

**RAAD VAN STATE, AFDELING BESTUURSRECHTSPRAAK.**

**A R R E S T**

**nr. 180.339 van 3 maart 2008  
in de zaak A. 76.388/IX-812.**

In zake : de NV JACQUEMA, thans de NV QUALITY STREET,  
die woonplaats kiest bij  
advocaat L. DEVILLE,  
kantoor houdende te BRUSSEL,  
Romeinsesteenweg 515A

tegen :

de Belgische Staat, vertegenwoordigd door:

1. de gewestelijke directeur BTW, registratie en domeinen te Brugge;
2. de minister van Financiën.

---

**DE RAAD VAN STATE, IXe K A M E R,**

Gezien het verzoekschrift dat de NV JACQUEMA op 17 november 1997 heeft ingediend om de nietigverklaring te vorderen van de beslissing van de gewestelijke directeur BTW, registratie en domeinen te Brugge van 18 september 1997 houdende de weigering tot kwijtschelding van boeten en vrijstelling van intresten;

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 5 juli 2000 die de neerlegging ter griffie van het verslag en van het dossier gelast;

Gelet op de kennisgeving van het verslag aan partijen en gezien de laatste memorie van 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 L. DEVILLE die 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. Krachtens een overeenkomst tot overdracht van een handelszaak van 31 mei 1995 gesloten tussen de b.v.b.a. BOETSHOE YD en de b.v.b.a. BOETSHOE neemt de b.v.b.a. BOETSHOE (thans de NV JACQUEMA) het gehele handelsfonds over van de winkels gelegen te Merksem, Maldegem, Luik en Aartselaar, met uitzondering van de onroerende goederen gelegen te Merksem en te Aartselaar.

De verzoekende partij is van oordeel dat het een overdracht van een algemeenheid van goederen betreft die op grond van artikel 11 van het BTW-wetboek niet onderworpen is aan BTW.

1.2. Op 26 maart 1996 vindt bij de verzoekende partij een BTW-controle plaats waarna een ontwerp van correctieopgave wordt opgesteld.

1.3. Na een onderhoud van de accountant van de verzoeker met het BTW-controlekantoor te Brugge op 25 april 1996, stelt de verzoekende partij in een aangetekende brief van 13 mei 1996 aan de BTW-controle voor “het bedrag aan verschuldigde BTW spontaan te regulariseren in onze volgende BTW-aangifte : via de rubriek Herzieningen (kader IV C a : ontoereikende heffingen vastgesteld door de aangever)”.

1.4. In een brief van 29 juli 1996 aan de hoofdcontroleur BTW te Brugge betwist de verzoekende partij dat zij artikel 11 BTW-wetboek ten onrechte zou hebben toegepast. Zij vraagt om de correctieopgave te herzien en de administratieve geldboeten en intresten kwijt te schelden.

1.5. De gewestelijke directeur BTW deelt in een brief van 22 oktober 1996 aan de hoofdcontroleur BTW te Brugge mee dat het voor de toepassing van artikel 11 van het BTW-wetboek niet vereist is dat de eigendom van de bedrijfsgebouwen begrepen is in de overdracht van het handelsfonds. Hij besluit dat het een overdracht van een algemeenheid van goederen betreft die alle essentiële elementen bevat. Een herziening van de BTW wordt enkel gehandhaafd voor de onroerende goederen die niet in de overdracht zijn begrepen.

1.6. Op 16 december 1996 ondertekent de verzoekende partij een aangepaste correctieopgave voor wat betreft het bedrag van verschuldigde BTW ten belope van 1.055.497 BEF.

In die correctieopgave wordt gesteld dat naar aanleiding van een BTW-controle die aanving op 26 maart 1996 met betrekking tot de periode 1 juni 1995 tot 31 december 1995, inbreuken vastgesteld werden op de bij artikel 20, tweede lid, van het koninklijk besluit nr. 3 van 10 december 1969 opgelegde verplichting de aftrek te herzien van de BTW geheven op bedrijfsmiddelen (toepassing van artikel 46, § 2, BTW-wetboek en artikelen 20 en 21 KB nr. 3) en op de aftrekregeling voor een gemengde belastingplichtige die de regel van het werkelijk gebruik toepast (toepassing van artikel 46 § 2 BTW-wetboek). Tevens wordt vermeld dat geldboeten ten belope van 105.000 BEF alsook intresten verschuldigd zijn.

