

RAAD VAN STATE, AFDELING ADMINISTRATIE.

A R R E S T

**nr. 69.334 van 3 november 1997
in de zaak A. 42.763/IX-139.**

In zake : Marc SIMOENS,
wonende te KORTRIJK,
Sint-Jansstraat 14

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 Marc SIMOENS
op 16 juli 1990 heeft ingediend om de vernietiging te
vorderen van de beslissing van de hoofdcontroleur van de
BTW te Kortrijk van 21 mei 1990 in de mate dat de
vergunning voor de toepassing van artikel 46, § 2,
BTW-wetboek voor de periode voorafgaand aan 21 mei 1990
wordt geweigerd;

Gezien de regelmatig gewisselde memories van
antwoord en van wederantwoord;

Gezien het verslag opgemaakt door Eerste
Auditeur P. DE WOLF;

Gelet op de beschikking van 5 september 1995
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 regelmatig gewisselde laatste
memories;

Gelet op de beschikking van 13 oktober 1997 waarbij de terechtzitting bepaald wordt op 27 oktober 1997;

Gehoord het verslag van Staatsraad J. SMETS;

Gehoord de opmerkingen van Advocaat J. SPEECKE, die verschijnt voor verzoeker, en van Inspecteur J. DE VLEESCHOUWER, die verschijnt voor de verwerende partij;

Gehoord het eensluidend advies van Eerste Auditeur-afdelingshoofd P. DE WOLF;

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

1. Over de gegevens van de zaak.

Overwegende dat de gegevens van de zaak als volgt kunnen worden samengevat :

1.1. Verzoeker is wegens zijn beroepswerkzaamheden van kleinhandelaar in fonoplaten, cd's, cassettes en dergelijke en van het artistiek verzorgen van etalages, BTW-belastingplichtige.

Verzoeker is tevens vennoot-zaakvoerder van de b.v.b.a. International Music Promotion (IMP) en van de b.v.b.a. Musikladen Kortrijk. De eerste heeft tot statutair doel het voeren van promotie voor fonoplaten, muziekcassettes, video-films, cd's en aanverwante artikels en de tweede de klein- en groothandel van fonoplaten, muziekcassettes, en dergelijke.

1.2. Op 18 juli 1989 wordt door een opsteller van het eerste BTW-controlekantoor te Kortrijk een BTW-controle uitgevoerd voor de periode 1 januari 1985 tot 31 december 1988. Bij die controle wordt vastgesteld dat uitgaande facturen zonder BTW waren uitgereikt aan de b.v.b.a. IMP en de b.v.b.a. Musikladen Kortrijk.

1.3. In een proces-verbaal van 19 maart 1990 wordt door dezelfde opsteller verklaard dat uit de aangiften in de personenbelasting voor de inkomstenjaren 1985, 1986, 1987 en 1988 blijkt dat de inkomsten van de verzoekende partij voortspruiten uit twee activiteiten, namelijk de inkomsten van zijn handelsactiviteit en de inkomsten als zaakvoerder-werkend vennoot in de b.v.b.a. Musikladen en de b.v.b.a. IMP en dat de verzoekende partij het totaal van haar kosten en afschrijvingen verdeelt naar die twee bronnen van inkomsten.

1.4. Aangezien de verzoekende partij bijgevolg inzake BTW de hoedanigheid van gemengde belastingplichtige heeft, wordt vastgesteld dat door haar een te groot gedeelte van de BTW geheven op kosten en aankopen in aftrek werd gebracht. Omdat de verzoekende partij geen vergunning heeft gevraagd zoals bepaald in artikel 46, § 2, van het BTW-wetboek wordt de aftrek geregulariseerd volgens het "algemeen verhoudingsgetal" bepaald in artikel 46, § 1, van dat wetboek. Volgens die berekening blijkt dat de verzoekende partij 159.579 fr. te veel BTW heeft afgetrokken.

1.5. Een afschrift van het bovenvermelde proces-verbaal van 19 maart 1990 wordt aan de verzoekende partij verstuurd. Met een betalingsbericht van 26 maart 1990 wordt zij uitgenodigd de verschuldigde bedragen te voldoen vóór 4 april 1990.

