

RAAD VAN STATE, AFDELING BESTUURSRECHTSPRAAK.

A R R E S T

**nr. 180.338 van 3 maart 2008
in de zaak A. 84.072/IX-1838.**

In zake : de NV Theo BAUWENS,
die woonplaats kiest bij
advocaat A. HAELTERMAN,
kantoor houdende te BRUSSEL,
Bastion Tower - Marsveldplein 5

tegen :

de Belgische Staat, vertegenwoordigd door:
1. de gewestelijke directeur directe belastingen te Gent,
2. de minister van Financiën.

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

Gezien het verzoekschrift dat de NV Theo BAUWENS op 11 mei 1999 heeft ingediend om de nietigverklaring te vorderen van de beslissing van de gewestelijke directeur directe belastingen te Gent van 23 maart 1999 waarbij geweigerd wordt vrijstelling van nalatigheidsintresten te verlenen;

Gezien de regelmatig gewisselde memories van antwoord en van wederantwoord;

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

Gelet op de beschikking van 28 mei 2001 die de neerlegging ter griffie van het verslag en van het dossier gelast;

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

Gelet op de beschikking van 18 januari 2008 waarbij de terechtzitting bepaald wordt op 25 februari 2008;

Gehoord het verslag van staatsraad D. MOONS;

Gehoord de opmerkingen van advocaat A. KUIJPERS, die loco advocaat A. HAELTERMAN, verschijnt voor de verzoekende partij, en van inspecteur J. DE VLEESCHOUWER, die verschijnt voor de verwerende partij;

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

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

OVERWEEGT WAT VOLGT :

Over de gegevens van de zaak

1.1. De verzoekende partij heeft voor de aanslagjaren 1981, 1982 en 1983 (met betrekking tot de inkomsten van de jaren 1980, 1981 en 1982) aangiften in de vennootschapsbelasting ingediend waarbij als belastbare winst respectievelijk vermeld werden 1.731.956 BEF, 8.070.053 BEF en 38.380.666 BEF.

Op 4 december 1984 werden aan de verzoekende partij drie berichten van wijziging met betrekking tot die aangiften verstuurd.

Als motief voor de voorgenomen wijzigingen wordt door de Bijzondere Belastinginspectie (BBI) Antwerpen 1 opgegeven dat uit de inzage van een strafdossier op naam van de n.v. HERDICO gebleken is dat de verzoekende partij facturen heeft ontvangen waarvoor geen goederen werden geleverd.

1.2. Bij brieven van 29 januari 1985 aan de BBI Antwerpen 1 heeft de verzoekende partij zich niet akkoord verklaard met voormelde berichten van wijziging.

Niettemin werden overeenkomstig de berichten van wijziging, de belastbare inkomsten gewijzigd en aanvullende aanslagen gevestigd. Voor het aanslagjaar 1981 werd het nog te betalen saldo bepaald op 43.649.834 BEF aan vennootschapsbelasting en 104.763 BEF aan solidariteitsbijdrage. Voor de aanslagjaren 1982 en 1983 werd het saldo van de nog te betalen vennootschapsbelasting bepaald op respectievelijk 57.774.341 BEF en 13.290.318 BEF.

1.3. Bij brieven van 28 november 1985 en 12 december 1985 heeft de verzoekende partij bezwaar ingediend tegen de bovenvermelde aanslagen bij de directeur der belastingen te Gent.

In een niet-gedateerde nota en na bijkomend onderzoek in een nota van 25 september 1991 stelde de inspectie Gent 4 aan de gewestelijke directeur voor het bezwaar in te willigen en ontlasting te verlenen. Hierbij werd gesteld dat er zware vermoedens van fraude in hoofde van de n.v. Theo Bauwens bestonden maar dat het tastbaar bewijs van niet-levering en van de terugbetaling niet kon worden gevonden bij de n.v. Theo Bauwens zelf.

Op 17 februari 1992 werden de bezwaarschriften afgewezen door de gewestelijke directeur directe belastingen te Gent. Daarbij werd in hoofdzaak gewezen op een “zwart kasboek” gehouden door de n.v. HERDICO, de verklaringen van de bestuurder van de n.v. HERDICO, het niet-bewijskrachtig zijn van attesten van de dierenartsen, fictieve facturen die begeleid zijn door niet-gewijzigde vervoerdocumenten, de veroordeling van de bestuurder van de n.v. HERDICO wegens het vervalsen van uitgaande facturen door de rechtbank van eerste aanleg te Turnhout en de veroordeling van de bestuurder van de n.v. Theo BAUWENS wegens het inschrijven van valse facturen door de rechtbank van eerste aanleg te Dendermonde (vonnissen die telkens gevolgd werden door een arrest van het Hof van Beroep waarin de strafvordering vervallen verklaard werd wegens verjaring).

