# Arrest van het Hof van Cassatie dd. 13.01.2006

* Date : 13-01-2006
* Language : Dutch
* Section : Regulation
* Type : Belgian justice
* Sub-domain : FISCAL DISCIPLINE

Contact | Disclaimer | FAQ
 
 
Quick search :
Fisconet
plus Version 5.9.23
Service Public Federal
Finances
Home
Executed
searches
Advanced
search
News
Home >
Advanced search >
Search results > Arrest van het Hof van Cassatie dd. 13.01.2006
Arrest van het Hof van Cassatie dd. 13.01.2006
Document
Content exists in : nl fr
Search in text:
Print    E-mail    Show properties
Properties
Document type : Belgian justice
Title : Arrest van het Hof van Cassatie dd. 13.01.2006
Tax year : 0
Document date : 13/01/2006
Document language : NL
Modification date : 26/04/2007 15:40:54
Name : C 06/1
Version : 1
Court : cassation
ARREST C 06/1
Arrest van het Hof van Cassatie dd. 13.01.2006
Faillissement - VA verricht vóór de faillietverklaring - Vennootschapsbelasting - Verrekening van de VA - Voorafbetaling - Belastingvermeerdering - Bonificatie wegens VA - Terugbetaling van VA
    Een voorafbetaling van belastingen is een voorschot dat in mindering wordt gebracht van een later vast te stellen belasting op het totale inkomen van een natuurlijke persoon of een vennootschap. Voor zelfstandigen is zij een middel om de in artikel 157 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 bedoelde belastingverhoging te vermijden en voor belastingplichtigen in het algemeen, de manier om de in de artikelen175 tot 177 van dat wetboek bedoelde bonificaties te verkrijgen.
    De terugbetaling van een voorafbetaling kan slechts worden verkregen, ofwel volgens de voorwaarden bedoeld in de artikelen 70 en 71 van het koninklijk besluit van 27 augustus 1993 tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, ofwel in zoverre het betaalde bedrag hoger is dan de rechtsgeldig gevestigde aanslag. Die beide onderstellingen hebben niets met deze zaak te maken.
    De verrekening van een voorafbetaling die zonder bedrog is gedaan, en vooraleer de schuldenaar zijn betalingen heeft gestaakt, kan aan de gezamenlijke schuldeisers worden tegengeworpen.
   
