

**RAAD VAN STATE, AFDELING BESTUURSRECHTSPRAAK**

**XIVe KAMER**

**A R R E S T**

**nr. 255.781 van 13 februari 2023  
in de zaak A. 230.862/XIV-38.363**

In zake : de BV ACCOUNTANTSKANTOOR DE BAETS  
bijgestaan en vertegenwoordigd door  
advocaat Rika Heijse  
kantoor houdend te 9052 Gent  
Dorpsstraat 1  
bij wie woonplaats wordt gekozen

tegen :

de BELGISCHE STAAT, vertegenwoordigd door de minister van  
Werk en Economie  
bijgestaan en vertegenwoordigd door  
advocaat Carmenta Decordier  
kantoor houdend te 9041 Gent/Oostakker  
Orchideestraat 61A  
bij wie woonplaats wordt gekozen

---

*I. Voorwerp van het beroep*

1. Het beroep, ingesteld op 28 april 2020, strekt tot de nietigverklaring van “[d]e beslissing genomen op 17 maart 2020 door de FOD Economie, Algemene Directie Economische Reglementering - Dienst boekhoudrecht, Audit - Coöperaties te 1210 Brussel, Vooruitgangstraat 50”.

*II. Verloop van de rechtspleging*

2. De verwerende partij heeft een memorie van antwoord ingediend en de verzoekende partij heeft een memorie van wederantwoord ingediend.

Eerste auditeur Alexander Van Steenberge heeft een verslag opgesteld.

De verzoekende partij heeft een verzoek tot voortzetting van het geding en een laatste memorie ingediend.

De partijen zijn opgeroepen voor de terechtzitting, die heeft plaatsgevonden op 19 oktober 2022.

Staatsraad Kaat Leus heeft verslag uitgebracht.

Advocaat Rika Heijse, die verschijnt voor de verzoekende partij en advocaat Laurent Bracke, die *loco* advocaat Carmenta Decordier verschijnt voor de verwerende partij, zijn gehoord.

Eerste auditeur Alexander Van Steenberge heeft een met dit arrest eensluidend advies gegeven.

Er is toepassing gemaakt van de bepalingen op het gebruik der talen, vervat in titel VI, hoofdstuk II, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973.

### *III. Feiten*

3.1. Bij brief van 8 maart 2020 vraagt de verzoekende partij om terugbetaling van de tarief toeslag wegens laattijdige jaarrekeningen ingevolge overmacht. In die brief benadrukt zij dat haar verzoek “een collectieve vraag betreft in de zin dat [zij] als accountskantoor te kampen hebben gehad met een totaalovermacht, dewelke gevolgen heeft gehad voor niet één enkel, maar voor verschillende van [hun] dossiers”. Zij lijst daarbij de desbetreffende dossiers op met toelichting wat de overmacht betreft en waarbij zij stavingstukken voegt. De overmachtssituatie, die hierna in essentie wordt samengevat, luidt als volgt. Het

kantoor werd sedert eind 2018 en het ganse jaar 2019 geconfronteerd met een (onaangekondigd) collectief vertrek van 8 medewerkers waarvan 5 dossierbeheerders en 3 medewerkers die instonden voor de verwerking (input) van deze dossiers en waarvan drie personen inmiddels samen een eigen kantoor hebben opgericht. Met het vertrek van deze medewerkers werd “tegelijk vastgesteld dat slechts een weinig van de dossiers beheerd door deze personen ook effectief ons kantoor hebben verlaten om door het nieuw opgerichte kantoor bediend te worden”, zodat het kantoor in “een onderbemande positie terecht [is] gekomen en omwille van het onaangekondigd collectief vertrek, heeft het kantoor niet kunnen anticiperen door aan te werven en dossieroverdracht te organiseren voorafgaand aan dit vertrek. Bovendien werd vastgesteld dat de meerderheid van de dossiers reeds een tweetal maanden achterstand had op het ogenblik van vertrek. Voorts wordt nog gewag gemaakt van het feit dat het kantoor daarenboven te kampen had met (in totaal) 802 ziekte dagen in de jaren 2018 en 2019. Voorts is getracht “om dit probleem structureel aan te pakken eerder dan voor een snelle korte termijn oplossing te kiezen via outsourcing of verkoop van dossiers” en zijn onmiddellijk alle kanalen (uitzendkantoren, lokale en nationale beroepsverenigingen, confraters, ...) ingezet op aanwerving van nieuwe medewerkers, wat geen sinecure was gegeven de gekende schaarste op de markt binnen het beroep. Met “de begrijpende houding van de directeur der belastingen te Gent, de heer [W.L.], die de omvang van de overmacht inzag [werd] meteen uitstel (...) verleend tot 31.12.2019 voor het indienen van de 195 PB dossiers en de 20 vennootschapsdossiers, die niet tijdig konden ingediend worden tegen respectievelijk 25 oktober en 10 oktober”, zonder verlies van kwaliteit. Alle toeslagen op de normale neerleggingskost van de jaarrekening werden voor de betrokken klanten ten laste genomen.

