaats bepaalt,¹⁷⁸ wat enige bijval kende.¹⁷⁹ Theoretisch was die deconcentratie uiteraard denkbaar, maar de actuele toepassing van art. 186 Ger. W.¹⁸⁰ zet in de verf dat het systeem vooral nuttig is indien er *extra muros* voldoende werk voorhanden is. Bij ontstentenis daarvan zou aan die op het eerste gezicht sympathieke deconcentratie de voor fiscale geschillen vereiste specialisatie worden opgeofferd, tenzij *dezelfde* rechters in de *verschillende* afdelingen, dus als «reizende rechtbank» zouden optreden.

Uiteindelijk werd een oplossing in die laatste zin gevonden. Enerzijds werd in de Kamer van volksvertegenwoordigers het door de Senaat geamendeerde ontwerp opnieuw geamendeerd door de toevoeging, aan het nieuwe art. 632 Ger. W., van een tweede lid naar luid waarvan de Koning «andere rechters» – dus andere rechters dan «de rechter die zitting houdt ter zetel van het hof van Beroep» – in het rechtsgebied van het hof van Beroep kan aanwijzen om kennis te

nemen van fiscale geschillen.¹⁸¹ Op grond daarvan werd bij K.B. van 25 maart 1999 «tot uitvoering van artikel 7 van de wet van 23 maart 1999 betreffende de rechterlijke inrichting in fiscale zaken»¹⁸² bepaald dat de rechtbanken van eerste aanleg van de andere provinciehoofdplaatsen eveneens bevoegd zijn *in fiscalibus*, telkens voor hun respectieve provincie, zodat de centralisatie uiteindelijk op het niveau van de provincies werd doorgevoerd. Daarbij mag worden opgemerkt dat de grondwettigheid van die omweg twijfelachtig is in het licht van art. 13 G.W., naar luid waarvan niemand kan worden afgetrokken van de rechter die *de wet* hem toekent, wat immers verhindert dat de wetgever de rechterlijke bevoegdheid – hetzij de territoriale, hetzij de materiële bevoegdheid – aan de uitvoerende macht delegeert. Hetzelfde resultaat zou dan ook op meer grondwettige wijze bereikt zijn geweest door in het oorspronkelijke ontwerp de woorden «ter zetel van het hof van beroep» te vervangen door «in de provinciehoofdplaatsen en te Brussel». Een nadeel daarvan zou natuurlijk zijn dat Bergen niet kan deconcentreren naar Charleroi...

Anderzijds worden de voordelen van de aanvankelijk voorgenomen, verdergaande centralisatie op het niveau van de hoven van beroep *de facto* gevrijwaard – tenminste groten-deels – door bij de invulling van de extra vacatures die de fiscale procedurehervorming opleverde¹⁸³ een beroep te doen op art. 100, eerste lid, Ger. W., naar luid waarvan *dezelfde* rechters tegelijk kunnen worden benoemd in *verschillende* rechtbanken van eerste aanleg van het rechtsgebied van hetzelfde hof van beroep. In het vacaturebericht in het *Belgisch Staatsblad* van 9 april 1999 staat immers te lezen, onder de titel «plaatsen gepubliceerd ingevolge de hervorming van de beslechting van de fiscale en van de rechterlijke inrichting in fiscale zaken (wetten van 15 en 23 maart 1999)», dat de rechters die worden aangeworven te Antwerpen, Gent en Luik, overeenkomstig art. 100 Ger. W.¹⁸⁴ tegelijk benoemd zullen worden in de andere rechtbank of rechtbanken van eerste aanleg die zetelen in een provinciehoofdplaats gelegen in het rechtsgebied van hetzelfde Hof van Beroep, dus respectievelijk Hasselt voor Antwerpen, Brugge voor Gent en Aarlen en Namen – niet Eupen! – voor Luik. Voor de Bergense rechters hoefde dat uiteraard niet – het Hof van Beroep te Bergen bedient maar één provincie – en voor de Brusselse kon dat moeilijk, om taalredenen. Een koppeling van de benoemingen te Brussel en Leuven enerzijds, te Brussel en Nijvel anderzijds, vereist immers een voorafgaande beslissing over het aandeel van de Nederlands- en Franstaligen in het Brusselse contingent van negen rechters, waaraan men zich, gezien de ruimere vacatureproblematiek te Brussel, niet kon begeven.

¹⁷⁴ Aldus de minister van Financiën, *Parl. St. Kamer* 1997-98, nr. 1341/17, 117.

¹⁷⁵ Wat overigens een ultieme pendel naar de Senaat van het tweede wetsontwerp veroorzaakte.

¹⁷⁶ *Parl. St. Kamer* 1997-98, nr. 1342/25, 1, regeringsamendement nr. 48; *Parl. St. Senaat* 1998-99, nr. 1-967/17, commissieverslag, 2.

¹⁷⁷ In die zin volksvertegenwoordiger SCHOETERS, *Parl. St. Kamer* 1997-98, nr. 1341/17, 115. Zie ook het amendement-COENE, *Parl. St. Senaat* 1998-99, nr. 1-966/11, commissieverslag, 217-218.

¹⁷⁸ *Parl. St. Kamer* 1997-98, nr. 1341/17, 116 en *Parl. Hand. Kamer* 22 april 1998, 8516.

¹⁷⁹ Verslaggever SUYKENS, *Parl. Hand. Kamer* 22 april 1998, 8497; volksvertegenwoordiger SCHOETERS, *ibid.*, 22 april 1998, 8504; *Parl. St. Kamer* 1997-98, nr. 1341/17, 116.

¹⁸⁰ K.B. van 21 juli 1970 «betreffende de instelling van afdelingen in de arbeidshoven, de rechtbanken van eerste aanleg, de arbeidsrechtbanken, de rechtbanken van koophandel en de politierechtbanken».

¹⁸¹ *Parl. St. Kamer* 1997-98, nr. 1342/22, 3, amendement-LETERME c.s., 3; *ibid.*, nr. 1341/23, commissieverslag, 19; *Parl. St. Senaat* 1998-99, nr. 1-967/17, commissieverslag, 2.

¹⁸² B.S. 27 maart 1999; *err. B.S.* 9 april 1999.

¹⁸³ *Cf. infra.*

¹⁸⁴ Bij de parlementaire voorbereiding was gedacht aan het systeem van de toegevoegde rechters (art. 86bis Ger. W.) om de onverplaatsbaarheid van de rechters (zie art. 152, derde lid, G.W.) te omzeilen, maar die zijn beperkt in aantal (art. 86bis, eerste lid, tweede zin), en naar verluidt waren de contingenten daarvan in de meeste rechtbanken al opgebruikt.

Meteen is gezegd dat in de provincies Vlaams- en Waals-Brabant vooralsnog géén «vliegende fiscale rechtbank» optreedt, zodat in de rechtbanken van Leuven en Nijvel, die de geschillen moeten behandelen van al de belastingen die op het grondgebied van de provincies Vlaams- en Waals-Brabant moeten worden betaald, de klus door de bestaande, vooralsnog niet-gespecialiseerde en vooral niet-uitgebreide staf geklaard zal moeten worden. Anderzijds worden te Brussel negen supplementaire rechters aangeworven, wat werd berekend op de verwachte *workload* voor het hele rechtsgebied van het hof van beroep, terwijl zij zich uitsluitend met de te Brussel¹⁸⁵ te betalen belastingen zullen bezighouden... Fiscale specialisatie zal uiteraard nog moeilijker zijn te Eupen, waar de rechtbank van eerste aanleg op dit ogeblik slechts zes rechters telt,¹⁸⁶ zodat de Duitstalige belastingbetalers eieren voor hun geld zullen moeten kiezen: ofwel een Duitse procedure bij de generalist te Eupen, ofwel een Franse procedure bij de specialist te Luik.

Het hoeft geen betoog dat aldus, voor die drie arrondissementen, stokken in de wielen worden gestoken van de specialisatie waartoe de centralisatie van de fiscale-geschillenbeslechting moest bijdragen.¹⁸⁷ Wanneer men de fiscale rechtspraak immers wil toevertrouwen aan specialisten, rijst een probleem in arrondissementen waar onvoldoende fiscale vorderingen worden ingesteld om tenminste één magistraat-fiscalist aan het werk te zetten of toe te staan zich daarop toe te leggen. Ook tussen verscheidene fiscalisten kan een zinvolle taakverdeling worden bedacht. Meer algemeen biedt de centralisatie een schaalvoordeel, dat bijzonder nuttig lijkt voor een soepele en efficiënte organisatie van administratieve rechtspraak.

Tijdelijk en op voorwaarde dat bereidwillige Brusselaars, respectievelijk Luikenaars worden gevonden, kan het Leuvense, Nijvelse en Eupense probleem worden opgelost met toepassing van art. 98, tweede lid, Ger. W., naar luid waarvan de eerste voorzitter van het hof van beroep, op vordering of advies van de procureur-generaal, «wanneer de be-

hoefden van de dienst dit rechtvaardigen, bij beschikking, met eerbiediging van de taalwet in gerechtszaken, een rechter uit het rechtsgebied van het hof van beroep met diens toestemming [kan] aanwijzen om zijn ambt bijkomend en voor een bepaalde termijn waar te nemen in een andere rechtbank van eerste aanleg [...] gelegen binnen dit rechtsgebied». Misschien worden de Brusselse fiscale kamers tóch reizen de rechtbanken?¹⁸⁸

38. In de memorie van toelichting van de wetsontwerpen werd in herinnering gebracht dat de territoriale bevoegdheid *in fiscalibus* van openbare orde blijft.¹⁸⁹ Weliswaar werd in de loop van de parlementaire voorbereiding het begrip «uitsluitend», waarmee dit in art. 632 Ger. W. van oudsher onder woorden wordt gebracht, weggelaten, maar dat was alléén toen en omdat de nogal fiscaal geïnspireerde wetgever de «koninklijke bevoegdheid» invoerde om méér dan vijf rechtbanken van eerste aanleg bevoegd te maken, waaraan hij dat woord – ten onrechte – in de weg zag staan. Het ziet er dus niet naar uit dat de bij art. 632 Ger. W. bepaalde territoriale bevoegdheid – die de materiële onbevoegdheid van de niet-bedoelde rechtbanken tot gevolg heeft – slechts louter dwingend recht dat de openbare orde niet raakt, laat staan aanvullend recht uitmaakt.

Dit heeft tot gevolg dat het ernaar uit ziet dat daarover net als vroeger geen – tenzij absoluut nietige... – andersluidende overeenkomsten mogen worden gesloten, dat de exceptie van onbevoegdheid van de andere rechtbanken van eerste aanleg¹⁹⁰ in elke stand van het geding mag worden aangevoerd,¹⁹¹ dat het bevoegdheidsmiddel ambtshalve moet worden aangevoerd door de rechter, waarover vervolgens door de arrondissementsrechtbank moet worden beslist¹⁹² en dat de fiscale rechtbank voorrang krijgt in geval van samenhang of aanhangigheid.¹⁹³ Het «algemene» karakter van de bevoegdheid van de andere rechtbanken speelt daarbij geen rol: art. 568, eerste lid, Ger. W. heeft uitsluitend een materiële, geen territoriale betekenis.

39. In verband met de centralisatie van de fiscale-geschillenbeslechting bij enkele rechtbanken van eerste aanleg en, meer algemeen, de territoriale bevoegdheid *in fiscalibus* moet worden opgemerkt dat de wetgever het nodig heeft gevonden, bij de «restauratie» van de administratieve bezwaarprocedure voor de lokale belastingen in de wet van 24 december 1996,¹⁹⁴ de daaropvolgende gerechtelijke procedu-

¹⁸⁵ Wegens de territoriale bevoegdheid in fiscale zaken maakt het administratief arrondissement Halle-Vilvoorde *de facto* niet langer deel uit van het gerechtelijk arrondissement Brussel, maar van het gerechtelijk arrondissement Leuven. In Leuven worden aan de eisers overigens geen taalfaciliteiten toegekend... (zie art. 2, art. 4, § 3, art. 7bis, § 1, art. 15, § 2, art. 16, § 3, *a contrario* van de wet van 15 juni 1935). Daaraan kan hoegenaamd *niet* worden tegemoetgekomen met het onderbrengen van de Franstaligen van de Brusselse rand bij de Brusselse belastingkantoren (in die zin blijkbaar de minister van Financiën, zie «Bruxelles chargée des entités à facilités. Se défendre en français face au fisc, même en périphérie», *Le Soir*, 7 mei 1999, 4), omdat de territoriale bevoegdheid *in fiscalibus* niet wordt bepaald door de ligging van het kantoor waar de belasting wordt gevestigd, maar van het kantoor waar zij wordt betaald. De ontvangkantoren van hun kant kunnen om communautaire redenen moeilijk worden verhuisd...

¹⁸⁶ Zie de bijlage bij de wet van 3 april 1953 betreffende de rechterlijke inrichting, als gewijzigd bij de wet van 20 juli 1998.

¹⁸⁷ Zie *Parl. St. Kamer* 1997-98, nrs. 1341/1-1342/1, memorie van toelichting, 4. Niet noodzakelijk zuinigheid (in die zin de minister van Financiën, *ibid.*, nr. 1341/17, 111; volksvertegenwoordiger LETERME, *ibid.*, 115). Zij heeft immers geen invloed op het aantal vorderingen (tenzij de drempel daardoor effectief zou worden verhoogd, wat twijfelachtig lijkt), zodat er mèt of zonder centralisatie *in globo* evenveel fiscale rechters zullen nodig zijn.

¹⁸⁸ Ter oplossing van de Brabantse problematiek kan de berg ook naar Mozes gaan: het is voldoende de ontvangkantoren te Brussel te centraliseren (L. VANHEESWIJCK, «Fiscale Kroniek. Gerechtelijk arrondissement Brussel-Halle-Vilvoorde gesplitst», *De Standaard* 22 april 1999, 22). Maar dat kan slechts voor de rijks- en regionale belastingen, en zou voor de rijksbelastingen al de fiscaal-communautaire berekeningsmechanismen in de war sturen.

¹⁸⁹ *Parl. St. Kamer* 1997-98, nrs. 1341/1-1342/1, 36.

¹⁹⁰ Net zoals, in voorkomend geval, die van één van de twaalf fiscaal bevoegde rechtbanken, die zich vanzelfsprekend aan de territoriale grenzen van het rechtsgebied van de respectieve hoven van beroep moeten houden.

¹⁹¹ Art. 854 Ger. W.

¹⁹² Art. 640 Ger. W.

¹⁹³ Art. 565, derde lid, Ger. W.

¹⁹⁴ *Cf. supra*.

re «in herinnering te brengen». ¹⁹⁵ Daarbij heeft hij zich echter niet helemaal gehouden aan de bewoordingen waarin hij die procedure had omschreven. Zo staat in het nieuwe art. 10 van de wet van 24 december 1996 dat tegen de (administratieve) beslissing van het college van burgemeester en schepenen of de gouverneur «beroep [kan] worden ingesteld bij de rechtbank van eerste aanleg van het rechtsgebied waarin de belasting gevestigd werd». ¹⁹⁶

De vraag rijst of dit als een *lex specialis* moet worden gelezen, die dus afwijkt van het nieuwe art. 632 Ger. W., dan wel als een verwijzing naar dat gemene fiscaal procesrecht. Gelukkig verschillen de woorden «rechtbank van het rechtsgebied waarin» opvallend van het gebruikelijke begrip «rechtbank in wier rechtsgebied», zodat zij klaarblijkelijk refereren aan het «rechtsgebied» bedoeld in art. 632 Ger. W., d.i. het rechtsgebied van het hof van beroep, uiteindelijk dus van de elf fiscaal bevoegde rechtbanken van eerste aanleg. Uit dit vervelende «dubbel gebruik» mag dus niet worden afgeleid dat de centralisatie van de fiscale-geschillenbeslechting voor de gemeente- en provinciebelastingen ongedaan is gemaakt. Het ongelukkige, want volstrekt overbodige en verwarring stichtende regeringsamendement dat hiertoe heeft geleid, werd overigens ingegeven door het gewenste «parallisme» tussen de rijksbelastingen en de provincie- en gemeentebelastingen ¹⁹⁷ en «een volledige gelijkgeschikeling van de rijksbelastingen en de provincie- en gemeentebelastingen, wat de gerechtelijke fase betreft». ¹⁹⁸

Het woord «gevestigd» in art. 10 van de wet van 24 december 1996 is uiteraard ook niet hetzelfde als «geïnd» in het nieuwe art. 632 Ger. W., maar dat verschil heeft evenmin praktische draagwijdte. Dezelfde gemeente- of provinciebelasting kan immers onmogelijk in het rechtsgebied van twee verschillende fiscale rechtbanken – dus twee verschillende provincies – worden gevestigd, respectievelijk betaald.

40. De centralisatie van de fiscale-geschillenbeslechting bij elf – eventueel twaalf – rechtbanken van eerste aanleg leidt niet *ipso facto* tot specialisatie. Het was echter de uitdrukkelijke bedoeling van de wetgever in die rechtbanken – één of meer – fiscale kamers te laten oprichten, naar analogie met de gang van zaken in de hoven van beroep. Dit moet gebeuren bij het bijzondere reglement dat voor elke rechtbank afzonderlijk wordt vastgesteld, met toepassing van art. 88 Ger. W. ¹⁹⁹ De organisatie van de fiscale kamer(s) werd dus overgelaten aan de Koning, die het bijzondere reglement van elke rechtbank vaststelt. ²⁰⁰ Hij zal in voorkomend geval het aantal fiscale kamers moeten bepalen, wel-

ke daarvan met drie of één rechter zetelen, ²⁰¹ hun respectieve bevoegdheid, de dagen en uren van hun (inleidings-)zittingen en, voor de Brusselse rechtbank, welke kamers kennisnemen van de zaken in het Nederlands en in het Frans. ²⁰² De verwijzing naar art. 88 Ger. W. geeft meteen de oplossing aan voor eventuele «verdelingsincidenten»: ²⁰³ die worden met toepassing van een summier en snelle procedure opgelost door de voorzitter van de rechtbank. ²⁰⁴

Bij gebreke aan wettelijke regeling komen er dus geen fiscale afdelingen in de rechtbanken van eerste aanleg, zoals de correctionele rechtbank en de jeugdrechtbank, ²⁰⁵ en de fiscale kamer zal formeel één van de «burgerlijke» kamers zijn in de zin van art. 76, eerste lid, Ger. W. Dit neemt niet weg dat die kamers vrij snel als zodanig herkend zullen worden, *a fortiori* wanneer daarin de hierboven beschreven – al dan niet «vliegende» – fiscalisten worden ingezet.

41. Ten slotte zal een volstrekt nieuwe inspanning worden gedaan: het recruterende, voor de rechtbanken van eerste aanleg, van gespecialiseerde fiscalisten. Aanvankelijk was het zelfs de bedoeling fiscale ambtenaren «over te hevelen», door de aanwerving mogelijk te maken, gedurende een overgangsperiode, ²⁰⁶ van ambtenaren-juristen die in een bijzonder bekwaamheidsexamen zouden slagen. De leden van dit bijzondere kader zouden weliswaar uitsluitend mogen zetelen in fiscale kamers, een tijdlang uitsluitend collegiaal en onder voorzitterschap van een «gewone» magistraat, en geen carrière kunnen maken binnen de rechterlijke macht, behalve naar de fiscale kamer van het hof van beroep. ²⁰⁷ Dit had uiteraard veel, zoniet alles, te maken met het voornemen van destijds om buitengerechtelijke fiscale rechtbanken op te richten binnen het departement financiën. ²⁰⁸ De Raad van State was echter niet overtuigd van het niet-discriminerende karakter van al die ongelijke behandelingen van gewone en fiscale magistraten, ²⁰⁹ waarop de regering inbond: voor alle rechters zullen de gewone benoemingsvoorwaarden gelden. ²¹⁰ Wel werd in twee sporen voorzien om specialisten te kunnen aantrekken.

Enerzijds wordt art. 191 Ger. W. aangevuld met een paragraaf *2bis*, naar luid waarvan de minister van Justitie, bij de bekendmaking van een vacature in de rechtbank van eerste aanleg, kan bepalen dat het vacante ambt bij voorrang zal

²⁰¹ Aangezien fiscale zaken in beginsel door een kamer met één rechter worden behandeld (art. 91, eerste lid, Ger. W.), tenzij één van de partijen zich daartegen verzet (art. 91, zevende lid, Ger. W.), zal er in elke fiscaal bevoegde rechtbank zowel een kamer met drie rechters als een kamer met één rechter van fiscale zaken kennis moeten nemen.

²⁰² Art. 88, §§ 2 en 3, Ger. W.

²⁰³ Voor wie daar belang in stelt, want veel dilatoire werking heeft dat niet...

²⁰⁴ Art. 88, § 2, Ger. W.

²⁰⁵ Art. 76, tweede lid, Ger. W.

²⁰⁶ Inmiddels al lang verstreken...

²⁰⁷ *Parl. St. Kamer* 1997-98, nrs. 1341/1-1342/1, aan de Raad van State voorgelegd voorontwerp van wet betreffende de rechterlijke inrichting in fiscale zaken, 78-79.

²⁰⁸ Zie P. GOBLET, «La nouvelle procédure fiscale», *Rev. B. Compt.* 1995, afl. 2, (23) 25.

²⁰⁹ *Ibid.*, 80-83.

²¹⁰ *Parl. St. Kamer* 1997-98, nrs. 1341/1-1342/1, 4-5.

¹⁹⁵ Dit lijkt sterk op de vervelende gewoonte van de provincies en gemeenten om in hun belastingreglementen de federale procedureregelingen over te nemen, met alle gevolgen van dien. Informatieve bepalingen horen niet thuis in normatieve teksten.

¹⁹⁶ Zoals vervangen bij art. 92 van de wet van 15 maart 1999.

¹⁹⁷ *Parl. St. Senaat*, 1998-99, nr. 1-966/7, 15 (verantwoording van regeringsamendement nr. 100); *ibid.*, nr. 1-966/11, commissieverslag, 198.

¹⁹⁸ *Ibid.*, 199.

¹⁹⁹ *Parl. St. Kamer* 1997-98, nrs. 1341/1-1342/1, 4.

²⁰⁰ Op advies van de eerste voorzitter van het hof van beroep, van de procureur-generaal, van de voorzitter van de rechtbank van eerste aanleg, van de procureur des Konings, van de hoofdgriffier van de rechtbank en van de stafhouder van de Orde van advocaten.

worden toegewezen aan een kandidaat die titels of verdiensten voorlegt waaruit een gespecialiseerde kennis blijkt. Die bepaling – die niet beperkt is tot *fiscale* vacatures – staat toe dat bij de beoordeling van de titels en verdiensten van een kandidaat-magistraat,²¹¹ in voorkomend geval zijn (vermoedelijke) bijzondere geschiktheid voor het betrokken, gespecialiseerde ambt de doorslag geeft. Zo zal de benoemings- en aanwijzingscommissie van de Hoge Raad voor de Justitie, bij een «fiscale» vacature, tussen twee gelijkwaardige kandidaten, de een fiscalist, de ander «generalist» of wat anders, voor de fiscalist mogen kiezen en hem dus voor benoeming voordragen. De minister van Justitie zal vooraf dus alleen de «specialiteit» moeten bepalen, niet de «titels en verdiensten», zoals de minister van Financiën suggereerde.²¹² Het begrip «titels en verdiensten» moet immers in zijn context worden verstaan, d.i. het evalueren van kandidaten voor een vacant ambt. Dit begrip wordt dan ook uitvoerig toegepast in de rechtspraak van de Raad van State inzake het benoemingsgeschillen, inzonderheid van magistraten. «Titels» zijn de objectief vaststelbare gegevens van het curriculum van de kandidaat – om te beginnen het voldoen aan de benoemingsvoorwaarden –, terwijl «verdiensten» eerder betrekking heeft op discretionair te beoordelen kwaliteiten, wat in het nieuwe art. 151, § 4, G.W. «bekwaamheid en geschiktheid» wordt genoemd. Noch het een, noch het ander vereist noodzakelijk een bepaald diploma of het slagen voor een gespecialiseerd examen – tenzij wanneer de benoemingsvoorwaarden dit vereisen – laat staan het hierna ter sprake komende «fiscaal bekwaamheidsexamen».

Dat «fiscaal bekwaamheidsexamen» is het tweede spoor om fiscalisten aan te trekken, maar vereiste geen wetswijziging. De vaststelling van het programma voor het examen inzake beroepsbekwaamheid dat toegang verschaft tot de magistratuur behoort immers, naar luid van het nieuwe art. 259bis-9, § 1, Ger. W., tot de bevoegdheid van de «Verenigde benoemingscommissie» van de Hoge Raad voor de Justitie.²¹³ De benoemingscommissie – tot op heden het Wervingscollege – kan dus het fiscaal recht toevoegen aan de lijst van de keuzemateries voor dat examen.

