

RAAD VAN STATE, AFDELING BESTUURSRECHTSPRAAK.

A R R E S T

**nr. 187.001 van 13 oktober 2008
in de zaak A. 71.967/IX-1815.**

In zake : 1. Stefan VUZDUGAN,
 2. Maria OP DE HEYDE (overleden),
 Rechtsgeding hervat door :
 Stefan VUZDUGAN,
 die woonplaats kiezen bij
 advocaat D. VANDENPUT,
 kantoor houdende te HOEILAART,
 W. Eggerickxstraat 35

tegen :

de Belgische Staat, vertegenwoordigd door de minister van
Financiën.

D E R A A D V A N S T A T E, I X e K A M E R,

Gezien het verzoekschrift dat Stefan VUZDUGAN en zijn echtgenote Maria OP DE HEYDE op 7 november 1996 hebben ingediend om de nietigverklaring te vorderen van het besluit van de minister van Financiën van 6 augustus 1996 waarbij het verzoek van de verzoekers tot kwijtschelding van belastingverhogingen voor een aantal aanslagen vanaf 1978 wordt afgewezen;

Gelet op het arrest nr. 185.621 van 7 augustus 2008 waarbij de debatten worden heropend, en de zaak wordt vastgesteld op de openbare terechtzitting van 22 september 2008;

Gehoord het verslag van kamervoorzitter P. LEMMENS;

Gehoord de opmerkingen van advocaat D. VANDENPUT, die verschijnt voor de verzoekende partijen 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. Het voorliggende beroep heeft betrekking op belastingverhogingen die de Administratie der directe belastingen voor een aantal aanslagjaren tussen 1978 en 1991 op de verzoekers toegepast heeft. Die verhogingen waren het gevolg van het feit dat de verzoekers volgens de Administratie geen correcte aangifte hadden ingediend. De verhogingen varieerden van 10 tot 50% op het bedrag dat de verzoekers volgens de Administratie voor een bepaald jaar verschuldigd waren.

Bij arrest van 24 februari 1994 verwierp het Hof van Beroep te Antwerpen het grootste deel van de bezwaren van de verzoekers tegen de aanslagen, deels gevestigd op grond van tekenen en indiciën, en tegen de belastingverhogingen.

Ten gevolge van die uitspraak bleven de verzoekers belastingverhogingen voor een totaal bedrag van 95.522 frank (= 2.367,93 euro) verschuldigd.

2. Met een brief van 11 december 1994 vraagt de verzoeker, mede namens de verzoekster, aan de minister van Financiën om hen, met toepassing van artikel 9 van het besluit van de Regent van 18 maart 1831 van het bestuur van .s lands middelen, kwijtschelding van de belastingverhogingen te verlenen. Als argument voert de verzoeker aan: “Ik meen [...] dat deze verhogingen niet verantwoord waren omdat het om een feitelijke kwestie ging waarbij van geen ontduiking sprake was en waarvoor ik bovendien te goeder trouw ben geweest.”

In een nota van 16 maart 1995 stelt de inspecteur “geschillen” te Mechelen II voor om alle verschuldigde belastingverhogingen te brengen op 10 %, en dus de belastingverhogingen die vastgesteld waren op een hoger percentage tot 10 % te herleiden. Dit zou leiden tot een totale kwijtschelding ten belope van 32.690 frank (= 810,36 euro). Gesteld wordt dat, alhoewel de verzoeker kapitaalkrchtig genoeg is om de belastingverhogingen ten belope van 95.522 frank

(= 2.367,93 euro) te betalen, “in het kader van een nieuwe start” in dit dossier gedeeltelijk vrijstelling kan worden verleend.

In een advies van 19 april 1995 sluit de gewestelijke directeur van de directie Antwerpen II zich bij dit advies aan.