3.2. Bij brief van 17 maart 2020 laat de gemachtigde van de minister weten niet tot terugbetaling over te gaan op het verzoek om op basis van artikel 3:70, § 4, van het koninklijk besluit van 29 april 2019 ‘tot uitvoering van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen’ (hierna: het koninklijk besluit van 29 april 2019) tot terugbetaling van de supplementaire bijdrage betaald aan de

Balanscentrale van de Nationale Bank van België, over te gaan. De weigeringsbeslissing berust op de volgende overwegingen:

“[...]

Ik moet u meedelen dat u ons het document ‘Mededeling van de neerlegging van de jaarrekening’ dat de Balanscentrale aan de vennootschap na de neerlegging verstuurt, als bepaald in artikel 3:72, tweede lid, van het koninklijk besluit van 29 april 2019 tot uitvoering van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen, niet heeft overgemaakt, behoudens voor de BV Accountantskantoor De Baets, voor tal van andere vennootschappen, hierbij als kopie bijgevoegd. De Nationale Bank van België verstuurt de mededeling aan de vennootschappen als bewijs dat de jaarrekening is neergelegd.

Zonder de mededeling van elk van bovenvermelde vennootschappen kan er geen beslissing tot terugbetaling worden genomen.

Als reden van overmacht vermeldt u in uw brief van 8 maart 2020 verwikkelingen op het vlak van het personeel en de organisatorische structuur van het accountantskantoor.

Overmacht is een onvermijdelijke en onvoorziene gebeurtenis, extern aan de onderneming en van aard om tot laattijdige neerlegging van de rekeningen te leiden. De achterstand opgelopen door het personeelstekort en de organisatorische verwikkelingen van het accountantskantoor is geen geldige reden van overmacht. De tarief toeslag voor de laattijdige neerlegging van de jaarrekening van [de verzoekende partij] blijft bijgevolg behouden.

[...]”.

Dit is de bestreden beslissing.

#### *IV. Ontvankelijkheid van het beroep*

##### *Uiteenzetting van de exceptie*

4. In haar memorie van antwoord merkt de verwerende partij op dat het enig middel niet-ontvankelijk is omdat het onvoldoende duidelijk is omschreven. Zij stelt in essentie dat een uiteenzetting van de middelen ontbreekt, met name de voldoende duidelijke omschrijving van de overtreden rechtsregel en van de wijze waarop die regel door de bestreden rechtshandeling wordt geschonden. Nochtans is het wettelijk of reglementair voorschrift luidens hetwelk het beroep bij een administratief rechtscollege gemotiveerd moet zijn, substantieel van aard. Te dezen bevat het inleidend verzoekschrift hoofdzakelijk een feitelijke uiteenzetting van de zaak en de verzoekende partij blijft volkomen in gebreke om een voldoende duidelijke omschrijving te verschaffen van de door haar

geschonden geachte rechtsregels dan wel de wijze waarop die zouden zijn geschonden. Het beroep tot nietigverklaring, zo besluit de verwerende partij, dient niet-ontvankelijk te worden verklaard.

Voorts is, aldus de verwerende partij, het enig middel hoe dan ook ongegrond omdat de verzoekende partij de mededelingen bedoeld in artikel 3:72, tweede lid, van het koninklijk besluit van 29 april 2019 niet heeft overgemaakt samen met haar aanvraag hoewel zij daartoe is verplicht krachtens artikel 3:70, § 4, eerste lid, van dit koninklijk besluit. De verwerende partij heeft geen verplichting om bijkomende stukken op te vragen. In zoverre de verzoekende partij aanvoert dat zij deze mededelingen bij haar voorliggende verzoekschrift voegt, vraagt zij om de feitelijke herbeoordeling. Wat de overmachtssituatie betreft, is de motivering afdoende. Er is geen verplichting om de motieven van de motieven in het bestreden besluit op te nemen. Aangezien het motief inzake overmacht losstaat van het motief over de mededeling van de stukken, is deze kritiek niet dienstig. De verzoekende partij wil eigenlijk een feitelijke herbeoordeling van haar overmachtssituatie. Het vermeend personeelstekort is geen externe factor maar behoort tot de interne keuken van de onderneming. De fiscaalrechtelijke invulling van het begrip overmacht is niet van toepassing. Het gaat hier om een louter vennootschapsrechtelijke aangelegenheid.