1.6. In een brief van 30 maart 1990 schrijft verzoeker aan de hoofdcontroleur van de BTW te Kortrijk

niet akkoord te gaan met het proces-verbaal en in een brief van 12 april 1990 schrijft zij aan de ontvanger van het BTW-kantoor te Kortrijk dat zij het ingevorderde bedrag niet kan betalen omdat "de toepassing van het gemengd verhoudingsgetal aanleiding zou geven tot onrechtvaardige toestanden".

1.7. In een aangetekende brief van 17 mei 1990 schrijft verzoeker het volgende aan de hoofdcontroleur van de BTW te Kortrijk :

"Met dit schrijven heb ik de eer Ued. te verzoeken mij de vergunning te verlenen bedoeld in artikel 46 paragraaf 2 van het BTW-wetboek en mij voor verleden en toekomst toe te laten tot de regel van het werkelijk gebruik van de goederen en diensten, gelet op het feit dat ik een gemengde belastingsplichtige ben, en de regel voor het algemeen verhoudingsgetal niet kan worden toegepast daar de noemer van de breuk moeilijk zoniet onmogelijk kan worden bepaald; het is derhalve aangewezen dat ik toegelaten word tot het stelsel van de aftrek volgens werkelijk gebruik;

Op die manier zullen moeilijkheden vermeden worden;

Ik was voorheen in de mening dat ik voor mijn gehele werkzaamheid belastingsplichtige was, in die zin dat ik zelfs facturen heb opgesteld gericht aan de vennootschappen waarin ik vennoot of zaakvoerder was. U kan uw toestemming met retro-actieve kracht verlenen tot toepassing van het stelsel van het werkelijk gebruik, nu die toepassing als logisch kan worden aangemerkt".

1.8. In antwoord op dat verzoek van 17 mei 1990 meldt de hoofdcontroleur van de BTW te Kortrijk bij aangetekende brief van 21 mei 1990 aan de verzoekende partij dat haar vergunning wordt verleend "om het recht op aftrek van BTW uit te oefenen met inachtneming van het werkelijk gebruik van de goederen en de diensten, bij toepassing van artikel 46, § 2, van hetzelfde Wetboek". In een voetnoot wordt vermeld dat de afgeleverde vergunning van toepassing is vanaf 21 mei 1990.

1.9. Bij gerechtsdeurwaardersexploot wordt op 7 juni 1990 aan verzoeker een dwangbevel betekend voor

de betaling van een bedrag van 159.579 fr. als BTW, een bedrag van 319.158 fr. als verhoogde boete, de kosten van het dwangbevel en de interest op de verschuldigde belasting vanaf 21 januari 1989.

Op 16 juli 1990 wordt uitvoerend beslag op roerende goederen van verzoeker gelegd.

1.10. Bij gerechtsdeurwaardersexploot van 18 juli 1990 wordt namens verzoeker verzet aangetekend tegen het bovenvermelde dwangbevel en wordt de Belgische Staat gedagvaard voor de rechtbank van eerste aanleg te Kortrijk. Tijdens de zitting van de rechtbank van eerste aanleg te Kortrijk van 6 september 1990 wordt de zaak naar de bijzondere rol verstuurd.

1.11. Bij aangetekende brief van 16 juli 1990 (postdatum) wordt namens verzoeker de nietigverklaring gevorderd van de bovenvermelde beslissing van de hoofdcontroleur van de BTW te Kortrijk van 21 mei 1990 in zoverre die beslissing voor het verleden een weigering inhoudt van een vergunning bedoeld in artikel 46, § 2, BTW-wetboek.

