

RAAD VAN STATE, AFDELING BESTUURSRECHTSPRAAK.

A R R E S T

**nr. 182.881 van 14 mei 2008
in de zaak A. 66.123/IX-1487.**

In zake :

1. Meester M. VAN BATTEL,
advocaat,
kantoor houdende te MECHELEN,
Brusselpoortstraat 26
 2. R. DE BRUYNE (overleden),
voorheen wonende te HEIST-OP-DEN-BERG,
Mechelsesteenweg 50
- beiden in hun hoedanigheid van vereffenaar van
de C.V. 'VOORUIT MECHELEN - DE PROLETAAR',
met zetel te MECHELEN,
Lakenmakerstraat 68

tegen :

de Belgische Staat, vertegenwoordigd door:

1. de Minister van Financiën.
2. de Gewestelijke Directeur Invordering van de Administratie
van de directe belastingen te Antwerpen.

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

Gezien het verzoekschrift dat M. VAN BATTEL en R. DE BRUYNE, in hun hoedanigheid van vereffenaars van de C.V. 'VOORUIT MECHELEN - DE PROLETAAR' (in vereffening) op 19 oktober 1995 hebben ingediend om de nietigverklaring te vorderen van de beslissing van de Gewestelijke Directeur Invordering van de Administratie van de Directe Belastingen te Antwerpen van 31 augustus 1995 waarbij de teruggave van 275.907 BEF (vermeerderd met moratoire intresten) wordt geweigerd en waarbij het verzoek in ondergeschikte orde om wijziging van aanrekening niet wordt ingewilligd;

Gezien de regelmatig gewisselde memories van antwoord en van wederantwoord;

Gezien het verslag opgemaakt door adjunct-auditeur-generaal P. DE WOLF;

Gelet op de beschikking van 28 oktober 1998 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 19 maart 2008 waarbij de terechtzitting bepaald wordt op 5 mei 2008;

Gehoord het verslag van kamervoorzitter P. LEMMENS;

Gehoord de opmerkingen van advocaat G. GOOSSENS, die loco advocaat B. COOPMAN verschijnt voor de verzoeker, 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 C.V. 'VOORUIT MECHELEN - DE PROLETAAR' is in vereffening gesteld bij vonnis van de Rechtbank van Koophandel te Mechelen van 26 oktober 1981, na het totstandkomen van een gerechtelijk akkoord met boedelafstand. De verzoekers zijn bij hetzelfde vonnis als vereffenaars aangesteld.

1.2. In 1990, in de loop van de vereffening, ontvangt de vennootschap inkomsten waarop de roerende voorheffing, ten bedrage van 275.907 BEF, wordt ingehouden.

In 1991 dienen de verzoekers de aangifte in de vennootschapsbelasting voor het aanslagjaar 1991 in. Zij nemen in de aangifte het bedrag van 275.907 BEF op als te verrekenen en aan de vennootschap

terugbetaalbare roerende voorheffing. Op 13 januari 1992 wordt een aanslag gevestigd, onder kohierartikel 2806749. Daaruit blijkt dat de roerende voorheffing wordt verrekend met de vennootschapsbelasting, en dat het saldo, in dit geval het volledige bedrag van 275.907 BEF, dient te worden teruggegeven.

Dit bedrag wordt niet in speciën terugbetaald. De verzoekers vernemen dat de ontvanger der directe belastingen te Mechelen het terug te geven bedrag heeft aangerekend op een aantal oude belastingschulden van de vennootschap, alle van vóór haar invereffeningstelling. Er wordt m.a.w. een compensatie toegepast tussen het terug te geven bedrag en nog openstaande belastingschulden.

Op 4 mei 1992 wordt voor het aanslagjaar 1991 bovendien een aanvullende aanslag gevestigd, onder kohierartikel 2927849, ten bedrage van 275.907 BEF. Volgens het gewijzigde standpunt van de fiscale administratie kan, gelet op de invereffeningstelling van de vennootschap, de roerende voorheffing niet meer verrekend worden met de vennootschapsbelasting en kan ze dus ook niet terugbetaald worden. Op grond van deze aanvullende aanslag moet de vennootschap het genoemde bedrag van 275.907 BEF, dat ingevolge de aanslag onder kohierartikel 2927849 is teruggegeven, alsnog als belasting betalen.