1.4. Op 13 maart 1992 stelde de verzoekende partij beroep in tegen bovenvermelde beslissing van de gewestelijke directeur directe belastingen.

Bij arrest van 23 februari 1995 werd het beroep als ongegrond afgewezen door het Hof van Beroep te Gent. In het arrest wordt de fraude in hoofde van de verzoekende partij afgeleid uit een aantal feiten en wordt onder meer besloten dat de vastgestelde verborgen winsten terecht belast werden als niet bewezen lasten of bedragen overeenkomstig artikel 132 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1964.

Bij arrest van 4 juni 1998 werd de voorziening in cassatie van de verzoekster verworpen door het Hof van Cassatie. In dat arrest wordt onder meer overwogen dat het hof van beroep de fraude afleidt uit als vaststaande beschouwde feiten die wijzen op fictieve leveringen en dat de appelrechters uit die vaststellingen

konden afleiden dat het fiscaal bestuur gerechtigd was tot het bestaan van niet-aangegeven inkomsten te besluiten.

1.5. Bij aangetekende brief van 20 augustus 1998 dient de verzoekende partij bij de gewestelijke directeur der directe belastingen te Gent een verzoek in tot kwijtschelding van nalatigheidsintresten.

In die brief wordt het volgende gesteld:

“Voor de aanslagjaren 1981 tot en met 1983 werden in hoofde van de N.V. Bauwens Theo aanvullende aanslagen opgelegd met betrekking tot zogenaamde geheime commissielonen (aanslagen van 23 september 1985, artikelnummers 554031 en 554021 en aanslag van 28 oktober 1985, artikelnummer 5868084).

Tegen deze aanslagen werd in bezwaar gegaan. Bij de behandeling van de bezwaarschriften gaf de behandelende inspecteur een voor de vennootschap gunstig advies, in deze zin dat een volledige ontlasting werd voorgesteld.

Daarvoor werd onder meer verwezen naar de talrijke vrijspraken in eerste aanleg of in beroep met betrekking tot vennootschappen die van gelijkaardige feiten werden beschuldigd. Enkele van deze vrijspraken waren gegrond op verjaring, hetgeen de bijzonder lange termijn van het gerechtelijk onderzoek illustreert.

Het bijzonder lang aanslepen van de gerechtelijke procedure, wat volledig buiten de wil van de vennootschap is gebeurd, alsook het gunstig advies van de inspecteur bij de behandeling van de bezwaarschriften, heeft ertoe geleid dat de vennootschap in de overtuiging was om met succes deze aanvullende aanslagen aan te vechten. Nochtans werden de aanslagen door het Hof van Beroep te Gent in haar arrest van 23 februari 1995 (zaak nr. 92/fr/3899) bevestigd. Het cassatieberoep werd op 4 juni 1998 door het Hof van Cassatie verworpen.

Hoewel de vennootschap zich noodgedwongen neerlegt bij deze gerechtelijke uitspraken, moet toch vastgesteld worden dat het reeds initieel om bijzonder zware aanslagen ging, die door de lange duur van de procedures met zeer zware nalatigheidsintresten verhoogd worden. Wij wensen hierbij te benadrukken dat de vennootschap op het ogenblik van de aanvechting van de aanslagen goede redenen dacht te hebben voor deze aanvechting en dat daaromtrent ook zo geoordeeld werd door de behandelende inspecteur.

Omwille van de bedreiging van de continuïteit van de vennootschap en omwille van het feit dat de lange duur van de betwisting en de onderzoeken daaromtrent geheel buiten de wil van de vennootschap liggen, willen wij U op grond van artikel 417 WIB 92 verzoeken de nalatigheidsintresten op deze definitief geworden aanslagen geheel of gedeeltelijk kwijt te schelden.

In elk geval vragen wij U om geen verdere nalatigheidsintresten aan te rekenen vanaf het ogenblik waarop deze vraag om kwijtschelding aan U werd kenbaar gemaakt.

Indien U nadere toelichting wenst bij ons verzoek, willen wij dat graag mondeling komen toelichten.”

1.6. Na een onderhoud op het ontvangkantoor te Dendermonde op 30 september 1998 waarbij 62.720.004 BEF betaald werd en voor het resterend bedrag van de hoofdsom nl. 50.000.000 BEF een afbetaling van 10.000.000 BEF per maand toegestaan werd met ingang van 31 oktober 1998, wordt het verzoek om vrijstelling van nalatigheidsintresten toegelicht in een brief van 5 januari 1999.