1.7. Bij brief van 3 februari 1997 deelt de gewestelijke directeur BTW te Brugge aan de verzoekende partij mee dat geen kwijtschelding van boeten en vrijstelling van intresten wordt verleend.

Die beslissing wordt als volgt gemotiveerd:

“Uit het uitgevoerde administratief onderzoek is gebleken dat:  
- de oorspronkelijk verschuldigde bedragen (BTW en boete) van rubriek I van de correctieopgave m.b.t. de ten onrechte toepassing van artikel 11 BTW-Wetboek bij middel van mijn directoriale beslissing van 22 oktober 1996 niet meer weerhouden werden;

- de correctieopgave enkel nog de herziening van de aftrek van de BTW geheven (op) bedrijfsmiddelen tot voorwerp heeft ten gevolge van het feit dat uw vennootschap vanaf juni 1995 gemengde belastingplichtige is geworden en haar recht op aftrek vanaf die datum dient toe te passen overeenkomstig artikel 46, §2, BTW-Wetboek. Vanaf juni 1995 verricht de N.V. Jacquema immers diensten van onroerende verhuur die ingevolge artikel 44, §3, 2/, BTW-Wetboek van de belasting zijn vrijgesteld.

Derhalve diende uw vennootschap in de periodieke BTW-aangifte m.b.t. het tijdvak waarin de verandering is ingetreden, de nodige herzieningen krachtens artikel 20, 2<sup>de</sup> lid van het K.B. nr. 3 van 10/12/69 te hebben verricht. Dit is echter niet gebeurd. De nodige regularisaties werden door onze Administratie zelf uitgevoerd ter gelegenheid van de BTW-controle aangevangen op 26/3/96.

Derhalve werd overeenkomstig artikel 70, §1bis, BTW-Wetboek volledig rechtsgeldig een boete opgelegd, welke wettelijk het dubbel van de ten onrechte afgetrokken belasting bedraagt, doch welke bij toepassing van tabel H van de bijlage aan artikel 1 van het K.B. nr. 41 van 30/1/87 verminderd werd tot 10 % van de verschuldigde BTW of 105.000 fr. afgerond.

Gelet op het feit dat U in gebreke gebleven bent om de nodige herzieningen zelf te verrichten in de daartoe bestemde BTW-aangifte, alsmede rekening houdende met het algemeen beginsel van de gelijkberechtiging van alle belastingplichtigen die gelijkaardige overtredingen hebben begaan, spijt het mij U te moeten meedelen dat geen verdere vermindering, noch kwijtschelding van deze boete kan toegestaan worden.

Wat de verwijlinteressen betreft, spijt het mij, gelet op de uniforme gedragslijn die terzake wordt nagestreefd, en bij ontstentenis van de bijzondere omstandigheden, bedoeld bij artikel 84bis van het BTW-Wetboek, geen vrijstelling te kunnen verlenen.”

1.8. In een brief van 19 februari 1997 aan de gewestelijke directeur BTW te Brugge betwist de verzoekende partij de rechtsgeldigheid van de bovenvermelde beslissing van 3 februari 1997 en dient zij opnieuw een verzoek tot kwijtschelding van de boete en tot vrijstelling van de intresten in.

Verwijzend naar haar eerste verzoek van 29 juli 1996 roept zij volgende bijzondere omstandigheden in:

“1) De penibele omstandigheden waarin onze onderneming zich bevindt (blz. 3 onderaan);

2) Het netto-actief dat, door de geleden verliezen, gedaald was beneden de helft van het maatschappelijk kapitaal (blz. 4, al. 2);

3) De alarmbelprocedure die krachtens de vennootschappenwet (art. 140 juncto art. 103 Venn. W.) diende te worden gevolgd wegens het opgelopen verlies (blz. 4, al. 2);

4) Het nijpend gebrek aan liquide middelen van onze onderneming (blz. 4, al. 3);

5) Het gebrek aan financiële draagkracht van de vennootschap om enige boete of interesten ten laste te nemen (blz. 4, al. 3);