5. In haar memorie van wederantwoord repliceert de verzoekende partij dat het middel voldoende duidelijk is, wat ook zou blijken uit de repliek van de verwerende partij. Volgens haar moet er rekening mee worden gehouden dat het verzoekschrift is opgesteld zonder advocaat. Het verweer is gesteund op artikel 3:70, § 4 en 3:72 van het koninklijk besluit van 29 april 2019. Evenwel is deze bepaling niet van toepassing gelet op de overgangsbepalingen. Alle vorderingen tot terugbetalingen hebben betrekking op een afsluitingsdatum van boekjaar die zich situeert vóór mei 2019. Artikel 178, § 5 van het koninklijk besluit van 30 januari 2001 ‘tot uitvoering van het wetboek van vennootschappen’ (hierna: het koninklijk besluit van 30 januari 2001) is derhalve van toepassing. Het verweer van de Belgische Staat mist dus juridische grondslag. De verwerende

partij voegt voorwaarden toe aan het genoemde artikel 178, § 5 van het koninklijk besluit van 30 januari 2001 zonder dat daar enige rechtsbasis voor bestaat. Het indienen van de mededeling van de neerlegging is facultatief enkel gevraagd indien het op het moment van de aanvraag reeds mogelijk is om het toe te voegen. De FOD Economie kan steeds om bijkomende inlichtingen of bewijsstukken vragen. De verzoekende partij heeft wel degelijk, voor zover dit mogelijk was, een volledige aanvraag ingediend. De verwerende partij beschikte over alle informatie om over de aanvraag tot terugbetaling te beslissen. De verzoekende partij heeft wel degelijk de overmacht bewezen en de verwerende partij heeft zonder formele en zonder draagkrachtige motivering beslist dat er geen overmacht was. De verzoekende partij meent dat de verwerende partij een te strenge interpretatie geeft. Er is voor de klanten van de verzoekende partij wel sprake van een gebeurtenis extern aan de onderneming. Er is een algemene tendens in de rechtspraak tot soepele interpretatie van het begrip “overmacht”. De verwerende partij zet daarenboven niet *in concreto* uiteen waarom de aangevoerde elementen niet als een extern, onvermijdelijke gebeurtenis moet worden beschouwd. Zo toont de verwerende partij niet aan hoe het plotse karakter van het massale vertrek geen onvoorzienbare, onvermijdbare externe omstandigheid kan zijn. De verzoekende partij heeft steeds duidelijk gemaakt welk beginsel van behoorlijk bestuur geschonden is door het bestreden besluit.

In haar laatste memorie volhardt de verzoekende partij in haar enig middel en, wat de door verwerende partij aangevoerde exceptie betreft, benadrukt zij te betwisten dat het voorwerp van haar vordering geen beroep tot nietigverklaring zou betreffen. Zulks blijkt volgens haar immers duidelijk uit de formele karakteristieken van het verzoekschrift dat zowel in het opschrift als in het dispositief ervan, duidelijk vermeldt dat om nietigverklaring van de bestreden beslissing wordt gevraagd. Hoogstens kan worden geoordeeld dat, in de mate daarin “aanvullend” wordt gevorderd te bevelen dat de tarieftoeslagen dienen te worden terugbetaald, die aanvullende vordering onontvankelijk is. De verzoekende partij stelt dat ook aan de stelplicht is voldaan en betwist dat het verzoekschrift geen rechtsregels zou aanhalen en niet met de minimaal voor een