²¹¹ In het wetsontwerp was uitdrukkelijk sprake van het *beoordelen* van die titels en verdiensten, toen nog «door het Adviescomité bedoeld in art. 259ter Ger. W.». Inmiddels was echter art. 151 G.W. vervangen (grondwetswijziging van 20 november 1998) en de wet van 22 december 1998 «tot wijziging van sommige bepalingen van deel II van het Gerechtelijk Wetboek met betrekking tot de Hoge Raad voor de Justitie, de benoeming en aanwijzing van magistraten en tot invoering van een evaluatiesysteem» totstandgekomen (B.S. 2 februari 1999), wat tot een aanpassing noopte (*Parl. St.* Senaat 1998-99, nr. 1-967/12, 1-2, regeringsamendement nr. 36; *ibid.*, nr. 1-967/13, aanvullend commissieverslag; *Parl. Hand.* Senaat, 20 januari 1999, 6956-6957). Zie ook de overgangsbepaling in art. 11, vierde lid, van de wet van 23 maart 1999, naar luid waarvan «tot op het ogenblik van de inwerkingtreding van alle bepalingen van de artikelen 45 en 46 van de wet van 22 december 1998 [...] de adviezen over de titels en verdiensten, bedoeld in het nieuwe art. 191, paragraaf 2bis, van het Gerechtelijk Wetboek, uitgebracht [worden] door de adviescomités die eerder zijn ingesteld krachtens het bestaande art. 259ter van het Gerechtelijk Wetboek.»

²¹² *Parl. St.* Kamer 1997-98, nr. 1341/17, 113.

²¹³ Vooralsnog, in afwachting van de samenstelling van die Hoge Raad, tot de bevoegdheid van het «Wervingscollege der Magistraten» (oud art. 259bis, § 4, Ger. W.).

Bij de parlementaire bespreking werden de beide technieken, die uiteraard tegelijk kunnen worden aangewend, enigszins verward, zodat werd aangenomen dat bij «gespecialiseerde vacature» slechts geslaagden voor het «fiscaal bekwaamheidsexamen» benoemd mogen worden,²¹⁴ wat in de hand werd gewerkt door een wat dubbelzinnige passus in de memorie van toelichting.²¹⁵ Niettemin laten de tekst van het wetsontwerp en de memorie van toelichting er geen twijfel over bestaan dat men in de fiscale kamer kan terechtkomen zónder bijzondere fiscale «titels en verdiensten», laat staan zonder te slagen in een eventueel «fiscaal» bekwaamheidsexamen, terwijl anderzijds iemand die voor de fiscale keuzematerie opteert niet noodzakelijk als «fiscalist» benoemd moet worden.

Dat het tweede iets anders is dan het eerste en bovendien ook zonder het eerste mogelijk is, wordt overigens aangetoond door het uitvaardigen, zónder voorafgaande wetswijziging, van het M.B. van 12 oktober 1998 «houdende bekrachtiging van de programma's van het examen inzake beroepsbekwaamheid en van het vergelijkend toelatingsexamen voor de gerechtelijke stage»²¹⁶ – waarbij het gelijknamige M.B. van 13 oktober 1993 werd vervangen²¹⁷ – en het daarbij gevoegde programma voor het examen inzake beroepsbekwaamheid, waarvoor de kandidaten voortaan zullen kunnen kiezen tussen drie materies.²¹⁸ Tevoren waren slechts twee materies mogelijk, en dit waren onveranderlijk het burgerlijk recht en het strafrecht. Uit het in hetzelfde Belgisch Staatsblad van 16 oktober 1998 bekendgemaakte bericht blijkt dat het fiscaal recht effectief de derde keuzematerie is geworden.^{219 - 220}

Aan de lijst van de keuzemateries voor het vergelijkende toelatingsexamen voor de gerechtelijke stage werd vooralsnog niet geraakt, en dat lijkt wijs. Enerzijds is die lijst lang genoeg – zij omvat «handelsrecht», «verbintenissen- en contractenrecht, zakenrecht en zekerheidsrecht», «personen- en familierecht, huwelijksvermogensrecht, erfrecht, schenkingen en testamenten», «strafrecht», «grondwettelijk en administratief recht» en «arbeids- en sociale-zekerheidsrecht» – om ook jonge juristen met fiscale belangstelling te kunnen aantrekken. Anderzijds komt een gerechtelijk stagiair in het beste geval pas na drie jaar in de zetel terecht, zodat hij zijn fiscale deskundigheid een tijdlang onder de korenmaat zou moeten stoppen. Het was dus vooral het examen

²¹⁴ *Parl. St.* Kamer 1997-98, nrs. 1341/1-1342/1, 35 en *ibid.*, nr. 1341/17, 109-110.

²¹⁵ «Het staat evenwel vast dat [het nieuwe art. 191, § 2bis, Ger. W.] aangewend zal worden voor de bepaling van de examenstof van de toekomstige fiscale magistraten» (*Parl. St.* Kamer 1997-98, nrs. 1341/1-1342/1, 35).

²¹⁶ B.S. 16 oktober 1998.

²¹⁷ De hierboven vermelde lapsus in de (vertaling van de) memorie van toelichting is kennelijk veroorzaakt doordat de Nederlandse afkorting «M.B.» in het Frans voor «Moniteur belge» staat...

²¹⁸ *Ibid.*, 34394.

²¹⁹ *Ibid.*, 34456.

²²⁰ Vermeldenswaard is nog dat bij het in de winter 1998-99 georganiseerde examen 28 op 398, dus 7 % van de Nederlandstalige kandidaten opteerden voor de fiscale proef. Langs Franstalige kant ging het om 28 op 246, of 11 % van de kandidaten. Zeven Nederlandstaligen en zes Franstaligen slaagden.

inzake beroepsbekwaamheid dat voor fiscalisten aantrekkelijk gemaakt moest worden.²²¹ Dit belet uiteraard niet dat ook niet-bijzonder fiscaal deskundige rechters naar de fiscale kamers kunnen worden gestuurd, of zij nu uit de buitenbaan (bekwaamheidsexamen) dan wel uit de binnenbaan (vergelijkend toelatingsexamen tot de gerechtelijke stage) komen, en daar – allicht goedschiks – fiscalist zullen worden, zoals dat vooralsnog in de hoven van beroep gebeurt. Anderzijds zou het onverantwoord zijn mochten fiscalisten worden benoemd van wier deskundigheid niet zou worden geprofitteerd door ze in de fiscale kamers in te zetten.

Hieruit vloeit nog voort dat de vraag of ambtenaren van het departement financiën tot rechter benoemd kunnen worden ondubbelzinnig positief moet worden beantwoord. Wel zullen zij vooraf moeten slagen voor het bekwaamheidsexamen – eventueel, maar niet noodzakelijk de fiscale «variant» daarvan²²² – en zullen zij aan de anciënniteitsvoorwaarden moeten voldoen.²²³ Anderzijds zullen zij allicht, tenminste wanneer het om een «fiscaal gespecialiseerde» vacature gaat, een voetje vóór hebben wanneer zij in concurrentie komen met kandidaten die géén fiscale titels of verdiensten kunnen voorleggen.

Alleszins mogen geen illusies worden geschapen. De houders van een bijzonder diploma in fiscaal recht of de geslaagden voor het «fiscaal» bekwaamheidsexamen enerzijds, fiscale ambtenaren anderzijds zullen wellicht doen blijken van bijzondere titels, respectievelijk verdiensten, maar zij zullen ook bij een gespecialiseerde vacature de duimen moeten leggen voor een beter beoordeelde «generalist». Die afweging ligt vooralsnog in de handen van het Adviescomité bedoeld in art. 259^{ter} Ger. W., in de toekomst in die van de bevoegde Benoemings- en aanwijzingscommissie van de Hoge Raad voor de Justitie.²²⁴

42. Tot slot van dit onderdeel mag worden vermeld dat was voorzien, voor de oorspronkelijk vijf fiscale rechtbanken, in de supplementaire benoeming van 28 rechters en 14 griffiers.²²⁵ Die cijfers waren berekend op grond van een raming van het aantal te beslechten zaken door verdubbeling

van wat nu aanhangig wordt gemaakt bij de respectieve hoven van beroep.²²⁶ Uitgaande van 4.000 nieuwe zaken per jaar²²⁷ betekent dat toch 143 zaken per rechter.²²⁸ Aldus zouden er in Antwerpen, Brussel, Bergen, Gent en Luik respectievelijk zes, negen, drie, vier en zes rechters bijkomen. De fiscale procedurehervorming werd echter ingehaald door de grote kaderuitbreiding die werd doorgevoerd bij de wet van 20 juli 1998,²²⁹ waarin die 28 rechters waren begrepen, zodat de betrokken bepalingen uit de wetsontwerpen werden gelicht.²³⁰ Vóór de fiscale procedure hervormd geraakte, werd echter reeds één van die 28 plaatsen, die immers niet aan enig bijzonder kader beantwoorden, vacant verklaard, meer bepaald in de Rechtbank van Eerste Aanleg te Luik. Bij de «fiscale» vacatures in het Belgisch Staatsblad van 9 april 1999 bleven er voor Luik dan ook maar 5 plaatsen over.

Of die 28 of 27 rechters zullen volstaan kan moeilijk op voorhand worden ingeschat. Hoe dan ook zal de rechtbank haar werk moeten doen, en uiteindelijk zal de wetgever a.h.w. de nering naar de tering moeten zetten, mocht dit niet het geval zijn.²³¹ Uit wat hierboven werd gezegd vloeit ook de oplossing voort van het probleem dat ontstaat, mochten te weinig gespecialiseerde rechters worden aangetrokken.²³² In voorkomend geval zullen niet-fiscalisten moeten worden benoemd, en in elk geval zal de rechtbank de klus moeten klaren. Dit geldt nu reeds voor de rechtbanken te Eupen, Leuven en Nijvel die vooralsnog geen extra, laat staan gespecialiseerde, rechters aantrekken.²³³ Ook in de hoven van beroep worden vooralsnog niet uitsluitend specialisten aangeworven, maar dit neemt niet weg dat vele raadsheren zich specialiseren.

D. DE VERPLICHTE UITPUTTING VAN DE GEORGANISEERDE ADMINISTRatieve BEROEPEN

1° De exceptie van onontvankelijkheid «omisso medio»

43. Zoals reeds herhaaldelijk gezegd, mag een fiscale vordering maar worden ingesteld nadat de eiser vooraf «het door of krachtens de wet georganiseerde administratief beroep» heeft uitgeput.²³⁴ De verantwoording daarvan laat zich raden: «Met het nieuwe art. 1385^{undecies} Ger.W. wordt een beginsel van de administratieve geschillenbeslechting

²²¹ Zie de preambule van het M.B. van 12 oktober 1998.

²²² Bij het examen 1998-99 slaagde één ambtenaar voor de fiscale proef.

²²³ D.w.z. «1° hetzij tenminste tien jaar ononderbroken werkzaam zijn geweest aan de balie, 2° hetzij tenminste vijf jaar een ambt van staatsraad, auditeur, adjunct-auditeur, referendaris bij het Hof van Cassatie, referendaris, adjunct-referendaris bij de Raad van State of een ambt van referendaris bij het Arbitragehof hebben uitgeoefend; 3° hetzij tenminste twaalf jaar werkzaam zijn geweest aan de balie, het ambt van magistraat van het openbaar ministerie of van rechter of van notaris hebben vervuld of een academische of een rechtswetenschappelijke functie hebben bekleed, of een *juridisch ambt hebben vervuld in een openbare of private dienst*. In voorkomend geval wordt de duur van het ambt bedoeld in het 2° in aanmerking genomen voor de berekening van de periode van twaalf jaar voorgeschreven in het 3°.» (art. 191, § 2, Ger. W.; nadruk toegevoegd). Krachtens het «Octopus-voorstel» wordt van de gecursiveerde tekst «juridische functies hebben uitgeoefend in een openbare of private dienst» gemaakt (Parl. St. Kamer 1997-98, nr. 1677/9, 8, art. 26 van de tekst aangenomen door de Commissie voor de Justitie).

²²⁴ Nieuw art. 259^{ter}, § 4, Ger. W.

²²⁵ Art. 9 en 10 van het tweede wetsontwerp, Parl. St. Kamer 1997-98, nr. 1342/1, 106-107.

²²⁶ Parl. St. Kamer 1997-98, nrs. 1341/1-1342/1, memorie van toelichting, 38.

²²⁷ Volksvertegenwoordiger LETERME, Parl. St. Kamer 1997-98, nr. 1341/17, 62.

²²⁸ De minister van Financiën meende dat tweehonderd dossiers per rechter per jaar voor gespecialiseerde magistraten haalbaar moet zijn, wat met 28 bijkomende rechters de ruimte creëert voor 5.600 dossiers per jaar (Parl. St. Senaat 1998-99, nr. 1-966/11, commissieverslag, 131 en 235).

²²⁹ B.S. 21 augustus 1998.

²³⁰ Parl. St. Senaat 1998-99, nr. 1-967/7, 4, regeringsamendement nr. 26; zie *ibid.*, nr. 1-966/11, commissieverslag, 236.

²³¹ Cf. *infra*.

²³² Zie de opmerking van volksvertegenwoordiger LETERME, Parl. St. Kamer 1997-98, nr. 1341/17, 15.

²³³ Cf. *supra*.

²³⁴ Nieuw art. 1385^{undecies}, eerste lid, Ger. W. (art. 9 van de wet van 23 maart 1999).

ontwikkeld in de rechtspraak van de afdeling administratie van de Raad van State, toegepast: de burger kan zich slechts tot de rechter wenden – voor zover nog nodig, en juist daarom – nadat hij de hem ter beschikking staande beroepen bij de administratie zelf heeft uitgeput». ²³⁵ Inzonderheid inzake directe rijksbelastingen kwam het er dan ook op aan de bezwaarprocedure haar actuele filterfunctie – van 180.000 tot 200.000 bezwaarschriften per jaar naar slechts 2.000 voorzieningen bij de hoven van beroep – te laten vervullen. ²³⁶ Veel commentaar hoeft daar niet aan toegevoegd te worden. Wekt het verwondering dat de verplichting om het beroep bij de administratie verplicht te stellen reeds gesuggereerd werd, zij het met andere woorden, in het advies van de Raad van State van 28 september 1967 bij het wetsvoorstel-Ansiaux c.s., ²³⁷ dat uiteindelijk heeft geleid tot de «ontaarde» wet van 16 maart 1976 «tot wijziging van de rechtspleging betreffende geschillen inzake directe belastingen»? ²³⁸

De verplichte uitputting van de administratieve beroepen lijkt van het grootste belang voor het succes van de hervorming. Dit geldt uiteraard voor alle belastinggeschillen, zodat de regel terecht niet werd opgenomen in één of meer fiscale wetboeken, maar *in abstracto*, in het Gerechtelijk Wetboek. Meteen blijkt ook het belang van het al dan niet bestaan van een georganiseerd administratief beroep in de betrokken vestigings- en invorderingsprocedure, waarop hierboven is ingegaan. Weliswaar werden in de memorie van toelichting slechts de administratieve beroepen inzake directe rijksbelastingen en lokale belastingen vermeld, ²³⁹ maar er zijn er meer, ²⁴⁰ en, meer nog, er zouden er moeten bijkomen. ²⁴¹

2° Eerste consequentie: een beslissingstermijn voor de administratieve beroepsinstantie

44. De verplichte, voorafgaande uitputting van de administratieve beroepsmogelijkheden is dus een goede zaak, maar daarbij mag natuurlijk niet uit het oog worden verloren dat die verplichting de weg naar de rechter tijdelijk verspert. Precies daarom worden preventieve administratieve beroepsprocedures door het Europees Hof voor de Rechten van de Mens betrokken in de beoordeling van de «redelijke termijn» binnen welke een rechter, krachtens art. 6 E.V.R.M., ²⁴² de bij hem aangebrachte rechtsgeschillen moet

beslechten. Het einde van die «redelijke termijn» is immers een definitieve beslissing over de grond van de zaak, en die wordt uitgesteld wanneer men pas naar de rechter mag na uitputting van een administratief beroep. ²⁴³

Dat een preventief, verplicht uit te oefenen administratief beroep geen eeuwigheid in beslag mag nemen, vloeit ook voort uit het recht van toegang tot de rechter als zodanig. Vanzelfsprekend mag de toegang tot de rechter aan verantwoordelijke voorwaarden worden onderworpen ²⁴⁴ en een verplicht uit te putten, administratief beroep is ongetwijfeld verantwoord, maar een te lange weg naar de rechter tast het fundamentele recht op toegang vanzelfsprekend aan. In het licht daarvan moet aan het uitputtingsvereiste dus een bindende beslissingstermijn voor de beroepsinstantie worden verbonden.

45. Hierover is bij de totstandkoming van de wetten van 15 en 23 maart 1999 een en ander te doen geweest, omdat dit door iedereen aanvaarde beginsel in conflict komt met de beperkte mogelijkheden van de fiscus om – alleen al voor de directe rijksbelastingen – zowat 180.000 bezwaarschriften per jaar af te handelen. Zoals gewoonlijk staan «tussen droom en daad [...] wetten in den weg, en praktische bezwaren».

Zo was in het voor advies aan de Raad van State voorgelegde voorontwerp voor de beslissing over een «verzoek tot herziening» ²⁴⁵ voorzien in een termijn van twee jaar, bij gebreke waaraan dit verzoek geacht zou worden te zijn ingewilligd en de aanslag vernietigd in de mate hij werd bestreden. ²⁴⁶ In het wetsontwerp werd de regel – terecht – verbonden aan het hierboven beschreven uitputtingsvereiste en zijn werkingsfeer dus uitgebreid tot alle belastingen door hem over te hevelen naar het nieuwe art. 1385undecies Ger. W., ²⁴⁷ en de sanctie omgekeerd: de administratie kreeg om te beginnen achttien maanden, en wanneer zij vervolgens niet zou beslissen binnen zes maanden na haar ingebrekestelling, zou het administratieve beroep impliciet zijn verworpen. Zowel de duur van die beslissingstermijn – in feite ten minste twee jaar – als de sanctie op het verstrijken ervan lokten in de Kamer nogal wat kritiek en amendementen

²⁴³ Zie E.H.R.M. 28 juni 1978, KÖNIG, overweging 98. In dezelfde zin, E.H.R.M. 23 april 1987, ERKNER en HOFER, overweging 64.

²⁴⁴ Zie E.H.R.M. 29 juli 1998, OMAR, overweging 34; GUÉRIN, overweging 37. In dezelfde zin E.H.R.M. 21 februari 1975, GOLDER, overweging 38; 27 februari 1980, DEWEER, overweging 49; 28 juni 1984, CAMPBELL en FELL, overweging 90; 28 mei 1985, ASHINGDANE, overweging 57; 8 juli 1986, LITHGOW, overweging 194; 27 augustus 1991, PHILIS, overweging 59; 16 december 1992, DE GEOUFFRE DE LA PRADELLE, overweging 28; 21 september 1994, FAYED, overweging 65.

²⁴⁵ Die in de plaats zou komen van het actuele bezwaar en waarvoor een «hiërarchisch onderzoek» (voor inkohiering) een alternatief bood (zie *Parl. St. Kamer* 1997-98, nrs. 1341/1-1342/1, 42 en 45 (art. 12 en 24 van het eerste voorontwerp)).

²⁴⁶ Art. 370 W.I.B./92, als vervangen bij art. 24 van het eerste voorontwerp (*Parl. St. Kamer* 1997-98, nrs. 1341/1-1342/1, 46).

²⁴⁷ Wat niet steeds werd opgemerkt in het Parlement, dat voornamelijk de (directeur der) directe rijksbelastingen voor ogen had (zie *Parl. St. Kamer* 1997-98, nr. 1341/2, 2, amendement-OLAERTS; *ibid.*, nr. 1341/4, 3 en *ibid.*, nr. 1341/8, 10, amendement-ARENS; *ibid.*, nr. 1342/6, amendement-DIDDEN c.s.; *ibid.*, nr. 1342/10, 1, amendement-OLAERTS; *ibid.*, nr. 1342/11, 1, amendement-PIETERS c.s.).

²³⁵ *Parl. St. Kamer* 1997-98, nrs. 1341/1-1342/1, 37.

²³⁶ Zie de uiteenzetting van de minister van Financiën, *Parl. Hand. Kamer* 22 april 1998, 8516.

²³⁷ *Parl. St. Senaat* 1971-72, nr. 492, bijlage I, 9-11, met verwijzing naar T. VERSÉE, «Het beroep op de rechter in belastingzaken», *R.W.* 1967-68, 124-125.

²³⁸ P. VAN ORSHOVEN, *Behoorlijke rechtsbedeling...*, o.c., 522.

²³⁹ *Parl. St. Kamer* 1997-98, nrs. 1341/1-1342/1, 37.

²⁴⁰ Het beroep bij de bestendige deputatie is op dit ogenblik trouwens geen administratief beroep meer... (cf. *supra*).

²⁴¹ Cf. *supra*.

²⁴² Op de toepasselijkheid van art. 6 E.V.R.M. in *fiscalibus* wordt hier opnieuw niet ingegaan, maar hierboven is al gezegd dat dit minstens inzake administratieve, fiscale sancties als een paal boven water staat. Zie ook Senator DELCROIX, *Parl. St. Senaat* 1997-98, nr. 1-966/5, 18.

uit. Het dilemma was uiteraard dat een snelle beslissing van een overbelaste administratie niet noodzakelijk een goede beslissing is, terwijl onzorgvuldige beslissingen tot veel twistingen, en dus overbelasting van de rechtbanken zouden leiden.²⁴⁸ Uiteindelijk bleek de Kamer voor het laatste nogal begrip op te brengen.²⁴⁹ Aan de beslissingstermijn werd dus niet geraakt, maar er werd voorzien in twee verschillende hypothesen, met een uiteenlopend rechtsgevolg: wanneer de administratie het onbenut aflopen van de vervalttermijn motiveert, zou het beroep worden geacht te zijn afgewezen;²⁵⁰ laat zij de termijn verstrijken zonder boe of ba, «wordt het administratieve beroep geacht te zijn ingewilligd en de aanslag, opcentiemen, verhogingen en boeten inbegrepen, vernietigd in de mate waarin hij wordt bestreden».²⁵¹

Ook de senatoren lieten zich niet onbetuigd.²⁵² Zo werd voorgesteld het administratieve beroep vóór de inkohiering te situeren,²⁵³ wat voor de toegang tot de rechter echter weinig verschil zou maken. De fiscus zal bij een administratief beroep vóór de inkohiering immers onveranderlijk dezelfde rechtsvragen moeten beantwoorden als bij een administratief beroep na de inkohiering, zodat zijn beslissing even lang op zich zal laten wachten. En wat betreft het uitstellen van de toegang tot de rechter verschilt een lange preventieve administratieve procedure, gevolgd door een aanslag, in niets van een aanslag, gevolgd door een lange repressieve administratieve procedure, zodat de «lange weg naar de rechter»²⁵⁴ niet wordt ingekort. Alleen onrechtstreeks bestaat er een niet-onbelangrijk verschil: de belastingplichtige moet niet leren leven met een aanslag, maar slechts met een voornemen daartoe, en voornemens kunnen geen aanleiding geven tot bewarende maatregelen van de fiscus, met alle gevolgen vandien.

46. Uiteindelijk heeft de regering in de Senaat een compromis tussen de *ratio legis* van het uitputtingsvereiste en de «praktische bezwaren» laten goedkeuren. Van een bindende beslissingstermijn voor de fiscus is uiteindelijk geen sprake meer, maar van de weeromstuit mag de reclamant – a.h.w.

onder het motto «wie te laat komt, is niet de moeite waard om op te wachten» – vanaf de zevende maand na het instellen van zijn administratief beroep – de tiende maand in geval van ambtshalve aanslag – naar de rechtbank stappen,²⁵⁵ waaruit een *indicatieve* beslissingstermijn van zes, respectievelijk negen maanden voortvloeit. Uit art. 1385*undecies*, eerste lid, Ger. W. werden dus de woorden «en daarover uitspraak is gedaan» – d.i. over het georganiseerde administratief beroep – geschrapt als ontvankelijkheidsvoorwaarde voor de vordering in rechte, die mag worden ingesteld «ten vroegste zes maanden vanaf de datum van ontvangst van het administratieve beroep zo over dit beroep geen uitspraak is gedaan». Ten slotte werd die indicatieve termijn enige kracht bijgezet door de moratoire interesten op te schorten vanaf het onbenut verstrijken ervan²⁵⁶ tot wanneer alsnog wordt beslist, of tot wanneer de belastingschuldige, het wachten beu, naar de rechter stapt.²⁵⁷

Het compromis werd door de minister van Financiën vergeleken met de vroegere «toestemming om te dagvaarden» in een echtscheidingsprocedure.²⁵⁸ *Omnis comparatio claudicat...* of toch niet? In de verzoekschriftprocedure die destijds aan de eigenlijke echtscheidingsprocedure voorafging kon men geen echtscheiding verkrijgen; zij diende alleen om de verzoening van de echtgenoten niet te hypothekeren indien daartoe nog een kans bestond...²⁵⁹

47. Hoewel het compromis niet onverdienstelijk lijkt, moet toch worden vastgesteld dat hiermee een flinke bres in de essentie van het uitputtingsvereiste wordt geslagen, eenvoudig omdat geschillen bij de rechter zullen mogen worden aangebracht waarover de fiscus géén uitspraak zal hebben gedaan. Dat de administratie wordt ontslagen van de verplichting te beslissen over het administratieve beroep wanneer de belastingschuldige, het wachten moe, naar de rechter stapt, zodat zijn administratief beroep uitdooft, is hoe dan ook een achteruitgang op het stuk van de rechtsbescherming van de belastingplichtige, waartoe administratieve beroepen moeten bijdragen. Vervolgens is elk geschil dat voor de rechter wordt gebracht, terwijl het door de administratie had kunnen worden opgelost, er één te veel. Overigens rijst de vraag of daarmee niet reeds van meet af aan één van de uitgangspunten van de hervorming – de vermoedelijke verdubbeling van het aantal fiscale twistingen voor de rechterlijke macht – op de helling wordt gezet. Niemand is gebaat bij een toevloed van zaken bij de rechterlijke macht die zij niet kan opvangen.