Bij aangetekende brief van 15 februari 1993 tekenen de verzoekers bij de gewestelijke directie der belastingen Antwerpen II bezwaar aan tegen de genoemde aanvullende aanslag in de vennootschapsbelasting onder kohierartikel 2927849. Zij vragen in de eerste plaats de handhaving van de verrekening van de roerende voorheffing met de verschuldigde vennootschapsbelasting, zoals dat gebeurd is in de oorspronkelijke aanslag 2806749. Zij vragen in dit opzicht dan ook de ontheffing van de aanslag onder kohierartikel 2927849. Voorts voeren zij aan dat de teruggave van het bedrag van 275.907 BEF, bedoeld in de aanslag 2806749, ten onrechte is aangewend voor de aanzuivering van openstaande schulden van vóór de invereffeningstelling. Volgens de verzoekers heeft de Administratie der Directe Belastingen zich daarmee eigenmachtig voordelen verschaft ten opzichte van de andere schuldeisers van de C.V. 'VOORUIT MECHELEN - DE PROLETAAR'. De verzoekers verzoeken dan ook, samenvattend, dat het bedrag van 275.907 BEF aan hen betaald zou worden en dat de aanrekening van dat bedrag op vorige aanslagen ongedaan gemaakt zou worden.

Op 17 mei 1994 doet de gewestelijke directeur der directe belastingen te Antwerpen II uitspraak over het bezwaar. Hij overweegt onder meer dat de roerende voorheffing overeenkomstig artikel 186 van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen in beginsel wel verrekenbaar is met de verschuldigde vennootschapsbelasting, maar dat een vennootschap vanaf de datum waarop het gerechtelijk akkoord wordt bekrachtigd niet meer aan de vennootschapsbelasting is onderworpen. Een verrekening van voorheffingen is echter slechts mogelijk voor vennootschappen die aan de vennootschapsbelasting zijn onderworpen. De gewestelijke directeur besluit dat de roerende voorheffing vermeld in de aangifte van de vennootschapsbelasting voor het aanslagjaar 1991 niet kan worden verrekend en bijgevolg ook geen aanleiding kan geven tot een teruggave. Het desbetreffende bezwaar wordt bijgevolg afgewezen. In zoverre de verzoekers bezwaar maken tegen de aanrekening van het bedrag van 275.907 BEF op nog openstaande aanslagen van vóór de invereffeningstelling, wordt het bezwaarschrift doorgestuurd naar de gewestelijke directeur van de directie Invordering.

Tegen die beslissing van de gewestelijke directeur der directe belastingen hebben de verzoekers een voorziening ingesteld bij het Hof van Beroep te Antwerpen. Die zaak is nog aanhangig.

1.3. Op 5 juli 1994 beslist de Gewestelijke Directeur Invordering te Antwerpen dat de ontvanger der directe belastingen te Mechelen gerechtigd was het terug te geven bedrag van 275.907 BEF, ingekohierd onder artikel 2806749, aan te wenden voor aanzuivering van nog openstaande aanslagen die werden gevestigd vóór de invereffeningstelling van de vennootschap. Er kan derhalve niet worden ingegaan op het verzoek om integrale terugbetaling van de ingehouden som.

Met een aangetekende brief aan de Gewestelijke Directeur Invordering te Antwerpen van 10 maart 1995 verzoeken de verzoekers om een herziening van de genoemde beslissing van 5 juli 1994. Zij argumenteren uitvoerig dat de gelijkheid onder de schuldeisers van de in vereffening gestelde vennootschap geëerbiedigd moet worden. Zij vragen dat de gewestelijke directeur aan de ontvanger opdracht zou geven “tot terugbetaling over te gaan van het bedrag dat ten onrechte door hem werd verrekend, vermeerderd met moratoire interesten”. Subsidiair vragen de verzoekers om dat bedrag te laten aanrekenen op de aanslag gekend onder artikel 2927849, supplement aan artikel 2806749, om te vermijden dat zij anders, in geval van verwerping van hun voorziening door het hof van

beroep, het bedrag van de reeds betaalde roerende voorheffing een tweede maal verschuldigd zouden zijn.