6) Het feit dat de opgelegde boetes en interesten de overlevingskansen van onze vennootschap ernstig hypothekeren (blz 4, al.3);

7) De belangrijke uitstaande schulden van onze onderneming t.a.v. de andere schuldeisers, wier geduld opgeraakt. De opbrengst van de verkoop van een onroerend goed diende trouwens onmiddellijk aan een bevoorrechte schuldeiser te worden betaald om een gedeelte van de uitstaande schuld af te lossen (blz. 4, al. 3);”

Ter staving van die bijzondere omstandigheden voegt zij een aantal bijlagen bij haar verzoek, zoals de jaarrekeningen 1994 en 1995 en een financieel plan.

1.9. Bij aangetekende brief van 2 april 1997 wordt namens de verzoekende partij bij de Raad van State de nietigverklaring gevorderd van de bovenvermelde beslissing van de gewestelijke directeur BTW van 3 februari 1997 houdende weigering van kwijtschelding van boeten en interesten. Deze zaak staat gekend onder het rolnummer A.73.851/IX-12 (zie hierna, overweging 1.13).

1.10. Bij aangetekende brief van 30 juni 1997 deelt de gewestelijke directeur BTW te Brugge aan de verzoekende partij mee dat hij zijn beslissing van 3 februari 1997 intrekt en dat “te gepasten tijde” een nieuwe beslissing zal worden genomen als antwoord op het hernieuwd verzoekschrift van 29 februari 1997.

1.11. Bij aangetekende brief van 18 september 1997 deelt de gewestelijke directeur BTW te Brugge aan de verzoekende partij mee dat geen vermindering of kwijtschelding van boeten en geen vrijstelling van interesten wordt toegestaan.

Die beslissing wordt als volgt gemotiveerd :

“Met betrekking tot de opgelegde boete kan ik U meedelen dat het terzake reeds een verminderde boete betreft, die overeenkomstig een bij koninklijk besluit vastgesteld barema werd bepaald, welke algemeen dient toegepast te worden om het grondbeginsel van de gelijkberechting van alle belastingplichtigen die gelijkaardige overtredingen hebben begaan, te vrijwaren. De opgelegde boete wordt derhalve uitsluitend bepaald in overeenstemming met de begane overtreding, ongeacht de goede of kwade trouw van de overtreder.

Uit het verrichte administratief onderzoek van uw dossier is nogmaals gebleken dat uw vennootschap nagelaten heeft om spontaan in de BTW-aangiften de aftrek van de BTW, met betrekking tot de onroerende goederen gelegen te Aartselaar en Merksem, die vanaf juni 1995 werden verhuurd aan de

BVBA Boetshoe, te herzien op grond van de bepalingen van artikel 20, 2<sup>de</sup> lid van het K.B. nr. 3 van 10/12/69. Volgens de hoofdcontroleur van de BTW te Brugge 2, die destijds de controle heeft uitgevoerd, is er zelfs van een spontane regularisatie of gedeeltelijke herziening op voorstel van uw vennootschap geen sprake (cfr. punt 5 op blad 5 van uw verzoekschrift van 19/2/97).

De zeven punten opgesomd in uw verzoekschrift van 19 februari 1997 hebben alle betrekking op de moeilijke financiële toestand van uw bedrijf.

Gehele of gedeeltelijke kwijtschelding of vermindering kan evenwel niet toegestaan worden om reden van een dergelijke financiële toestand. Uit het onderzoek is daarenboven gebleken dat de firma niet onvermogen is.

Gelet op hetgeen voorafgaat, spijt het mij derhalve U te moeten mededelen dat het mij niet mogelijk is de reeds verminderde boete nog verder te verminderen of kwijt te schelden. Dit zou bovendien onrechtvaardig zijn ten aanzien van andere belastingplichtigen, die dezelfde overtredingen hebben begaan en hiervoor de verbeurde boete hebben gedragen.