²⁴⁸ Zie de opmerkingen van volksvertegenwoordiger LETERME, *Parl. St. Kamer* 1997-98, nr. 1341/17, 62.

²⁴⁹ *Parl. St. Kamer* 1997-98, nr. 1341/17, 138-139.

²⁵⁰ Voorgesteld nieuw art. 1385*undecies*, tweede lid, Ger. W. (art. 8 Tweede wetsontwerp van de Kamer).

²⁵¹ Voorgesteld nieuw art. 1385*decies*, vierde lid, Ger. W. (art. 8 Tweede wetsontwerp van de Kamer).

²⁵² Zie bijvoorbeeld de amendementen-HATRY, *Parl. St. Senaat* 1998-99, nr. 1-966/6, 4, 5 en 6 en *ibid.*, nr. 1-966/7, 3-9; de uiteenzetting van J.P. BOURS, *ibid.*, nr. 1-966/11, commissieverslag, 82-83; *Parl. Hand. Senaat*, 20 januari 1999, 6953 en 6961.

²⁵³ Zie de amendementen-DELCROIX, *Parl. St. Senaat* 1997-98, nr. 1-966/5, 7-8; *ibid.*, nr. 1-967/5, 2-5. Dit leek overigens sterk op het eerste van de aanvankelijk voorgenomen alternatieve – niet cumulatieve – administratieve beroepen: verzoek om hiërarchisch onderzoek of verzoek om herziening, (respectievelijk vóór en na de aanslag), wat hierboven reeds werd vermeld. De regering heeft daar echter van afgezien, om tegemoet te komen aan de kritiek *des Guten* zuviel van de Raad van State (*Parl. St. Kamer* 1997-98, nrs. 1341/1-1342/1, 6).

²⁵⁴ *Sic* Senator DELCROIX, *Parl. St. Senaat* 1997-98, nr. 1-967/5, 2; V. DAUGINET, *Parl. St. Senaat* 1998-99, nr. 1-966/11, commissieverslag, 75.

²⁵⁵ Nieuw art. 1385*undecies*, tweede en derde lid, Ger. W. (art. 9 van de wet van 23 maart 1999).

²⁵⁶ Waarom niet vanaf het ogenblik waarop het beroep wordt ingesteld? De verantwoording luidt immers «de belastingschuldige niet te bestraffen voor het feit dat de administratie geen beslissing neemt» (*Parl. St. Senaat* 1998-99, nr. 1-966/7, 7, verantwoording van regeringsamendement nr. 79; *ibid.*, 966/8, 6, verantwoording van regeringsamendement nr. 111; zie ook het amendement-HATRY, *ibid.*, nr. 1-966/8, 3), maar daarvoor hoeft het einde van de (indicatieve) beslissingstermijn toch niet afgewacht te worden?

²⁵⁷ Nieuw art. 414, § 2, W.I.B./92 (art. 42, 2°, W. 15 maart 1999). Zie *Parl. St. Senaat* 1998-99, nr. 1-966/11, commissieverslag, 127 en 173; *Parl. St. Kamer* 1997-98, nr. 1341/23, commissieverslag, 4.

²⁵⁸ Oud art. 1260 Ger. W. Zie *Parl. St. Senaat* 1998-99, nr. 1-966/11, 127, 133 en 136.

²⁵⁹ Oud art. 1258 Ger. W.

Het is dan ook opmerkelijk dat in het parlement niet werd geëist dat de minister van Financiën zijn departement zo zou organiseren dat administratieve beroepen zonder meer binnen die termijn van zes maanden worden afgehandeld. Worden belastingaanslagen nu zo slordig opgemaakt dat het zoveel tijd moet kosten om ze na te kijken? Allicht luidt het antwoord ontkennend, maar er wordt daaraan toegevoegd dat er veel bezwaarschriften worden ingediend en er niet genoeg ambtenaren zijn om die stapel klein te krijgen. Dan moet in extra mankracht worden voorzien en a.h.w. de nering naar de tering gezet. Overbelasting is immers geen excuus om de redelijke termijn in het gedrang te brengen, tenzij de toename van zaken slechts tijdelijk en niet-structureel zou zijn en de overheid al het nodige doet om dat te verhelpen.²⁶⁰

Bij nader inzien moet de wetgever weten wat hij wil, en dat is de oplossing van een eenvoudig allocatieprobleem: ofwel wordt mankracht ingezet in de administratie, zodat de rechtbanken worden ontlast, ofwel in de rechtbanken, zodat de administratie er zich vanaf kan maken. Hoe dan ook moet op één van beide plaatsen recht geschieden. Het eerste lijkt het eenvoudigst en het goedkoopst.

48. Het systeem van de «toestemming om te dagvaarden» wanneer een administratief beroep een tijdlang onbeslist blijft, lost allicht het probleem van de lange weg naar de rechter op, maar schept nieuwe moeilijkheden. Terwijl de belastingplichtige naar de rechtbank stapt, kan bijvoorbeeld het onderzoek van zijn bezwaar al of nog aan de gang zijn. Dat onderzoek wordt uiteraard gestaakt wanneer het verzoek-

schrift wordt ontvangen,²⁶¹ want de fiscus wordt onbevoegd éénmaal dat de zaak bij de rechter aanhangig is gemaakt.²⁶² Zonde van het nodeloos – tenzij ter voorbereiding van de gerechtelijke procedure – verrichte werk, en wellicht was een beslissing die iedereen tevreden zou stellen, op komst. Nu ja, de fiscus zal dat wel vertellen aan de rechtbank, en dan lijkt een «akkoordvonnis» in de zin van art. 1043 Ger. W. in de maak.

Tweede probleem: tussen het instellen van een vordering in rechte, wat gebeurt door het aangetekend verzenden van een verzoekschrift naar de griffie,²⁶³ en het effectief ter ore van de fiscus komen van die vordering²⁶⁴ verlopen allicht verscheidene dagen, en dus bestaat de kans dat op dat laatste ogenblik de administratieve beroepsbeslissing misschien nog niet is ter kennis gebracht, maar wel genomen. De vraag rijst naar het lot van die beslissing, waarbij verschillende hypothesen moeten worden onderscheiden. Geeft de fiscus de belastingschuldige geheel of gedeeltelijk gelijk, dan zal hij dat uiteraard bevestigen in rechte en ligt, in diezelfde mate, opnieuw een akkoordvonnis in het verschiet. In zoverre de belastingschuldige echter ongelijk krijgt, doet hij er veiligheidshalve goed aan, minstens in afwachting van rechtspraak hierover, de beslissing op beroep als zodanig ook nog te bestrijden, al was het maar om elke discussie te vermijden over het ogenblik vanaf wanneer de fiscus onbevoegd werd om te beslissen: de verzending van het verzoekschrift, zijn aankomst op de griffie, zijn (theoretische) kennisgeving door de griffier aan de fiscus of zijn effectieve ontvangst door deze laatste. Inzake de directe rijksbelastingen rijst bijkomend de vraag naar de draagwijdte, in deze hypothese, van de zin «Deze beslissing is onherroepelijk wanneer geen vordering is ingesteld bij de rechtbank van eerste aanleg binnen de in art. 1385*undecies* Ger.W. vermelde termijn» in het nieuwe art. 375, § 2, tweede lid, W.I.B./92. Het is immers niet duidelijk of met «vordering» een vordering tegen de beslissing op beroep is bedoeld, dan wel een vordering tegen de betwiste belasting...

Een dubbele vordering is hoe dan ook aangewezen om complicaties te vermijden wanneer fiscus en belastingschuldige van mening verschillen over het al dan niet verstreken zijn van de wachttermijn van zes maanden, waarvan immers de «toestemming om te dagvaarden» afhangt en wat dus de ongeldigheid van de beslissing over het administratieve be-

²⁶⁰ Talrijke arresten van het E.H.R.M., o.a. 10 november 1969, STÖGMÜLLER, overweging 5; 24 oktober 1989, H. / FRANKRIJK, overweging 56; 6 mei 1981, BUCHHOLZ, overweging 51; 13 juli 1983, ZIMMERMANN en STEINER, overweging 29; 10 december 1982, FOTI e.a., overweging 61; 10 juli 1984, GUINCHO, overweging 38 en 40; 23 april 1987, LECHNER en HESS, overweging 58; 25 juni 1987, CAPUANO, overweging 30; BAGGETTA, overweging 23; MILASI, overweging 18; 26 oktober 1988, MARTINS MOREIRA, overweging 53 en 60; 27 april 1989, NEVES e SILVA, overweging 45; 7 juli 1989, UNIÓN ALIMENTARIA SANDERS, overweging 38; 28 maart 1990, B. t/ OOSTENRIJK, overweging 54; 19 februari 1991, BRIGANDI, overweging 30; ZANGHI, overweging 21; SANTILLI, overweging 20; 24 mei 1991, PUGLIESE (II), overweging 19; CALEFFI, overweging 17; VOCATURO, overweging 17; 26 februari 1992, NIBBIO, overweging 18; BORGESSE, overweging 18; BIONDI, overweging 18; MONACO, overweging 17; LESTINI, overweging 18; 27 februari 1992, G. t/ Italië, overweging 17; ANDREUCCI, overweging 17; DIANA, overweging 17; RIDI, overweging 17; CASCIAROLI, overweging 18; MANIERI, overweging 18; MASTRANTONIO, overweging 17; CARDARELLI, overweging 17; GOLINO, overweging 17; TAIUTI, overweging 17; MACIARIELLO, overweging 17; MANIFATTURA FL, overweging 18; STEFFANO, overweging 16; RUOTOLO, overweging 17; VORRASI, overweging 17; CAPPELLO, overweging 17; CAFFÈ ROVERSI S., overweging 18; GANA, overweging 16; BARBAGALLO, overweging 17; PANDOLFELLI en PALUMBO, overweging 17; PIERAZZINI, overweging 18; TUSA, overweging 17; COOPERATIVA PARCO CUMA, overweging 18; LORENZI, BERNARDINI en GRITTI, overweging 16; TUMMINELLI, overweging 17; 25 november 1992, ABDOELLA, overweging 24; 26 november 1992, F. LOMBARDO, overweging 23; G. LOMBARDO, overweging 21; 25 februari 1993, DOBBERTIN, overweging 44; 26 februari 1993, PIZZETTI, overweging 18; DE MICHELI, overweging 20; SALESI, overweging 24; TREVISAN, overweging 18; 26 mei 1993, BUNKATE, overweging 23; 23 juni 1993, RUIZ-MATEOS, overweging 48; 24 augustus 1993, SCUDERI, overweging 16; MASSA, overweging 31; 23 maart 1994, MUTI, overweging 15; 24 september 1997, GARYFALLOU AEBE, overweging 40.

²⁶¹ Cf. *infra*.

²⁶² Wat ook nog blijkt uit de hervatting van de loop van de moeders interesse (nieuw art. 414, § 2, W.I.B./92, vervangen bij art. 42, 2°, van de wet van 15 maart 1999). Zie *Parl. St.* Senaat 1998-99, nr. 1-966/8, 6, verantwoording van regeringsamendement nr. 111.

²⁶³ Cf. *infra*. Nieuw art. 1385*decies*, *juncto* art. 1034*quinquies* Ger. W.

²⁶⁴ Uit art. 42, 2°, Ger. W. leidt het Hof van Cassatie af dat de «kennisgeving» van een verzoekschrift gebeurt bij de verzending van de gerechtsbrief door de griffie, dus niet op het ogenblik van de aanbidding door de post, laat staan de ontvangst door de bestemming (Cass. 20 mei 1996, *R.W.* 1997-98, 653; 9 december 1996, *R.W.* 1997-98, met noot J. LAENENS; *P. & B.* 1997, 46, met noot B. MAES; 17 maart 1997, *J.L.M.B.* 1997, met noot G. DE LEVAL; 20 februari 1998, *P. & B.* 1998, 130, met noot «Kennisgeving bij gerechtsbrief en het aanvangspunt van de termijn»), maar het hoeft weinig betoog dat dergelijke «kennisgeving» wat anders is dan de effectieve kennisgeving die vereist is om er enig gevolg aan te kunnen geven.

roep, respectievelijk de voorbarigheid van de vordering in rechte impliceert. Vanzelfsprekend zullen in voorkomend geval de beide zaken door de rechtbank worden samengevoegd, zoniet wegens aanhangigheid, dan minstens wegens samenhang,²⁶⁵ zodat in één vonnis over het hele dossier uitspraak kan worden gedaan.

3° Tweede consequentie: het verbod van nieuwe bezwaren

49. Het hierboven beschreven uitputtingsvereiste zou zijn doel – het vervullen van een filterfunctie – goeddeels voorbijschieten mocht de reclamant zich daar *pro forma* van kunnen kwijten. Hij moet dus verplicht worden werk te maken van zijn beroep. Voor de meeste belastingschuldigen spreekt dat vanzelf: zij zullen zich tot het uiterste inspannen en alle mogelijke bezwaren aanvoeren om reeds bij de fiscus het gelijk aan hun kant te krijgen, om een vordering in rechte te vermijden. Er zijn er echter ook anderen, die zich tot de administratie wenden met één bezwaar, en later bij de rechter zonder meer andere bezwaren aanvoeren. Om dit te vermijden, had de regering voorgesteld de mogelijkheid van «nieuwe bezwaren» te beperken overeenkomstig het voormalige art. 377, tweede lid, W.I.B./92, dat concreet betekent dat aan het hof van beroep slechts nieuwe juridische, geen nieuwe feitelijke betwistingen kunnen worden voorgelegd.²⁶⁶

De toepassing daarvan op de overgang van het administratief geworden beroep bij de fiscus naar het jurisdictioneel beroep bij de rechtbank vond echter geen genade bij de Raad van State. In een omstandige kritiek kwam die tot het besluit dat het niet meer kunnen inroepen van feitelijke vergissingen voor de rechter, wegens het «vergeten» van die bezwaren – *ipso facto* wettigheidskritiek – voor de administratie, de toegang tot de rechter te verregaand zou beperken.²⁶⁷

In eerste instantie kwam de regering aan die kritiek maar zeer gedeeltelijk tegemoet, door uitsluitend voor de betwisting van administratieve sancties elke beperking op het aanvoeren van nieuwe bezwaren weg te laten.²⁶⁸ Die sancties

moeten immers met strafsancities worden gelijkgesteld, bij de beoordeling waarvan alle initiatief aan de rechter mocht worden gelaten. Voor het overige was zij van oordeel dat het recht van toegang tot de rechter niet absoluut is, evenmin als het recht van verdediging eist dat men zich verdedigt: het is voldoende dat men zich kan verdedigen.²⁶⁹ De Kamer van volksvertegenwoordigers van haar kant ging helemaal in op de kritiek van de Raad van State en beperkte de «nieuwe bezwarenregeling» tot *bijkomende* bezwaren, d.w.z. bezwaren die in de loop van de gerechtelijke procedure aan het debat worden toegevoegd. In de gedinginleidende akte daarentegen, alsmede omtrent administratieve sancties, zouden alle mogelijke nieuwe bezwaren mogen worden aangevoerd, dus ook nieuwe feitelijke betwistingen, op de enige voorwaarde dat de belastingschuldige «rechtvaardigt» waarom hij ze niet heeft ingeroepen tijdens de administratieve beroepsprocedure.²⁷⁰ Uiteraard had de vereiste «rechtvaardiging» weinig om het lijf: het zou voldoende zijn de rechtbank te vertellen dat men vergeetachtig of onoplettend is geweest.²⁷¹ Dit is overigens niet onterecht, mede gelet op de omstandigheid dat vele belastingschuldigen pas na het mislukken van het administratieve beroep een (gespecialiseerde) raadsman bij de arm nemen die vaak een heel nieuw licht op de zaak kan werpen.²⁷²

In de Senaat werd nog wat olie op het vuur gegoten,²⁷³ tot de nieuwe minister van Financiën uiteindelijk de handdoek in de ring gooide en een amendement liet aannemen dat elke beperking op het inroepen van nieuwe bezwaren bij de rechter «eenvoudigweg schrapt». ²⁷⁴ Een tijdlang dacht hij nog te moeten vasthouden aan een soortgelijke beperking op nieuwe bezwaren in hoger beroep,²⁷⁵ maar die kwestie werd uiteindelijk overgelaten aan het gemeen recht, meer bepaald art. 807 Ger. W.,²⁷⁶ naar luid waarvan een vordering in rechte «kan uitgebreid of gewijzigd worden indien de nieuwe, op tegenspraak genomen conclusies, berusten op een feit of akte in de dagvaarding aangevoerd, zelfs indien hun juridische omschrijving verschillend is».²⁷⁷

²⁶⁵ Zie de art. 29, 30 en 856, derde lid, Ger. W.

²⁶⁶ Zie *Parl. St. Kamer* 1997-98, nrs. 1341/1-1342/1, 37. Zie, voor dit laatste rechtsgevolg van art. 377, tweede lid, W.I.B./92, o.a. Cass. 29 november 1990, *Fisc. Act.* 1991 (verkort), afl. 16, bijlage; *F.J.F.* 1991, 188; *R.W.* 1990-91 (verkort), 1173; *A.F.T.* 1991, 243, met noot W. D'HAESE; *Arr. Cass.* 1990-91, 353; 8 februari 1990, *F.J.F.* 1990, 192; *R.W.* 1990-91 (verkort), 305; *Arr. Cass.* 1989-90, 756. Zie eveneens Cass. 13 februari 1998 (BELGISCHE STAAT T/ FRISON), onuitg.: «Een bezwaar moet worden aangemerkt als zijnde niet aan de directeur der belastingen voorgelegd wanneer het betrekking heeft op een belastbaar feit waaromtrent voor de directeur geen geschil is aanhangig gemaakt of door hem geen beslissing is genomen, met dien verstande dat als belastbaar feit moet worden beschouwd niet de grondslag van de aanslag in zijn geheel, maar wel elk zelfstandig onderdeel daarvan afzonderlijk».

²⁶⁷ *Parl. St. Kamer* 1997-98, nrs. 1341/1-1342/1, 64-68. Zie ook *Parl. St. Senaat* 1998-99, nr. 1-966/11, uiteenzetting namens het Instituut der Accountants, 18.

²⁶⁸ Art. 8 van het tweede wetsontwerp, *Parl. St. Kamer* 1997-98, nr. 1341/1-1342/1, 106. De Raad van State deed in een aanvullend advies de voor de hand liggende vaststelling: «De nieuwe versie van het omstreden lid bevat geen enkele inhoudelijke wijziging ten opzichte van de oorspronkelijke tekst, behalve de uitzondering waarin wordt voorzien voor de administratieve sancties, wat niet vol-

staat om te ontkomen aan de in advies L. 26.380/2 geuite kritiek» (*Parl. St. Kamer* 1997-98, nr. 1342/7, 2).

²⁶⁹ *Parl. St. Kamer* 1997-98, nrs. 1341/1-1342/1, 38.

²⁷⁰ Zie *Parl. St. Kamer* 1997-98, nr. 1341/17, 129-134; *ibid.*, nr. 1342/13, 1 en 2; *ibid.*, nr. 1342/15, 1 en 3; *ibid.*, nr. 1342/17, 3.

²⁷¹ Zie de verklaring van volksvertegenwoordiger REYNDERS, *Parl. Hand. Kamer* 22 april 1998, 8512. *Contra* volksvertegenwoordiger DEMOTTE, *Parl. St. Kamer* 1997-98, nr. 1341/17, 136.

²⁷² In die zin ook de minister van Financiën, *Parl. St. Kamer* 1997-98, nr. 1341/17, 129-130.

²⁷³ Zie o.a. de uiteenzetting van T. AFSCHRIFT, *Parl. St. Senaat* 1998-99, nr. 1-966/11, commissieverslag, 47-53; van V. DAUGINET, *ibid.*, 76-77; van J.P. BOURS, *ibid.*, 85-86; door senator HATRY, voorzitter van de commissie, *ibid.*, 110; zie ook de uitgebreide toelichting van zijn amendementen *ibid.*, nr. 1-966/7, 9-12 en 13 en *ibid.*, nr. 1-967/8, 2; *Parl. Hand. Senaat*, 20 januari 1999, 6953.

²⁷⁴ *Parl. St. Senaat* 1998-99, nr. 1-967/17, 4, regeringsamendement nr. 25.

²⁷⁵ *Parl. St. Senaat* 1998-99, nr. 1-967/17, 1, regeringsamendement nr. 22.

²⁷⁶ Toepasselijk in hoger beroep krachtens art. 1042 Ger. W.

²⁷⁷ *Parl. St. Senaat* 1998-99, nr. 1-966/11, commissieverslag, 214-216; *Parl. St. Kamer* 1997-98, nr. 1341/23, commissieverslag, 17.

50. Het kan niet worden ontkend dat het «eenvoudigweg schrappen», niet alleen van het verbod van nieuwe *feitelijke* bezwaren,²⁷⁸ maar meteen en vooral van de termijn waarbinnen de toegelaten nieuwe *wettigheids*bezwaren mochten worden aangevoerd,²⁷⁹ een substantiële verruiming van de rechtsbescherming van de belastingschuldige tot gevolg heeft.

Niet alleen kan de belastingschuldige zijn huiswerk steeds verbeteren, tevens zal de rechter de belasting voortaan ambtshalve op haar rechtmatigheid moeten controleren, omdat de rechtspraak van het Hof van Cassatie die dat tot dusver uitsloot, precies op dat verbod en die vervaltermijn was gebaseerd.²⁸⁰ Die rechtspraak moet voortaan *a contrario* worden toegepast, zodat zijn beschrijving, in het advies van de Raad van State,²⁸¹ geparafraseerd mag worden als volgt: «Het uiteindelijke gevolg is dan ook dat de rechter zijn normale bevoegdheid wordt *teruggegeven* om op een fiscaal geschil ambtshalve alle wetten toe te passen die daarop betrekking hebben, omdat ze van openbare orde zijn. [...] Nu de rechtbank *opnieuw* ambtshalve de middelen mag voordragen die de eiser niet heeft of had kunnen aanvoeren, wordt haar *opnieuw opgedragen* onwettige aanslagen te vernietigen, *precies omdat* ze wederrechtelijk zijn, strijdig met wetten van openbare orde.»

51. Anderzijds lijkt de vrees dat aldus een tweede bres is geslagen in het uitputtingsvereiste²⁸² evenmin ongegrond, mede gelet op het feit dat een belastingplichtige soms een bezwaar opzettelijk «vergeet» bij de fiscus, kwestie van geen slapende honden wakker te maken.²⁸³ Er mag immers niet uit het oog worden verloren dat het verbod van «nieuwe bezwaren» beperkt was tot nieuwe *feitelijke* bezwaren.²⁸⁴ Nu is het onderzoek van een bezwaar door de rechter tijdrovend en kostbaar, ook wanneer het ongegrond wordt verklaard, zodat alles in het werk moet worden gesteld opdat dit onderzoek kan worden voorkomen, en dat is wat anders dan «futiele praktische overwegingen van toevloed naar de rechtbanken».²⁸⁵ Vaak volstaat immers een hernieuwd onderzoek door de administratie, ofwel om de onjuistheid van haar beslissing in te zien, ofwel om dezelfde beslissing duidelijker te motiveren, waardoor de belastingschuldige zijn

ongelijk inziet. Noch het een, noch het ander behoren tot de opdracht van de rechter.²⁸⁶

Het is juist dat het administratieve beroep weinig zin heeft wanneer er in wezen mee wordt opgekomen tegen door het hoofdbestuur, gezagshalve opgelegde interpretaties van het fiscaal recht,²⁸⁷ hoe betwistbaar die ook mogen zijn. Maar die hypothese is niet in een objectief criterium te vatten en bovendien bedraagt het aantal van die inderdaad voorspelbare, afwijzende directeursbeslissingen slechts een fractie van het totaal.²⁸⁸ Dat probleem moet dus worden opgelost met een substantiële inkorting van de beslissingstermijn van de directeur.

Of met een beperking van het aanvoeren van nieuwe bezwaren het recht op toegang tot de rechter substantieel zou worden aangetast, mag worden betwijfeld. Vastgesteld mag worden dat zelfs het Europese Hof voor de Rechten van de Mens soortgelijke beperkingen toepast. Het probleem is immers niet nieuw. Zo bestaat er een volkenrechtelijk algemeen rechtsbeginsel waarvan toepassing is gemaakt in art. 35, 1° (voorheen art. 26) E.V.R.M., naar luid waarvan het Hof een zaak pas in behandeling kan nemen «nadat alle nationale rechtsmiddelen zijn uitgeput». Uit de rechtspraak van de Europese Commissie en het Europese Hof voor de Rechten van de Mens blijkt dat het niet voldoende is zich tot de rechter te wenden, maar dat voor die rechter *in substantie* de bezwaren moeten worden uiteengezet die achteraf in Straatsburg worden aangekaart, en het openbare orde-karakter van de regelen waarvan de schending wordt ingeroepen doet daaraan geen afbreuk.²⁸⁹

Dat de voormalige nieuwe bezwarenregeling géén beperking van de toegang tot de rechter zou inhouden, omdat de bezwaarprocedure bij de directeur toen van jurisdictionele aard was, zoals de Raad van State meende,²⁹⁰ is artificieel. Allereerst was de directeur ook onder het oude stelsel geen rechter meer: het oude art. 366 W.I.B./96 moest immers, met toepassing van het bovenvermelde arrest van het Arbitragehof van 10 juni 1998, *juncto* de «Waleffe-doctrine» van het Hof van Cassatie²⁹¹ in grondwettige zin, dus als administratief beroep worden geïnterpreteerd. Het voormalige art. 377, tweede lid, W.I.B. 92 deed dus reeds hetzelfde probleem rij-

²⁷⁸ Oud art. 377, tweede lid, W.I.B./92.