2. Over de bevoegdheid van de Raad van State.

2.1. Overwegende dat de verwerende partij in haar memorie van antwoord de onbevoegdheid van de Raad van State opwerpt omdat krachtens de artikelen 89 en 90 van het B.T.W.-wetboek de betwistingen met betrekking tot de belasting over de toegevoegde waarde (BTW) tot de uitsluitende bevoegdheid van de gewone rechtbanken behoren;

2.2. Overwegende dat het voorwerp van het annulatieberoep de beslissing is van de hoofdcontroleur van de BTW waarbij aan verzoeker wordt geweigerd het recht van aftrek van BTW die hij op grond van artikel 45 van het BTW-wetboek kan verrichten, in afwijking van het be-

paalde in artikel 46, § 1, van dat wetboek uit te oefenen met inachtneming van het werkelijk gebruik van de goederen of diensten, voor wat de periode voorafgaand aan 21 mei 1990 betreft; dat de BTW-belastingplichtige geen subjectief recht heeft om de bedoelde aftrek op die wijze uit te oefenen; dat de Minister van Financiën of de door hem aangewezen ambtenaren over een discretionaire bevoegdheid beschikken wanneer zij beslissen over de aanvragen om de BTW-aftrek te mogen uitoefenen met inachtneming van het werkelijk gebruik van de goederen of diensten of van een deel ervan; dat die beslissingen, die constitutief van aard zijn, derhalve in beginsel voor vernietiging door de Raad van State vatbaar zijn;

2.3. Overwegende dat, gelet op de onder 2.2. omschreven aard van de bestreden beslissing, die beslissing slechts zou zijn onttrokken aan de vernietigingsbevoegdheid van de Raad van State mocht de wet een ander rechtscollege bevoegd maken;

Overwegende dat de belastingplichtige krachtens artikel 89 van het BTW-wetboek een dwangbevel tot voldoening van de BTW, de interesten, de administratieve geldboeten en hun toebehoren kan aanvechten bij de rechtbank van eerste aanleg waaronder het kantoor van de met invordering gelaste ambtenaar ressorteert, waardoor de tenuitvoerlegging van dat dwangbevel wordt gestuit; dat krachtens artikel 90 van dat wetboek de belastingplichtige bij de rechtbank van eerste aanleg waaronder het kantoor van die ambtenaar ressorteert, een vordering kan instellen tot teruggave van de belasting, van de interesten en van de administratieve geldboeten; dat die artikelen hoegenaamd niet impliceren dat alle geschillen inzake B.T.W. tot de bevoegdheid van de justitiële rechter behoren; dat die bevoegdheid niet mag worden uitgebreid tot andere dan de in die artikelen

vermelde betwistingen; dat die artikelen aan de justitiële rechter geen enkele bevoegdheid toekennen om uitspraak te doen over geschillen betreffende beslissingen over de in artikel 46, § 2, van het BTW-wetboek bedoelde aanvragen;

Overwegende dat de beslissingen over die aanvragen bovendien volledig afscheidbaar zijn van de vaststelling van de belastingschuld zelf of van de vaststelling van de invordering van die belasting, zodat de bevoegdheid van de justitiële rechter ook niet kan voortvloeien uit de onlosmakelijke band die er zou bestaan tussen de geschillen waarvoor de justitiële rechter krachtens de artikelen 89 en 90 van het BTW-wetboek bevoegd is en de geschillen betreffende de aanvragen bedoeld in artikel 46, § 2, van dat wetboek;

2.4. Overwegende dat uit wat voorafgaat volgt dat de Raad van State wel degelijk bevoegd is om kennis te nemen van het beroep;

3. Over de gegrondheid van het beroep.

3.1. Overwegende dat verzoeker in een enig middel de schending aanvoert van artikel 46, § 2, van het BTW-wetboek, van het redelijkheidsbeginsel en van het gelijkheidsbeginsel doordat "de administratieve beslissing een vergunning toekent (...) om het recht op de aftrek van de BTW uit te oefenen met inachtneming van het werkelijk gebruik en dit vanaf 21.05.90 terwijl de wet toelaat deze vergunning toe te kennen zowel voor de toekomst als retro-actief, de datum van 21.05.90 in redelijkheid niet kan worden gestaafd door geen enkel element, en anderzijds andere rechtsonderhorigen wel retro-actief hun vergunning hebben kunnen bekomen"; dat bij de ontwikkeling van het middel verzoeker er nog op wijst dat de bestreden beslissing niet op wettige motieven berust en derhalve arbitrair is;