Wat de opgelopen nalatigheidsinteressen betreft, herhaal ik dat op grond van artikel 91, §1, 1/ van het BTW-Wetboek een interest van 0,8 pct. per maand van rechtswege verschuldigd is wanneer de belasting niet voldaan is binnen de termijn die ter uitvoering van artikel 53, eerste lid, 4/, van het BTW-Wetboek is gesteld. In principe zijn in onderhavig geval de interesten verschuldigd vanaf 21 juli 1995 (namelijk : herziening te verrichten in de BTW-aangifte van juni 1995, in te dienen op 20 juli 1995). Doch gelet (op het feit dat) de BTW-controle werd uitgebreid tot 31 december 1995, worden de interesten bij wijze van tolerantie maatregel slechts gerekend vanaf de 21<sup>ste</sup> van de maand die volgt op het gecontroleerde tijdvak, hetzij vanaf 21 januari 1996.

Volgens de bestaande onderrichtingen kan van de vordering tot de nalatigheidsinteresten slechts worden afgezien bij toepassing van artikel 84bis van het BTW-Wetboek, wanneer de financiële toestand van uw vennootschap zodanig is dat voor afzienbare tijd, zij niet in staat zal zijn haar afbetalingen te storten die nauwelijks toereikend zijn om de nalatigheidsinteressen te betalen indien deze zouden blijven lopen. Ik stel integendeel vast dat de verschuldigde rechten ten bedrage van 1.055.497 F van desbetreffend schulddossier in éénmaal werden voldaan op 21 januari 1997 en er geen beroep diende te worden gedaan op een afbetalingsplan. Anderzijds wordt vastgesteld dat de schuld in kwestie met RCIV-nr 296.1230.02254 volledig vereffend is door aanwending van een tegoed van 207.928 F welke was ontstaan in hoofde van uw firma.

Verder blijkt, zoals reeds hierboven aangestipt, uit de meegestuurde bijlagen, dat uw vennootschap, ongeacht de mogelijke liquiditeitsproblemen, rekening houdende met haar globale vermogenstoestand (bezittingen t.o.v. schulden), niet als onvermogen om te betalen dient te worden beschouwd.

Er kunnen derhalve geen bijzondere of ongelukkige omstandigheden weerhouden worden om aan uw vraag tot vrijstelling van de interesten te voldoen."

1.12. Bij aangetekende brief van 17 november 1997 wordt namens de NV JACQUEMA de nietigverklaring gevorderd van die beslissing van de gewestelijke directeur BTW te Brugge van 18 september 1997.

1.13. Bij arrest nr. 84.172 van 20 december 1999 wordt het annulatieberoep dat door de verzoekende partij werd ingesteld tegen de weigeringsbeslissing van de gewestelijke directeur BTW te Brugge van 3 februari 1997 (zaak A. 73.851/IX-12) verworpen, op grond dat de verzoekende partij geen voortzetting heeft gevraagd na betekening van het auditoraatsverslag waarin besloten werd dat het beroep niet ontvankelijk is bij gebrek aan voorwerp.

### Over de gegrondheid van het beroep

2.1. De verzoekende partij ontwikkelt in haar verzoekschrift twee middelen. Omdat beide middelen de motieven van de bestreden beslissing bekritisieren, worden zij samen behandeld.

2.1.1. In het eerste middel wordt de schending van de artikelen 2 en 3 van de wet van 29 juli 1991 betreffende de uitdrukkelijke motivering van de bestuurshandelingen aangevoerd, alsook de schending van de materiële motiveringsplicht en het ontbreken van de rechtens vereiste grondslag. De verzoekende partij stelt, samengevat, dat de bestreden beslissing genomen is op basis van motieven die steunen op onjuiste feiten en dat de bestreden beslissing niet afdoende met redenen is omkleed. De ingeroepen motieven zijn bovendien tegenstrijdig met het recht en kunnen de beslissing niet verantwoorden. De verzoekster beweert dat in de motivering van de bestreden beslissing geen antwoord wordt verstrekt op de argumenten en de bijzondere omstandigheden die zij heeft ingeroepen. Voorts beweert de verzoekster dat de motivering dat zij geen voorstel tot herziening zou hebben gedaan, niet overeenstemt met de realiteit. Er wordt gesteld dat de motivering van de bestreden beslissing neerkomt op een stijlformule en tegenstrijdigheden bevat. Tegenstrijdig zou zijn dat enerzijds gesteld wordt dat de boete opgelegd wordt ongeacht de goede of kwade trouw van de belastingplichtige en anderzijds gesteld wordt dat er geen ongelukkige omstandigheden aanwezig zijn. Tegenstrijdig zou ook zijn dat geëist wordt dat er een inspanning wordt gedaan om de BTW-schulden te betalen, terwijl de vrijstelling geweigerd wordt omdat de verzoekster een uiterste inspanning heeft gedaan om haar BTW-schulden te betalen. Er wordt ook opgeworpen dat het motief van de uniforme toepassing van boetes en intresten, de artikelen 84 en 84bis BTW-wetboek uitholt. Het motief dat in geen