²⁷⁹ Oud art. 378, tweede lid, *juncto* art. 381 W.I.B./92.

²⁸⁰ Bijvoorbeeld: «Dat het hof van beroep, door ambtshalve bezwaren op te werpen die de belastingplichtige zelf niet meer kon aanvoeren omdat de termijnen verstreken waren, en de aanslag op die grond te vernietigen, artikel [377 W.I.B./92] schendt» (Cass. 12 januari 1996, *J.T.* 1996, 260; *F.J.F.* 1996, 271; *R.W.* 1996-97, 257, met noot; *Bull. Bel.* 1997, 1273; *Bull.* 1996, 48, met concl. J. LECLERCQ; *Arr. Cass.* 1996, 47).

²⁸¹ *Parl. St. Kamer*, 1997-98, nr. 1341/1-1342/1, 65.

²⁸² In die zin de minister van Financiën, *Parl. St. Kamer* 1997-98, nr. 1341/17, 129 en 136; de minister van Justitie, *ibid.*, 130.

²⁸³ Zie de uiteenzetting van de minister van Financiën, *Parl. St. Senaat* 1998-99, nr. 1-966/11, commissieverslag, 89 en 106.

²⁸⁴ Afgezien van de vervaltermijn waarbinnen nieuwe juridische bezwaren moesten worden aangevoerd.

²⁸⁵ *Sic* V. DAUGINET, *Parl. St. Senaat* 1998-99, nr. 1-966/11, 77.

²⁸⁶ Zie ook de uiteenzetting van de minister van Financiën, *Parl. St. Senaat* 1998-99, nr. 1-966/11, commissieverslag, 92; *Parl. St. Kamer* 1997-98, nr. 1341/23, commissieverslag, 45.

²⁸⁷ J. KIRKPATRICK, *l.c.*, 213.

²⁸⁸ Misschien is dat anders voor sommige raadsleden *ut singuli*, maar de door hen behartigde geschillen zijn niet noodzakelijk representatief voor de zowat 180.000 bezwaarschriften die jaarlijks worden ingediend.

²⁸⁹ Bijvoorbeeld E.H.R.M. nr. 40, 6 november 1980, VAN OOSTERWUICK, overwegingen 34 en 39. Zie P. VAN DIJK en G. VAN HOOF, *De Europese conventie in theorie en praktijk*, 1990, 95-97; J. VELU, *La convention européenne des droits de l'homme*, 1990, 858-859; E. PICARD, «Article 26», in *La convention européenne des droits de l'homme. Commentaire article par article* (L.E. PETTITI, E. DECAUX en P.H. IMBERT, ed.), 1995, (591) 600-602; D. GOMIEN, D. HARRIS en L. ZWAAK, *Convention européenne des Droits de l'Homme et Charte sociale européenne: droit et pratique*, 1997, 63-64 (telkens met rechtspraak van de Europese Commissie en het Europese Hof voor de Rechten van de Mens).

²⁹⁰ *Parl. St. Kamer* 1997-98, nrs. 1341/1-1342/1, 65-66.

²⁹¹ *Cf. supra.*

zen. Wellicht bestond er dan aanleiding om het begrip «nieuwe bezwaren» daarin wat minder restrictief en dus meer in grondwettige zin te verstaan.²⁹²

52. Ten slotte lijkt het op grond van wat voorafgaat niet denkbeeldig dat het verbod op «nieuwe bezwaren» jurisprudentieel wordt ingevoerd,²⁹³ d.w.z. door de rechtspraak gewoon wordt afgeleid uit de logica van het uitputtingsvereiste, net als de internationale rechters een verzoeker maar welkom heten, niet alleen op voorwaarde dat hij eerst thuis heeft geprobeerd, maar tevens dat hij daar in substantie heeft uitgezet wat hem dwarszit. Evenmin zullen de fiscale rechters het *ipso facto* leuk vinden op bezwaren te moeten antwoorden die wellicht waren ingewilligd door de fiscus zelf, mochten zij hem ter kennis zijn gebracht. In voorkomend geval zal de verweerder-fiscus die komt vertellen dat hij de vordering best had willen inwilligen indien de eiser-belasting-schuldige zijn bezwaar maar bij hem had aangekaart, geen ongelijk krijgen, maar zal de vordering van de eiser onontvankelijk worden verklaard...

E. De vereenvoudiging van de procedure

1° Een contradictoire verzoekschriftprocedure

53. Bij fiscale geschillen ligt het voor de hand dat de wetgever afwijkt van de gewone regelen op het stuk van de inleiding van het geding²⁹⁴ en meer bepaald voorziet, tenminste voor een vordering die door een belastingplichtige wordt ingesteld tegen de fiscus,²⁹⁵ in een procedure op contradictoir verzoekschrift,²⁹⁶ wat tot gevolg heeft dat in de wetboeken van de indirecte belastingen het begrip «dagvaarding» – voor het stuiten van de vervolging van de belasting – veiligheidshalve²⁹⁷ telkens wordt verruimd tot «vordering in rechte».²⁹⁸

Weliswaar is een verzoekschrift, zij het een verzoekschrift op tegenspraak, in het licht van het recht van verdediging zowat de minst goede gedinginleidende akte die er bestaat. Het gebrek aan plichtplegingen bij de kennisgeving ervan²⁹⁹ heeft immers tot gevolg dat een ontstellend aantal gerechtsbrieven zijn bestemming niet bereikt of althans niet op na-

seurbare wijze.³⁰⁰ Daarop moet echter uitzondering worden gemaakt voor de verzoekschriften die zijn gericht tot verweerders die zonder het minste probleem en op elke besteldag door een postbode «gevonden» kunnen worden, meer in het bijzonder overheden. Het nieuwe art. 1385*decies* Ger. W. zij dus toegejuicht.

54. Veel commentaar kan aan het nieuwe art. 1385*decies* Ger. W. niet worden besteed, te meer daar daarover in het Parlement geen woord is gezegd. De verantwoording van de afwijkingen op het gemeenrechtelijke verzoekschrift ligt eveneens voor de hand. Enerzijds bestaat er geen aanleiding om een «getuigschrift van woonplaats» van de fiscus voor te leggen,³⁰¹ anderzijds is het overbodig en zelfs riskant de fiscus te laten identificeren en lokaliseren³⁰² in het verzoekschrift. Dat blijkt afdoende uit de kopie van de bestreden beslissing die immers op straf van nietigheid aan het verzoekschrift moet worden toegevoegd,³⁰³ en op de griffie zal men wel beschikken over het besluit waarbij de minister van Financiën de ambtenaren zal aanwijzen waaraan het verzoekschrift ter kennis mag worden gebracht, in afwachting waarvan «Wetstraat 12, 1000 Brussel» volstaat.³⁰⁴ Die kopie moet overigens met het verzoekschrift door de griffie worden toegevoegd aan de oproeping om te verschijnen op de zitting overeenkomstig art. 1034*sexies* Ger. W., zodat de fiscale administratie met kennis van zaken kan reageren.³⁰⁵

Over de bijlagen van het verzoekschrift mag nog worden opgemerkt dat art. 1385*decies*, vierde lid, Ger. W. bepaalt, voor de hypothese van een vordering in rechte na vruchteloze uitputting van het administratieve beroep, dat bij de gedinginleidende akte een afschrift van het administratieve beroep en van de ontvangstmelding van dit beroep moet worden gevoegd, dit «in afwijking van het derde lid», naar luid waarvan een afschrift van de bestreden beslissing moet worden medegedeeld. Die derogatie is te betreuren, want de in het derde lid beoogde informatie – doorgaans de aanslag – is ook nuttig in de hypothese dat de fiscus niet is ingegaan op het administratieve beroep.

Anderzijds zal een ontvangstbewijs van het administratieve beroep uiteraard maar moeten worden medegedeeld wanneer er een wordt uitgereikt. De wetgever heeft op dit stuk blijkbaar uit het oog verloren dat het nieuwe art. 1385*decies* Ger. W. niet alleen voor de directe rijksbelastingen is geschreven. Nochtans waren in de Kamer de begrippen «directeur der belastingen» en «bezwaarschrift» vervangen respectievelijk door «administratieve overheid» en «admini-

²⁹² Zie P. VAN ORSHOVEN, *Behoorlijke rechtsbedeling...*, o.c., 401-403; M. LEVAUX, *l.c.*, 693-695.

²⁹³ Wat overigens, vóór de inwerkingtreding van de wet-ANSIAUX van 16 maart 1976 het geval was (zie P. VAN ORSHOVEN, *Behoorlijke rechtsbedeling...*, o.c., 385-393).

²⁹⁴ Art. 700 en en vooral 1034*bis* Ger. W.

²⁹⁵ Vorderingen van de fiscale administratie – bijvoorbeeld de gerechtelijke invordering van successierechten – en eventuele fiscale geschillen tussen particulieren – bijvoorbeeld over de berekening en betaling van de BTW – moeten worden ingeleid overeenkomstig het gemene recht, d.i. bij dagvaarding of vrijwillige verschijning (*Parl. St. Kamer* 1997-98, nrs. 1341/1-1342/1, memorie van toelichting, 36).

²⁹⁶ Nieuw art. 1385*decies* Ger. W. (art. 9 van de wet van 23 maart 1999).

²⁹⁷ Het woord «dagvaarding» is immers dubbelzinnig, aangezien het zowel op een deurwaardersexploot als op elke gedinginleidende akte betrekking kan hebben.

²⁹⁸ Art. 59, 67, 78, 84 en 90 van de wet van 15 maart 1999.

²⁹⁹ Art. 32, 2° en 46 Ger. W.

³⁰⁰ Zie X., *Gerechtelijke achterstand. Handelingen van het colloquium gehouden in de Senaat op 26 mei 1989*, Senaat, 1990, 131; P. VAN ORSHOVEN en B. LAMBRECHT, «Het recht van verdediging bij de inleiding van de zaak» in *Moet het recht van verdediging worden afgeschaft? – Les perversions du droit de la défense*, 1999 (ter perse).

³⁰¹ Art. 1034*quater* Ger. W.

³⁰² Art. 1034*ter*, 3°, Ger. W.

³⁰³ Nieuw art. 1385*decies*, derde lid, Ger. W. «De bestreden beslissing is in voorkomend geval de beslissing die genomen wordt op administratief beroep [...]. Bij de terugvordering van een onverschuldigd betaalde belasting gaat het om het document waaruit de uitgevoerde titel blijkt.» (*Parl. St. Kamer* 1997-98, nrs. 1341/1-1342/1, memorie van toelichting, 36-37).

³⁰⁴ *Cf. infra*.

³⁰⁵ *Parl. St. Kamer* 1997-98, nrs. 1341/1-1342/1, 37.

stratief beroep», om duidelijk te maken dat de regel van het administratieve beroep voor alle belastingen geldt, dus niet alleen voor het bezwaar inzake directe rijksbelastingen...³⁰⁶

2° Betekenen en kennisgeven aan de fiscus

55. Van de hervorming van de fiscale procedure werd gebruik gemaakt om een ander probleempje van de administratieve geschillenbeslechting voor de rechterlijke macht op te lossen: het betekenen aan de Staat. Weliswaar is de Staat, zoals gezegd, één en ondeelbaar, maar dit neemt niet weg dat hij in rechte steeds wordt aangesproken in de persoon van een Minister, aan wie dus onder meer de gedinginleidende akten worden betekend³⁰⁷ of ter kennis gebracht.^{308 309} In sommige departementen heeft de Minister daartoe delegatie gegeven aan een ambtenaar,³¹⁰ maar een wettelijke grondslag voor die praktijk lijkt niet te bestaan, met alle risico's van onjuiste en dus ongeldige betekeningen vanden. Hoe kan de burger overigens weten dat hij de betekening «aan het kabinet van de Minister» niet steeds letterlijk moet nemen?

Bij de wet van 23 maart 1999 werd aan al de ministers – dus niet alleen voor fiscale zaken – de mogelijkheid geboden ambtenaren aan te wijzen aan wie de betekeningen mogen geschieden.³¹¹ De bedoeling is dat bij onderscheiden ministeriële besluiten a.h.w. woonplaats wordt gekozen – bijvoorbeeld op het kantoor van de directeur die over het bezwaar tegen de aanslag uitspraak heeft gedaan, van de ontvanger die het dwangbevel heeft uitgevaardigd enz... – wat niet alleen bij reglementaire en dus in het *Belgisch Staatsblad* te publiceren besluiten zou gebeuren, maar tevens samen met individuele administratieve beslissingen aan de betrokkenen medegedeeld, met toepassing van art. 3, 4°, van de wet van 11 april 1994 betreffende de openbaarheid van bestuur.³¹² Gezien de inwerkingtreding van het nieuwe fiscale procesrecht op 6 april 1999, mag het *fiscale* ministeriële besluit niet te lang meer op zich laten wachten.

³⁰⁶ *Parl. St.* Kamer 1997-98, nr. 1341/17, 138; *ibid.*, nr. 1342/14, 2.

³⁰⁷ Art. 42, eerste lid, 1° en 705, eerste lid, Ger. W.

³⁰⁸ Men neemt aan dat de regel van art. 705, eerste lid, die is geformuleerd voor «dagvaardingen», op alle gedinginleidende akten van toepassing is (P. LEMMENS, «Art. 705», *Com. Ger.*, s.d., 2). «Dagvaarding» moet hier dus *sensu lato* worden verstaan.

³⁰⁹ Afgezien van zeldzame gevallen waarin de wet een ambtenaar aanwijst als orgaan dat de belangen van de Staat in rechte behartigt, zoals het oude art. 222 W. Reg., naar luid waarvan «Vordering tot teruggaaf van fiscale rechten en boeten geschiedt bij exploitatie betekend aan de Staat in de persoon van de ontvanger die de ontvangst heeft gedaan», of het oude art. 202⁶, tweede zin, W. Takken, dat bepaalde dat het verzet tegen tenuitvoerlegging van het dwangschrift «geschiedt door een exploitatie dat aan de Staat wordt betekend in de persoon van de ontvanger die het dwangschrift heeft uitgevaardigd.»

³¹⁰ P. ROUARD, *Traité élémentaire de droit judiciaire privé*, II, 1975, 318.

³¹¹ Wijziging art. 42, 1° en 705, eerste lid, Ger. W. (wet van 23 maart 1999, art. 2).

³¹² *Parl. St.* Kamer 1997-98, nrs. 1341/1-1342/1, memorie van toelichting, 34. Zie ook *ibid.*, nr. 1341/17, kamercommissieverslag, 109.

56. Dezelfde versoepeling zou ook nuttig zijn voor de dagvaarding van de gemeenschappen en de gewesten. Daarvoor is echter een bijzondere meerderheid vereist, want de actuele regel is opgenomen in art. 82 van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 tot hervorming der instellingen naar luid waarvan de gemeenschaps- of gewestregering, die de gemeenschap of het gewest «vertegenwoordigt in rechte», wordt gedagvaard aan het kabinet van haar voorzitter.³¹³

3° De procesvertegenwoordiging van de fiscus en de belastingplichtige

57. Bij de parlementaire voorbereiding van de wetten van 15 en 23 maart 1999 werd ook veel aandacht besteed – niet alleen door advocaten – aan het probleem van de procesvertegenwoordiging van de fiscus en, «bij wijze van gevolgtrekking», van de belastingplichtige. Overeenkomstig het tweede regeringsontwerp zou immers in art. 728 Ger. W. een nieuwe § 2bis worden ingevoegd, naar luid waarvan de minister van Financiën zich in de fiscale geschillen voor de rechtbank van eerste aanleg zou kunnen laten vertegenwoordigen door een door hem aangewezen ambtenaar.³¹⁴ Hiermee zou uiteraard uitzondering worden gemaakt op art. 728, § 1, Ger. W., naar luid waarvan de partijen op het ogenblik van de rechtsingang en later in persoon³¹⁵ of bij advocaat moeten verschijnen. Niettemin was de minister van Financiën – *pour les besoins de la cause* ? – van oordeel dat daarmee eigenlijk niets veranderde, met als – nogal contradictische – uitleg dat de daartoe aangewezen ambtenaar optreedt met toepassing van de orgaantheorie, op grond van een delegatie door de bevoegde Minister.³¹⁶ Dit werd de wetgever overigens ook nog op het hart gedrukt door vertegenwoordigers van «de Raad van de Orde van de balie van Brussel» op een hoorzitting in de Senaatscommissie voor de financiën.³¹⁷ Opmerkelijk is hoezeer die advocaten zich hebben ingespannen om aan te tonen dat de Staat voor de rechtbanken «bij ambtenaar» mag verschijnen, terwijl zij voor het overige duidelijk maakten met die «verontrustende gedachte»³¹⁸ niet opgezet te zijn... Hun tussenkomst ken- de echter succes, want de minister van Financiën liet de bijzondere regeling schrappen, ervan uitgaande dat zij overbodig was.³¹⁹

Dit staat echter niet als een paal boven water. Dat de overheid ook «bij ambtenaar» kan verschijnen, wordt weliswaar «geredelijk aangenomen» voor de Raad van State en het Ar-

³¹³ Van overeenkomstige toepassing op de Duitstalige Gemeenschap (art. 51 wet van 31 december 1983) en het Brusselse Hoofdstedelijk Gewest (art. 38 en 74 Bijzondere Wet van 12 januari 1989).

³¹⁴ *Parl. St.* Kamer 1997-98, nrs. 1341/1-1342/1, 105.

³¹⁵ Zie ook art. 758 Ger. W.

³¹⁶ *Parl. Hand.* Kamer 22 april 1998, 8516. Zie ook *Parl. St.* Senaat 1998-99, nr. 1-966/11, senaatscommissieverslag, 39.

³¹⁷ *Parl. St.*, Senaat 1998-99, nr. 1-966/11, commissieverslag, 97-105. Zie ook de «Nota betreffende de rechtsvertegenwoordiging van de partijen», *ibid.*, 57-61.

³¹⁸ *Sic* H. DUBOIS, *T.F.R.*, bijzonder nummer 1998, 3.

³¹⁹ *Parl. St.* Senaat 1998-99, nr. 1-966/7, 2, regeringsamendement nr. 23; *ibid.*, nr. 1-966/11, commissieverslag, 218-219; *Parl. St.* Kamer 1997-98, nr. 1341/23, commissieverslag, 19.

bitragehof, maar zonder uitleg³²⁰ en allicht wegens de praktische noodwendigheden van de daar aanhangig gemaakte geschillen. De omstandigheid dat elke rijksambtenaar een orgaan is van de Staat, impliceert immers niet noodzakelijk dat een ambtenaar zomaar voor de Staat in rechte mag verschijnen, zodat hem een uitdrukkelijke volmacht wordt meegegeven of dat de Raad of het Hof van zijn optreden wordt verwittigd. Meteen gaat het niet meer om een orgaan, maar om een vertegenwoordiger... Om in dit opzicht orgaan van de Staat te zijn of om, in afwijking van het pleitmonopolie van de advocaten, de Staat in opdracht van een dergelijk orgaan in rechte te mogen «vertegenwoordigen», is een uitdrukkelijke tekst nodig, en die ontbreekt. In het civiele procesrecht, voor de gewone rechtbanken, treedt de Staat dan ook stevast op, ofwel bij advocaat, ofwel in de persoon van de bevoegde Minister, d.i. het enige orgaan van de staat dat vooralsnog met dergelijke «vertegenwoordigingsmacht» is bekleed.³²¹

Dit wordt overigens in de verf gezet door art. 728, § 3, vierde lid, Ger. W., waarin staat te lezen dat «de Minister tot wiens bevoegdheid het maatschappelijk welzijn behoort, [...] zich [kan] laten vertegenwoordigen door een ambtenaar», wat bevestigt dat de Staat niet zonder uitdrukkelijke wettekst in rechte kan verschijnen in de persoon van een ambtenaar. Dit is overigens de reden waarom bij de actuele voorzieningen voor de hoven van beroep de Staat stevast door een advocaat wordt vertegenwoordigd, en zijn fiscale cassatieberoepen, in afwachting van de aanstelling van een advocaat, worden ondertekend door de minister van Financiën *himself*. Niettemin zou dit op grond van het door de Brusselse balie verdedigde en door de minister van Financiën gretig bijgevalen standpunt ook door een ambtenaar kunnen...

De vraag rijst nu of de parlementaire voorbereiding van die wettelijke onthouding voldoende is om de ontstentenis van bijzondere «orgaanbepaling» te compenseren, wat aan de rechtspraak zal moeten worden overgelaten en waarover geen voorspellingen kunnen worden gewaagd. Indien wordt vastgesteld dat het gerechtelijk recht op dit stuk duidelijk is, mag die parlementaire voorbereiding niet eens ter sprake komen. *Interpretatio cessat in claris*: de parlementaire voorbereiding van een wet kan niet worden aangevoerd tegen de klare en duidelijke tekst ervan.³²²

58. Een andere vraag is of – naargelang de te hanteren kwalificatie – een verruiming van de «orgaantheorie» of een nieuwe uitzondering op het pleitmonopolie van de balie verantwoord is. Zij zal allicht worden beantwoord in het licht van de omstandigheid dat de fiscus inzake directe rijksbelastingen tot dusver alleen voor het hof van beroep moest verschijnen, waar zowat het dubbele aantal procedures in eerste aanleg zullen bijkomen.³²³ Aan al die procedures is per hypothese een administratief beroep voorafgegaan, en

dat volgt op zijn beurt op de aanslagprocedure, zodat de fiscus de *know-how* van het geding in huis heeft.³²⁴ Daarvoor kon begrip worden opgebracht,³²⁵ maar van de weeromstuit rees de vraag waarom de belastingschuldige niet werd toegestaan werd zich te laten vertegenwoordigen, minstens bijstaan, zoals bij het administratieve beroep gebeurt, door zijn boekhouder, accountant of belastingconsulent.³²⁶

De vrees voor discriminatie van de belastingschuldige op dit stuk³²⁷ heeft er uiteindelijk toe geleid dat aan art. 728 Ger. W. alsnog een paragraaf 2bis werd toegevoegd, om de rechtbank toe te staan «de door de belastingplichtige gekozen accountant, beroepsboekhouder of bedrijfsrevisor [te] horen in zijn schriftelijke of mondelinge toelichting ter terechtzitting» indien de belastingplichtige of zijn advocaat dat wenst.³²⁸

Deze nieuwigheid lijkt overbodig en riskant. Overbodig omdat *de lege lata* niets de partijen of hun advocaat belet deskundige adviezen in te winnen en aan te wenden, uiteraard volgens de regels van de kunst van het contradictoir debat. Desnoods kan een expertise of getuigenverhoor worden bevolen, die eveneens met de nodige waarborgen zijn omkleed. Riskant omdat eenzelfde afkalving van de natuurlijke taak van de advocaat – de juridische bijstand van zijn cliënt, al dan niet aan de hand van andermans niet-juridische deskundige adviezen – dan ook aangewezen lijkt in andere, niet-fiscale technische aangelegenheden, zodat alsnog gediscrimineerd wordt. De enige hypothese waarin het horen van de accountant of boekhouder nuttig lijkt, is die waarin de belastingschuldige, om advocatenkosten te vermijden, «in persoon» verschijnt en zijn boekhouder meebrengt,³²⁹ maar dan is er inderdaad sprake van een nieuwe doorbraak van het pleitmonopolie van de advocaten...

Voor het overige gaat de vergelijking van de fiscus en de belastingschuldige niet helemaal op, *a fortiori* voor de rechtbank van eerste aanleg, waar de Staat in nagenoeg alle gevallen³³⁰ zal verschijnen als verweerder, de belastingschuldige steeds als eiser. Elke eiser zal dus steeds verschijnen door een advocaat³³¹ en inderdaad, «l'avocat est le premier juge».³³²

³²⁴ Zie de memorie van toelichting, *Parl. St. Kamer* 1997-98, nrs. 1341/1-1342/1, 36; J. KIRKPATRICK, *l.c.*, 232.

³²⁵ Zie de opmerkingen van volksvertegenwoordiger DEMOTTE, *Parl. St. Kamer* 1997-98, nr. 1341/17, 29; *Parl. Hand. Kamer* 22 april 1998, 8503.

³²⁶ Wat sommigen deed spreken van het *behoud* van het pleitmonopolie (volksvertegenwoordiger DAEMS, *Parl. Hand. Kamer* 22 april 1998, 8498).

³²⁷ Zie de amendementen-HATRY, *Parl. St. Senaat* 1998-99, nr. 1-967/6, 1-3 en *ibid.*, nr. 1-967/9, 2; *ibid.*, nr. 1-966/11, commissieverslag, 219-223. Zie ook de uiteenzetting namens het Instituut der Accountants, *ibid.*, 24-25; van J.P. BOURS, *ibid.*, 86; van de vertegenwoordigers van de Franse Orde van advocaten bij de balie te Brussel, *ibid.*, 98-102.

³²⁸ Art. 8 van de wet van 23 maart 1999.

³²⁹ Aldus overigens de minister van Financiën, *Parl. St. Kamer* 1997-98, nr. 1341/23, 4; *Parl. St. Senaat* 1998-99, nr. 1-966/11, 223.

³³⁰ *Cf. supra*.

³³¹ Behalve wanneer de belastingplichtige in persoon verschijnt...