middel vereiste precisie, de rechtsregels of rechtsbeginselen zou aanwijzen en geen duidelijke uiteenzetting zou bevatten van de wijze waarop deze rechtsregels of rechtsbeginselen worden geschonden en, nog, dat zij pas voor het eerst in de memorie van wederantwoord de geschonden rechtsregels en rechtsbeginselen zou vermelden en nieuwe kritieken zou aanvoeren die in het verzoekschrift hadden kunnen worden opgenomen. Immers, aldus de verzoekende partij, “[r]eeds in de memorie van wederantwoord heeft verzoekende partij uiteengezet hoe zij wel degelijk in het verzoekschrift had voldaan aan de stelplicht”. In de memorie van wederantwoord is pagina per pagina geciteerd welke grieven zijn geformuleerd en welke rechtsregels geschonden werden geacht. Het gaat daarbij zowel om de schending van het materiële recht doordat de toepasselijke rechtsregels en de rechtsfiguur van overmacht niet correct zijn toegepast, alsook om de schending van de formele- en materiëlemotiveringsplicht en van het redelijkheids- en vertrouwensbeginsel. De uiteenzetting van het middel is in ieder geval voldoende duidelijk omdat er geen veronderstellingen moeten worden gemaakt over de juiste bedoelingen van de verzoekende partij. Het verzoekschrift heeft misschien niet de structuur van een verzoekschrift dat door een advocaat is opgesteld, maar de geschonden bepalingen worden wel letterlijk aangehaald en de uiteenzetting waarom de aangehaalde bepalingen geschonden zijn, is inhoudelijk uitvoerig uiteengezet en gedocumenteerd met feiten en (tegen)argumenten waarop de verwerende partij zich heeft verweerd in haar memorie van antwoord. Voorts herhaalt de verzoekende partij dat “rekening moet worden gehouden met de specifieke omstandigheid dat het verzoekschrift is opgesteld door de bestuurder van de verzoekende partij zonder bijstand van een advocaat”. Zij verwijst daartoe naar rechtspraak “in een Franstalige zaak betreffende eenzelfde verzoek tot terugbetaling van de tariefverhoging en het verzoekschrift van de verzoekende partij, die niet door een advocaat was bijgestaan ontvankelijk verklaard”. Wanneer niet dezelfde behandeling zou worden verleend aan het voorliggende verzoekschrift wordt de verzoekende partij ongelijk behandeld, wat een schending van het gelijkheidsbeginsel in de zin van artikel 10 en 11 van de Grondwet zou inhouden.

## *Beoordeling*

6. Artikel 2, § 1, 3°, van het besluit van de Regent van 23 augustus 1948 ‘tot regeling van de rechtspleging voor de afdeling bestuursrechtspraak van de Raad van State’ (hierna: het algemeen procedurereglement) bepaalt dat het verzoekschrift een uiteenzetting van de middelen moet bevatten. Een middel bestaat uit de omschrijving van de geschonden geachte rechtsregel en van de wijze waarop die regel door de bestreden beslissing zou zijn geschonden.

Het staat immers niet aan de Raad van State om het middel in de plaats van de verzoekende partij te adstrueren. Minstens is vereist dat summier doch duidelijk de beweerde onregelmatigheid van de bestreden beslissing wordt aangegeven. Het komt derhalve niet de Raad van State toe om uit een juridisch niet-onderbouwde uiteenzetting zelf middelen te construeren die voldoen aan de vereiste van het algemeen procedurereglement.

De vereiste om een middel voldoende duidelijk en nauwkeurig te formuleren strekt er voorts toe het tegensprekelijke karakter van de schriftelijke procedure en de rechten van verdediging van de verwerende partij te waarborgen. De verwerende partij moet met het oog op haar recht van verdediging in het inleidend verzoekschrift de inhoud en draagwijdte van het middel genoegzaam kunnen vatten zodat zij met kennis van zaken binnen de haar opgelegde termijnen haar verweer kan voeren. De uiteenzetting van de middelen is dan ook een substantiële vereiste. Wanneer aan dit substantiële vereiste niet is voldaan, kan dit vormgebrek na het verstrijken van de beroepstermijn niet meer worden goedge maakt. Wanneer een verzoekschrift geen enkel ontvankelijk middel bevat, kan dit dan ook slechts worden rechtgezet binnen de beroepstermijn.

7. De verzoekende partij zet aangaande de gegrondheid van het door haar aangevoerde middel wat volgt uiteen:

“Het verzoek tot terugbetaling van de tarieftoeslag ingevolge laattijdige neerlegging van de jaarrekeningen werd door verzoeker gesteund op een situatie van ‘overmacht’. Deze overmacht werd door de verwerende partij in haar voormeld schrijven verworpen. Zowel uit de voorschriften en de reglementering van de Balanscentrale als uit de richtlijnen van de FOD Economie blijkt in elk geval dat ‘overmacht’ een geldige reden is voor het aanvragen van de terugbetaling van de voorziene tarieftoeslag. Bijgevolg dient in eerste instantie het begrip ‘overmacht’ nader bekeken te worden.

#### Het begrip overmacht

Er zijn in de rechtspraak en rechtsleer talloze definiëringen terug te vinden over het begrip overmacht. Samengevat komen die hierop neer:

- Voor de omschrijving van het begrip ‘overmacht’ wordt in de eerste plaats verwezen naar de artikelen 1147 en 1148 van het Burgerlijk Wetboek.

‘de schuldenaar wordt, indien daartoe grond bestaat, veroordeeld tot het betalen van een schadevergoeding, hetzij wegens niet uitvoeren van de verbintenis, hetzij wegens vertraging in de uitvoering, wanneer hij niet bewijst dat het niet nakomen het gevolg is van een vreemde oorzaak die hem niet kan worden toegerekend, en hoewel er zijnerzijds geen kwade trouw is’.