In een advies van 26 juli 1995 gaat de directeur-generaal niet akkoord met het voorstel van de gewestelijke directeur. Zijn advies luidt als volgt:

“Gelet op het feit dat de belastingplichtige volgens het verslag van de Gewestelijke directeur en de Inspecteur Geschillen voldoende kapitaalkrachtig is, er ook geen redenen van sociale, humanitaire aard worden aangehaald, de belastingverhoging van 50 pct. (toepassing van art. 238bis KB/WIB, rubriek C, 1ste overtreding) voor aanslagjaar 1982 door het Hof van Beroep behouden werd en de belastingverhoging voor aj. 1978 na bezwaar reeds verminderd werd tot 25 pct. en daartegen geen voorziening bij het Hof van Beroep werd ingediend, wordt voorgesteld om ook deze belastingverhogingen te behouden.”

Bij besluit van 6 augustus 1996 beslist de minister van Financiën tot afwijzing van een aantal verzoeken tot kwijschelding van belastingverhogingen, waaronder het verzoek van de verzoekers. In de aanhef van dit besluit wordt verwezen naar “artikel 9 van het besluit van de Regent van 18 maart 1831”, naar “artikel 445, lid 3, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992”, en naar de verzoekschriften om kwijschelding.

Dit is het bestreden besluit. Een afschrift ervan, voor zover het op de verzoekers betrekking heeft, wordt bij aangetekende brief van 9 september 1996 aan de verzoekers betekend.

Over de hervatting van het geding

3. Met een verzoekschrift dat aan de Raad van State is meegedeeld bij schrijven van 27 juni 2008, vraagt de eerste verzoeker om het geding te mogen hervatten, in zoverre dit door de tweede verzoekster, overleden op 10 februari 2004, aanhangig is gemaakt.

Artikel 55, tweede lid, van het besluit van de Regent van 23 augustus 1948 tot regeling van de rechtspleging voor de afdeling bestuursrecht-spraak van de Raad van State bepaalt dat wanneer een partij overlijdt, de rechtspleging, behoudens spoedeisend geval, wordt geschorst gedurende de termijn

die aan de erfgenamen wordt toegekend om inventaris op te maken en te beraadslagen.

De erfgenamen zijn aldus niet verplicht, behoudens het geval dat de Raad van State oordeelt dat het gaat om een spoedeisende zaak, het geding te hervatten vóór het verstrijken van die termijnen. Het genoemde besluit van de Regent bepaalt ook geen termijn waarbinnen het verzoekschrift tot hervatting van het geding moet worden ingediend, eens die termijnen zijn verstreken. Dit ontslaat de erfgenamen, die zoals alle partijen ertoe gehouden zijn hun medewerking te verlenen aan een goede rechtsbedeling, er niet van om, indien zij het geding wensen te hervatten, met de van hen vereiste diligentie te handelen en het verzoekschrift tot hervatting van het geding zo spoedig mogelijk in te dienen.

Te dezen kunnen er vragen rijzen bij de diligentie van de eerste verzoeker, die pas nadat de zaak al een eerste keer in beraad is genomen een verzoek tot hervatting van het geding heeft ingediend. Ter terechtzitting is evenwel gebleken dat er omstandigheden zijn die het laattijdig optreden van de verzoeker kunnen verantwoorden. De Raad van State ziet in het enkele feit van de late indiening van het verzoek tot hervatting van het geding dan ook geen voldoende reden om dat verzoek onontvankelijk te verklaren.

Over het voorwerp van het beroep

4.1. De verwerende partij voert in haar laatste memorie aan dat de aangevochten akte naast de afwijzing van het verzoekschrift van de verzoekers ook beschikkingen bevat betreffende andere belastingplichtigen. Zij vraagt dat de eventuele vernietiging van het bestreden besluit in elk geval beperkt zou worden tot het 13de punt van de tabel opgenomen in artikel 1 van het aangevochten besluit, aangezien de verzoekers geen belang hebben bij de vernietiging van beslissingen waarbij zij niet betrokken zijn.