enkel geval een kwijtschelding gegeven kan worden indien het gaat over verminderde boetes, indien het niet gaat om een herziening gedaan in de BTW-aangifte en omwille van financiële redenen zou eveneens in strijd zijn met artikel 84, tweede lid, van het BTW-wetboek. De verwijzing naar de bestaande onderrichtingen is als motivering “onbegrijpelijk” en “niet-draagkrachtig”. Tenslotte wordt ook aangevoerd dat artikel 84bis van het BTW-wetboek niet vereist dat een afbetalingsplan wordt aangevraagd en dat de verzoekster niet in de mogelijkheid was om betalingstermijnen te vragen aangezien de administratie zelf besliste om een tegoed in te houden.

2.1.2. In het tweede middel wordt de schending van de artikelen 84 en 84bis BTW-wetboek, gebrekkige motivering, machtsafwending en machtsoverschrijding aangevoerd. De verzoekster zet, samengevat, uiteen dat in de bestreden beslissing geen rekening gehouden werd met de door haar ingeroepen bijzondere omstandigheden terwijl juist die concrete omstandigheden het enige relevante criterium vormen en kunnen vormen gelet op de aard, de inhoud en de strekking van de artikelen 84 en 84bis van het BTW-Wetboek, zoals deze door de wetgever werden gewild en voorzien. De verzoekende partij herhaalt dat de bestreden beslissing berust op tegenstrijdigheden, ongerijmdheden en onjuistheden. Zij voegt daar tenslotte aan toe dat de gewestelijke directeur machtsafwending heeft gepleegd door de artikelen 84 en 84bis BTW-wetboek volledig uit te hollen.

2.2. De verwerende partij antwoordt dat de aangevochten beslissing zowel ten aanzien van de administratieve geldboeten als ten aanzien van de intresten uitgegaan is van motieven die in de beslissing werden uitgedrukt, die betrekking hebben op feitelijke elementen die juist, pertinent en toelaatbaar zijn en die adequaat zijn zodat zij de genomen beslissing redelijkerwijs kunnen verantwoorden.

Met betrekking tot de geldboeten stelt de verwerende partij dat de gewestelijke directeur bij de beoordeling van het verzoekschrift vooreerst heeft nagegaan of de regularisatie van de verschuldigde belasting spontaan, wat wil zeggen vóór enige tussenkomst van de controlediensten, heeft plaatsgehad in de zin van artikel 3 van het koninklijk besluit nr. 41 van 30 januari 1987. Er werd evenwel vastgesteld dat de belastingplichtige de herzieningsproblematiek ten gevolge van de overgang naar een gemengde belastingplicht slechts heeft opgeworpen naar aanleiding van de BTW-controle van 16 maart 1996. Aangezien dit het vertrekpunt is geweest voor de uiteindelijke taxatie, kan hier niet van een spontane regularisatie worden gesproken. De verwerende partij stelt dan ook dat artikel 3 van het

koninklijk besluit nr. 41 van 30 januari 1987 hier geen toepassing kan vinden. Bovendien is, aldus de verwerende partij, uit het administratief onderzoek gebleken dat de concrete financiële toestand van de verzoekster niet van die aard is dat zij een beslissing tot kwijtschelding van de administratieve geldboeten rechtvaardigt. Dit wordt gestaafd met stukken die aan de verzoekster als bijlage bij de beslissing van 18 september 1997 werden toegestuurd.