³³² Zie de opmerking van de minister van Financiën, *Parl. St. Kamer* 1997-98, nr. 1341/17, 120.

³²⁰ Bijvoorbeeld C. LAMBOTTE, *La procédure devant le Conseil d'État*, 1987, 33; M. LEROY, *Contentieux administratif*, 1996, 427.

³²¹ Art. 42, eerste lid, 1° en art. 705, eerste lid, Ger. W.

³²² Zie bijvoorbeeld Cass. 22 december 1994, *R.W.*, 1995-1996, 393.

³²³ *Cf. supra*.

59. In het Parlement was ook één en ander te doen over de noodzakelijke bijstand van een advocaat bij het Hof van Cassatie om een cassatieberoep in te stellen.³³³ Blijkbaar ging iedereen ervan uit dat de opheffing van het actuele art. 388 W.I.B./92, dus met inbegrip van de tweede zin van het eerste lid daarvan, die bepaalt «Wanneer het verzoekschrift voor de eiser wordt ondertekend en neergelegd door een advocaat, dan moet deze laatste zijn volmacht niet bewijzen», tot gevolg zou hebben dat de partijen verplicht worden een advocaat bij het Hof van Cassatie bij de arm te nemen, terwijl vooralsnog een «gewone» advocaat de klus kan klaren.³³⁴

Dit lijkt op een misverstand te berusten. De mogelijkheid om zonder advocaat bij het Hof van Cassatie naar het Hof van Cassatie te stappen – dus niet alleen door bemiddeling van een «gewone» advocaat, maar ook in persoon of bij andere lasthebber – geldt immers niet alleen voor de rijksinkomstenbelastingen, maar voor alle fiscale zaken. Zij vloeit dan ook niet voort uit art. 388 W.I.B./92, maar uit art. 478, eerste zin, Ger. W. dat bepaalt: «Voor het Hof van Cassatie kunnen in burgerlijke zaken alleen advocaten optreden en conclusies nemen, die de titel van advocaat bij het Hof van Cassatie voeren». Hoewel het begrip «burgerlijke zaken» in die bepaling op het eerste gezicht staat tegenover «strafzaken», en dus de fiscale geschillen omvat, wordt zij van oudsher enger geïnterpreteerd, als «burgerlijke, handels- en sociale zaken», dus met uitsluiting van straf- en fiscale zaken, zodat de tussenkomst van een advocaat bij het Hof van Cassatie niet is vereist *in fiscalibus*.³³⁵ Meteen kan niet alleen een gewone advocaat optreden, maar ook de belastingschuldige in persoon, wat in burgerlijke zaken *sensu stricto* evenmin kan. Art. 388, eerste lid, tweede zin, W.I.B./92 van zijn kant regelt slechts een nevenprobleem daarvan. Een voorziening mag immers worden ingesteld door de betrokken partijen of door hun mandataris – niet noodzakelijk een advocaat – maar die mandataris moet een bijzondere volmacht van zijn opdrachtgever voorleggen,³³⁶ behalve – en dit geldt uitsluitend voor directe belastingen, op grond van art. 388, eerste lid, tweede zin, W.I.B./92 – wanneer die mandataris advocaat is.³³⁷ De eenparige «bevinding» van de Kamercommissie

sie «[...] dat er geen reden is om de advocaten bij het Hof van Cassatie inzake fiscale aangelegenheden een alleenrecht toe te kennen»³³⁸ is dus verwezenlijkt, zodat er geen aanleiding toe bestond die afwijking van het gemene recht in een wettekst om te zetten.

Wat hier ook van zij, die tekst is er alsnog gekomen, want op in de Senaat ingediende regeringsamendementen³³⁹ werd aan de nieuwe art. 378 W.I.B./92, 93 W.B.T.W., 225^{ter} W. Reg., 142⁴ W. Succ., 75^{bis} W. Zeg. en 210^{bis} W. Taksen telkens de zin «Het verzoekschrift mag voor de eiser door een advocaat ondertekend en neergelegd worden» toegevoegd.³⁴⁰ Meteen werd een nieuw probleem gecreëerd. Het uitdrukkelijk formuleren van de vrijstelling van het vereiste van tussenkomst van een advocaat bij het Hof van Cassatie in de wetboeken over de inkomstenbelastingen, de B.T.W., de registratie-, hypotheek- en griffierechten, de successierechten, de zegelrechten en de met het zegel gelijkgestelde taksen biedt immers voedsel aan de *a contrario*-redenering dat voor alle andere belastingen, bij gebreke aan tekst, (voortaan) wel een cassatie-advocaat bij de arm moet worden genomen, terwijl er geen redenen kunnen bestaan waarom dat niet voor alle belastingen zou moeten gelden. Indien er dus behoefte bestond aan een uitdrukkelijke uitzondering, had de wetgever die in art. 478, eventueel art. 1080 Ger. W. moeten onderbrengen.

Anderzijds ziet het er naar uit dat de opheffing van art. 388 W.I.B./92 tot gevolg heeft dat de «gewone» advocaat voortaan, zoals elke mandataris, opnieuw een uitdrukkelijke volmacht moet voorleggen. Alleen de advocaat bij het Hof van Cassatie vertegenwoordigt immers naar luid van art. 479 Ger. W. zijn cliënt «in alle zaken die aan het hof worden onderworpen [...] op geldige wijze, zonder dat hij van enige volmacht moet doen blijken».

F. Nog enkele bijzonderheden

60. Ook op het stuk van de aanleg wordt van het gemene procesrecht afgeweken. Aan art. 617 Ger. W. werd immers een nieuw derde lid toegevoegd, naar luid waarvan de fiscale vonnissen van de rechtbank van eerste aanleg steeds vatbaar zijn voor hoger beroep.³⁴¹ In het wetsontwerp was daarvan geen sprake, wat tot gevolg zou hebben gehad dat ook de fiscale vonnissen waarbij uitspraak wordt gedaan over een vordering waarvan het bedrag 75.000 frank niet overschrijdt, gewezen zouden zijn in laatste aanleg.³⁴² Daarop werd teruggekomen op grond van een regeringsamendement, op grond dat inzake inkomstenbelastingen «noch het ingeko-

³³³ Zie de amendementen-ARENS *c.s.*, *Parl. St. Kamer* 1997-98, nr. 1342/8, 2; de opmerkingen van volksvertegenwoordiger LETERME, *Parl. Hand. Kamer* 22 april 1998, 8501; van volksvertegenwoordiger ARENS, *ibid.*, 8506; de opmerking van de minister van Justitie, *Parl. St. Kamer* 1997-98, nr. 1341/17, 125; van de minister van Financiën, *Parl. Hand. Kamer* 22 april 1998, 8516, *Parl. St. Senaat* 1998-99, nr. 1-966/11, commissieverslag, 170 en *Parl. St. Kamer* 1997-98, nr. 1341/23, commissieverslag, 35-36.

³³⁴ In dezelfde zin J. KIRKPATRICK, *l.c.*, 212.

³³⁵ Zie het advies van de Raad van State bij het ontwerp van gerechtelijk wetboek (art. 478 *partim*), *Parl. St. Senaat* 1963-64, nr. 60, 844; R. BÜTZLER en R. VANCRAENBROECK, «Advocaten bij het Hof van Cassatie. Art. 478», in *Com. Ger.*, s.d. (1984), 5; M. MAHIEU en J. BAUDREZ, *De Belgische advocatuur*, 1980, 138.

³³⁶ Bijvoorbeeld Cass. 29 januari 1986, *Arr. Cass.* 1985-86, 713. Zie C. CARDYN, H.R. DEPRET en M. LOOCKX, *Procédure fiscale contentieuse. II. Impôts directs sur les revenus et taxes assimilées*, 1992, 331.

³³⁷ De verantwoording van dat zinnetje – destijds art. 289, eerste lid, tweede zin W.I.B./63, als vervangen bij de wet van 3 november 1976 – luidde: «Daarenboven wordt aangestipt dat de advocaat

die de procedure in cassatie inleidt niet gehouden is zijn volmacht te verantwoorden, juist zoals het in alle andere zaken gebruikelijk is (artikelen 440, tweede lid, van het Gerechtelijk Wetboek en 418 van het Wetboek van Strafvordering)» (*Parl. St. Kamer* 1975-76, nr. 879/1, memorie van toelichting, 36). Zie *Com.I.B./92*, 388/1-2.

³³⁸ *Parl. St. Kamer* 1997-98, nr. 1341/17, 126.

³³⁹ *Parl. St. Senaat* 1998-99, nr. 1-966/7, 6, 9, 10 en 11-12.

³⁴⁰ Resp. art. 34, 63, 71, 75, 81 en 88 van de wet van 15 maart 1999.

³⁴¹ Art. 6 van de wet van 23 maart 1999.

³⁴² Zie de uitspraak van de minister van Financiën, Kamercommissieverslag, *Parl. St. Kamer* 1997-98, nr. 1341/17, 100, *a contrario*.

hierde bedrag, noch het bedrag van de belasting vóór verrekening, enige volwaardige aanwijzing geeft over het werkelijk belang van het belastinggeskil».³⁴³

Die verantwoording overtuigt niet. Enerzijds geldt de enige aanleg van oudsher voor de indirecte belastingen, waarvan de werkelijke draagwijdte vaak even moeilijk kan worden berekend en waarvoor overigens art. 619 Ger. W. – steeds eerste aanleg – is geschreven. Anderzijds geldt het argument voor vele niet-fiscale betwistingen, die onverminderd van een enige aanleg «genieten». Tén slotte en vooral: het is niet verantwoord de hoven van beroep te laten lastigvallen met kleine geschillen, *a fortiori* in tijden van rechtersnood: *de minimis non curat praetor*. Alleen voor fiscale administratieve sancties moet steeds, dus ongeacht het bedrag ervan, in een dubbele aanleg worden voorzien.³⁴⁴

61. Ook voor het instellen van de voorziening in cassatie heeft men ten onrechte gemeend in bijzonder fiscaal procesrecht te moeten voorzien. Zo bepalen de nieuwe art. 378 W.I.B./92, 93 W.B.T.W., 225ter W. Reg., 142⁴ W. Succ., 75bis W. Zeg. en 210bis W. Taksen telkens: «De voorziening in cassatie wordt ingesteld bij verzoekschrift dat, op straffe van nietigheid, een bondige uiteenzetting van de middelen en de aanduiding van de geschonden wetten bevat».³⁴⁵

Begrijp wie kan. Art. 1080 Ger. W. bepaalt immers: «Het verzoekschrift [...] bevat de uiteenzetting van de middelen van de eiser, zijn conclusie en de vermelding van de wettelijke bepalingen waarvan de schending wordt aangevoerd, een en ander op straffe van nietigheid». Het ziet er niet naar uit dat een verschillende regeling is bedoeld, laat staan dat de *lex specialis* tot gevolg heeft dat een verzoekschrift in cassatie in fiscale zaken géén conclusie – een verzoek tot cassatie – moet bevatten. Alleen blijkt het tot de nogal «fiscalistisch» ingestelde wetgever niet altijd te zijn doorgedrongen dat iets dat niet in een fiscaal wetboek staat, alsnog kan bestaan...³⁴⁶

62. Een andere vermeldenswaardige bijzonderheid – die echter effectief een *lex specialis* uitmaakt – is de uitbreiding van de actuele bepaling van art. 386 W.I.B./92 naar luid waarvan de cassatietermijn en de voorziening in cassatie «schorsende kracht» hebben – d.w.z. de tenuitvoerlegging van het bestreden arrest van het hof van beroep opschorten – tot de termijn en de uitoefening van alle courante rechtsmiddelen – verzet, hoger beroep en cassatieberoep – en dit voor de meeste belastingen. Aanvankelijk was slechts voorzien in het behoud van de actuele bepaling voor de inkomstenbe-

lastingen,³⁴⁷ maar bij nader inzien vond de regering het aangewezen dit te verruimen.³⁴⁸

Die verruiming is allicht een goede zaak. Anders zou immers het gemene recht van toepassing zijn geweest en dit kent slechts schorsende werking toe aan het verzet en het hoger beroep,³⁴⁹ niet aan het cassatieberoep.³⁵⁰ Voor het overige is in het gemene procesrecht een veroordeling tot betaling van een geldsom evenmin uitvoerbaar vooraleer de verzets- en beroepstermijnen zijn verstreken.³⁵¹

Door echter ook deze afwijking van het gemene recht in de fiscale wetboeken op te nemen – naar analogie met het voormalige art. 386 W.I.B./92 – werd de beoogde verruiming echter alsnóg beperkt, meer bepaald tot de inkomstenbelastingen, B.T.W., registratierechten, successierechten, zegelrechten en met het zegel gelijkgestelde taksen,³⁵² en dit zonder verklaring waarom de andere federale belastingen en de regionale belastingen moesten worden uitgesloten.³⁵³ Waarschijnlijk gaat het ook hier om een vergetelheid van een té fiscaal geïnspireerde wetgever die meent dat alles in «zijn» wetboeken moet staan. Ook deze bijzondere, van het gemene recht afwijkende regel ware beter in het gerechtelijk wetboek opgenomen, in het bijzondere hoofdstuk over de fiscale geschillen. Een alternatief zou uiteraard zijn deze schorsende werking te veralgemenen tot alle zaken, ware het niet dat precies de schorsende werking van de gewone rechtsmiddelen veel misbruik ervan uitlokt...

63. Een andere opschorting is die van de uitvoerbaarheid van de heffingstitel in de loop van zijn betwisting in rechte, waarmee dus een uitzondering wordt gemaakt op het «*privilege du préalable*» – «eerst gehoorzamen, dan protesteren» – van de administratieve rechtshandeling. Daaraan wordt niet of nauwelijks geraakt. Inzake inkomstenbelastingen wordt weliswaar gesleuteld aan het fenomeen van het «onbetwist verschuldigd gedeelte», bedoeld bij de art. 409 en 410 W.I.B./92.³⁵⁴ Dit heeft echter alleen te maken met het aanpassen van die teksten aan de nieuwe geschillenregeling, zonder inhoudelijke nieuwigheden.³⁵⁵

³⁴⁷ *Parl. St.* Kamer 1997-98, nrs. 1341/1-1342/1, 91 (art. 30 van het eerste wetsontwerp).

³⁴⁸ *Zie Parl. St.* Kamer 1997-98, nr. 1341/15, 3, 5, 6, 7 en 8; *ibid.*, nr. 1341/17, 73, 94, 96, 97, 98 en 99.

³⁴⁹ Art. 1397 Ger. W. Uiteraard indien de bestreden beslissing niet uitvoerbaar is bij voorraad (art. 1039, 1397, 1398 en 1401 Ger. W.). Bewarend beslag is eveneens mogelijk (art. 1414 Ger. W.).

³⁵⁰ Art. 1118 Ger. W., behalve in sommige gevallen, bijvoorbeeld art. 1274, tweede lid, Ger. W. (echtscheiding).

³⁵¹ Art. 1495, tweede lid, Ger. W.

³⁵² De nieuwe art. 377 W.I.B./92, art. 92bis B.T.W., 225bis W. Reg., art. 142³ W. Succ., art. 79 W. Zeg en art. 210 W. Taksen (resp. art. 34, 62, 70, 74, 80 en 87 van de wet van 15 maart 1999).

³⁵³ Voor de provinciale en gemeentebelastingen wordt het probleem opgelost door de verwijzing, in het nieuwe art. 12 van de wet van 24 december 1996, naar het W.I.B./92.

³⁵⁴ Art. 36-38 van de wet van 15 maart 1999.

³⁵⁵ Aldus ook de minister van Financiën, *Parl. St.* Kamer 1997-98, nr. 1341/17, commissieverslag, 78; *Parl. Hand.* Kamer 22 april 1998, 8517 en 8519.

³⁴³ *Parl. St.* Senaat 1998-99, nr. 1-966/7, 2, verantwoording van regeringsamendement nr. 22.

³⁴⁴ *Cf. supra*.

³⁴⁵ Resp. art. 34, 63, 71, 75, 81 en 88 van de wet van 15 maart 1999.

³⁴⁶ *Zie ook* het overbodige, nieuwe art. 11 van de wet van 24 december 1996, dat bepaalt: «De vormen, de termijnen evenals de rechtspleging die toepasselijk zijn op de in art. 10 bedoelde beroepen worden geregeld zoals inzake Rijksinkomstenbelastingen en gelden voor alle betrokken partijen» (art. 93 van de wet van 15 maart 1999).

64. Inzake B.T.W. werd veel aandacht besteed ³⁵⁶ aan de problematiek van de consignatie van de betwiste belasting in de hypothese dat het verzet van de belastingsschuldige tegen het dwangbevel werd verworpen, ³⁵⁷ wat het voorwerp heeft uitgemaakt van een reeks arresten van het Arbitragehof. ³⁵⁸ Daarvoor werd een nieuwe versie van art. 92 W.B.T.W. geschreven ³⁵⁹ die in essentie niets verandert aan de bestaande regeling. Alleen wordt de bevoegdheid van de fiscus om consignatie te vragen nu uitdrukkelijk discretionair geformuleerd – tevoren was zij dat ook, maar alleen met toepassing van een grondwettige interpretatie van de tekst van art. 92 W.B.T.W., in het licht van de vermelde arresten van het Arbitragehof – en wordt voorzien in controle op de redelijkheid van het verzoek van de administratie. De techniek daarvoor verdient te worden geciteerd: «Bij gebreke van het in consignatie geven van de bedragen of het vestigen van de zekerheid binnen de bepaalde termijn, dient de rechtsinstantie waarbij de voorziening aanhangig is gemaakt, binnen drie maanden te rekenen vanaf het verstrijken van die termijn, de voorziening niet-ontvankelijk te verklaren, tenzij zij, op grond van een met redenen omkleed verzoekschrift ingediend door de schuldenaar binnen twee maanden vanaf de kennisgeving bedoeld in het eerste lid, besluit, binnen dezelfde termijn van drie maanden, dat het door de met de invordering belaste ambtenaar gedane verzoek niet gegrond is.»

Kortom, de procedure is riskanter dan ooit tevoren. De bijzondere bevoegdheid van «de rechtsinstantie waarbij de voorziening aanhangig is gemaakt» sluit de controle van de Raad van State immers ongetwijfeld uit, ³⁶⁰ en «de rechtsinstantie» in kwestie kan slechts beslissen dat de «voorziening» onvankelijk of onontvankelijk is. Zij kan dus niet beslissen, in geval van een terecht maar niet uitgevoerd consignatieverzoek, dat alsnog tot consignatie mag worden overgegaan. Het risico van de «exceptie van illegaliteit» wordt er dus alleen maar groter op.

65. *Last but not least* mag nog een woord worden gezegd over de termijn om een vordering in rechte in te stellen. Aanvankelijk was daarin niet voorzien, wat door sommige volks-

vertegenwoordigers werd betreurd. ³⁶¹ Toen echter aan de fiscus een «indicatieve» termijn werd opgelegd om te beslissen over het administratieve beroep, ³⁶² werd daaraan van de weeromstuit voor de belastingsschuldige een termijn verbonden om tegen de beslissing over het administratieve beroep bij de rechter op te komen: drie maanden vanaf de kennisgeving van de beslissing met betrekking tot het «administratief verhaal». ³⁶³

Opgemerkt mag worden, in de eerste plaats, dat die vervaltermijn van drie maanden slechts geldt in geval de fiscus uitspraak heeft gedaan over het administratieve beroep. Hij geldt dus niet voor de vorderingen over belastingen waarvoor géén administratieve beroep bestaat, ³⁶⁴ en evenmin in de hypothese dat de fiscus het administratieve beroep niet beantwoordt. Voor die gevallen gelden dus de verjaringstermijnen van de vordering tot betaling, respectievelijk terugbetaling van de belasting. Die worden in beginsel beheerst door het burgerlijk recht, tenzij wanneer in bijzondere fiscale verjaringen is voorzien, *quod plerumque fit*. ³⁶⁵

Vervolgens mag geen misverstand bestaan over de draagwijdte van de zin «Deze beslissing [over het administratief beroep] is onherroepelijk wanneer geen vordering is ingesteld bij de rechtbank van eerste aanleg binnen de in art. 1385*undecies* Ger.W. vermelde termijn» in het nieuwe art. 375, § 2, W.I.B./92. ³⁶⁶ Hij kan slechts betekenen dat het verstrijken van de bedoelde termijn van drie maanden het verval tot gevolg heeft van de rechtstreekse aanvechting van de directeursbeslissing. Die voortaan administratieve beslissing is immers, zoals hierboven uiteengezet, per hypothese een «besluit» in de zin van art. 159 G.W., d.i. een individuele administratieve rechtshandeling die, ongeacht het verstrijken van de vervaltermijn voor het instellen van een vordering in rechte en *a fortiori* bij gebreke daaraan, te allen tijde zijdelings kan worden betwist wanneer bij een of andere rechter – bijvoorbeeld de beslagrechter – zou worden gevraagd die beslissing toe te passen.

IV. TOT SLOT

66. In 1993 heeft de schrijver van deze regels, onder de misleidende titel «De onmogelijke hervorming van het fiscaal procesrecht», ³⁶⁷ uiteengezet waarom het fiscaal procesrecht niet als zodanig, want noodzakelijk fragmentarisch, maar samen met héél de administratieve geschillenbeslech-

³⁵⁶ *Parl. St.* Kamer 1997-98, nrs. 1341/1-1342/1, 22-29; *Parl. St.* Senaat 1998-99, nr. 1-966/11, 188-189; *ibid.*, nr. 1341/22, 1-2.

³⁵⁷ Art. 92 W.B.T.W.

³⁵⁸ Arbitragehof nr. 73/92, 18 november 1992, rolno. 334, *A.A.* 1992, 785; *B.S.* 16 januari 1993; *Fiskale Koerier* 1992, 550, met noot; nr. 43/93, 10 juni 1993, rolno. 418, 445, 456, *A.A.* 1993, 451; *B.S.* 3 juli 1993, 15936; nr. 44/95, 6 juni 1995, rolno. 729 - 730, *A.A.* 1995, 681; *B.S.* 26 augustus 1995; nr. 75/95, 9 november 1995, rolno. 814, *A.A.* 1995, 1073; *B.S.* 1 december 1995. Zie P. VAN ORSHOVEN, «Consignatie of geen consignatie? That's the question... Oefeningen in administratief (proces)recht bij B.T.W.-geschillen», *T.F.R.* 1994, 51-56.

³⁵⁹ Art. 61 van de wet van 15 maart 1999.

³⁶⁰ Vooralsnog verklaart die zich enkel onbevoegd omdat de beroepsinstantie de verantwoording van het consignatieverzoek zijdelings kan onderzoeken (R.v.St. nr. 59.815, 29 mei 1996, *B.T.W.-Revue* 1997, 752; nr. 63.004, 7 november 1996, *T.B.P.* 1997, 438; *B.T.W.-Revue* 1997, 774; nr. 63.006, 7 november 1996, *B.T.W.-Revue* 1997, 774). Het laatste is echter niets méér dan een toepassing van art. 159 G.W., terwijl die «exceptie van illegaliteit» geen «parallel beroep» uitmaakt dat een rechtstreeks beroep tot nietigverklaring bij de Raad van State uitsluit.

³⁶¹ Volksvertegenwoordigers CORNET en REYNERS, *Parl. St.* Kamer 1997-98, nr. 1341/7, 7; volksvertegenwoordiger REYNERS *Parl. Hand.* Kamer 22 april 1998, 8519.

³⁶² *Cf. supra.*

³⁶³ Nieuw art. 1385*decies*, tweede lid, Ger. W. (art. 9 van de wet van 23 maart 1999). Zie *Parl. St.* Senaat 1998-99, nr. 1-966/7, 3-4, regeringsamendement nr. 25.

³⁶⁴ *Cf. supra.*

³⁶⁵ Bijvoorbeeld art. 145 K.B.W.I.B./92; art. 81 tot 83 W.B.T.W. (zie de wijzigingen daarvan bij de art. 52-56 van de wet van 15 maart 1999); art. 214 resp. 215 W.Reg.; art. 137, resp. 138 W. Succ.; art. 70, resp. 71 W. Zeg.; art. 202⁸ W. Taksen.

³⁶⁶ Zie de toelichting van het regeringsamendement, *Parl. St.* Senaat 1998-99, nr. 1-966/7, 6.

³⁶⁷ In *Fiscaliteit op de vooravond van de XXIste eeuw. Liber Amicorum Maeckelbergh*, 475.

ting moest worden hervormd, meer bepaald geïntegreerd in het gemene procesrecht.

Voor de fiscale geschillenbeslechting is die operatie als nog afzonderlijk doorgevoerd met de hier besproken «maartse wetten» van 1999. Daarmee zag op het stuk van de fiscale geschillenprocedure zowat de belangrijkste hervorming het licht sedert de invoering, in 1967, van het Gerechtelijk Wetboek. De gelijkenissen vallen overigens op. Wat toen werd beslist voor de sociaalrechtelijke geschillen – integratie in de rechterlijke macht – werd nu doorgetrokken voor die andere, kwantitatief zowel als kwalitatief zeer belangrijke categorie van bestuursgeschillen, de fiscale geschillen. Uit het bovenstaande vloeit ook voort dat die integratie mag worden toegejuicht, omdat zij de enige efficiënte oplossing is om een moderne rechtsstaat te handhaven.