In die brief wordt gesteld dat door de achterstand bij de rechtbanken, de verschuldigde belasting in hoofdsom praktisch verdubbeld is en daarnaast ook 88.686.018 BEF nalatigheidsintresten verschuldigd zijn. Betoogd wordt dat als de nalatigheidsintresten moeten worden betaald, de tewerkstelling en de overlevingskansen van het bedrijf in het gedrang komen. Gemeld wordt dat de economische crisis in Rusland geleid heeft tot een daling van 23 % van het totale personeelsbestand in 1998 en tot economische problemen voor het bedrijf die als volgt worden omschreven :

- 319.967.639 BEF investeringen werden gemaakt voor de productie van vleeswaren voor de Russische markt waarvan de lasten en afschrijvingen bij gebrek aan verkopen niet gedekt kunnen worden;
- door de terugval van de verkoop aan Rusland is er een stock gereed product en een stock grondstoffen voor de Russische markt van + 20.000.000 BEF;
- de buitenlandse deviezen in Rusland zijn geblokkeerd hetgeen geleid heeft tot een openstaand klantensaldo voor Rusland van 80.258.066 BEF.

Op basis van overgemaakte documenten wordt erop gewezen dat de totale omzet van de maanden september tot en met november 1998 gedaald is met 58,14 % tegenover dezelfde maanden in 1997 en dat de omzet “Rusland” van de maanden september tot en met november 1998 slechts 4,32 % uitmaakt van de totale omzet tegenover gemiddeld 45,78 % in het jaar 1997.

1.7. In een nota van 25 november 1998 aan de gewestelijke directeur te Gent adviseert de ontvanger te Denderleeuw om een gedeeltelijke kwijtschelding van nalatigheidsintresten toe te staan.

Dit advies is als volgt gemotiveerd :

“Het is onjuist te beweren dat de 13 jaar aanslepende afwikkeling van het bezwaardossier volledig buiten de wil van de BP is gebeurd en enkel en alleen te wijten is aan de trage rechtsgang van de rechtbanken.

BP heeft bewust gekozen voor een langdurig rechtsgeding, waarbij de zaak tot voor het Hof van Cassatie werd ingeleid.

Ongetwijfeld heeft een voor de vennootschap zeer gunstig advies van de behandelende inspecteur bijgedragen tot deze gang van zaken.

Vaststaand is dat de frauduleuze praktijken van de vennootschap aan de basis liggen van het hele dossier.

De vennootschap verzet zich niet tegen de betaling van de hoofdsom van 112.720.004 F.

In het initiële verzoek om kwijtschelding van NI vraagt BP tevens om in elk geval geen verdere NI aan te rekenen vanaf het ogenblik waarop de vraag om kwijtschelding aan de administratie werd kenbaar gemaakt (dus na 20/08/1998).

Het lijkt mij dat BP aanvankelijk bereid was om de vordering van de NI te aanvaarden.

Het is klaarblijkelijk pas na ontvangst van de afrekening van het Ontvangskantoor op datum van 10/09/98 dat BP geschrokken is van de omvang van de te betalen NI, zijnde op dat ogenblik de som van 88.868.018 F.

In het schrijven van 06/10/1998 wordt door de BP dan ook vooral gewezen op de hierdoor bedreigde continuïteit van de vennootschap en het hiermee gepaard gaande verlies aan arbeidsplaatsen.

Het verzoek van gehele of gedeeltelijke kwijtschelding van NI dient m.i. bekeken te worden in het licht van volgende elementen:

- de omvang van de belastingschuld in hoofdsom (112.720.004 F);
 - de vennootschap is bereid om een ernstige inspanning te doen de kwestieuze aanslagen ter vereffenen : op 30/09/1998 werd een gecertificeerde bankcheque ten bedrage van 62.720.004 F overhandigd en werd een afbetalingsplan voor de verdere delging van de hoofdsom voorgesteld en aanvaard ten belope van 10.000.000 F per maand;
- De eerste betaling van 10.000.000 F werd stipt nageleefd;
- de aanslagen met betrekking tot volgende aanslagjaren werden steeds correct betaald;
 - het bedrijf stelt 233 personen tewerk, waarvoor de BV op jaarbasis 30.000.000 F bedraagt en welke steeds tijdig werd doorgestort.”

1.8. Bij brief van 23 maart 1999 deelt de gewestelijke directeur invordering te Gent aan de verzoekende partij mee dat geen vrijstelling van nalatigheidsintresten wordt verleend. Die beslissing is als volgt gemotiveerd:

“Hierbij wordt uw aandacht gevestigd op het feit dat bij toepassing van voormeld art. 414 § 2 W.I.B. 1992 de looptijd der nalatigheidsintresten werd geschorst tengevolge waarvan U een wettelijk vrijstelling van nalatigheidsintresten genoot ten bedrage van 25.572.024 fr. (art. 554021), 19.845.576 fr. (art. 554031) en 5.982.264 fr. zijnde in totaal 51.399.864 fr.