Met betrekking tot de intresten laat de verwerende partij gelden dat de gewestelijke directeur vastgesteld heeft dat de verzoekster, ondanks de beweerde financiële problemen en de mogelijkheid voor belastingplichtigen om een afbetalingsplan aan te vragen, de verschuldigde BTW (1.055.197 BEF) in één keer heeft betaald. De gewestelijke directeur was, aldus de verwerende partij, dan ook terecht van oordeel dat de verzoekster ten onrechte onoverkomelijke financiële moeilijkheden inroept die zouden noodzaken dat zij zowel van de administratieve geldboeten (105.000 BEF) als van de nalatigheidsinteresten (102.928 BEF), die slechts een fractie vormen van de reeds betaalde BTW-schuld, vrijgesteld zou worden. Bovendien heeft de gewestelijke directeur vastgesteld en verwezen naar het feit dat de administratieve geldboeten en nalatigheidsintresten reeds voldaan werden door toerekening op het belastingkrediet van de verzoekster (met toepassing van artikel 81, § 3, eerste lid, van het koninklijk besluit nr. 4 van 29 december 1969 met betrekking tot de teruggaven inzake belasting over de toegevoegde waarde). Tenslotte heeft de gewestelijke directeur vastgesteld, wat tevens blijkt uit de bijlagen bij de beslissing, dat de financiële problemen die de verzoekster inroept niet van die aard zijn om te oordelen dat er bijzondere omstandigheden zijn die de inwilliging van het verzoek zouden kunnen rechtvaardigen.

2.3. In haar memorie van wederantwoord stelt de verzoekende partij dat door de vrijwillige intrekking van de eerste weigeringsbeslissing, de verwerende partij erkend heeft dat de eerste beslissing onwettig is en dat de tweede beslissing die in wezen dezelfde motivering heeft “enkel reeds om die reden”, moet worden nietigverklaard. Zij betoogt dat ten onrechte in de bestreden beslissing vermeld wordt dat er op voorstel van de verzoekster geen regularisatie of herziening is gebeurd en zij verwijst naar haar brief van 13 mei 1996. De BTW-controle van 26 maart 1996 had volgens haar betrekking op de periode 1 juli 1991 - 31 december 1994 en de overdracht van de handelszaak daterend van 29 augustus 1995 viel derhalve buiten het bestek van de bedoelde controle. Zij herhaalt voorts dat haar financiële toestand niet werd onderzocht en dat een loutere verwijzing naar de bijlagen geen geldige motivering is. Zij wijst er ook op dat de overweging dat de

opgelegde boeten en intresten een “fractie” zouden zijn van de verschuldigde BTW niet in de bestreden beslissing werd vermeld en irrelevant is.

2.4. In verband met de kwijtschelding van geldboeten bepaalt artikel 84 van het BTW-Wetboek hetgeen volgt:

“Moeilijkheden inzake de heffing van belastingen die vóór het inleiden van een rechtsgeding ontstaan, worden opgelost door de Minister van Financiën.

De Minister van Financiën beslist ook over verzoeken om kwijtschelding van administratieve geldboeten en treft met de belastingschuldigen dadingen, voor zover deze niet leiden tot vrijstelling of vermindering van belasting.

Binnen de door de wet gestelde grenzen, wordt het bedrag van de proportionele fiscale boeten vastgesteld in dit Wetboek of in de ter uitvoering ervan genomen besluiten, bepaald volgens een schaal waarvan de trappen door de Koning worden vastgesteld.”

In artikel 3 van het koninklijk besluit nr. 41 van 30 januari 1987 tot vaststelling van het bedrag van de proportionele fiscale geldboeten op het stuk van de belasting over de toegevoegde waarde is het volgende bepaald:

“Volledige kwijtschelding van de geldboeten wordt verleend wanneer een schuldenaar zijn toestand spontaan rechtzet vóór enige tussenkomst van een fiscale administratie.”

Uit die bepalingen volgt niet dat de Minister van Financiën of de daartoe gemachtigde ambtenaren enkel kwijtschelding van geldboeten zou kunnen verlenen indien de schuldenaar zijn toestand spontaan rechtzet vóór enige tussenkomst van een fiscale administratie. Op grond van artikel 84, tweede lid, van het BTW-wetboek beschikt de Minister van Financiën over een ruime discretionaire bevoegdheid wanneer hij beslist over een verzoek tot kwijtschelding van een boete. De voorwaarden waaraan moet worden voldaan of de gevallen waarin kwijtschelding kan worden verleend werden niet wettelijk bepaald. Artikel 3 van het koninklijk besluit nr. 41 van 30 januari 1987 houdt enkel in dat wanneer de belastingplichtige spontaan zijn toestand rechtzet vóór enige tussenkomst van de fiscale administratie, kwijtschelding van de boete moet worden verleend. In alle andere gevallen behoudt de Minister van Financiën (en de door hem gemachtigde ambtenaar) zijn discretionaire bevoegdheid om al dan niet kwijtschelding te verlenen.