Met een brief van 31 augustus 1995 deelt de Gewestelijke Directeur Invordering te Antwerpen aan de verzoekers mee dat het verzoekschrift om terugbetaling en in ondergeschikte orde om wijziging van de aanrekening, niet kan worden ingewilligd. Hij wijst er onder meer op dat de invereffeningstelling van een vennootschap op zich niet automatisch de samenloop van de schuldeisers tot gevolg heeft en dat, anders dan bij faillissement, de ontbinding en de invereffeningstelling van een vennootschap op zich niet beletten dat de ontvanger overgaat tot uitvoeringsmaatregelen. De aanwending op onbetaalde belastingschulden geschiedde op grond van artikel 166 van het koninklijk besluit van 27 augustus 1993 tot uitvoering van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992, dat vanaf het aanslagjaar 1992 in werking is getreden en dat volgens de gewestelijke directeur te dezen van toepassing is.

Dit is de bestreden beslissing.

1.4. Na kennis genomen te hebben van het voorliggende beroep, schrijft de Directeur-generaal van het hoofdbestuur der Directe Belastingen in een brief van 25 januari 1996 aan de Gewestelijke Directeur Invordering te Antwerpen dat uit het verzoekschrift tot nietigverklaring is gebleken dat de C.V. 'VOORUIT MECHELEN - DE PROLETAAR' in vereffening is gesteld na de totstandkoming van een gerechtelijk akkoord met boedelafstand. Volgens de directeur-generaal stelt dit gegeven de zaak in een enigszins ander daglicht. De aanvraag van een gerechtelijk akkoord heeft immers, anders dan de ontbinding en de invereffeningstelling, de samenloop van de schuldeisers tot gevolg. De aanrekening op grond van het vroegere artikel 217bis van het koninklijk besluit van 4 maart 1965 tot uitvoering van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen, thans artikel 166 van het koninklijk besluit van 27 augustus 1993 tot uitvoering van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992, is dan niet mogelijk op aanslagen in verband met de periode vóór de neerlegging van het verzoek tot gerechtelijk akkoord. Een terug te betalen bedrag dat wordt gevolgd door een supplementair te betalen aanslag mag echter wel op die supplementaire aanslag worden aangerekend. De directeur-generaal besluit dat, indien de vereffening van de C.V. 'VOORUIT MECHELEN - DE PROLETAAR' inderdaad gebeurt in het kader van een gerechtelijk akkoord met

boedelafstand, de terugbetaalbare roerende voorheffing (275.907 BEF) moet worden aangerekend op de supplementaire aanslag met kohierartikel 2927849.

Met een brief van 25 januari 1996 bevestigt de ontvanger der directe belastingen te Mechelen aan de Directeur-generaal van het hoofdbestuur der Directe Belastingen dat de “aangewende som van de teruggave”, ingekohierd onder artikel 2806749, is overgeboekt naar artikel 2927849.

De teruggave van het bedrag van 275.907 BEF, overeenkomstig de aanslag onder artikel 2806749, is aldus gecompenseerd met de belastingschuld die volgt uit de aanvullende aanslag onder artikel 2927849. Er is met andere woorden geen compensatie meer met oudere belastingschulden.

Over de rechtspleging

2. Het voorliggende beroep is ingesteld, niet door de C.V. ‘VOORUIT MECHELEN - DE PROLETAAR’, in vereffening, maar door de vereffenaars. De hoedanigheid van de verzoekers is door de verwerende partij niet betwist, en de Raad van State ziet ook geen reden om terzake ambtshalve enige betwisting op te werpen.

Uit een uittreksel uit het bevolkingsregister van de stad Heist-op-den-Berg blijkt dat de tweede verzoekende partij, Roger DE BRUYNE, op 3 februari 2005 is overleden. Zijn rechthebbenden hebben het rechtsgeding niet hervat. Ten aanzien van de tweede verzoekende partij dient de zaak dan ook van de rol van de Raad van State te worden afgevoerd.