Het indienen van een voorziening bij het Hof van beroep d.d. 13.3.1992 (arrest d.d. 23.2.1995) en het inleiden van een rechtsgeding voor het Hof van Cassatie (arrest d.d. 4.6.1998) was een vrije keuze, die bij de Administratie der directe belastingen geen aanleiding geeft tot het schorsen van nalatigheidsintresten. Gelet op de eigen keuze om bewust voor een langdurig rechtsgeding te opteren, kan er bezwaarlijk sprake zijn van omstandigheden buiten uw wil. Uw aandacht wordt erop gevestigd dat de diverse rechterlijke uitspraken zijn gevallen in een periode van 6 jaar.

Er wordt trouwens vastgesteld dat U in afwachting van de definitieve beslissing van het ingediende bezwaarschrift en de uitspraken van het Hof van

Beroep en van het Hof van Cassatie, nauwelijks spontane betalingen hebt verricht op de voornoemde aanslagen. Gedurende 13 jaar bleef de verschuldigde belasting grotendeels onaangezuiverd, zodat u deze bedragen tijdens die periode tot eigen nut hebt kunnen beleggen of aanwenden.

In uw aanvullend schrijven van 6.10.1998 gericht aan de bevoegde Ontvanger te Denderleeuw, wordt aangehaald dat enerzijds de laatste jaren de productie werd uitgebreid met goedkopere vleeswaren bestemd voor de Russische markt doch ingevolge de politieke moeilijkheden aldaar deze investeringen onrendabel zijn geworden, en anderzijds dat de huidige economische malaise in Azië negatieve gevolgen heeft op de wisselkoersen met een terugval van de beurzen.

Nazicht van de stukken die werden overhandigd naar aanleiding van het onderhoud alhier ter directie op 6.1.1999 maakt duidelijk dat in 1998 de daling van de omzet 'Rusland' werd ondervangen door een verhoogde omzet 'andere landen', zodat tot september 1998 (in vergelijking met het jaar 1997) een toename van de totale omzet kon worden gerealiseerd respectievelijk van 1.931.048.592 fr. voor de periode januari t/m september 1997 naar 1.988.807.355 fr. voor (de) periode januari t/m september 1998. Niettegenstaande een terugval van de totale omzet voor de periode september t/m november 1998 t.o.v. de totale omzet voor dezelfde periode in 1997 dient toch te worden vastgesteld dat voor voormelde periode in 1998 een totale omzet van 363.032.114 fr. werd gerealiseerd.

De door U aangehaalde factoren zullen ontegensprekelijk hun impact hebben op het bedrijfsresultaat tengevolge waarvan eventuele maatregelen getroffen worden ten koste van de tewerkstelling van het personeel. Er dient hier te worden opgemerkt dat het drijven van handel altijd een bedrijfsrisico inhoudt. Het is aan de bestuurders van een onderneming om bij het uitstippelen van hun beleid en de doelstellingen van het bedrijf dergelijke economische risico's te onderkennen.

Er kan dan ook niet beweerd dat een mogelijke inkrimping van het personeelsbestand het gevolg zal zijn van de opvordering van uw belasting-schuld verhoogd met nalatigheidsintresten. Uit de jaarrekening goedgekeurd op 3.6.1998 voor de periode 1.1.1997 tot 31.12.1997 blijkt dat een winst van het boekjaar werd gerealiseerd van 49.629.192 fr., verhoogd met de overgedragen winst van vorig boekjaar t.b.v. 44.044.764 fr. zijnde in totaal een winstsaldo van 93.673.956 fr.

Er kan worden aangenomen dat bij het opmaken van het bedrijfsresultaat in de afgelopen jaren er rekening werd gehouden met de openstaande belasting-schulden en hiervoor de nodige fondsen werden gereserveerd.

De door U aangevoerde argumenten volstaan op zichzelf niet om vrijstelling van nalatigheidsintresten te verlenen in toepassing van artikel 417 W.I.B. 1992. Niet alleen werden door de vennootschap goede resultaten geboekt, er dient tevens rekening te worden gehouden met de beschikbare middelen en het bezit van de vennootschap.

Het mag U niet ontgaan dat een strafonderzoek waarbij frauduleuze praktijken werden vastgesteld, aan de basis ligt van de inkohiering van de aanslagen in kwestie. Het kan geenszins de bedoeling van de Wetgever zijn dat, bij vaststelling van dergelijke feiten, de belastingplichtige nog enig financieel voordeel zou verwerven door het bekomen van vrijstelling van

intresten, wettelijk verschuldigd op belastingen, die niet binnen de wettelijke termijnen werden betaald.