‘Geen schadevergoeding is verschuldigd wanneer de schuldenaar door overmacht of toeval verhinderd is geworden datgene te geven of te doen waartoe hij verbonden was, of datgene gedaan heeft wat hem verboden was.’

Hieruit volgt dat, om van overmacht te kunnen spreken, er aan twee cumulatieve voorwaarden dient voldaan te zijn.

1/ er moet zich een omstandigheid voorgedaan hebben die de uitvoering van de verplichting onmogelijk maakt.

2/ het voordoen van de gebeurtenis mag niet toe te rekenen zijn aan de partij die zijn verplichtingen niet nakomt.

M.a.w. een schuldenaar kan zich op overmacht beroepen indien hij tijdelijk of definitief in de onmogelijkheid is om zijn verbintenissen uit te voeren door een wijziging van de omstandigheden die niet aan hem toe te rekenen is.

- een vennootschap die haar jaarrekening niet tijdig heeft neergelegd door overmacht, kan de terugbetaling van de tarieftoeslag vragen. Een reden van overmacht is een onvoorziene gebeurtenis (een plots, zeldzaam of abnormaal voorval), waaraan men niet kan ontkomen en die buiten de eigen wil plaats vindt.’

- het Hof van Cassatie heeft het begrip ‘overmacht’ uitgewerkt. Het Hof vereist voor overmacht een onvoorziene en onvermijdbare gebeurtenis die onafhankelijk is van de wil van de schuldenaar en die een onoverkomelijk beletsel uitmaakt voor de nakoming van de verbintenis.

- meer in het bijzonder wordt met betrekking tot de problematiek inzake overmacht bij het neerleggen van jaarrekeningen verwezen naar het standpunt van de heer Luc Stolle in Pacioli nr. 165 van 17-30 mei 2004, pagina 3:

‘de boete kan enkel vermeden worden wanneer de vennootschap schriftelijk en tijdig overmacht inroept. Er is slechts sprake van overmacht wanneer de onmogelijkheid om de jaarrekening neer te leggen ontoerekenbaar is. Dit wil zeggen wanneer elke vorm van schuld

ontbreekt. Het voorval dat de neerlegging van de jaarrekening onmogelijk maakt mag zelfs niet aan de lichtste fout van de vennootschap te wijten zijn. De nakoming moet menselijkerwijze of praktisch gezien onmogelijk worden gemaakt.'

De argumentatie van de verwerende partij

In het voormelde schrijven van de FOD Economie *de dato* 17 maart 2020 wordt het verzoek tot terugbetaling van de tarieftoeslag verworpen.

Dit gebeurt op basis van volgende argumenten:

1/'Als er geen mededeling is van elk van de betrokken vennootschappen kan er geen beslissing tot terugbetaling worden genomen.'

Bij het voormelde verzoek gericht door verzoeker tot de FOD Economie op 8 maart 2020 werd een oplijsting gevoegd van alle dossiers waarop het verzoek betrekking heeft. Het verzoek werd immers ingediend namens alle cliënten die voor, wat de boekhoudkundige en fiscale opvolging van hun dossier betreft, een beroep gedaan hebben op het Accountantskantoor De Baets en waarvan de jaarrekeningen laattijdig werden neergelegd. De verwerende partij heeft op geen enkel ogenblik bijkomende inlichtingen en/of stukken opgevraagd. Mocht dit wel het geval geweest zijn, dan zou de verzoeker daar uiteraard zonder uitstel zijn op ingegaan. (bij de aanvraag tot terugbetaling werd enkel een lijst van de vennootschappen uit de grootboekrekening toegevoegd, in afwachting van een eventuele vraag om alle individuele gegevens mede te delen). In bijlage worden de individuele mededelingen door de Nationale Bank, als bewijs dat de jaarrekening is neergelegd en de bijdragen betaald zijn, toegevoegd.

2/'De achterstand opgelopen door een personeelstekort en de organisatorische verwikkelingen van het accountantskantoor is geen geldige reden van overmacht.'

Deze verklaring wordt door de verwerende partij nergens gemotiveerd, noch gesteund op enig stuk. Het is een gewone 'verklaring' en de verzoeker heeft er het raden naar waarop men zich steunt om dergelijke verklaring af te leggen. Aangezien er geen argumenten worden aangehaald, kunnen deze ook niet weerlegd worden.

Verzoeker is van oordeel dat de omschrijving van het begrip 'overmacht' zoals dit in voormeld schrijven van de FOD Economie dd. 17.03 jl. is vermeld, in feite op zich reeds het bewijs levert dat verzoeker zich in deze omstandigheid bevond.

Er wordt immers gesteld:

'overmacht is een onvermijdelijke en onvoorziene gebeurtenis, extern aan de onderneming en van aard om tot laattijdige neerlegging van de rekening te leiden'.