4.2. Uit het verzoekschrift blijkt dat de verzoekers enkel opkomen tegen de afwijzing van hun verzoek tot vrijstelling van de opgelegde belastingverhogingen. Het voorwerp van het voorliggende beroep is dan ook beperkt tot het bestreden ministerieel besluit in zoverre het betrekking heeft op het verzoekschrift onder volgnummer 13, zijnde het verzoekschrift van de verzoekers.

Over de bevoegdheid van de Raad van State

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

Zij meent dat de Raad van State niet bevoegd is om een ministeriële beslissing die werd genomen krachtens het besluit van de Regent van 18 maart 1831, te “herzien”. De verwerende partij betoogt dat wanneer een belastingplichtige niet kan instemmen met een door de administratie opgelegde belastingverhoging, hij de mogelijkheid heeft om een bezwaarschrift in te dienen bij de gewestelijke directeur, waarna hij de zaak desgevallend kan onderwerpen aan het oordeel van het hof van beroep en het Hof van Cassatie. De gewestelijk directeur en het hof van beroep kunnen niet alleen de wettigheid van de opgelegde belastingverhoging beoordelen, maar ook de opportuniteit ervan. Eens deze procedures afgewerkt, dient de opgelegde belastingverhoging in principe als definitief te worden beschouwd. Weliswaar heeft men ook voor deze sancties in een genaderecht willen voorzien, waarvan de uitoefening werd toegewezen aan de minister van Financiën. De verwerende partij meent dat het door de Koning uitgeoefende genaderecht in verband met strafrechtelijke sancties en het door de minister van Financiën uitgeoefende genaderecht in verband met administratieve sancties in wezen dezelfde aard hebben. Beide spelen zich af buiten elk wettelijk criterium, zonder dat er evenwel sprake is van willekeur. De verwerende partij verwijst naar de parlementaire voorbereiding van de wet van 23 december 1946 op de Raad van State, waaruit blijkt dat het genaderecht van de Koning buiten de vernietigingsbevoegdheid van de Raad van State valt. Zij meent dat het genaderecht van de minister van Financiën, daar het eveneens een administratieve rechtshandeling betreft die samenvalt met de uitvoering van vonnissen en arresten, evenmin tot de bevoegdheid van de Raad van State behoort.

5.2.1. Het bestreden besluit is genomen met toepassing van artikel 9 van het besluit van de Regent van 18 maart 1931 van het bestuur van .s lands middelen. Die bepaling luidt als volgt:

“[De minister van Financiën] beschikt op de verzoeken om kwijtschelding van boeten of verhogingen van recht ten titel van boeten, andere dan degene uitgesproken door de rechter, en bekrachtigt de overeenkomsten tussen het bestuur en de lastgelders, wanneer zij door de wetten toegelaten zijn.”

5.2.2. De onbevoegdheid van de Raad van State ten aanzien van het genaderecht van de Koning vindt haar grondslag in het gegeven dat het bedoelde recht de uitvoering van vonnissen of arresten betreft. De bevoegdheid van de minister van Financiën om belastingverhogingen kwijt te schelden verschilt echter essentieel van het genaderecht dat door de Koning verleend kan worden, doordat het geen betrekking heeft op de uitvoering van vonnissen of arresten. Om die reden kan uit de onbevoegdheid van de Raad van State ten aanzien van beslissingen in verband met het genaderecht van de Koning niet worden afgeleid dat de Raad ook onbevoegd zou zijn ten aanzien van besluiten waarbij de minister van Financiën een belastingverhoging kwijtscheldt of weigert kwijt te schelden.