Na het versturen van het overzicht van de openstaande belastingschuld door de bevoegde Ontvanger te Denderleeuw d.d. 10.9.1998, werd reeds op 30.9.1998 een gecertificeerde cheque overhandigd ten bedrage van 62.720.004 fr. en werd een afbetalingsplan overeengekomen vanaf oktober 1998 tot en met februari 1999 zijnde 10.000.000 fr./mnd. In het kader van deze afbetalings-overeenkomst werd aan de Dienst Voorafbetalingen gevraagd om de in april 1998 betaalde voorafbetaling van 30.000.000 fr. over te schrijven naar de rekening van het ontvangkantoor der directe belastingen te Denderleeuw.

Het verlenen van betalingsfaciliteiten is een gunstmaatregel, die door de Ontvanger onder haar persoonlijke aansprakelijkheid en in bijzondere gevallen wordt toegestaan. Door de Administratie werd er dus reeds voldoende tegemoetgekomen aan de door U ingeroepen betalingsmoeilijkheden. Ik kan U aanraden opnieuw contact op te nemen met de bevoegde Ontvanger om een overeenkomst te treffen voor de afbetaling van het nog openstaand saldo.

Het vorderen van intresten is overigens geen strafmaatregel, maar een burgerlijke schadeloosstelling wegens het in bezit houden van gelden die de Staat van rechtswege toekomen.”

Dit is de bestreden beslissing.

Over de aanwijzing van de verwerende partij

2.1. In de memorie van antwoord wordt namens de minister van Financiën, vertegenwoordiger van de Belgische Staat, opgemerkt dat artikel 417 WIB 1992 aan de directeur der belastingen een zelfstandige bevoegdheid toekent om vrijstelling van nalatigheidsintresten te verlenen. Er wordt dan ook gevorderd dat de minister van Financiën buiten de zaak zou worden gesteld. Ter zitting doet de verzoekster afstand van het verzoek tot buiten zaakstelling van de tweede verwerende partij.

2.2. Artikel 417 WIB '92 verleent inderdaad aan de directeur der directe belastingen een zelfstandige beslissingsbevoegdheid om “in bijzondere gevallen” vrijstelling van nalatigheidsintresten te verlenen. Niettegenstaande die zelfstandige bevoegdheid maakt de directeur der directe belastingen deel uit van het gehiërarchiseerd bestuur van Financiën en treedt hij op als orgaan van de Belgische Staat.

De verzoekende partij heeft dan ook terecht de Belgische Staat, vertegenwoordigd door de gewestelijke directeur der directe belastingen te Gent én de minister van Financiën, als tegenpartij aangewezen.

Over de gegrondheid van het beroep

3.1.1. In een eerste middel voert de verzoekster de schending aan van de motiveringsplicht zoals vastgelegd in de wet van 29 juli 1991 betreffende de uitdrukkelijke motivering van de bestuurshandelingen en van de materiële motiveringsplicht als algemeen beginsel van behoorlijk bestuur. Zij laat hierbij gelden dat de bestreden beslissing steunt op een aantal niet-draagkrachtige motieven.

Zo meent de verzoekster dat de gewestelijke directeur ten onrechte heeft gesteld dat het hem niet mogelijk is vrijstelling van nalatigheidsintresten te verlenen terwijl artikel 417 WIB 1992 precies die vrijstelling mogelijk maakt in “bijzondere gevallen”. Er kan, aldus de verzoekster, ook niet worden voorgehouden dat zij reeds een toegeving heeft verkregen van de gewestelijke directeur doordat haar geen intresten werden aangerekend voor de periode van 18 maanden na de indiening van het bezwaar tot de uiteindelijke beslissing van de gewestelijke directeur, aangezien die schorsing wettelijk voortvloeit uit artikel 412, § 2, WIB 1992. Evenmin is juist de motivering als zou de verzoekster bewust gekozen hebben voor een langdurige procedure aangezien de gewestelijke directeur zelf 6 jaar en 4 maanden gedraald heeft. Gelet op het gunstig advies van de inspecteur mocht de verzoekster terecht van oordeel zijn dat er gegronde redenen waren om voorzieningen in te stellen. Evenmin draagkrachtig is de bewering in de bestreden beslissing dat bij het opmaken van het bedrijfsresultaat in de afgelopen jaren rekening werd gehouden met de openstaande belastingschulden en dat hiervoor de nodige fondsen werden gereserveerd. De verzoekster stelt dat in werkelijkheid hiervoor geen fondsen gereserveerd werden. Waar in de bestreden beslissing beweerd wordt dat frauduleuze praktijken werden vastgesteld, merkt de verzoekster op dat hierdoor het arrest van het hof van beroep dat het vonnis van de correctionele rechtbank vernietigt miskend wordt, zodat de strafrechtelijk ten laste gelegde feiten niet aan de verzoekster kunnen worden toegerekend. Ten slotte laat de verzoekster gelden dat het feit dat de ontvanger te Denderleeuw haar een afbetalingsplan heeft toegestaan inzake de voldoening van de hoofdsom, volledig los staat van een beslissing over vrijstelling van nalatigheidsintresten.