67. Dit neemt niet weg dat de hervorming ontstellend veel schoonheidsfouten vertoont³⁶⁸ en dat de randvoorwaarden voor een efficiënte integratie (nog) niet helemaal zijn vervuld. Vooral het ontbreken van vooraf uit te putten administratieve beroepen voor sommige belastingen, het niet moeten afwachten van de beslissing op dat beroep vooraleer een vordering in rechte mag worden ingesteld – juist, het niet verplichten van de administratie om over dat beroep binnen een korte termijn uitspraak te doen – en de volstrekte

carte blanche op het stuk van de «nieuwe bezwaren» baren zorgen. Met een overrompeling van zijn rechters is de rechtsstaat evenmin gediend.

Veel problemen blijken te zijn veroorzaakt door een exclusief «fiscalistische» instelling van de wetgever. Was de hervorming van het fiscale procesrecht niet onmogelijk in de zin van «niet kunnende gebeuren», zij vertoont een aantal onvolkomenheden waarop het bijvoeglijk naamwoord «onmogelijk» nog steeds van toepassing is, zij het in een andere betekenis. Die vaststelling doet enerzijds uitkijken naar spoedige «reparatiewetgeving», anderzijds draagt zij bij tot de overtuiging dat een alomvattende aanpak, van alle bestuursgeschillen tegelijk, nodig was en nog steeds is. De discussies over het uitputtingsvereiste, de beslissingstermijn voor de administratie, de «nieuwe bezwaren», het optreden in rechte van de administratie enz... zouden helemaal anders zijn verlopen en allicht ook afgelopen.

68. Ten slotte mag de principiële instemming met de integratie van de fiscale geschillenbeslechting niet uit het oog doen verliezen dat ook in de rechterlijke macht niet alles koek en ei is, wat dringend moet worden verholpen. Dat is echter een ander, eveneens aanhangig hervormingsverhaal. Dit neemt niet weg dat het handiger lijkt één rechtspleging – het gerechtelijke gemene recht, dus de civiele procedure – aan de behoeften van de rechtsstaat aan te passen, dan geschil per geschil, zo goed als dat gaat en zo kwaad als het moet, half- of tweeslachtige procedures te verbeteren.³⁶⁹

Paul VAN ORSHOVEN
Gewoon hoogleraar K.U. Leuven

³⁶⁸ Naast wat hierboven werd vermeld, mag nog worden gewezen op een vrij complex en ongelukkig overgangsrecht, goeddeels veroorzaakt door het versnipperen van het verhaal over twee wetten met uiteenlopende overgangsbepalingen. Voor de details daarvan mag worden verwezen naar de respectievelijk aan de administratieve en de gerechtelijke procedure gewijde bijdragen in F. VANISTENDAELE en P. VAN ORSHOVEN (eds.), *De nieuwe fiscale procedure*, o.c.

³⁶⁹ P. VAN ORSHOVEN, *Behoorlijke rechtsbedeling...*, o.c., 533.

RECHTSPRAAK

ARBITRAGEHOF

3 DECEMBER 1998

Voorzitter: de h. Melchior

Rapporteurs: de hh. François en Coremans

Advocaat: mr. De Bruyn loco Leclercq

Grondwet – Gelijkheid en niet-discriminatie – Pensioen werknemers – Tewerkstelling – Geen volledig jaar – Loonplafond – Daggrensbetrag

Art. 7, vijfde lid, Pensioenwet Werknemers, dat bepaalt dat wanneer de gegadigde niet tijdens het hele jaar was tewerkgesteld, het maximale loonbedrag dat in aanmerking kan worden genomen voor de berekening van het pensioen vermenigvuldigd wordt met een breuk waarvan de teller bestaat uit het aantal dagen dat voor de berekening van het pensioen in aanmerking wordt genomen, en de noemer uit het getal 312, schendt de artikelen 10 en 11 van de Grondwet niet.

Arrest nr. 125/98

I. Onderwerp van de prejudiciële vraag

Bij vonnis van 19 januari 1998 inzake B.F. tegen de Rijksdienst voor Pensioenen, waarvan de expeditie ter griffie van het Hof is ingekomen op 5 februari 1998, heeft de Arbeidsrechtbank te Brussel de volgende prejudiciële vraag gesteld: «Brenge art. 7, vijfde lid, van het K.B. nr. 50 van 24 oktober 1967 betreffende het rust- en overlevingspensioen voor werknemers, gewijzigd bij het K.B. nr. 205 van 29 augustus 1983, al dan niet een verschil in behandeling teweege dat niet objectief verantwoord is en daardoor strijdig is met de art. 10 en 11 van de op 17 februari 1994 gecoördineerde Grondwet, in zoverre het een daggrensbetrag instelt voor de werknemers die niet gedurende het hele jaar zijn tewerkgesteld, terwijl art. 7, derde lid, van hetzelfde besluit een jaarlijks plafond instelt voor de werknemers die wel gedurende het hele jaar zijn tewerkgesteld?»

...

IV. In rechte

B.1. Art. 7, vijfde lid, van het K.B. nr. 50 van 24 oktober 1967 betreffende het rust- en overlevingspensioen voor werknemers bepaalt: «Wanneer de gegadigde niet tijdens het hele jaar was tewerkgesteld, wordt het aldus vastgestelde bedrag vermenigvuldigd met een breuk waarvan de teller bestaat uit het aantal dagen dat voor de berekening van het pensioen in aanmerking werd genomen, en de noemer uit het getal 312».

Het «aldus vastgestelde bedrag» is het maximale loonbedrag dat in aanmerking kan worden genomen voor de berekening van het pensioen; dat bedrag wordt vastgesteld overeenkomstig de andere bepalingen van art. 7, waaronder het derde lid, dat bepaalt dat «geen rekening [wordt] gehouden met het gedeelte van het totaal der werkelijke, fictieve en forfaitaire lonen dat het jaarbedrag van 382.082 fr. overschrijdt»;

B.2. Het K.B. nr. 50 van 24 oktober 1967 is vastgesteld op basis van de wet van 31 maart 1967 tot toekenning van bepaalde machten aan de Koning ten einde de economische heropleving, de bespoediging van de regionale reconversie en de stabilisatie van het begrotingsevenwicht te verzekeren, inzonderheid op basis van art. 1, 9°, art. 3, tweede lid, en art. 4 van die wet. Dat K.B. is niet door een wet bekrachtigd. Art. 7 ervan is gewijzigd bij het K.B. nr. 205 van 29 augustus 1983 tot wijziging van de wetgeving betreffende de pensioenen van de sociale sector, waarbij de bepaling is ingevoegd die het voorwerp uitmaakt van de prejudiciële vraag; dat K.B. is bekrachtigd bij art. 9, 1°, van de wet van 6 december 1984 tot bekrachtiging van de koninklijke besluiten vastgesteld ter uitvoering van art. 1, 1° en 2°, van de wet van 6 juli 1983 tot toekenning van bepaalde bijzondere machten aan de Koning.

B.3. De in het geding zijnde bepaling brengt een verschil in behandeling teweeg onder de werknemers naargelang zij al dan niet tijdens het hele jaar zijn tewerkgesteld, in die zin dat voor diegenen die dat niet zijn geweest, het maximumbedrag van de bezoldiging dat in aanmerking wordt genomen voor de berekening van het pensioen slechts een fractie is van datgene dat voor de anderen geldt. De verwijzen- de rechter leidt daaruit af dat diegenen worden bestraft wier dagloon ertoe strekt de derving van inkomen die voortvloeit uit de niet-tewerkstelling gedurende een gedeelte van het jaar, te compenseren.

B.4. Door te bepalen dat, wanneer de tewerkstelling niet een volledig jaar bestrijkt, het jaarplafond wordt verlaagd op basis van het aantal werkdagen, past de in het geding zijnde bepaling een evenredigheidsregel toe. De wetgever vermocht te oordelen dat hij ontstentenis van een dergelijke regel, de werknemers wier tewerkstelling slechts een gedeeltelijke tewerkstelling was, op een discriminerende wijze zouden worden bevoordeeld.

Het is juist dat het niveau van verlonen soms kan zijn vastgesteld rekening houdende met de omstandigheid dat de tewerkstelling normalerwijze niet een volledig jaar bestrijkt, bijvoorbeeld omdat zij seizoensgebonden is of omdat ze een aanzienlijk voorbereidend werk vereist. De in het geding zijnde regel maakt het dus allicht niet mogelijk rekening te houden met alle bijzonderheden die te maken hebben met de werksituaties en de verloningswijze van bepaalde werknemers. Een volmaakte aanpassing aan de individuele pro-

blemen kan echter niet worden geëist van de bekritiseerde reglementering die, doordat ze bij wege van algemene bepalingen tewerkgaat, zonder daarom een klaarblijkelijke fout te bevatten, de verscheidenheid van de individuele situaties kan vatten door gebruik te maken van categorieën die, noodzakelijkerwijs, slechts bij benadering met de werkelijkheid overeenstemmen. Bovendien moet worden opgemerkt dat, voor de berekening van de pensioenen, de periodes tijdens welke werkloosheidsuitkeringen worden geïnd met periodes van bezoldigde activiteit worden gelijkgesteld en dat daardoor een fictief loon in aanmerking wordt genomen (art. 8 van het voormelde K.B. nr. 50 en art. 24bis van het K.B. van 21 december 1967 tot vaststelling van het algemeen reglement betreffende het rust- en overlevingspensioen voor werknemers).

B.5. Uit wat voorafgaat volgt dat de in het geding zijnde bepaling niet discrimineert.

HOF VAN CASSATIE

2e KAMER – 27 MEI 1998

Voorzitter: de h. Ghislain

Rapporteur: de h. Fischer

Openbaar ministerie: de h. Henkes

Advocaat: mr. Blondel

Rechtsmiddelen – Strafzaken – Hoger beroep – Termijn – Vertrekpunt – Betekening van het vonnis aan de woonplaats van de veroordeelde partij – Ontstentenis van woonplaats en verblijfplaats – Betekening aan de procureur des Konings

Voor de betekening aan de woonplaats van de veroordeelde partij, in de zin als bedoeld in art. 203, § 1 Sv., geldt de betekening gedaan aan de procureur des Konings bij gebreke aan een gekende woonplaats, verblijfplaats of gekozen woonplaats van de betrokkene, als betekening aan de woonplaats.

D. t/ O.M.

Over het eerste middel:

Overwegende dat luidens art. 203, § 1 Sv., «het recht van hoger beroep, behoudens de uitzondering van art. 205 hierna, (vervalt), indien de verklaring van hoger beroep niet is gedaan op de griffie van de rechtbank die het vonnis heeft gewezen, uiterlijk vijftien dagen na de dag van die uitspraak en indien het vonnis bij verstek is gewezen, uiterlijk vijftien dagen na de dag van de betekening ervan aan de veroordeelde partij of aan haar woonplaats»;

Overwegende dat in strafzaken, de betekening van de procesakten en de vonnissen geregeld wordt door de bepalingen van hoofdstuk VII van het eerste deel van het Gerechtelijk Wetboek, in zoverre de toepassing ervan verenigbaar is met die van de wetbepalingen en van de rechtsbeginselen die de strafrechtspleging regelen;

Overwegende dat luidens art. 40, tweede lid, Ger.W., wanneer de betrokkene in België noch in het buitenland een gekende woonplaats, verblijfplaats, noch gekozen woonplaats heeft, de betekening gedaan wordt aan de procureur des Konings in wiens rechtsgebied de rechter die van de vordering kennis moet nemen of heeft genomen, zitting houdt; dat, wat

de toepassing van art. 203, § 1, Sv. betreft, die betekening geldt als een betekening van de woonplaats;

Overwegende dat uit de stukken waarop het Hof vermag acht te slaan, blijkt dat eiser op 26 juni 1996 bij verstek is veroordeeld door de Correctionele Rechtbank te Brussel, dat voornoemd vonnis op 12 september 1996 werd betekend aan de procureur des Konings te Brussel, dat de optredende gerechtsdeurwaarder heeft vastgesteld dat eiser geen gekende woon- of verblijfplaats had en dat eiser tegen dat vonnis hoger beroep heeft ingesteld op 17 maart 1997, d.i. meer dan vijftien dagen na de dag waarop dat vonnis werd betekend op de bij art. 40, tweede lid, Ger.W. bepaalde wijze;

Overwegende dat de appèlrechters, nu zij erop wijzen «dat het hoger beroep, ofschoon regelmatig naar de vorm, niet binnen de wettelijke termijn is ingesteld; dat het verstekvonnis van 26 juni 1996 op 12 september 1996 regelmatig is betekend aan de procureur des Konings, aangezien (eiser) op dat tijdstip geen gekende woon- of verblijfplaats had; dat beklagde zich tevergeefs poogt te beroepen op overmacht, aangezien zijn ambtshalve schrapping van 22 september 1995 tot 5 november 1997 te wijten is aan zijn eigen nalatigheid», wettig hebben beslist dat het hoger beroep te laat werd ingesteld en bijgevolg niet ontvankelijk was;

Dat het middel niet kan worden aangenomen;

...

HOF VAN CASSATIE

3e KAMER – 2 NOVEMBER 1998

Voorzitter: de h. Marchal

Rapporteur: de h.Boes

Openbaar ministerie: mevr. De Raeve

Advocaten: mrs. Gérard en De Bruyn

Arbeidsongeval – Begrip – Ongeval op de weg naar het werk – Opzettelijk veroorzaakt ongeval – Zelfmoord – Vrijwilligheid

1. Een door de getroffen opzettelijk veroorzaakt ongeval sluit de aanwezigheid van een arbeidsongeval niet uit.

2. De feitenrechter die weigert na te gaan of een zelfmoord, gelet op de psychische toestand van het slachtoffer, al dan niet een vrijwillige zelfmoord is, schendt het wettelijke begrip «arbeidsongeval».

C. t/ N.V. A.

Gelet op het bestreden arrest, op 3 juni 1997 gewezen door het Arbeidshof te Antwerpen;

...

Overwegende dat een arbeidsongeval in de zin van de Arbeidsongevallenwet van 10 april 1971 een plotselinge gebeurtenis is die een werknemer tijdens en door het feit van de uitvoering van de arbeidsovereenkomst overkomt en dat een lichamelijk letsel teweegbrengt;

Overwegende dat, krachtens art. 8, § 1, Arbeidsongevallenwet, de plotselinge gebeurtenis die een lichamelijk letsel teweegbrengt en die zich voordoet op de weg van en naar het werk, eveneens als arbeidsongeval wordt beschouwd;

Overwegende dat, wanneer zulk een ongeval door de getroffen opzettelijk is veroorzaakt, dit de aanwezigheid van een arbeidsongeval niet uitsluit;

Overwegende dat het arrest aanneemt dat het slachtoffer J.J. B. «zich berekend springend afgezet heeft van het peron, om alto tegen het voorste gedeelte van (een voorbijrijzende) trein terecht te komen en zichzelf onvermijdelijk te doden»; dat het arrest beslist dat die zelfmoord «weliswaar een plotselinge gebeurtenis (is) met lichamelijk letsel (de dood) tot gevolg», maar geen ongeval is als bedoeld in de Arbeidsongevallenwet, zodat «de vraagstelling of deze gekarakteriseerde zelfmoord al dan niet op de weg van en naar het werk gebeurde», de psychische omstandigheden die deze zelfmoord voorafgingen en «elke argumentatie over het al dan niet bewust of onder een onweerstaanbare drang veroorzaakt gebeuren en dergelijke» niet terzake dienend zijn;

Dat het arrest aldus weigert na te gaan of de zelfmoord, gelet op de psychische toestand van het slachtoffer, al dan niet een vrijwillige zelfmoord was;

Dat het arrest zodoende het begrip arbeidsongeval mis kent en de artt. 7, 8 en 9 van de Arbeidsongevallenwet schendt;

NOOT – *Arbeids(weg)ongeval en zelfmoord*

1.1. Het arrest van het Arbeidshof te Antwerpen van 3 juni 1997 werd gecasseerd omdat de feitenrechter een verkeerd rechtsbegrip «arbeidsongeval» zou hebben gebezigd. Het feit dat het ongeval opzettelijk werd veroorzaakt, leidt er weliswaar toe dat de arbeidsongevallenvergoedingen niet verschuldigd zijn (art. 48 Arbeidsongevallenwet en Cass., 16 februari 1987, *R.W.*, 1986-1987, 2577, met conclusie advocaat-generaal H. Lenaerts), maar verandert op zich niets aan het begrip «arbeidsongeval», althans volgens het Hof van Cassatie (drie eerste alinea's van het arrest).

1.2. Deze overwegingen zijn zeker voor kritiek vatbaar. Immers, zoals het Hof zelf aangeeft, is voor een arbeidsongeval minstens vereist dat het ongeval de werknemer overkomt *door het feit van de uitvoering van de arbeidsovereenkomst* (art. 7, tweede lid, Arbeidsongevallenwet), met dien verstande dat een ongeval overkomen tijdens de uitvoering, weerlegbaar wordt vermoed te zijn overkomen door het feit van de uitvoering van de arbeidsovereenkomst (art. 7, tweede lid, Arbeidsongevallenwet; zie ook Cass., 22 februari 1993, *Soc.Kron.*, 1993, 312). Met andere woorden, voor een arbeidsongeval is een verband met de arbeidsovereenkomst en de arbeid vereist (Van Langendonck, J., *Handboek Sociaal Zekerheidsrecht*, 1988, 291, Horion, P., *Traité des accidents du travail*, Brussel, Bruylant, 1964, nr. 186; Cass., 19 april 1928, *Pas.*, 1928, I, 133).

De kritiek is dat, indien de werknemer een ongeval opzettelijk *veroorzaakt*, het kennelijk *niet* gaat om een ongeval ontstaan door het feit van de uitvoering van de arbeidsovereenkomst, maar door zijn eigen wil of opzet. Dat werd door de wetgever zelf in 1903, m.b.t. gelijkkluidende wetsartikelen, en door gezaghebbende auteurs al aangegeven (zie Delaruière, Y. en Namèche, L., in hun standaardwerk, *La réparation des dommages résultant des accidents du travail*, Brussel, Bruylant, 1947, nrs. 53 en 63).

De wetgever in 1903 vertolkte terzake van het opzettelijke ongeval zijn zienswijze betreffende de noodzakelijke band met de uitvoering van de arbeidsovereenkomst als volgt:

«In dat geval werd het ongeval door de getroffene opzettelijk veroorzaakt. Hij heeft geen recht op de bij de voorgenomen wet bepaalde vergoedingen.

Het ongeval is hem trouwens *niet* tijdens een door het feit van de uitvoering van de arbeidsovereenkomst overkomen. Strikt genomen voert art. 18 (nieuw art. 22 – *thans art. 48*) geen bijkomend beginsel in het ontwerp in; het bevestigt door een bijzondere toepassing uit elementaire billijkheid het beginsel van art. 1, namelijk: omdat er schadeloosstelling kan zijn, moet het ongeval tijdens en door het feit van de uitvoering van de arbeidsovereenkomst overkomen zijn» (Verslag Van Cleemputte, *Parl.St. Kamer*, 1901-1902, nr. 302, p. 123; ook geciteerd bij Pirotte, J., «Zelfmoord en arbeidsongeval», *B.T.S.Z.*, 1986, 303 en 304).

Voor zover het bestreden arrest van het Arbeidshof te Antwerpen zou hebben bedoeld dat een door de getroffene opzettelijk veroorzaakt ongeval, geen arbeidsongeval is wegens ontstentenis van oorzakelijk verband met de uitvoering van de arbeidsovereenkomst, val ik het bij.

Een zelfmoord na een arbeidsongeval kan wel voor vergoeding in aanmerking komen, indien de rechthebbenden het oorzakelijk verband tussen het arbeidsongeval en de zelfmoord aantonen (Schamp, H., e.a., *Arbeidsongevallen*, Kluwer, losbladig, I-2, nr. 3100; Arbh. Luik 3 maart 1971, *T.S.R.*, 1971, 97, *R.G.A.R.*, 1971, 8696).

1.3. Is de opvatting van het Hof van Cassatie misschien toch nog juist voor de arbeidswegongevallen, m.a.w. is een opzettelijk veroorzaakt ongeval in dat geval misschien wel verenigbaar met art. 8 Arbeidsongevallenwet?

Op basis van de loutere tekst van de wet zou men kunnen denken dat een opzettelijk veroorzaakt arbeidswegongeval, los van de uitsluitingsgrond van art. 48 Arbeidsongevallenwet, toch als een arbeidsongeval wordt beschouwd (art. 8, § 1, eerste lid, Arbeidsongevallenwet).

Tijdens de parlementaire voorbereiding werd gesteld dat alle bepalingen van deze wet van toepassing zijn op de ongevallen maar of van het werk (Memorie van Toelichting, *Parl.St. Senaat*, 1969-1970, nr. 328, p. 11) en dat niet vereist is dat het ongeval aan een met die weg onafscheidelijk verbonden risico te wijten is (Advies Raad van State, *Parl.St. Senaat*, 1969-70, nr. 328, p. 79). Niettemin heeft de wetgever derhalve het verband gelegd met de eigenlijke arbeidsongevallen (waarvoor het oorzakelijk verband met de uitvoering van de arbeidsovereenkomst is vereist; *supra* 1.2.). En zou het toch niet uiterst opmerkelijk zijn dat een opzettelijk op het werk veroorzaakt ongeval (m.i.) geen arbeidsongeval is, maar een *opzettelijk* veroorzaakt ongeval op de weg naar of van het werk wel een arbeidswegongeval zou zijn? Een opzettelijk wegongeval naar of van het werk heeft in beginsel *niets* met een aan die weg verbonden risico te maken, maar wordt uitsluitend veroorzaakt door de wil van de getroffene.

2. De overwegingen van het Hof van Cassatie m.b.t. het al dan niet vrijwillige karakter van de zelfmoord, rekening houdende met de psychische toestand van het slachtoffer, zijn wel belangwekkend. Kennelijk heeft het Hof van Cassatie terecht aangegeven dat niet elke zelfmoord vrijwillig of opzettelijk is (in dezelfde zin: Arbh. Brussel 6 januari 1986, *R.W.*, 1988-89, 341). Deze overweging kan verstrekkende consequenties hebben voor de arbeidsongevallenverzekeraar; waarbij het in feite *vaak* zeer moeilijk en omstreken zal zijn of de zelfmoord, gelet op de psychologie van de zelfdoder, al dan niet vrijwillig (d.i. opzettelijk) was. In het

verleden werd soms uitgegaan van de ongenueanceerde stelling dat zelfmoord, wegens het opzet, op zich leidde tot de uitsluiting van uitkeringen (Delaruvière en Namèche, *o.c.*, nr. 63; Arbh. Luik 1 oktober 1981, *Jur. Liège*, 1982, 24; vgl. Persijn, C., Simoens, D. en Van Eeckhoutte, W., «Overzicht van rechtspraak. Arbeidsongevallen (1976-1983)», *T.P.R.*, 1984, 1093 en 1094; Arbh. Gent 16 november 1989, *De Verz.*, 1991, 76).

Ook in het licht van art. 48 Arbeidsongevallenwet lijkt die overweging van belang. Zelfmoord is niet *per se* opzettelijk of vrijwillig.

W. Rauws
(Universiteit Antwerpen)

HOF VAN BEROEP TE ANTWERPEN

8e KAMER – 16 OKTOBER 1997

Voorzitter: de h. Van Houche

Raadsheren: de hh. Van Craen (rapporteur) en Michiels

Openbaar ministerie: de h. Vanden Eede

Advocaten: mrs. Beckers, Hooyberghs en Degryse loco Michaux en Van Innis

Huiszoeking – Aanwezigheid van derden – Geldigheid

De aanwezigheid van derden bij een huiszoeking brengt geen nietigheid of onregelmatigheid van de huiszoeking mee.

O.M. t/ D.

Overwegende dat ter gelegenheid van de rechtsgeldige huiszoekingen in de zaak 68.A., de verbalisanten regelmatig vaststellingen en inbeslagnamen verrichtten m.b.t. de feiten vermeld in de tenlasteleggingen 36.A.

dat de aanwezigheid van derden bij een huiszoeking geen nietigheid of onregelmatigheid van de huiszoeking meebrengt;

dat evenmin door die aanwezigheid het recht van verdediging werd geschonden;

...

NOOT – De aanwezigheid van derden bij de huiszoeking

1. De onderzoeksrechter of de officier van gerechtelijke politie belast met de huiszoeking, mag zich laten bijstaan door deskundigen die uiteraard geen politiebevoegdheid bezitten. Wij denken daarbij aan een wetsgeneesheer die moet nagaan hoe de verwondingen werden veroorzaakt, aan een deskundige in de ballistiek die het tracé van kogels optekent, aan een genie-officier die explosieven komt opruimen, aan fotografen die de plaats van het misdrijf in beeld brengen, e.d.

2. Maar niet alleen deskundigen zijn onontbeerlijk. In bepaalde gevallen kan alleen de benadeelde de gestolen goederen herkennen, kan de fabrikant de nagemaakte producten onderscheiden, kan de getuige de toedracht toelichten en omschrijven.

De aanwezigheid van deze deskundigen, van de benadeelden of de getuigen tast de regelmatigheid van de huiszoeking niet aan. De waarnemingen van de onderzoeksrechter of van de gerechtelijke politie blijven even objectief en onbevooroordeeld.

3. Het spreekt voor zichzelf dat de nieuwsgierigen en ook de pers geen toelating krijgen om de opsporingsambtenaren te vergezellen in de woning van private personen, maar de overtreding van dit voorschrift valt onder het ambtsgeheim en de bescherming van de privacy. Met de regelmatigheid van het strafonderzoek heeft het niets te maken, zoals het Hof van Beroep te Antwerpen terecht besliste.