De mogelijkheid van bezwaar tegen een belastingverhoging bij de gewestelijke directeur der directe belastingen, waarna tegen de beslissing van de gewestelijke directeur beroep ingesteld kan worden bij het hof van beroep, brengt evenmin met zich mee dat de Raad van State onbevoegd zou zijn om kennis te nemen van een annulatieberoep tegen een beslissing van de minister van Financiën inzake een verzoek tot kwijtschelding van de belasting op grond van artikel 9 van het besluit van de Regent van 18 maart 1831. De eerstgenoemde rechtsmiddelen hebben namelijk de belastingverhoging zelf tot voorwerp, terwijl het beroep bij de Raad van State de beslissing over het verzoek tot kwijtschelding tot voorwerp heeft. Het voorwerp van de onderscheiden beroepen is derhalve in beginsel verschillend. De Raad van State zou zich enkel onbevoegd moeten verklaren indien de middelen gericht tegen de beslissing waarbij de kwijtschelding van de belastingverhoging wordt geweigerd, de wettigheid van die belastingverhoging zelf in twijfel trekken. In dat geval zou het werkelijke voorwerp van het beroep bij de Raad van State samenvallen met het voorwerp van het geschil dat bij de gewestelijke directeur en bij het hof van beroep aanhangig gemaakt kan worden. Zoals hierna zal blijken is dit te dezen voor het eerste middel niet het geval.

De exceptie faalt naar recht.

Over de gegrondheid van het beroep

6.1. De verzoeker roept in een eerste middel de schending in van de wet van 29 juli 1991 betreffende de uitdrukkelijke motivering van de bestuurshandelingen.

De verzoeker voert aan dat de uitdrukkelijke motiveringsplicht een substantieel voorschrift is “voor zover de betrokkene van de motieven van de beslissing geen zodanige kennis heeft gekregen dat hij zijn recht om zich in rechte tegen die beslissing te verweren zinvol kan uitoefenen”. Hij voert aan dat in de bestreden beslissing, behoudens de vermelding van de toepasselijke wetsartikelen en de verwijzing naar het ingediende verzoekschrift, niet de minste reden wordt opgegeven waarom het verzoek wordt afgewezen.

6.2. De verwerende partij repliceert in hoofddorde dat de fiscale wet weliswaar de voorwaarden bepaalt waaraan voldaan moet zijn om een belastingverhoging op te leggen, maar dat ze niet voorziet in voorwaarden om een opgelegde belastingverhoging te verminderen of kwijt te schelden. De kwijtschelding van belastingverhogingen die de minister van Financiën op grond van het besluit van de Regent van 18 maart 1831 kan verlenen vormt dan ook geen vrijstelling waarop men recht heeft zodra men de wettelijke voorwaarden daartoe vervult, maar is een gunstmaatregel, vergelijkbaar met het genaderecht, die niet onderworpen is aan enig wettelijk criterium. De verwerende partij meent dan ook dat het al dan niet inwilligen van een verzoekschrift strekkende tot kwijtschelding van de belastingverhoging niet onderworpen is aan de formele motiveringsplicht.

Subsidiair laat de verwerende partij gelden dat de motivering van het bestreden besluit blijkt uit het dossier. Aan het bestreden besluit is immers een uitgebreid onderzoek voorafgegaan. Vermits de verzoekers voldoende kapitaalkrachtig zijn en aangezien er ook geen redenen van sociale of humanitaire aard waren, werd door de administratie aan de minister van Financiën voorgesteld om de belastingverhoging te behouden. Door het verzoekschrift af te wijzen heeft de minister deze motieven tot de zijne gemaakt. De verzoekers wijzen in hun verzoekschrift aan de minister enkel naar de goede trouw. De beoordeling van dit argument behoorde echter tot de bevoegdheid van het Hof van Beroep te Antwerpen dat in deze een eindarrest heeft gevelde.

6.3. De verzoekers repliceren in de memorie van wederantwoord dat het bestreden besluit een eenzijdige rechtshandeling met individuele strekking is die rechtsgevolgen beoogt voor twee bestuurden, namelijk de verzoekers. De uitdrukkelijke motiveringswet voorziet niet in een uitzondering voor beslissingen over verzoeken tot kwijtschelding van boeten en intresten zodat het bestreden besluit wel degelijk onder het toepassingsgebied van de wet van 29 juli 1991 valt.