3.1.2. In haar memorie van antwoord stelt de verwerende partij, samengevat, dat de bestreden beslissing wel degelijk gesteund is op juridisch juiste en wettelijk toelaatbare motieven en dat voldaan werd aan de bepalingen van de wet van 29 juli 1991 betreffende de uitdrukkelijke motivering van de bestuurshandelingen. Vooreerst laat de verwerende partij gelden dat de bestreden beslissing

ook nog gebaseerd is op andere motieven dan deze die door de verzoekster worden aangehaald als zijnde onjuist. Vervolgens antwoordt de verwerende partij op de argumenten van de verzoekster als zouden bepaalde motiveringen uit de bestreden beslissing niet draagkrachtig zijn.

Zo antwoordt de verwerende partij dat de gewestelijke directeur wel degelijk de in het verzoek om vrijstelling als “bijzondere gevallen” aangehaalde argumenten besproken heeft. Hij heeft evenwel geoordeeld dat geen vrijstelling van nalatigheidsintresten kon worden verleend. De motivering in de bestreden beslissing dat geen intresten werden aangerekend voor de periode van 18 maanden na het indienen van het bezwaar tot de uiteindelijke beslissing van de gewestelijke directeur moet, aldus de verwerende partij, niet aanzien worden als een toegeving of een uitzonderlijke gunst maar als een ontkrachting van de stelling als zou de verzoekster het slachtoffer zijn van een veel te lang aanslepende procedure voor wat betreft het onderzoek en het nemen van een beslissing door de gewestelijke directeur. Voorts merkt de verwerende partij ook op dat waar in de bestreden beslissing verwezen wordt naar het “langdurig rechtsgeding”, wel degelijk de gerechtelijke procedure wordt bedoeld en dat de periode tussen het indienen van het bezwaarschrift en de beslissing hierbij buiten beschouwing werd gelaten. Waar de verzoekster aanhaalt dat in de bestreden beslissing op louter arbitraire wijze wordt gesteld dat bij het opmaken van het bedrijfsresultaat rekening gehouden zou zijn met de openstaande belastingschuld en dat hiervoor de nodige fondsen werden gereserveerd, antwoordt de verwerende partij dat dergelijke motivering, waarin bovendien enkel wordt gesteld dat er aangenomen kan worden dat de verzoekster de nodige voorzieningen heeft getroffen, wel degelijk op zijn plaats is daar de boeking van de belastingschuld een wettelijke verplichting is en een bijkomende boeking van een reserve of voorziening de problematiek waarvoor de verzoekster zich nu geplaatst ziet, beter zou hebben ondervangen. Wat betreft de reden waarbij gewezen wordt op de wijze van totstandkoming van de hoofdsom aan belastingen, houdt de verwerende partij voor dat het geenszins de bedoeling van de gewestelijke directeur was om een standpunt in te nemen aangaande het uiteindelijke resultaat van het strafonderzoek. De verwerende partij merkt hierbij op dat de verzoekster in de strafrechtelijke procedure weliswaar wegens verjaring geen sancties werden opgelegd, maar dat dit niet betekent dat voorbijgegaan kan worden aan het feit dat de praktijken van de verzoekster overtredingen waren van de geldende fiscale wetgeving hetgeen heeft geleid tot de vestiging van de belastingschuld waarvan sprake. Tenslotte erkent de verwerende partij dat het toestaan van een afbetalingsplan geen reden is om vrijstelling van de nalatigheidsintresten te

weigeren. Zij stelt evenwel dat voornoemd betalingsgemak geen element is waarop de afwijzende beslissing werd gebaseerd, er werd enkel overwogen dat de administratie niet bijkomend het voordeel van artikel 417 WIB 1992 kan toestaan.

3.1.3. In haar memorie van wederantwoord onderstreept de verzoekster dat de betwiste belastingschulden niet spontaan werden betaald omdat zij gelet op de gunstige adviezen van de inspecteur, redelijkerwijze mocht aannemen dat de belastingschuld geheel of gedeeltelijk zou worden ontlast in het kader van de bezwaar- of beroepsprocedure. Voorts dupliceert zij haar stelling dat op arbitraire wijze beweerd werd dat bij het opmaken van het bedrijfsresultaat in de afgelopen jaren rekening werd gehouden met de openstaande belastingschulden en hiervoor de nodige fondsen werden gereserveerd. Tevens herhaalt zij dat haar niet aangewreven kan worden voor een langdurige procedure gekozen te hebben daar deze procedure de enige was om het geschil aan een onafhankelijke instantie voor te leggen. Ten slotte herhaalt de verzoekende partij dat door te verwijzen naar “frauduleuze praktijken” de directeur het in kracht van gewijsde gegane arrest van het hof van beroep miskent.