De argumentatie van verzoeker.

Verzoeker is van oordeel dat werd voldaan aan alle bepalingen m.b.t. het begrip 'overmacht' zoals dit hiervoor omschreven werd.

Het gaat hier immers niet over een normaal personeelstekort. Hiertegen kan men zich meestal wel wapenen en kan men vrij vlug bijsturen. Dit is niet het geval wanneer in een periode van enkele maanden acht medewerkers opeens en onvoorziën het kantoor verlaten.

Verzoeker heeft er overigens alles aan gedaan om de problematiek op te lossen. Het beroep van accountant is echter een 'knelpuntberoep' geworden waarbij het aanwerven van nieuw personeel heel moeilijk en veelal onmogelijk is geworden.

Gelet op die situatie zijn wij dan ook van oordeel dat hier wel degelijk kan

gesproken worden over ‘overmacht’. (onder verwijzing naar de hiervoor aangehaalde definiëringen van het begrip overmacht)

- Er heeft zich een omstandigheid voorgedaan die de uitvoering van de verplichtingen (het tijdig neerleggen van de jaarrekeningen) onmogelijk heeft gemaakt.
- Die omstandigheden kunnen niet toegerekend worden aan de partij die zijn verplichtingen niet is nagekomen.
- Er waren onvoorziene gebeurtenissen (plots, zeldzaam en abnormaal) waaraan men niet kan ontkomen en die buiten de eigen wil hebben plaatsgevonden.
- Aan de hiervoor aangehaalde definitie van het begrip overmacht, zoals gesteld door het Hof van Cassatie is voldaan. (onvoorzien, onvermijdbaar, onafhankelijk van de wil van de schuldenaar en onoverkomelijk beletsel).
- Ook de voormelde regelen opgenomen in het voormelde nummer van Pacioli zijn integraal op verzoeker toepasselijk. (ontoerekenbaarheid, ontbreken van schuld, geen enkele fout, menselijke en praktische onmogelijkheid ... enz).

Standpunt van het Hof van Cassatie inzake ‘overmacht’

Uit de arresten van de Nederlandstalige afdeling van het Hof van Cassatie (arresten van 7 april 2016 (Cass. 7 april 2016 F. 14.0074.N en F.14.0075.N.) en een arrest van de Franstalige afdeling van het Hof van Cassatie (arrest 4 juni 2015, Cass. 4 juni 2015, F.14.0094 F., Arr. Cass 2015 afl. 6-8 1496, FJF 2015 afl. 10, 338) blijkt dat deze afdelingen een afwijkende interpretatie hanteren van het begrip ‘overmacht’.

-volgens de Nederlandstalige afdeling bestaat er een eigen fiscale invulling van het begrip overmacht die afwijkt van de gemeenrechtelijke bepaling. Op het fiscale gebied (en bij uitbreiding tot boekhoudkundige zaken) moet het begrip overmacht ruimer ingevuld worden. Om van overmacht te kunnen spreken moet er een ‘onoverkomelijk’ beletsel zijn. In het fiscale recht moet een ruimere invulling gegeven worden. Om van overmacht te kunnen spreken volstaat het dat er redenen zijn buiten de wil van diegene die overmacht inroept. Het is niet vereist dat de onmogelijkheid ‘volledig’ is. Of met andere woorden: om overmacht in te roepen moeten er redenen zijn buiten de wil van diegene die de overmacht inroept. Het kan gaan over een situatie waarin redelijkerwijze niet kan worden verwacht dat men een einde stelt aan de redenen die tot overmacht leiden.

-volgens de Franstalige afdeling kan alleen over overmacht gesproken worden indien er een omstandigheid is buiten de menselijke wil die deze niet kon voorzien of voorkomen. Maar bovendien moet diegene die zich op overmacht beroept ook alle mogelijke inspanningen hebben geleverd om aan die omstandigheden verhelpen.

Het is duidelijk dat de Franstalige afdeling van het Hof van Cassatie m.b.t. het begrip overmacht een strenger standpunt inneemt dan de Nederlandstalige afdeling.

Welnu, verzoeker in deze is van oordeel dat in onderhavig geval aan alle voorwaarden om van overmacht te kunnen spreken voldaan is, zelfs als men het strengere standpunt van de Franstalige afdeling van het Hof van Cassatie aanneemt.

Immers:

- Al het mogelijke werd gedaan om de medewerkers die het kantoor verlaten hebben om een eigen kantoor te openen te overtuigen dit

niet te doen en het kantoor trouw te blijven.