A. Vandeplass

CORRECTIONELE RECHTBANK TE TURNHOUT

13e KAMER – 11 DECEMBER 1997

Voorzitter: mevr. Raeymaekers

Rechters: de h. Caers en mevr. Piedfort

Openbaar ministerie: de h. Daeleman

Advocaat: mr. de Chaffoy

Bloedproef – Ademtest – Correcte uitvoering – Weigering bloedproef te ondergaan – Rechtmatig

Als de ademtestanalyse op een correcte wijze is uitgevoerd en een geldig resultaat vertoont, maar geen alcoholgehalte van ten minste 0,5 promille, dan bestaat er geen verplichting om de bloedproef te ondergaan op grond van art. 63, § 1, van de Wegverkeerswet.

O.M. t/ S.

Beklaagd als hebbende: te Turnhout op 2 mei 1997, zonder wettige reden geweigerd te hebben het in art. 63, § 1, bedoelde bloedmonster te laten nemen (art. 34, § 2.3° en art. 38, § 1.1°, wet betreffende de politie over het wegverkeer – K.B. tot coördinatie van 16 maart 1968).

Gezien het hoger beroep tegen een vonnis van 29 september 1997, van de Politierechtbank te Turnhout,

Overwegende dat beklaagde op 2 mei 1997 ingevolge verkeerscontrole te Turnhout, op de Kempenlaan aldaar, als bestuurder van een voertuig en tekenen van alcoholopname vertonende, door de politie van Turnhout werd onderworpen aan een ademtest. Dat deze test werd uitgevoerd met het ademtesttoestel Drager 7410 nummer 0216, met geldigheid tot 31 augustus 1997 en de display van dit toestel als resultaat de code P aangaf.

Overwegende dat beklaagde vervolgens toestemde tot de ademanalysetest, na hiertoe verzocht te zijn geweest, en dat deze test gebeurde met de ademanalysator Seres Breathalyzer 679T-B 8478, geldig tot 7 november 1997.

Dat deze ademanalysetest werd uitgevoerd volledig conform aan de wettelijke bepalingen terzake geldend.

Dat aan beklaagde tevens werd uitgelegd dat hij een tweede ademanalyse mocht vragen en dat bij verschil tussen de twee resultaten van meer dan het wettelijke bepaalde nauwkeurighedsvereiste, een derde analyse zou worden uitgevoerd.

Overwegende dat na een eerste uitgevoerde analysetest het ademanalysetoestel een geldig resultaat gaf van 0,00 mg/l uitgeademde alveolaire lucht.

Dat beklaagde geen tweede ademanalysetest vroeg.

Overwegende dat daaropvolgend de verbalisanten, vermoedend dat er iets schortte aan de werking van het toestel breathalyzer, contact opnamen met de magistraat van dienst, die instructie gaf om beklaagde te verzoeken of hij bereid was andermaal een ademanalysetest af te leggen en bij weigering een geneesheer te vorderen voor het nemen van een bloedstaal en het opstellen van een klinisch attest.

Overwegende dat beklaagde weigerde om nogmaals een ademanalysetest af te leggen waarna een geneesheer werd gevorderd.

Dat beklaagde evenwel de bloedproef weigerde.

Overwegende dat het openbaar ministerie de veroordeling van beklaagde vordert, stellende dat de verplicht opgelegde bloedproef werd geweigerd.

Dat het openbaar ministerie hiervoor verwijst naar een vonnis van 21 december 1995 van de vierde bis-kamer dezer rechtbank (R.W., 1996-97, 15).

Dat in de casus, welke aanleiding gaf tot de beslissing van 21 december 1995, evenwel de situatie niet gelijkaardig was aan de thans voorliggende feitelijkeheden.

Dat in de voormelde casus er een ongeldig resultaat werd verkregen en dit tot tweemaal toe.

Dat deze toestand terecht werd beschouwd als een onmogelijkheid om tot uitvoering van een ademanalyse over te gaan en dientengevolge de bloedproef terecht verplicht werd gesteld.

Overwegende dat *in casu* de ademanalysetest evenwel op geheel correcte wijze werd uitgevoerd en dat deze een geldig resultaat vertoonde.

Dat derhalve de correct uitgevoerde ademanalysetest met een geldig resultaat een indicatie van 0,00 mg/liter uitgeademde alveolaire lucht vertoonde.

Dat dit gegeven derhalve geen enkele verplichting inhield om beklaagde aan de bloedproef te onderwerpen.

Dat de veronderstelling van de verbalisanten dat de ademanalysator niet naar behoren zou hebben gewerkt, een éézijdige veronderstelling is en geen wettelijke grondslag betekent om aan te nemen dat de ademanalyse niet kon worden uitgevoerd, temeer daar *in concreto* dit toestel een geldig resultaat aangaf.

Dat de beklaagde immers onmiddellijk na het afleggen van de ademtest, welke code P aangaf, de goede werking van dit toestel betwistte.

Overwegende dat inachtgenomen het verkregen geldig resultaat ingevolge uitgevoerde ademanalysetest, er in deze derhalve geen verplichting bestond tot toepassing van de bloedproef op grond van art. 63 § 1, van de Wet betreffende de politie over het wegverkeer. Dat er dientengevolge ook geen sprake is van een wederrechtelijke weigering van beklaagde tot het laten nemen van een bloedmonster.

NOOT – *Een geldige ademanalyse sluit de onwettige weigering van een bloedproef uit*

1. De wetgeving inzake alcoholopname en dronkenschap in het verkeer werd onlangs gewijzigd en uitgebreid naar andere stoffen die de rijvaardigheid beïnvloeden. Sinds de wet van 16 maart 1999 (B.S., 30 maart 1999) is ook het rijden on-

der invloed van cannaboiden (zoals hasj of mariuhana), amfetaminen (o.m. XTC), heroïne en/of cocaïne uitdrukkelijk strafbaar (zie het nieuwe art. 37bis Wegverkeerswet). Wanneer de nodige uitvoeringsbesluiten zijn genomen en gepubliceerd, hoeft men voor de bestraffing (maar ook de controle) van gedrogeerde chauffeurs zich niet langer te baseren op art. 35 Wegverkeerswet («in staat van dronkenschap of in een *soortgelijke staat* o.m. ten gevolge van het gebruik van drugs of geneesmiddelen»). Wat de alcoholintoxicatie (en de controle erop) betreft, bracht de wet van 16 maart 1999 enkel wat taalkundige verbeteringen aan (zo werden b.v. de woorden «verbod tot sturen» vervangen door «rijverbod», omdat rijdieren geen stuur hebben...).

2. De grote veranderingen betreffende alcohol in het verkeer werden reeds door de wet van 18 juli 1990 doorgevoerd (in werking getreden op 1 december 1994). Sindsdien wordt de alcoholopname primair gemeten (en bewezen) door ademtesttoestellen (geven enkel een indicatie aan van de alcoholopname, meer bepaald "S" – *Safe*: minder dan 0,5 promille –, «A» – *Alarm*: 0,5 promille of meer, maar minder dan 0,8 promille – of «P» – *Positief*: 0,8 promille of meer –) en ademanalysetoestellen (geven de juiste hoeveelheid alcohol – in milligram – per liter uitgeademde lucht aan). Slechts in een beperkt aantal gevallen zal men nog overgaan tot het opleggen van een bloedproef. Deze gevallen staan hoofdzakelijk opgesomd in art. 63 Wegverkeerswet, namelijk: i) wanneer een ademtest een alcoholgehalte aangeeft van ten minste 0,5 promille en de ademanalyse niet kan worden uitgevoerd (art. 63, § 1, 1°, Wegverkeerswet); ii) wanneer noch de ademtest noch de ademanalyse konden worden uitgevoerd en de betrokkene zich blijkbaar in de toestand bevindt van alcoholopname van ten minste 0,8 promille of in de toestand van dronkenschap (art. 63 § 1, 2°, Wegverkeerswet); iii) wanneer de urinetest in geval van drugscontrole (d.i. de tweede test in de «drietrapsraket» van de drugscontrole, na de testbatterij en vóór de bloedproef), de aanwezigheid in het organisme aantoonde van minstens één van de drugs die in de wet zijn bepaald (o.m. cannaboiden, amfetaminen, heroïne en cocaïne) (art. 63 § 1, 3°, Wegverkeerswet); iv) wanneer de drugscontrole-test (de testbatterij én de urinetest), hetzij niet kon worden uitgevoerd hetzij werd geweigerd om wettige redenen en de persoon uiterlijke tekenen vertoonde van vermoeden van invloed van één van de in de wet bepaalde stoffen op de rijvaardigheid of zich bevindt in de aan de dronkenschap soortgelijke staat bedoeld in art. 35 Wegverkeerswet (art. 63 § 1, 4°, Wegverkeerswet).

Daarnaast kan men nog een bloedproef opleggen wanneer er drie ademanalyses werden uitgevoerd en het verschil tussen twee van de drie resultaten meer bedraagt dan de bij K.B. vastgelegde nauwkeurigheidsvoorschriften (zie art. 4.2 van bijlage 1 bij K.B. van 18 februari 1991 betreffende de analysetoestellen voor de meting van de alcoholconcentratie in de uitgeademde alveolaire lucht, *B.S.*, 1 maart 1991; gewijzigd bij K.B. 19 april 1991, *B.S.*, 8 mei 1991; K.B. van 21 november 1994, *B.S.*, 29 november 1994; K.B. van 24 oktober 1997, *B.S.*, 31 oktober 1997). In dat geval moet de analyse immers als niet uitgevoerd worden beschouwd (art. 59 § 1, Wegverkeerswet).

3. De voorgaande opsomming van gevallen waarin men de betrokkene een bloedproef kan opleggen is limitatief. Behoudens toestemming van de betrokkene (zie Corr. Mechelen 2 december 1988, *R.W.*, 1988-1989, 1035 met noot L.

Huybrechts en Gent 18 maart 1991, *Verkeersrecht*, 1994, nr. 77) zal men enkel in deze gevallen bloed mogen laten afnemen met het oog op een analyse ervan (waartegen de voorziening tot cassatie werd verworpen door Cass. 29 april 1998 (Lucas), onuitg.). Wanneer de betrokkene zonder wettige reden (b.v. een hartinsufficiëntie, zie Cass. 7 februari 1966, *Pas.* 1966, I, 734) zou weigeren een bloedstaal te laten nemen, begaat hij het misdrijf bepaald in art. 34 § 2, 3° (m.b.t. alcohol) of het misdrijf bepaald in het nieuwe art. 37bis § 1, 5°, Wegverkeerswet (m.b.t. drugs), waarop in beide gevallen een gevangenisstraf van vijftien dagen tot zes maanden staat, en/of een geldboete van 200 tot 2.000 frank.

4. In bovenstaand vonnis rees de vraag wat men moet verstaan onder de woorden «niet kan worden uitgevoerd», als vermeld in art. 63, § 1, 1°, Wegverkeerswet (de eerste voorgenomen situatie). *In casu* werd de beklaagde op 2 mei 1997 te Turnhout onderworpen aan een alcoholcontrole. De ademtest gaf «P» als resultaat, waarop de verbalisanten conform de wet overgingen tot een ademanalyse. Het analysetoestel gaf echter een resultaat van 0,00 mg alcohol per liter uitgeademde lucht. Gelet op het resultaat van de ademtest («P»), vermoedden de betrokken politieagenten dat er iets aan het analysetoestel schortte. Na overleg met de magistraat met dienst, vroegen ze de beklaagde een tweede analyse te ondergaan. Bij weigering zou men hem een bloedproef opleggen. De beklaagde weigerde zowel de tweede analyse als de bloedproef, zodat hij uiteindelijk moest terechtstaan voor de Politie rechtbank te Turnhout. De rechter sprak de beklaagde echter vrij. Het parket ging tegen de vrijspraak in beroep, maar ook voor de correctionele rechtbank ving het bot. Het analysetoestel gaf immers een geldig resultaat, waardoor een bloedproef niet verplicht kon worden gesteld. Bij weigering door de betrokkene kan er dan ook geen sprake zijn van een wederrechtelijke weigering tot het laten nemen van een bloedmonster.

5. Zoals reeds vermeld, is de kernvraag hier wat men dient te worden verstaan onder de «onmogelijkheid tot uitvoering van een ademanalyse». Tijdens de parlementaire besprekingen kwam alvast één hypothese duidelijk naar voren, namelijk het geval waarin een analyse onmogelijk kan worden uitgevoerd wegens de toestand van de gewonden na een verkeersongeluk (zie wetsontwerp tot wijziging van de wet betreffende de politie over het wegverkeer, *Parl. St. Kamer*, 1989-1990, nr. 1062/1, 8 en nr. 1062/7, 17; zie ook Corr. Doornik 28 juni 1996, *J.L.M.B.* 1997, 414). Rechtspraak en rechtsleer erkennen echter ook twee andere gronden van onmogelijkheid. Zo kan een analyse ook niet worden uitgevoerd wanneer er geen ademanalysetoestel beschikbaar is (b.v. omdat het apparaat voor jaarlijkse controle werd weggebracht). In dat geval is het beroep op een bloedproef wettig, zij het dat de rechtspraak aanneemt dat de expertisekosten in die omstandigheden wel ten laste van de Staat zijn, ongeacht het resultaat van de bloedanalyse (Pol. Luik 28 november 1997, *T.Vred.* 1998, 187; zie ook M. Vansnick, «De nieuwe reglementering i.v.m. alcohol», *Verkeersrecht* 1991, 284). Daarnaast is er ook sprake van onmogelijkheid wanneer het analysetoestel een ongeldig resultaat geeft. De Correctionele Rechtbank te Turnhout oordeelde in haar vonnis van 21 december dat een «ongeldig resultaat bij de ademanalyse dient te worden gelijkgesteld met de onmogelijkheid de test uit te voeren, zodat het doen overgaan tot een bloedproef verplicht was.» (Corr. Turnhout 21 december

1995, R.W., 1996-97, 15, met noot A. Vandeplass, «De ongedige ademtest»). Wanneer het toestel een ongedig resultaat geeft (*in concreto* geen resultaat omdat de betrokkene ofwel het blazen vroegtijdig stopte, ofwel dat hij niet goed doorblies), is er sprake van een onmogelijkheid in de zin van art. 63, § 1, Wegverkeerswet en kan er worden overgegaan tot een verplichte bloedproef. Wie die bloedproef weigert, kan worden veroordeeld op grond van art. 34, § 2, 3°, Wegverkeerswet.

6. Het is op basis van voorgenoemd vonnis dat het openbaar ministerie van de rechter wilde horen dat het resultaat dat het analysetoestel *in casu* gaf (0,00 mg/l), ongedig was en dat men dus kon overgaan tot een verplichte bloedproef. De vraag die de rechter moest beantwoorden, was of het resultaat van 0,00 mg/l al dan niet een geldig resultaat was. Is het resultaat ongedig, dan kan de beklagde worden veroordeeld wegens onrechtmatige weigering een (verplichte) bloedproef te ondergaan. Beschouwt de rechter het resultaat echter als geldig, dan is er geen sprake van een onmogelijkheid in de zin van art. 63, § 1, Wegverkeerswet en kan een bloedproef enkel worden uitgevoerd wanneer de betrokkene instemt. De rechter beantwoordt de vraag terecht positief: het resultaat dat de analysator gaf, is een geldig resultaat. Men kan er immers van uitgaan dat, als het analysetoestel een resultaat geeft, dit resultaat ook ten zeerste betrouwbaar is. De betrouwbaarheid van de resultaten moet blijken uit de strikte nauwkeurigheidsvereisten die de wet aan de toestellen stelt. Zo werden in twee Koninklijke Besluiten van 18 februari 1991 (beide gepubliceerd in het *Belgisch Staatsblad* van 1 maart 1991) de technische specificaties en homologatievoorschriften, alsmede de gebruiksvoorwaarden van respectievelijk de analysetoestellen en de testtoestellen vastgelegd. Onder punt 3.11.4 van bijlage 1 bij het K.B. betreffende de analysetoestellen (cf. *supra*) lezen we dat de ademanalysetoestellen geen definitief resultaat zullen afleveren indien (1) het resultaat van de goede werking (d.i. een test waartoe het toestel bij het begin van elke blaasbeurt automatisch overgaat) negatief is, (2) indien niet aan alle voorwaarden voor de blaasprestatie (o.m. een continu blaasdebiet van ten minste 0,2 liter per seconde) is voldaan, (3) indien er mondalcohol of hyperventilatie is gedetecteerd of (4) indien te belangrijke fysieke storingen beletten aan de nauwkeurigheidsvoorschriften (o.m. een maximale foutmarge van 0,020 mg/l voor iedere alcoholconcentratie lager dan 0,5 mg/l) te voldoen. Indien niet aan al deze voorwaarden is voldaan, geeft het toestel geen resultaat. *A contrario* kan men hieruit dus afleiden dat, wanneer het toestel een resultaat geeft (*in casu* 0,00 mg/l), dit absoluut betrouwbaar en bewijskrachtig is voor het alcoholgehalte in de uitgeademde lucht (zie ook het wetsontwerp tot wijziging van de wet betreffende de politie over het wegverkeer, *Parl.St.* Kamer, 1989-1990, nr. 1062/7, 21).

7. Ondanks deze grote – inherente – betrouwbaarheid van de resultaten van de ademanalyse, heeft de wetgever toch geoordeeld dat de betrokkene nog een tweede kans moet krijgen om zich als het ware te vergewissen van het verkregen resultaat. Art. 59, § 3, Wegverkeerswet bepaalt dat, op verzoek van de betrokkene – die van zijn recht op een tweede analyse uitdrukkelijk moet worden verwittigd –, onmiddellijk een tweede analyse wordt uitgevoerd. Als er tussen de resultaten van de eerste en de tweede meting een groter verschil is dan de door de Koning bepaalde nauwkeurig-

heidsvoorschriften (zie art. 4.2 van bijlage 1 bij het K.B. van 18 februari 1991 betreffende de analysetoestellen, *supra*), moet een derde meting plaatsvinden. Als het eventuele verschil tussen twee van deze resultaten niet meer bedraagt dan de nauwkeurigheidsvoorschriften, wordt het laagste resultaat in aanmerking genomen. Als het verschil echter groter is, wordt de ademanalyse als niet uitgevoerd beschouwd en moet er een bloedproef volgen (artt. 59, § 3 en 63, Wegverkeerswet, zie *supra*).

8. De wet kent echter dit recht op een tweede (en eventueel derde) analyse enkel toe aan de betrokkene, niet aan de verbalisanten. Zij moeten het stellen met de inherente betrouwbaarheid van het eerste resultaat, zonder het recht te hebben om (tegen de wil van betrokkene in) dit resultaat te controleren d.m.v. een nieuwe analyse. Evenmin hebben zij het recht om een geldig resultaat te laten verifiëren bij wijze van bloedproef. Ook hier verkeert de betrokkene in een iets betere positie: wanneer deze twijfelt aan het resultaat van de tweede of derde (niet de eerste, daar hij eerst zijn recht op een tweede analyse moet «uitputten») ademanalyse, kan hij, wanneer de analyse een alcoholopname van ten minste 0,8 promille aangeeft, een bloedproef eisen bij wijze van tegenexpertise (art. 63, § 3, Wegverkeerswet). De wet laat wat dit betreft geen ruimte voor interpretatie: enkel de betrokkene kan een tweede analyse (en eventueel een bloedproef) vragen. Doet hij dit niet, dan geldt het eerste resultaat, ook al heeft de verbalisant zo zijn twijfels bij dit resultaat. *Dura lex sed lex*.

9. Kortom, wanneer het ademanalysetoestel een resultaat geeft, moet men aannemen dat dit resultaat ook betrouwbaar en geldig is. In die omstandigheden kan dan ook geen sprake zijn van de in art. 63, § 1, 1°, Wegverkeerswet vermelde onmogelijkheid om een ademanalyse uit te voeren. Dit betekent dat geen bloedproef tegen de wil van betrokkene kan worden opgelegd. Als deze weigert, maakt hij zich niet schuldig aan onrechtmatige weigering een bloedproef te ondergaan, en kan hij dus niet worden bestraft op grond van art. 34, § 2, 3°, Wegverkeerswet. Ook al geeft het testtoestel (zoals *in casu*) een «P» (Positief) aan, als het analysetoestel 0,00 mg/l aangeeft en de betrokkene is «nuchter» genoeg om geen tweede analyse toe te staan, dan is hij «Safe».

Tom Ongena
Wetenschappelijk medewerker
Universiteit Antwerpen (UIA)

RECHTBANK VAN KOOPHANDEL TE GENT

5e KAMER – 18 FEBRUARI 1999

Voorzitter: de h. De la Ruelle

Rechters in handelszaken: de hh. Delens en Bulthé

Advocaten: mr. Herrensens

Faillissement – Beheer en vereffening – Sluiting van faillissement – Definitief en onherroepelijk karakter

Onder de nieuwe faillissementswet heeft de sluiting van het faillissement een definitieve en onherroepelijke werking. Een vordering strekkende tot de heropening van het faillissement is derhalve niet ontvankelijk.

Faill. B.V.B.A. I.

Overwegende dat de opgeheven Faillissementswet van 1851 in één geval bepaalde dat het faillissement kon worden heropend, namelijk wanneer het faillissement wegens gebrek aan actief of wegens ontoereikend actief was afgesloten; dat ook in andere gevallen de rechtsleer en de rechtspraak van oordeel waren dat wanneer activa bedrieglijk werden achtergehouden en verzwegen, of zelfs wanneer deze ingevolge een materiële vergissing niet in de boedel terechtkwamen, een heropening van het faillissement – zonodig zelfs ambtshalve – kon worden bevolen.

Overwegende dat het door de voormalige curator van de B.V.B.A. I. op 3 februari 1999 ingediende verzoekschrift tot heropening van het faillissement evenwel dient te worden beoordeeld overeenkomstig de bepalingen van de nieuwe Faillissementswet van 8 augustus 1997 (B.S., 28 oktober 1997), in werking getreden op 1 januari 1999.

Overwegende dat het verzoekschrift tot heropening van het faillissement, zoals het door de voormalige curator werd ingediend, onontvankelijk voorkomt; dat immers ingevolge het sluitingsvonnis de curator, op de uitvoering van de sluiting na, van het hem bij het faillissementsvonnis toevertrouwde mandaat definitief is ontheven (art. 80, vierde lid, Faill. W.); dat de voormalige curator dan ook niet langer over de vereiste hoedanigheid, noch over het vereiste belang beschikt om de heropening van het faillissement te vorderen (art. 19 Ger. W.).

Overwegende dat hoe dan ook blijkt dat de wetgever het systeem van de heropening van het faillissement niet heeft willen handhaven, zodat zowel de sluiting wegens gebrek aan actief of ingevolge ontoereikend actief, als de sluiting door vereffening, een definitief en onherroepelijk karakter vertonen; dat immers het in de Senaat ingediende amendement nr. 116 van de heer Coene, (*Parl. St.* Senaat, 1996-1997, nr. 449/7, blz. 6 en 7, en nr. 498/11, blz. 146-147) waarbij de heropening van het faillissement werd voorgesteld, van de hand werd gewezen; dat dan ook geen enkele bepaling in de nieuwe Faillissementswet in de mogelijkheid tot heropening van het faillissement voorziet; dat daarentegen, zowel in geval van sluiting bij gebrek aan actief of ingevolge ontoereikend actief (art. 73 laatste lid, Faill. W.) als in geval van sluiting door vereffening (art. 83, laatste lid, Faill. W.), werd bepaald dat de Koning een procedure tot het in consignatie geven van later opgedoken activa, alsmede de bestemming ervan, kan vaststellen; dat de wetgever aldus de heropening van het faillissement uitdrukkelijk heeft uitgesloten door voor de achteraf opgedoken activa een specifieke wettelijke regeling te bepalen (I. Verougstraete, *Manuel de la faillite et du concordat*, Brussel, Kluwer, 1998, p. 540, nr. 980 *in fine*; A. Zenner, *Dépistage, faillites et concordats*, Brussel, Larcier, 1998, p. 665, nr. 926); dat derhalve, zelfs indien het door de voormalige curator ingediende verzoek ontvankelijk mocht voorkomen – *quod non* –, in de actuele staat van de wetgeving op de gevorderde heropening van het faillissement niet kan worden ingegaan, ook al is – bij gebrek aan K.B. tot vaststelling van de te volgen procedure van consignatie, bestemming en verdeling van nieuw opgedoken activa – op dit ogenblik niet meteen duidelijk welk lot de bedoelde activa inmiddels is beschoren.

POLITIËRECHTBANK TE GENT

29 JANUARI 1998

Rechter: de h. Van Trimpont

Advocaten: mrs. De Greve en Gijssels

Onrechtmatige daad – Aansprakelijkheid – Gebrekkige zaak – Neervallende tak van boom – Bewaarder – Seizoenpachter

De aansprakelijkheid krachtens art. 1384, eerste lid, B.W. rust op de bewaarder van de gebrekkige zaak, die niet noodzakelijk de eigenaar is.

Seizoenpacht houdt niet in dat op de gebruiker van de grond de aansprakelijkheid krachtens art. 1384, eerste lid, B.W. overgaat als zijnde de juridische bewaker van de bomen die de grond afgrenzen. De seizoenpachter maakt immers van de bomen geen gebruik voor eigen rekening, heeft er het genot niet van, zorgt niet voor het behoud ervan en heeft niet de verplichting er toezicht op te houden.

V. t/ C.

Eiser vordert verweerders veroordeling tot een schadevergoeding van in hoofdsom 18.382 frank wegens de beschadiging van zijn voertuig door een neervallende tak uit een aan verweerder toebehorende canadaboom.