3.2. Overwegende dat de verwerende partij in haar memorie van antwoord betoogt dat geen enkele wettelijke bepaling de hoofdcontroleur verplicht wanneer hij een afwijking toekent op het beginsel van artikel 46, § 1, van het BTW-wetboek, dit ook voor het verleden te doen; dat de verwerende partij voorts betwist dat alle andere belastingplichtigen van het controlegebied toepassing kunnen maken van de regel van het werkelijke gebruik; dat de verwerende partij bovendien in haar laatste memorie betoogt dat het beginsel van de niet-retroactiviteit van administratieve rechtshandelingen er zich tegen verzet dat de machtiging om het recht op aftrek uit te oefenen met inachtneming van het werkelijk gebruik van de goederen of diensten ook voor de periode voorafgaand aan 21 mei 1990 zou worden verleend;

3.3. Overwegende dat artikel 46 van het BTW-wetboek op het ogenblik van de bestreden beslissing luidde :

"§ 1. Wanneer de belastingplichtige in de uitoefening van zijn beroepswerkzaamheid ook andere handelingen verricht dan handelingen waarvoor op grond van artikel 45 aanspraak op aftrek bestaat, wordt de belasting ter zake van de voor die werkzaamheid gebruikte goederen en diensten in aftrek gebracht naar verhouding van de breuk gevormd door het bedrag van de laatstbedoelde handelingen en het totale bedrag van de door de betrokkene verrichte beroepshandelingen.

§ 2. In afwijking van § 1 kan door of vanwege de Minister van Financiën aan de belastingplichtige, op zijn verzoek, vergunning worden verleend om het recht op aftrek uit te oefenen met inachtneming van het werkelijk gebruik van de goederen en diensten of van een deel ervan. De belastingplichtige kan door of vanwege de Minister van Financiën worden verplicht op die wijze te handelen, wanneer de aftrek naar verhouding van de in § 1 genoemde breuk leidt tot ongelijkheid in de heffing van de belasting";

3.4. Overwegende dat de ruime discretionaire bevoegdheid waarover de Minister van Financiën of de door hem gemachtigde ambtenaar bij het beslissen over de in artikel 46, § 2, van het BTW-wetboek bedoelde aan-

vragen beschikt, niet wegneemt dat de beslissing waarbij over die aanvragen uitspraak wordt gedaan, moet berusten op rechtens aanvaardbare motieven; dat de verzoekende partij in haar brief van 17 mei 1990 uitdrukkelijk heeft gevraagd om voor verleden en toekomst de regel van het werkelijk gebruik als bedoeld in artikel 46, § 2, van het BTW-wetboek te mogen toepassen; dat noch uit de bestreden beslissing, noch uit enig stuk uit het administratief dossier blijkt waarom de gevraagde toelating voor de periode voorafgaand aan 20 mei 1990 werd geweigerd;

3.5. Overwegende dat de verwerende partij tevergeefs ter verantwoording van de bestreden beslissing het beginsel van de niet-retroactiviteit van administratieve rechtshandelingen inroept; dat dit beginsel immers niet absoluut is; dat het onder meer uitzondering lijdt wanneer de administratieve rechtshandeling ertoe strekt aan de bestuurde een voordeel toe te kennen, terwijl geen verkregen rechten worden aangetast en derden niet worden benadeeld;

3.6. Overwegende dat uit wat voorafgaat volgt dat het beroep gegrond is,

B E S L U I T :

Artikel 1.

Vernietigd wordt de beslissing van de hoofdcontroleur van de BTW te Kortrijk van 21 mei 1990 in de mate dat de vergunning voor de toepassing van artikel 46, § 2, van het BTW-wetboek voor de periode voorafgaand aan 21 mei 1990 aan Marc SIMOENS wordt geweigerd.

Artikel 2.

De kosten van het beroep, bepaald op vierduizend frank, komen ten laste van de verwerende partij.

Aldus te Brussel uitgesproken in openbare terechtzitting, op drie november 1900 zevenennegentig, door de IXe kamer, die was samengesteld uit :

de HH.	G. BAETEMAN,	eerste voorzitter van
		de Raad van State,
	A. BEIRLAEN,	staatsraad,
	J. SMETS,	staatsraad,
	M. MILOJKOWIC,	toegevoegd griffier.

De griffier,

De voorzitter,

M. MILOJOWIC.

G. BAETEMAN.