- Al het mogelijke werd gedaan om ter vervanging nieuwe medewerkers te zoeken en in het bedrijf op te nemen.
- Door verzoeker werden, om de problematiek op te lossen, dossiers overgelaten, beroep gedaan op outsourcing, uitzendkantoren, beroepsverenigingen, confraters ...enz.

Verzoeker is dus niet alleen geconfronteerd met omstandigheden buiten zijn wil die ervoor zorgden dat hij zijn verplichtingen niet kon nakomen, maar verzoeker heeft eveneens alle mogelijke inspanningen geleverd om aan die omstandigheden te verhelpen.

Ondergeschikte motivering

1/In het voormeld schrijven van de FOD Economie (17.03.2020) insinueert de opsteller ervan dat er binnen het accountantskantoor van verzoeker ‘verwikkelingen op het vlak van personeel en van de organisatorische structuur’ zijn. Deze bewering is volledig ten onrechte. Tot op het ogenblik dat de voormelde omstandigheden zich hebben voorgedaan waren er geen problemen binnen het kantoor noch op het vlak van personeel, noch op het vlak van organisatie. Dat er achteraf wel sprake kon zijn van een problematiek inzake personeel en organisatie, is het louter gevolg van de omstandigheden die zich hebben voorgedaan en die aan de grond van dit verzoek liggen.

2/Het feit dat de beslissing door de FOD Economie werd genomen zonder het vragen van bijkomende inlichtingen, zonder het opvragen van bijkomende stukken en gegevens en zonder enige verantwoording van de genomen beslissing, kan volgens verzoeker ongetwijfeld gekwalificeerd worden als een schending van de algemene beginselen van behoorlijk bestuur.

3/Verzoeker wenst tevens te verwijzen naar de beslissing van de heer Wim Lateur, directeur bij de FOD Financiën te Gent, waarbij door verzoeker, op basis van de voormelde omstandigheden, gevraagd werd uitstel te verlenen voor het indienen van de aangiften vennootschapsbelasting en de aangiften personenbelasting en dit op basis van ‘overmacht’. De FOD Financiën heeft wat de voormelde verplichtingen betreft, dan ook toegestaan dat deze werden gespreid en mochten gebeuren deels tegen 30 november en deels tegen 31 december 2019.

De interpretatie van het begrip ‘overmacht’ is blijkbaar dus niet dezelfde voor de FOD Economie als voor de FOD Financiën.

4/Het accountantskantoor De Baets is in 2008 met dezelfde problematiek geconfronteerd, toen vier medewerkers eveneens onvoorzien een eigen kantoor opgericht hebben en het kantoor van verzoeker hebben verlaten. Op dat ogenblik werd door verzoeker eveneens, op basis van overmacht, een verzoek tot terugbetaling ingediend bij de FOD Economie. In dit dossier werd overmacht wel aanvaard. (zie dossier Accdb.-T.T.-LDB 2010 605 met kenmerk ES.FIN.BOP/KH/cd/2008/B-1406383).

Het kan toch niet dat een dienst als de FOD Economie op een paar jaar tijd een totaal verschillend oordeel vormt over eenzelfde problematiek.”

8. Te dezen is het verzoekschrift opgebouwd uit een los geheel van opmerkingen. Wat de mededeling door de Nationale Bank betreft van de

neergelegde jaarrekeningen, stelt de verzoekende partij dat de verwerende partij op geen enkel ogenblik bijkomende inlichtingen en/of stukken heeft opgevraagd. Mocht dit wel het geval zijn, dan zou zij, zo stelt de verzoekende partij, dit hebben gedaan. Zo is dit stuk bij het voorliggende verzoekschrift gevoegd. In essentie geeft de verzoekende partij aan hoe het begrip “overmacht” moet worden ingevuld en hoe haar aanvraag “in feite op zich reeds het bewijs levert dat verzoeker zich in deze omstandigheid bevond.” Op grond van één en ander vraagt zij de Raad van State in wezen om een herbeoordeling of overmacht te dezen aanwezig is en de beslissing van de verwerende partij te hervormen. Zij vraagt immers niet “aanvullend” maar in eerste instantie om de verwerende partij “te bevelen dat de hoger vermelde tarieftoeslagen dienen terugbetaald te worden”, wat een herbeoordeling impliceert.