Over de bevoegdheid van de Raad van State

3.1. De verwerende partij werpt in haar memorie van antwoord een exceptie van onbevoegdheid van de Raad van State op.

Zij laat gelden dat de administratie oorspronkelijk van oordeel was dat de vennootschap voor het aanslagjaar 1991 aan de vennootschapsbelasting onderworpen was, dat het als roerende voorheffing betaald bedrag moest worden verrekend met de vennootschapsbelasting en dat het saldo van 275.907 BEF moest worden terugbetaald. Wanneer de administratie nalaat om sommen die zij erkent

verschuldigd te zijn, terug te betalen, en die sommen integendeel aanrekenen op een andere belastingschuld, beschikt de betrokkene over een burgerlijke rechtsvordering voor de justitiële rechter om aan de aanrekeningsbeslissing elk rechtsgevolg te ontnemen. De verwerende partij besluit dat de opgeworpen betwisting een burgerlijk recht tot voorwerp heeft en dat uitsluitend de gewone rechtbanken, op grond van artikel 144 van de Grondwet, bevoegd zijn.

3.2. De verzoekers repliceren in hun memorie van wederantwoord dat de beslissing van de ontvanger om aanslagen, waarop een belastingplichtige een recht op teruggave kan gronden, toe te rekenen op oude aanslagen, en zelfs de daaraan voorafgaande beslissing om geen uitbetaling te verrichten en om het terug te geven bedrag aan te rekenen op vroegere, oude of recente, aanslagen, genomen zijn in de uitoefening van een discretionaire bevoegdheid. Volgens hen is de Raad van State wel degelijk bevoegd.

3.3. Zoals uit de gegevens van het dossier blijkt, hebben de aanslagen onder de kohierartikelen 2806749 en 2927849 aanleiding gegeven tot twee soorten betwistingen.

De verzoekers betwisten in de eerste plaats dat de door de vennootschap betaalde roerende voorheffing niet in aanmerking zou komen voor verrekening met de vennootschapsbelasting. Volgens hen is de aanvullende aanslag, onder artikel 2927849, ten onrechte gevestigd. Die betwisting is door de verzoekers aanhangig gemaakt bij het Hof van Beroep te Antwerpen.

Een tweede betwisting heeft te maken met het gevolg dat de ontvanger van de directe belastingen heeft gegeven aan de verplichting tot teruggave van de reeds betaalde roerende voorheffing, zoals die voortvloeit uit de aanslag onder artikel 2806749. De verzoekers betwisten de wettigheid van de beslissing om het terug te geven bedrag aan te wenden voor de aanzuivering van bepaalde nog openstaande schulden. Oorspronkelijk is die aanrekening gebeurd op schulden van vóór de invereffeningstelling van de vennootschap; ingevolge het ingrijpen van het hoofdbestuur na het indienen van het voorliggende beroep is de aanrekening vervolgens gebeurd op de schuld die het gevolg is van de aanvullende aanslag onder artikel 2927849, voor het aanslagjaar 1991. Het is enkel deze tweede betwisting, in verband met de aanrekening van het terug te geven bedrag, die bij de Raad van State aanhangig is gemaakt. De vraag of die betwisting nog een voorwerp heeft, hoeft

thans niet beantwoord te worden; voor het onderzoek van de door de verwerende partij opgeworpen exceptie kan er bij hypothese van uitgegaan worden dat dit wel degelijk nog het geval is.

3.4. Zoals uit de bestreden beslissing van 31 augustus 1995 blijkt, steunt de beslissing tot aanrekening van het terug te geven bedrag op nog openstaande belastingschulden op artikel 166 van het koninklijk besluit van 27 augustus 1993 tot uitvoering van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992. Paragraaf 2 van dat artikel luidt als volgt:

“Elke som die aan een belastingschuldige moet worden teruggegeven of betaald in het kader van de toepassing van de wettelijke bepalingen inzake de inkomstenbelastingen en de ermee gelijkgestelde belastingen of krachtens de bepalingen van het burgerlijk recht met betrekking tot de onverschuldigde betaling, kan door de ontvanger van de directe belastingen zonder formaliteit, overeenkomstig artikel 143, worden aangezuiverd op de door die belastingschuldige verschuldigde voorheffingen, belastingen en ermee gelijkgestelde belastingen in hoofdsom, opcentiemen, verhogingen, interesten en kosten.”