3.1.4. De artikelen 2 en 3 van de wet van 29 juli 1991 betreffende de uitdrukkelijke motivering van de bestuurshandelingen verplichten de overheid in de akte de juridische en feitelijke overwegingen op te nemen die aan de beslissing ten grondslag liggen, en dat op een “afdoende” wijze.

De belangrijkste bestaansreden van de motiveringsplicht, zoals die wordt opgelegd door de voormelde wet van 29 juli 1991, bestaat erin dat de betrokkene in de hem aanbelangende beslissing zelf de motieven moet kunnen aantreffen op grond waarvan ze werd genomen, derwijze dat blijkt, of minstens kan worden nagegaan of de overheid is uitgegaan van gegevens die in rechte en in feite juist zijn, of zij die gegevens correct heeft beoordeeld, en of zij op grond daarvan in redelijkheid tot haar beslissing is kunnen komen, opdat de betrokkene met kennis van zaken zou kunnen uitmaken of het aangewezen is de beslissing met een annulatieberoep te bestrijden.

Het afdoende karakter van de motivering betekent dat de motivering pertinent moet zijn, dit wil zeggen dat ze duidelijk met de beslissing te maken moet hebben, en dat ze draagkrachtig moet zijn, dit wil zeggen dat de aangehaalde redenen moeten volstaan om de beslissing te dragen.

Te dezen blijkt dat de bestreden beslissing formeel zeer uitvoerig gemotiveerd is. De verzoekende partij is dan ook kennelijk in staat geweest om kennis te nemen van de inhoud en de motivering van de bestreden beslissing daar zij aanvoert dat bepaalde motieven van die beslissing “niet draagkrachtig” zijn.

Met betrekking tot de draagkracht van de motieven moet eerst worden opgemerkt dat overeenkomstig artikel 417 WIB '92 de directeur der directe belastingen in bijzondere gevallen onder door hem bepaalde voorwaarden, vrijstelling mag verlenen voor al de nalatigheidsintresten of voor een deel ervan. De gewestelijke directeur beschikt aldus over een ruime discretionaire bevoegdheid. De door de gewestelijke directeur genomen beslissingen zullen evenwel gesteund moeten zijn op precieze en rechtens aanvaardbare motieven die steun vinden in werkelijk bestaande feiten.

Uit het dossier blijkt dat de door de verzoekende partij in haar brieven van 20 augustus 1998 en 5 januari 1999 geformuleerde argumenten voor een vrijstelling van nalatigheidsintresten door het bestuur werden onderzocht en in de bestreden beslissing weerlegd. Bovendien blijkt dat in de bestreden beslissing ook nog bijkomende motieven voor de weigering tot vrijstelling worden opgegeven.

Uit het verzoekschrift blijkt dat de verzoekende partij niet alle motieven van de bestreden beslissing betwist en dat zij anderzijds sommige overwegingen of vermeldingen ten onrechte als motieven bestempelt.

Zo wordt in de bestreden beslissing hoegenaamd niet beweerd dat artikel 417 WIB 1992 geen vrijstelling van nalatigheidsintresten mogelijk maakt. De vermelding dat het niet mogelijk is vrijstelling te verlenen wordt door de verzoekende partij verkeerdelijk als een motief van de weigeringsbeslissing gezien, terwijl het de conclusie betreft die genomen werd na het onderzoek van haar argumenten.

In de bestreden beslissing wordt evenmin voorgehouden dat de verzoekster reeds een toegeving van de gewestelijke directeur ontvangen zou hebben doordat geen intresten werden aangerekend voor de periode van 18 maanden na de indiening van het bezwaar. Wel wordt de aandacht gevestigd op het feit dat de looptijd van de nalatigheidsintresten bij toepassing van artikel 414, § 2, WIB 1992 geschorst werd. Dit is niet zozeer een motief voor de weigering van vrijstelling van nalatigheidsintresten maar een weerlegging van het argument van de verzoekende

partij dat de hoge nalatigheidsintresten te wijten zijn aan de lange duur van de procedures.

De overweging dat het indienen van beroepen bij het hof van beroep en bij het Hof van Cassatie een vrije keuze was en dat de verzoekster bewust voor een langdurig rechtsgeding heeft geopteerd, is in wezen niet onjuist. Het gaat bovendien louter om een weerlegging van het argument van de verzoekster dat “de lange duur van de betwisting en de onderzoeken geheel buiten de wil van de vennootschap liggen”. De vrijstelling van nalatigheidsintresten wordt niet geweigerd omwille van het feit dat de verzoekster hoger beroep en cassatie heeft ingesteld.