Met betrekking tot de stelling van de verwerende partij dat de motivering van het bestreden besluit uit het dossier blijkt, repliceren de verzoekers dat de redenen in de beslissing zelf moeten worden weergegeven. Zij menen ook dat de stelling van de verwerende partij dat de minister zich de motieven van de administratie eigen heeft gemaakt door het verzoekschrift af te wijzen, niet opgaat. In het bestreden besluit wordt niet verwezen naar enig advies en bij het besluit is ook geen advies gevoegd. Nochtans vereist de motiveringswet dat wanneer naar een advies verwezen wordt, de bestuurde van dit advies kennis heeft. De verzoekers stellen dat zij pas van het advies kennis hebben genomen nadat zij een beroep bij de Raad van State hebben ingediend en de verwerende partij het administratief dossier ter griffie heeft neergelegd.

6.4.1. In tegenstelling tot wat de verwerende partij voorhoudt, valt de beslissing waarbij de minister van Financiën zich uitspreekt over een verzoek tot kwijtschelding van belastingverhogingen wel degelijk binnen het toepassingsgebied van de wet van 29 juli 1991. Het gaat immers om een bestuurshandeling in de zin van artikel 1 van voormelde wet en niet om een handeling waarvoor de uitdrukkelijke motiveringsplicht krachtens artikel 4 van die wet niet van toepassing is.

6.4.2. Voormelde formele motiveringsplicht verplicht de overheid om 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 bestaansredenen van de motiveringsplicht 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, zodat de betrokkene met kennis van zaken zou kunnen uitmaken of het aangewezen is de beslissing met een annulatieberoep te bestrijden.

Bij het beoordelen van een verzoek tot kwijtschelding van belastingverhogingen beschikt de minister van Financiën weliswaar over een zeer ruime discretionaire bevoegdheid. Het gebrek aan wettelijke criteria is evenwel geen vrijbrief voor willekeurige beslissingen. Juist wanneer de overheid over een ruime discretionaire bevoegdheid beschikt, dient zij precieze en concrete feitelijke motieven op te geven op grond waarvan een afwijzende beslissing wordt genomen.

Er wordt aanvaard dat aan de formele motiveringsplicht voldaan is door een verwijzing naar een advies of een voorstel indien de genomen beslissing in overeenstemming is met dat advies of dat voorstel én op voorwaarde dat de inhoud ervan aan de betrokkenen ter kennis werd gebracht.

Te dezen wordt in de aanhef van het bestreden besluit enkel verwezen naar het besluit van de Regent van 18 maart 1831, naar artikel 445, derde lid, van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992 en naar de aanvragen van de betrokken verzoekers. Verder bevat de bestreden beslissing geen enkele motivering. Er wordt niet naar een advies of voorstel verwezen en evenmin is een dergelijk advies of voorstel aan de verzoekers medegedeeld. De adviezen van de inspecteur “geschillen” en van de gewestelijke directeur waren bovendien gunstig voor de verzoekers terwijl het advies van de directeur-generaal der directe belastingen ongunstig was. Uit geen enkel stuk blijkt waarom de minister van Financiën het advies van de directeur-generaal heeft gevolgd. In het licht van die omstandigheden moet besloten worden dat de bestreden beslissing niet afdoende is gemotiveerd.

Het middel is gegrond.

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

Artikel 1.

Vernietigd wordt het ministerieel besluit van 6 augustus 1996, in zoverre het verzoek van de verzoekers tot kwijtschelding van belastingverhogingen voor een aantal aanslagen vanaf 1978 wordt afgewezen.

Artikel 2.

De kosten van het beroep tot nietigverklaring, bepaald op 198,32 euro, komen ten laste van de verwerende partij.

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

de HH.	P. LEMMENS,	kamervoorzitter,
	D. MOONS,	staatsraad,
	B. THYS,	staatsraad,
	W. GEURTS,	griffier.

De griffier,

De voorzitter,

W. GEURTS.

P. LEMMENS.