Betreffende de feiten, die gebeurden in de Vaartstraat te Kaprijke op 17 maart 1995, ligt een geseponeerde strafinformatie voor.

Ten onrechte werpt verweerder de onbevoegdheid van de politierechtbank op. Het begrip «schade ontstaan uit een verkeersongeval» in art. 601bis Ger. W. moet ruim worden geïnterpreteerd. Het beschadigen van een voorbijrijdend voertuig door een uitwendige oorzaak, *in casu* door een neervallende tak uit een boom langs de weg, wordt als een verkeersongeval beschouwd.

Opdat verweerder als bewaarder van de boom waaruit de tak viel aansprakelijk zou zijn (art. 1384, eerste lid, B.W.), moet de boom behept zijn met een gebrek, d.w.z. een abnormaal kenmerk vertonen dat hem ongeschikt maakt volgens zijn normale bestemming en dat van aard is aan derden schade te berokkenen. Volgens de meest recente stand van het recht hoeft het gebrek niet noodzakelijk intrinsiek te zijn aan de gebrekkige zaak (Cass. 2 maart 1995, *R.W.*, 1996-97, 926).

In de strafinformatie is sprake van een hevige wind. Uit niets blijkt echter dat er een windsnelheid werd gehaald die uitzonderlijk is voor onze streken, zodat geen overmacht in aanmerking komt (Vandenberghe e.a., «Aansprakelijkheid uit onrechtmatige daad», *T.P.R.*, 1995, p. 1115 e.v., inz. p. 1268).

De abnormale gedraging van de zaak kan het bewijs van het gebrek opleveren wanneer de rechtbank alle andere uitwendige oorzaken uitsluit (zie o.m. Hof Brussel 18 november 1993, *R.W.*, 199596, 112).

Het uiterlijk gezonde aspect van de boom sluit het gebrek niet noodzakelijk uit.

Nu *in casu* geen andere elementen aanwezig zijn en er geen uitzonderlijke windsnelheid, als overmacht in aanmerking te nemen, bewezen is, wijst het afbreken en neervallen

van één tak uit een rij canadabomen (zie strafinformatie) op een gebrek in die boom (Rb. Dendermonde, 23 oktober 1992, R.W., 1994-95, 646).

De aansprakelijkheid ex art. 1384, eerste lid, B.W. rust op de bewaarder van de gebrekkige zaak, die niet noodzakelijk de eigenaar is. Verweerder legt in dat verband een cultuurcontract voor dat hij met een derde sloot met betrekking tot het perceel waarop de rij bomen staat.

Een cultuurcontract of seizoenpacht moet worden onderscheiden van een pachtcontract. Ingevolge art. 2, tweede lid, van de Pachtwet is de seizoenpacht aan beperkingen onderworpen en hij kan niet met een huur- of pachtvereenkomst worden gelijkgesteld in zijn gevolgen.

Bij het cultuurcontract als *in casu* stelt verweerder als eigenaar een bepaalde grond voor minder dan één jaar ter beschikking van zijn wederpartij (*in casu* een derde partij), die zich verbindt om er een bepaalde teelt op te winnen tegen betaling van een overeengekomen vergoeding (R. Eeckloo en R. Gotzen, *Pacht en voorkoop*, Leuven 1990, p. 71).

Naar het oordeel van de rechtbank houdt de seizoenpacht dan ook niet in dat op de gebruiker van de grond de quasi-delictuele kwalitatieve aansprakelijkheid ex art. 1384, eerste lid, B.W. overgaat als zijnde de juridische bewaker van de bomen die de grond afgrenzen. De seizoenpachter maakt immers van de bomen in kwestie geen gebruik voor eigen rekening, heeft er het genot niet van, zorgt niet voor het behoud ervan en heeft niet de verplichting er toezicht op te houden (Vandenberghen e.a., *o.c.*, T.P.R., 1995, inz. p. 1294). Verweerder bleef de bewaarder van de bomen.

...

BOEKEN

J.B.J.M. TEN BERGE, *Besturen door de overheid*, Deventer, Tjeenk Willink, 1998, derde druk, 454 p.

Geen enkele tak van het recht is meer op de nationale staat geënt dan het publiekrecht. Dit boek moge ons evenwel herinneren aan het nut ook voor het staats- en bestuursrecht over de grens te kijken.

In lijn van de Nederlandse traditie werd ook het bestuursrecht gehercodeerd; de Algemene wet bestuursrecht is vanaf 1994 gefaseerd in werking getreden.

Na de inleiding over de begrippen en actoren van het bestuursrecht, wordt een overzicht gegeven van de administratieve handelingen. Vervolgens is uitgebreid aandacht besteed aan de rechten en plichten van bestuur en bestuurde, waarbij veelvuldig verduidelijking wordt geboden aan de hand van praktijkvoorbeelden. Zeer interessant ten slotte, en eveneens typerend voor het Nederlandse recht, is het belang dat wordt gehecht aan de handhaving en aan de noodzaak van een handhavingsbeleid. De beginselen van behoorlijk bestuur worden slechts kort weergegeven op het beschouwende vlak, maar komen regelmatig terug in de praktijktoetsing.

Wanneer men zich vertrouwd heeft gemaakt met de soms afwijkende terminologie, is *Besturen door de overheid* vooral ook een leesbaar werk, waarin het uitgebreide voetnotenarsenaal achterwege is gelaten, en de belangrijkste rechtspraak van de Raad van State en de Hoge Raad aan de hand van feiten-rechtsvraag-oordeel rechtstreeks bij de uiteenzetting wordt betrokken.

Voor wie de receptie van Nederlandse en Scandinavische instellingen indachtig is (men denke aan de beginselen van behoorlijk bestuur, de ombud, enz.), wordt misschien zelfs een blik in de toekomst geboden.

Jim Deridder

Chris VAN DEN WYNGAERT, *Strafrecht en strafprocesrecht*, Antwerpen-Apeldoorn, Maklu-Uitgevers, 1998, 1038 p.

Dit is de derde en volledig herwerkte editie van het boek van prof. Chris Van den Wyngaert dat inmiddels een standaardwerk is geworden. Net als haar cursus aan de U.I.A. behandelt dit zowel het strafrecht als het strafprocesrecht. In haar «Woord vooraf» onderstreept de auteur dat, terwijl het Belgische straf(proces) recht bijna tweehonderd jaar vrijwel onaangeroerd bleef, het de laatste jaren in tal van stroomversnellingen is geraakt. Hierdoor is het geen gemakkelijke opgave het in kaart te brengen. Het was makkelijker geweest nog even te wachten met een nieuwe editie en de eerste commentaren op de recente wetswijzigingen af te wachten. Er was echter nood om tegen oktober 1998, datum waarop de *Wet Franchimont* van 12 maart 1998 in werking trad, over een bijgewerkte tekst te beschikken ten behoeve van onderwijs en praktijk.

Het boek begint met één beknopte én een uitgebreide inhoudstafel. Deze omvat – zeer in het kort – vier titels, namelijk: «Inleiding», «Materieel Strafrecht», «Strafprocesrecht» en «Internationaal Strafrecht». Daarop volgt een lijst met de meest geciteerde werken. De eigenlijke tekst wordt afgesloten door een index en een biografische noot betreffende de auteur. De «Inleiding» heeft het over de definitie van het strafrecht, geeft een beknopt historisch overzicht en onderzoekt *het ius puniendi*, de politieke dimensie en de bronnen van het strafrecht. Onder het «Materieel Strafrecht» worden behandeld: de strafwet, het misdrijf, de strafrechtelijke verantwoordelijkheid, de strafbare poging en strafbare deelneming en de sanctie. Het «Strafprocesrecht» betreft: algemene begrippen, de vorderingen die uit het misdrijf voortvloeien, de rechten van de verdachte in strafzaken, het vooronderzoek in strafzaken en het onderzoek ter terechtzitting. De titel «Internationaal strafrecht», materie waarin Van den Wyngaert expert is, rondt het werk af. De stof werd bijgehouden tot 1 augustus 1998.

Het is natuurlijk niet de bedoeling van een recensie om elk hoofdstuk, laat staan elke paragraaf of verdere indeling in detail te bespreken. Men kan alleen maar vaststellen dat geen item van de verschillende hoofdstukken onbesproken blijft. De uiteenzetting is bovendien zeer toegankelijk opgebouwd en glashelder. De benadering is bij wijlen erg kritisch. De auteur neemt bijvoorbeeld de gelegenheid te baat om haar vroegere reeds uitgedrukte vrees te herhalen dat ingevolge de federalisering het Belgische strafrecht op langere termijn zal uiteenvallen in verschillende regionale strafrechtssystemen. Ook levert, bij wijze van een ander voorbeeld, de aangehouden mensenrechtelijke invalshoek interessante gezichtspunten op. Zo wordt aangegeven welke beperkingen het legaliteitsbeginsel meebrengt ten aanzien van de formulering van bepaalde strafbbaarstellingen en ten aanzien van de toelaatbaarheid van bepaalde straffen.

Ik wil even stilstaan bij het volgende. Het deel «Het vooronderzoek in strafzaken» verwerkt de *Wet Franchimont*. De auteur merkt op dat de bij het *Octopus-akkoord* van 26 mei 1998 aangekondigde wijzigingen de structuur van politie en staande magistratuur totaal zullen veranderen, zodat van een echte systeembreuk kan worden gesproken. Op het ogenblik dat het boek werd geschreven waren de juiste contouren ervan evenwel niet bekend. Er wordt echter een uitstekende beschrijving gegeven van de tot dan bestaande organisatie van het openbaar ministerie, nationaal magistratuur inclusief, en van de politiediensten en hun taken. Vervolgens krijgt de verhouding tussen de procureur des Konings en de politiediensten vooral dan ten aanzien van de zogenaamde proactieve recherche, veel interesse. Ingevolge het nieuwe art. 28bis, § 2, Sv., is de proactieve recherche onder de leiding van de procureur des Konings geplaatst en moet ze een strafrechtelijk doel hebben. De bijzondere opsporingsmethoden die kunnen worden gebruikt in het raam van een proactieve recherche, moeten evenwel nog wettelijk worden geregeld. Deze methode wordt onderzocht: i) observatie d.m.v. technische hulpmiddelen, ii) gebruik van tipgevers, informanten, iii) infiltratie, iv) gecontroleerde afleveringen en v) kruisen van databanken. Vanzelfsprekend worden verder onder meer de rol van de onderzoeksrechter als rechter van het onderzoek, de nieuwe zogenaamde mini-instructie en de verhouding onderzoeksrechter-procureur des Konings sinds de wet van 12 maart 1998, besproken. Ook de nieuwe rechten van de in verdenking gestelde en de burgerlijke partij sinds de vermelde wet, dit is het recht op inzage in het strafdossier, het strafrechtelijke kort geding, het recht bijkomende onder-

zoekshandelingen te vorderen, krijgen hun plaats. In het laatste onderdeel van het hoofdstuk «Het gerechtelijk onderzoek» wordt de afsluiting van het gerechtelijk onderzoek en de hernieuwde regeling van de rechtspleging besproken. Wie de opinie van professor Van den Wyngaert over bepaalde standpunten van de *Commissie Franchimont* kent, zal het niet verbazen dat ze enige krassen trekt op de zuivering van de nietigheden door het onderzoeksgerecht.

Zoals vermeld, is het boek bestemd voor het onderwijs en de praktijk. Het niveau ervan is van die aard dat het stellig nog invloed zal uitoefenen op het denken over het strafrecht.

L. Huybrechts

M. FONTAINE, *Verzekeringsrecht*, Brussel, Larcier, 1999, 497 p.

Het standaardwerk «*Droit des assurances*» van Prof. M. Fontaine, dat in een tweede volledig herwerkte uitgave verscheen in 1996, is nu ook in een Nederlandstalige versie beschikbaar.

Prof. Dr. K. Bernauw (Universiteit Gent) heeft de ondankbare maar bijzonder nuttige taak op zich genomen om voor de vertaling van dit 500 bladzijden tellende werk te zorgen. Dit titanenwerk verdient waardering, te meer daar het geleverde vertaalwerk gewoonweg schitterend is. Prof. Bernauw is erin geslaagd het denkwerk van Prof. Fontaine accuraat, volledig en met alle subtiliteiten en nuances weer te geven.

De Nederlandstalige versie biedt daarenboven het voordeel bijgewerkt te zijn tot 1 april 1998.

Wat de inhoud van het boek betreft, moge ik herhalen wat ik reeds schreef naar aanleiding van de boekbespreking, die ik wijdde aan het Franstalige *Précis* (T.P.R., 1997, 1294-1295).

In een eerste deel wordt het gemene recht van de verzekeringen behandeld: de wet van 25 juni 1992 op de landverzekeringsovereenkomst, de medeverzekering en herverzekering en in het kort de Controlewet van 9 juli 1975, als gewijzigd door de achtereenvolgende Europese richtlijnen inzake vrije vestiging en vrije dienstverlening, alsmede de wet van 27 maart 1995 op de verzekeringsdistributie.

Bij de bespreking van de wet van 25 juni 1992 wordt de piramidale structuur van de wet gevolgd: de wezenlijke bestanddelen van de verzekeringsovereenkomst, de regelen gemeen aan alle soorten overeenkomsten, de regelen eigen aan schadeverzekeringen m.i.v. de regelen eigen aan zaakverzekeringen enerzijds en aan aansprakelijkheidsverzekeringen anderzijds, en, ten slotte, de regelen eigen aan persoonsverzekeringen.

In het tweede deel van het boek worden de brandverzekering, de motorrijtuigenverzekering en de levensverzekering besproken.

Het boek is zodanig rijk aan eigen inzichten, persoonlijke beschouwingen, beschrijvingen van in het vooruitzicht gestelde ontwikkelingen,... dat het onbegonnen werk zou zijn om het afdeling na afdeling te willen bespreken.

Bij wijze van voorbeeld moge worden verwezen naar het stuk gewijd aan de zgn. «kostenverzekeringen» (*assurances de frais*) (nrs. 673 e.v.). Prof. Fontaine ontwaart een recente ontwikkeling in het verzekeringsrecht, zijnde de kostenverzekeringen. Het schoolvoorbeeld is de rechtsbijstandsverzekering, die het vermogen van de verzekerde vrijwaart tegen kosten, die het gevolg zijn van een geschil of betwisting waarin de verzekerde betrokken is. Een aantal andere, soortgelijke verzekeringen gericht op de dekking van kosten, die de verzekerde te beurt kunnen vallen en derhalve zijn patrimonium aantasten, hebben de laatste decennia het licht gezien. Prof. Fontaine citeert de reisbijstandsverzekering, de hospitalisatieverzekering, de medische-kostenverzekering, de verzekering tegen exploitatieverliezen, enz.

Het boek biedt voorts interessante denksporen, zoals m.b.t. de begrippen «risico», «schadegeval» en «posterioriteitsdekking» inzake aansprakelijkheidsverzekeringen (nrs. 594 e.v.).

Prof. Fontaine heeft de kunst weten te vinden om, ondanks de grondigheid van zijn werk, de tekst niet te overladen, zodat het aangename en begrijpelijke lektuur blijft, ook voor niet-specialisten. Hij verkrijgt dit door de uitweidingen, detailredeneringen en eventueel verdere verfijningen in voetnoot te vermelden. Het voetnotenapparaat is indrukwekkend en biedt de geïnteresseerde lezer de nodige informatie om zich desgewenst verder te verdiepen in om het even welk in het boek aangesneden onderwerp.

Elk onderwerp wordt in al zijn aspecten behandeld. Een voorbeeld ter verduidelijking. De territoriale gerechtelijke bevoegd-

heid wordt behandeld zowel in een nationale als internationale (I.P.R.) context. Zowel de bepalingen van het Gerechtelijk Wetboek, van de Controlewet als van het E.E.X.-Verdrag van Brussel van 27 september 1968 worden besproken (nrs. 431 e.v.).

Kortom, het gerecenseerde werk is een niet te missen boek voor al wie belangstelling heeft voor het verzekeringsrecht of er op een of andere manier mee wordt geconfronteerd. Zowel de met het verzekeringsrecht kennismakende student als de doorgewinterde verzekeringspecialist vinden in het werk van Prof. Fontaine hun gading. Een prestatie die velen Prof. Fontaine zullen benijden.

Philippe Colle

MEDEDELINGEN

Studiedag: Nieuw decreet op de ruimtelijke ordening

Op 5 oktober 1999 en 26 november 1999 (herhaling) organiseert de redactie van T.R.O.S. en I.M.B. (U.A.) in samenwerking met Instituut voor Administratief Recht (K.U. Leuven), Vakgroep Staats- en Bestuursrecht (V.U.B.) en Vakgroep Publiek Recht (U. Gent) een studiedag betreffende de nieuwe aspecten van het stedenbouwrecht ingevolge het nieuw decreet van 18 mei 1999.

Inschrijvingen en inlichtingen: A. Claeys, die Keure, tel. 050/47.12.72, fax 050/33.51.54, e-mail: die.keure@pophost.eunet.be en T. Vander Schoot, U.I.A., 03/820.28.72, fax 03/820.28.82 en e-mail: vdschoot@uia.ua.ac.be.

Symposium: Naamrecht op de drempel van de 21ste eeuw

Op vrijdag 1 oktober 1999 zal het Maastrichts Europees Instituut voor Transnationaal Rechtswetenschappelijk Onderzoek (METRO) te Maastricht een symposium organiseren met als titel «Naamrecht op de drempel van de eenentwintigste eeuw». Dit symposium vindt plaats onder auspiciën van de Onderzoeksschool Ius Commune.

Tijdens het symposium zal aandacht worden besteed aan het Nederlands naamrecht, dat tamelijk strikte regels kent over de bepaling van de geslachtsnamen van personen, en aan het naamrecht in omliggende landen (o.a. België, Duitsland, Engeland), alsmede in Islamitische landen.

Inlichtingen: METRO, Universiteit Maastricht, tel. 31 - (0)43 - 388 30 60 en fax: 31 - (0)43 - 325 90 91

Discussiegroep «European legal integration»

Op dinsdag 5 oktober 1999 start aan de K.U.Brussel een discussiegroep waarin problemen besproken zullen worden in verband met de eenmaking van het recht in Europa.

De bijeenkomsten gaan, in principe om de twee weken, door aan de rechtsfaculteit van de K.U.Brussel, van 18 tot 20 uur. Ze worden ingeleid met een lezing door een van de deelnemers of door een uitgenodigde spreker, gedurende 30 à 45 min. De bijeenkomsten staan open voor alle belangstellenden, ook diegenen die slechts occasioneel aan één of meer bijeenkomsten wensen deel te nemen. Voorafgaande aanmelding is niet nodig.

Op 5 oktober wordt het thema «Obstacles and opportunities for the harmonisation of private law in Europe» ingeleid door prof. dr. M. Van Hoecke.

Op 19 oktober wordt het thema «The harmonisation of family law in Europe» ingeleid door dr. S. Jolly.

Inlichtingen: prof. dr. M. Van Hoecke, rechtsfaculteit K.U. Brussel: tel. 02/412.43.45; fax: 02/412.42.00; e-mail: Mark.VanHoecke@kubruksel.ac.be. Zie ook de website van de European Academy of Legal Theory: www.ealt.be/calt onder «research».

INTERSENTIA RECHTSWETENSCHAPPEN

Antwerpen • Groningen • Oxford

Churchillaan 108 • 2900 Schoten (Antwerpen) • Tel.: 03/680.15.50 • Fax: 03/658.71.21 • e-mail: mail@intersentia.be

nieuw

Informatieverstrekking door Beursgenoteerde Vennootschappen

P.-J. ENGELÉN

1999; ISBN 90-5095-080-9; 349 blz.; 1.950 BEF

Real Software, Brantano, Resilux, Kinopolis, Ion Beam Applications, Ontex, enz... In 1997 en 1998 vonden er maar liefst 21 beursintroductions van Belgische vennootschappen op de eerste markt van de Beurs van Brussel plaats. Dit is evenveel als in de tien voorgaande jaren samen. Voeg daarbij de beursintroductions op de nieuwe markt (EuroNM.Belgium), EASDAQ en NASDAQ en de hiernieuwde belangstelling voor een beursnotering wordt al vlug duidelijk. Dit boek geeft een overzicht van de informatieverplichtingen van een beursgenoteerde vennootschap vanaf haar opname in de notering, tijdens haar 'beursleven' tot het moment van de schrapping van haar notering. Tegelijk worden de informatieverplichtingen van de eerste markt van de Beurs van Brussel vergeleken met enkele concurrerende aandelenmarkten als EASDAQ of EuroNM.Belgium.

inter
sentia

INTERSENTIA RECHTSWETENSCHAPPEN

Antwerpen • Groningen • Oxford

Churchillaan 108 • 2900 Schoten (Antwerpen) • Tel.: 03/680.15.50 • Fax: 03/658.71.21 • e-mail: mail@intersentia.be

nieuw

De Interne Markt voor Bank- en Beleggingsdiensten

M. TISON

1999; ISBN 90-5095-030-2; 1024 blz.; 5.650 BEF; uitgave in harde linnen band

Aan de vooravond van de Economische en Monetaire Unie neemt de Europese interne markt binnen de financiële sector steeds meer concrete vormen aan. Kredietinstellingen en beleggingsondernemingen kunnen met hun 'Europees paspoort' in alle lidstaten van de Europese Unie werkzaam zijn, terwijl ook de financiële markten zich Europees steeds sterker profileren.

In juridisch opzicht roept de Europeanisering van het bank- en effectenwezen een aantal complexe vragen op. In feite zijn die terug te brengen op tot de draagwijdte van het beginsel van 'wederzijdse erkenning' – de grondslag voor de grensoverschrijdende werkzaamheden van financiële dienstverleners.

In dit boek gaat de auteur na op welke manier dit beginsel van 'wederzijdse erkenning' gestalte krijgt in het EG-verdrag, in de EG-richtlijnen betreffende financiële dienstverleners (kredietinstellingen en beleggingsondernemingen) en financiële instrumenten (collectieve beleggingsinstellingen, prospectussen bij uitgifte en beursgang).

Op basis van deze systematische analyse probeert de auteur een antwoord te geven op de talrijke vragen die in de praktijk van de grensoverschrijdende financiële dienstverlening aan bod komen, zowel op vlak van het administratieve toezicht op de financiële instellingen, als van de (internationaal) privaatrechtelijke regulering van financiële producten.

inter
sentia

Ministerie van Economische Zaken

Oproep tot de kandidaten voor het mandaat van lid van de Raad voor de Mededinging

Er wordt ter kennis gebracht van de belangstellenden dat de mandaten van de leden van de Raad voor de Mededinging op 27 april 1999 verstreken zijn.

De wet van 26 april 1999, die in het Belgisch Staatsblad van 27 april 1999 verschenen is, heeft de wet van 5 augustus 1991 over de economische mededinging gewijzigd.

Uit hoofde van deze wet heeft de Raad voor de Mededinging als opdracht zich uit te spreken over aanvragen tot voorafgaande toelating voor concentraties. De Raad heeft eveneens als opdracht zich uit te spreken over de restrictieve mededingingspraktijken.

De Raad voor de Mededinging zal voortaan uit 20 leden samengesteld zijn. Van deze 20 leden zullen er vier hun functie voltijds uitoefenen.

De leden worden aangeduid voor een periode van 6 jaar.

De mandaten zijn hernieuwbaar.

De toegangsvoorwaarden zijn de volgende:

1° Een voorzitter en een ondervoorzitter worden aangeduid onder de magistraten van de Rechterlijke Orde: zij moeten getuigen van de kennis van de Franse en van de Nederlandse taal.

2° Acht leden worden aangeduid onder de magistraten van de Rechterlijke Orde, de advocaten die sedert meer dan tien jaar ingeschreven zijn op het tableau van de Orde van Advocaten of de personen die gelaat zijn de rechten te onderwijzen aan een Belgische universiteit of aan een universiteit die gevestigd is binnen de Europese Unie. Onder deze acht leden worden ten minste vier leden aangeduid onder de magistraten van de Rechterlijke Orde.

3° Tien leden worden aangeduid omwille van hun bevoegdheid inzake de mededinging; onder hen kunnen zich niet meer dan zes personen bevinden die geacht worden deel te nemen aan het beheer van een handelsvennootschap in de zin van artikel 205 van het Gerechtelijk Wetboek.

4° Ten minste één lid moet getuigen van de kennis van de Duitse taal.

De voorzitter, de ondervoorzitter en twee leden oefenen hun functie voltijds uit.

De magistraten die een voltijdse functie uitoefenen binnen de Raad voor de Mededinging zijn niet onderworpen aan artikel 293 van het Gerechtelijk Wetboek voor de duur van hun mandaat. Tijdens de hele duur van hun mandaat kunnen de voorzitter, de ondervoorzitter en de twee als voltijds aangeduide leden geen enkele andere beroepsactiviteit uitoefenen. De Koning kan echter, op voorstel van de Minister van Economie, de uitoefening toelaten van een bijkomende en nevenactiviteit voor zover deze activiteit verenigbaar is met de uitoefening van een mandaat binnen de Raad voor de Mededinging.

De personen die zich kandidaat wensen te stellen voor één van deze mandaten, worden verzocht de titels waarop zij zich kunnen laten voorstaan kenbaar te willen maken per aangetekend schrijven gericht aan de Minister van Economie en Wetenschapsbeleid, de Meeûssquare 23 te 1000 Brussel, uiterlijk op 24 september 1999.

Deze oproep vernietigt de voorgaande.