Ook de “ondergeschikte motivering” in het verzoekschrift bevat een vage uiteenzetting met voornamelijk feitelijke gegevens en zonder duiding van rechtsregels of algemene beginselen van behoorlijk bestuur, laat staan welk beginsel van behoorlijk bestuur zij geschonden acht en op welke wijze. Zo stelt de verzoekende partij dat het niet vragen van bijkomende inlichtingen “ongetwijfeld gekwalificeerd [kan] worden als een schending van de algemene beginselen van behoorlijk bestuur”, zonder dit nader uit te werken. Dat zoals de verzoekende partij voorhoudt de verwerende partij zich genoegzaam kon verdedigen, blijkt alvast niet uit de memorie van wederantwoord van de verzoekende partij waarin zij zelf vaststellen moet dat “[h]et verweer is gesteund op artikel 3:70, § 4 en 3:72 van het koninklijk besluit van 29 april 2019. Evenwel is deze bepaling niet van toepassing gelet op de overgangsbepalingen. Alle vorderingen tot terugbetalingen hebben betrekking op een afsluitingsdatum van boekjaar die zich situeert vóór mei 2019. Artikel 178, § 5 van het koninklijk besluit van 30 januari 2001 ‘tot uitvoering van het wetboek van vennootschappen’ (hierna: het koninklijk besluit van 30 januari 2001) is derhalve van toepassing. Het verweer van de Belgische Staat mist dus juridische grondslag.”.

Er moet worden vastgesteld dat de verzoekende partij in haar verzoekschrift niet met de voor een middel minimaal vereiste precisie, de rechtsregels of rechtsbeginselen aanwijst die volgens haar door de bestreden beslissing wordt geschonden en evenmin een duidelijke uiteenzetting geeft van de wijze waarop deze rechtsregels of rechtsbeginselen door de bestreden beslissing zijn geschonden.

9. Tot slot, anders dan de verzoekende partij dat in haar laatste memorie suggereert, kan het gebrek aan rechtsmiddelen in het oorspronkelijk ingediende verzoekschrift niet worden goedge maakt door voor het eerst in de memorie van wederantwoord de geschonden geachte rechtsregels en rechtsbeginselen te vermelden of nieuwe kritieken aan te voeren die reeds in het verzoekschrift tot nietigverklaring had kunnen worden aangevoerd.

In zoverre zij in dat verband argumenteert dat in “de memorie van wederantwoord pagina per pagina is geciteerd welke grieven zijn geformuleerd en welke rechtsregels geschonden werden geacht” waarbij het zou gaan “zowel om de schending van het materiële recht doordat de toepasselijke rechtsregels en de rechtsfiguur van overmacht niet correct zijn toegepast, alsook om de schending van de formele- en materiële motiveringsplicht en van het redelijkheids- en vertrouwensbeginsel”, leest zij beduidend meer in het verzoekschrift dan wat de verwerende partij, het auditoraat en de Raad van State erin hebben kunnen lezen.

In zoverre de verzoekende partij nog stelt dat rekening moet worden gehouden met de specifieke omstandigheid dat het verzoekschrift is opgesteld door de bestuurder van de verzoekende partij zonder bijstand van een advocaat, gaat zij eraan voorbij dat zulks niet belet dat ook in dat geval de gegeven uiteenzetting moet beantwoorden aan de reglementaire bepalingen ter zake. Ten overvloede klemmt zulks te dezen des te meer nu een bestuurder van een vennootschap van accountants – belastingconsulenten zoals de verzoekende partij er een is die volgens haar website onder meer diensten verleend inzake “Fiscaliteit:

personenbelasting, vennootschapsbelasting en BTW” en “Fiscale optimalisatie: op een fiscaal-juridisch correcte manier de minst belaste weg zoeken”, bezwaarlijk gestand kan doen er niet mee vertrouwd te zijn dat wanneer een rechtsonderhorige de wettigheid van een bestuursbeslissing voor een rechter wil betwisten, deze de geschonden geachte rechtsregels en – beginselen moet benoemen, evenals de wijze waarop die zijn geschonden.

10. Uit wat voorafgaat, volgt dat het verzoekschrift geen ontvankelijk middel bevat, hetgeen de niet-ontvankelijkheid van het beroep tot nietigverklaring tot gevolg heeft.

Het beroep is niet-ontvankelijk.

## **BESLISSING**

**1. De Raad van State verwerpt het beroep.**

**2. De verzoekende partij wordt verwezen in de kosten van het beroep tot nietigverklaring, begroot op een rolrecht van 200 euro, een bijdrage van 20 euro en een rechtsplegingsvergoeding van 770 euro, die verschuldigd is aan de verwerende partij.**

Dit arrest is uitgesproken te Brussel, in openbare terechtzitting van dertien februari tweeduizend drieëntwintig, door de Raad van State, XIVE kamer, samengesteld uit:

|                    |                  |
|--------------------|------------------|
| Geert Debersaques, | kamervoorzitter, |
| Carlo Adams,       | kamervoorzitter, |
| Kaat Leus,         | staatsraad,      |
| bijgestaan door    |                  |
| Johan Pas,         | griffier.        |

**De griffier**

**De voorzitter**

**Johan Pas**

**Geert Debersaques**