3.5.1. Krachtens artikel 144 van de Grondwet behoren geschillen over burgerlijke subjectieve rechten bij uitsluiting tot de bevoegdheid van de rechtbanken. Krachtens artikel 145 van de Grondwet behoren geschillen over politieke subjectieve rechten eveneens tot de bevoegdheid van de rechtbanken, behoudens de bij de wet gestelde uitzonderingen. Die bevoegdheid wordt bepaald door het werkelijk en rechtstreeks voorwerp van het geschil.

3.5.2. Te dezen vorderen de verzoekers de nietigverklaring van de beslissing van de gewestelijke directeur invordering waarbij het verzoek om uitbetaling van de terugbetaalbare roerende voorheffing, ten bedrage van 275.907 BEF, en het subsidiair verzoek tot aanrekening van dat bedrag op kohierartikel 2927849 worden verworpen.

Het werkelijke en rechtstreekse voorwerp van het beroep is de weigering van de fiscale administratie om de ingehouden roerende voorheffing in speciën terug te storten aan de verzoekers, minstens de -aanvankelijke- weigering om die voorheffing aan te rekenen op andere belastingschulden dan die welke dateren van vóór de invereffeningstelling van de C.V. ‘VOORUIT MECHELEN - DE PROLETAAR’. De verzoekers voeren in hoofdorde aan dat zij recht hebben op de effectieve terugbetaling, en zij beroepen zich daarvoor op de aanslag in de

vennootschapsbelasting onder kohierartikel 2806749, die de terugbetaalbaarheid aanvaardt. De verwerende partij erkent overigens dat de verzoekers op grond van de genoemde aanslag een principieel recht op teruggave van het bedrag van 275.907 BEF kunnen doen gelden. Subsidiair voeren de verzoekers aan dat, als de ontvanger der directe belastingen het terug te betalen bedrag mocht aanrekenen op een nog verschuldigde belasting, hij dat dan moest doen op de belasting verschuldigd ten gevolge van de aanvullende aanslag onder kohierartikel 2927849. Wat die subsidiaire grief betreft, beroepen de verzoekers zich onder meer op artikel 1256 van het Burgerlijk Wetboek, dat bepaalt dat, wanneer in de kwijting geen sprake is van enige toerekening, de betaling in beginsel toegerekend moet worden op de schuld die de schuldenaar alsdan, onder alle vervallen schulden, het meeste belang had te voldoen, in dit geval op de aanvullende aanslag 2927849.

Aldus blijkt dat het werkelijke en rechtstreekse voorwerp van het beroep bestaat in de modaliteiten van de terugbetaling van het bedrag van de door de C.V. 'VOORUIT MECHELEN - DE PROLETAAR' betaalde roerende voorheffing. Het beroep strekt met andere woorden tot de erkenning van het door de verzoekers aangevoerde subjectief recht op terugbetaling van dat bedrag. De omstandigheid dat de weigering van de verwerende partij om dat bedrag effectief terug te betalen het gevolg is van het feit dat de ontvanger der directe belastingen beslist heeft om het terug te betalen bedrag aan te rekenen op bestaande belastingschulden en dat die beslissing genomen is in de uitoefening van een discretionaire bevoegdheid, hem te dezen toegekend bij artikel 166, § 2, van het koninklijk besluit van 27 augustus 1993 tot uitvoering van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992, doet aan de genoemde vaststelling geen afbreuk.

Zonder dat moet worden uitgemaakt of het bedoelde subjectief recht een burgerlijk dan wel een politiek karakter heeft, nu er in elk geval geen wet is die de Raad van State bevoegd maakt om kennis te nemen van geschillen over het recht op teruggave van de betaalde roerende voorheffing, dient geconcludeerd te worden dat het geschil behoort tot de bevoegdheid van de gewone rechtbanken.

De exceptie is gegrond.

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

Artikel 1.

De zaak wordt van de rol afgevoerd in hoofde van de tweede verzoekende partij.

Artikel 2.

Het beroep wordt verworpen in hoofde van de eerste verzoeker.

Artikel 3.

De kosten van het beroep tot nietigverklaring, bepaald op 198,32 euro, komen ten laste van de eerste verzoekende partij en van de nalatenschap van de tweede verzoekende partij, elk voor de helft.

Aldus te Brussel uitgesproken in openbare terechtzitting, op 14 mei 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.