Als zodanig is de vermelding: “Er kan worden aangenomen dat bij het opmaken van het bedrijfsresultaat in de afgelopen jaren er rekening werd gehouden met de openstaande belastingschulden en hiervoor de nodige fondsen werden gereserveerd”, evenmin een beslissend motief voor de bestreden weigering van vrijstelling van nalatigheidsintresten. Het is een bijkomende overweging die aansluit bij de voorafgaande bedenking dat het drijven van handel altijd een bedrijfsrisico inhoudt en dat het aan de bestuurders van een onderneming toekomt om economische risico's te onderkennen. Belastingenschulden en hun intresten moeten uiteraard worden opgenomen in de jaarrekeningen en wanneer er winst gemaakt wordt kan er bij hoog oplopende intresten inderdaad verdedigd worden dat er reserves moeten worden aangelegd op grond van het voorzichtigheidsprincipe.

Het argument dat de overweging dat frauduleuze praktijken werden vastgesteld, het gezag van gewijsde van het arrest van het hof van beroep zou miskennen, kan evenmin aangenomen worden. Volgens de informatie verstrekt door zowel de verzoekende als de verwerende partij werd in het bedoelde arrest van het Hof van Beroep te Gent van 17 januari 1990 de strafvordering vervallen verklaard wegens verjaring. Met gezag van gewijsde werd derhalve niet beslist dat de verzoekende partij de ten laste gelegde feiten niet zou hebben gepleegd. Ingevolge het in kracht van gewijsde gegane arrest is het wel zo dat de verzoekende partij niet voor dezelfde feiten kan worden vervolgd en veroordeeld. Dat arrest belet evenwel niet dat in het kader van een administratief onderzoek, zoals een fiscaal onderzoek, gesteund wordt op feiten die vastgesteld werden in de loop van het strafonderzoek. Het hof van beroep heeft zich immers niet uitgesproken over het al dan niet bestaan van die feiten. Er kan in dat verband op gewezen worden dat het Hof van Beroep te Gent in zijn arrest van 23 februari 1995 over het beroep van de verzoekster tegen de beslissing van de gewestelijke directeur, die feiten en

vaststellingen uit het strafonderzoek eveneens in aanmerking heeft genomen, en dat het Hof van Cassatie in zijn arrest van 4 juni 1998 heeft geoordeeld dat die beslissing niet onwettig is.

Tenslotte kan er worden opgemerkt dat de vrijstelling van nalatigheidsintresten niet werd geweigerd om de uitsluitende reden dat er reeds een afbetalingsplan voor de hoofdsom door de ontvanger werd toegestaan. Het is één van de bijkomende overwegingen die in het besluit van de brief vervat ligt en die in zijn context moet worden gelezen. Met betrekking tot de door verzoekende partij ingeroepen betalingsmoeilijkheden merkt de gewestelijke directeur op dat er door het toestaan van een afbetalingsplan voor de hoofdsom reeds voldoende werd tegemoet gekomen en hij raadt vervolgens aan om ook een afbetalingsplan voor het nog openstaande saldo aan te vragen. Een dergelijke bijkomende overweging is rechtens en feitelijk aanvaardbaar.

Het eerste middel, zoals door de verzoekende partij uiteengezet, is niet gegrond.

3.2.1. In een tweede middel voert de verzoekende partij de schending van het redelijkheidsbeginsel aan. Zij laat hierbij gelden dat bij gebrek aan draagkrachtige en juiste motieven, waarbij zij verwijst naar haar uiteenzetting met betrekking tot het eerste middel, de bestreden beslissing niet naar redelijkheid is verantwoord en derhalve arbitrair is.

3.2.2. De verwerende partij repliceert in haar memorie van antwoord dat uit haar argumentatie met betrekking tot het eerste middel blijkt dat de gewestelijke directeur een beslissing heeft getroffen die werd gesteund op weloverwogen motieven en dat hij op geen enkel ogenblik een onredelijk motief heeft aangehaald.

3.2.3. De verzoekende partij baseert de schending van het redelijkheidsbeginsel op de afwezigheid van draagkrachtige motieven waarbij zij verwijst naar haar uiteenzetting met betrekking tot het eerste middel. Aangezien uit het onderzoek van het eerste middel gebleken is dat niet werd aangetoond dat de bestreden beslissing berust op motieven die rechtens of feitelijk onaanvaardbaar zouden zijn, is het tweede middel niet gegrond.

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

Artikel 1.

Het beroep wordt verworpen.

Artikel 2.

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

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

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

De griffier,

De voorzitter,

V. WAUTERS.

P. LEMMENS.