Het hoofdmotief van de bestreden weigering tot kwijtschelding van boeten, namelijk dat geen kwijtschelding van boeten wegens de moeilijke

financiële toestand van de verzoekster mogelijk is omdat zij nagelaten heeft spontaan de aftrek van BTW te herzien en haar toestand te regulariseren, is bijgevolg rehtens niet aanvaardbaar. Het bijkomend en ondergeschikt argument dat uit het onderzoek gebleken is dat de firma niet onvermogen is, is evenmin een voldoende motief. De inhoudelijke motiveringsplicht houdt immers ook in dat de gewestelijke directeur moet aangeven waarom hij de door de partijen aangebrachte argumenten niet heeft aanvaard. Te dezen blijkt uit de bestreden beslissing en het neergelegde administratieve dossier niet dat de concrete argumenten gestaafd door bijlagen die door de verzoekster in haar verzoek tot kwijtschelding werden aangebracht en die moesten aantonen dat de verzoekster zich in een moeilijke financiële situatie bevond, door de verwerende partij ernstig werden onderzocht. Aldus werd niet voldaan aan de materiële motiveringsplicht.

2.5. Met betrekking tot de vrijstelling van intresten is in artikel 84bis van het BTW-Wetboek het volgende bepaald:

“In bijzondere gevallen mag de bevoegde gewestelijke directeur van de belasting over de toegevoegde waarde, registratie en domeinen, onder door hem bepaalde voorwaarden, vrijstelling verlenen voor alle in artikel 91 §§1 en 2 bedoelde intresten of voor een deel ervan.”

De “bijzondere gevallen” waarin vrijstelling van intresten mag worden verleend zijn evenmin in de wet bepaald zodat de gewestelijke directeur op grond van die bepaling evenzeer over een ruime discretionaire bevoegdheid beschikt. Blijkens de motivering van de bestreden weigeringsbeslissing acht de gewestelijke directeur zich gebonden door “bestaande onderrichtingen” die de wettelijke bevoegdheid om vrijstelling te verlenen aanzienlijk blijken te beperken. Volgens die motivering zou ingevolge die onderrichtingen met toepassing van artikel 84bis van het BTW-wetboek enkel vrijstelling kunnen worden verleend indien de financiële toestand van de vennootschap zodanig is “dat voor afzienbare tijd, zij niet in staat zal zijn haar afbetalingen te storten die nauwelijks toereikend zijn om de nalatigheidsinteressen te betalen indien deze zouden blijven lopen”. De bedoelde onderrichtingen kunnen echter enkel als aanbeveling gelden. In de mate dat die onderrichtingen bindend zouden zijn, zijn ze onwettig en dienen ze buiten toepassing te worden gelaten. In elk geval moet de gewestelijke directeur de hem door artikel 84bis toegewezen discretionaire bevoegdheid daadwerkelijk uitoefenen. Een loutere verwijzing naar die onderrichtingen en een blinde toepassing ervan, houden een schending in van artikel 84bis BTW-wetboek en vormen een onvoldoende motivering. Om de redenen die hierboven werden uiteengezet met betrekking tot

de weigering van kwijtschelding van boeten, kan het bijkomend motief dat in ondergeschikte orde werd vermeld voor de weigering van de vrijstelling van intresten, namelijk dat de vennootschap “niet als onvermogend om te betalen dient te worden beschouwd”, evenmin worden aanvaard.

2.6. De middelen zijn gegrond.

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

**Artikel 1.**

Vernietigd wordt de beslissing van de gewestelijke directeur BTW, registratie en domeinen te Brugge van 18 september 1997 houdende de weigering tot kwijtschelding van boeten en vrijstelling van intresten.

**Artikel 2.**

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