 
I RECHTSPLEGING VOOR HET HOF
Het cassatieberoep is gericht tegen een arrest, op 3 mei 2004 gewezen door het Hof van Beroep te Bergen.
Raadsheer Christine Matray heeft verslag uitgebracht.
Advocaat-generaal André Henkes heeft geconcludeerd.
II CASSATIEMIDDELEN
Eiser voert in zijn memorie twee middelen aan waarvan het eerste als volgt is gesteld:
Geschonden wettelijke bepalingen
- de artikelen 16 en 17 van de faillissementswet van 8 augustus 1997;
- artikel 157 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992;
- artikel 172 van de Grondwet;
- de artikelen 64 tot 71 en 142 van het koninklijk besluit van 27 augustus 1993 tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992.
Aangevochten beslissingen
Met bevestiging van het beroepen vonnis veroordeelt het arrest eiser om aan verweerder, in diens hoedanigheid van curator van het op 1 april 1998 verklaarde faillissement van de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid Cagif gestion et investigation, 250.000 BEF (6.197,34 euro) te betalen, vermeerderd met intrest, welk bedrag op 8 april 1997 aan eiser is betaald door de failliete vennootschap als voorafbetaling op de vennootschapsbelasting, aanslagjaar 1998 (1997), zulks op de volgende gronden:
"dat de voorafbetaling geen betaling van een schuld is en geen onverschuldigde betaling; dat de belastingplichtige die een voorafbetaling doet, bewust kiest om een nog niet-bestaande belasting te betalen om de in de belastingwetten bedoelde vermeerdering te vermijden (artikelen 157 e.v., Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992; Bergen, 16 november 1988, J.T., 1989, p. 309);
dat (verweerder) terugbetaling wil krijgen van de door de failliete vennootschap gedane voorafbetaling en aanvoert dat de Belgische Staat de schuldvordering van de teruggave van die voorafbetaling, waarvan hij beweert houder qualitate qua te zijn, niet kan vergelijken met de belastingschuld die ingekohierd is na het faillissement;
(…)
dat de belastingplichtige, eerst en vooral, zelfs na het verstrijken van de termijnen, recht heeft op de terugbetaling van de voorafbetalingen indien geen enkele aanslag rechtsgeldig is ingekohierd of indien ze meer bedragen dan de ingekohierde aanslag, aangezien die voorafbetalingen, in dat opzicht, de kenmerken vertonen van een onverschuldigde betaling;
(…)
dat vervolgens, de curator in casu niet pleit dat de voorafbetaling hem zou moeten worden terugbetaald omdat de nadien ingekohierde aanslag laattijdig zou zijn geweest of minder bedragen dan 250.000 BEF;
dat de vordering tot terugbetaling van de voorafbetaling in werkelijkheid geformuleerd is met toepassing van de regels van het faillissement, en meer bepaald van het beginsel van de gelijkheid van de schuldeisers, dat van openbare orde is, en waarvan de belastingwet in dit geval niet is afgeweken;
dat er een onderscheid moet worden gemaakt tussen:
- enerzijds, de voorafbetaling die geen betaling is van een reeds ontstane en nog niet vervallen belastingschuld, aangezien die schuld niet bestaat op het tijdstip waarop de voorafbetaling wordt gedaan (die schuld ontstaat immers pas bij de afkondiging van de begrotingswet) maar een gewoon voorschot op een toekomstige schuld die bestemd is, ofwel om te worden teruggegeven aan de belastingplichtige die daartoe binnen een bepaalde termijn een aanvraag heeft ingediend, ofwel om naderhand te worden verrekend met een aanslag, ofwel om aan de belastingplichtige te worden teruggegeven indien en voor zover die schuld niet rechtsgeldig zou ontstaan;
- en, anderzijds, de verrekening van die voorafbetaling met de aanslag die de daadwerkelijke betaling van de belastingschuld vormt;
in deze zaak werd de voorafbetaling gedaan vóór het faillissement, terwijl de verrekening van de voorafbetaling met de aanslag na het faillissement is gebeurd;
dat, gelet op het beginsel van de gelijkheid van de schuldeisers, en inzonderheid op artikel 8 van de faillissementswet van 8 augustus 1997, alle betalingen, verrichtingen en handelingen die door de gefailleerde zijn verricht sinds de dag van de faillietverklaring niet aan de gezamenlijke schuldeisers kunnen worden tegengeworpen;
dat de verrekening van de voorafbetaling met de aanslag die is ingekohierd na het faillissement bijgevolg niet kan worden tegengeworpen aan de curator in zoverre hij de gezamenlijke schuldeisers vertegenwoordigt;
dat hieruit volgt dat de voorafbetaling die, vóór het faillissement, niet aangewend is kunnen worden voor de betaling van een belastingschuld van de failliete vennootschap, en die, na het faillissement, evenmin daartoe rechtsgeldig kan worden aangewend, geen bestaansreden meer heeft en aan de gezamenlijke schuldeisers moet worden teruggegeven;
dat (verweerder) aldus bewijst dat er voor de failliete vennootschap een schuldvordering tot terugbetaling van die voorafbetaling bestaat (...) ;
dat (eiser) aanvoert dat de voorafbetaling 'wel degelijk de betaling vormt van een niet vervallen schuld' aangezien [de] artikelen 157 en 159 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 met de datum van de voorafbetaling rekening houden bij de berekening van eventuele verhogingen bij de inkohiering van de aanslag en aangezien artikel 68 van het koninklijk besluit van 27 augustus 1993 tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 op de voorafbetalingen de regels toepast die vervat liggen in de artikelen 139, § 3, en 142 van het koninklijk besluit van 27 augustus 1993 tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 betreffende de betaling van de aanslag en het bewijs van die betaling;
de voorafbetaling krijgt echter pas het kenmerk van een betaling nadat de belastingschuld is ontstaan en wanneer de voorafbetaling rechtsgeldig verrekend werd met die schuld, ook al wordt de betaling geacht, volgens de bijzondere regels van de belastingwetgeving, voor de berekening van de vermeerdering en de interest, terug te werken tot op het tijdstip van de voorafbetaling;
dat, in deze zaak, die verrekening, gelet op de regels van openbare orde van het faillissement die de gelijkheid tussen de schuldeisers verzekeren, niet rechtsgeldig kon gebeuren na het vonnis van faillietverklaring".
In substantie beslist het hof van beroep dat de voorafbetaling niet kan worden beschouwd als de betaling van een niet vervallen belastingschuld, aangezien de betaling van de schuld pas gebeurt op het tijdstip van de verrekening van de voorafbetaling met de verschuldigde belasting.
Ook al dateert de litigieuze voorafbetaling van voor de faillietverklaring, toch is de verrekening van die voorafbetaling met de verschuldigde belasting na dat vonnis gebeurd. Zij is dus onbestaand, of zij kan op zijn minst niet aan de curator qualitate qua worden tegengeworpen.
Grieven
1. Eerste onderdeel
Geen enkele wetsbepaling verbiedt dat de belastingadministratie een voorafbetaling verrekent die voor het vonnis van faillietverklaring is ontvangen, en bovendien, in deze zaak, vóór het begin van de verdachte periode, met een aanslag die gevestigd is na dat vonnis.
Het hof van beroep baseert zijn beslissing ten onrechte op artikel 16 van de faillissementswet van 8 augustus 1997, waarvan het eerste lid luidt als volgt: "Te rekenen van de dag van het vonnis van faillietverklaring verliest de gefailleerde van rechtswege het beheer over al zijn goederen, zelfs over de goederen die hij mocht verkrijgen terwijl hij zich in staat van faillissement bevindt. Alle betalingen, verrichtingen en handelingen van de gefailleerde en alle betalingen aan de gefailleerde gedaan vanaf de dag van het vonnis, kunnen niet aan de gezamenlijke schuldeisers worden tegengeworpen".
In beginsel slaat artikel 16 niet op de handelingen die de schuldenaar heeft verricht vóór de ontneming van het beheer, behalve ingeval van bedrieglijke handeling (hetgeen hier uitgesloten is).
De failliete vennootschap heeft na het vonnis van faillietverklaring evenwel geen enkele bestuurshandeling verricht, geen enkele betaling gedaan ten voordele van eiser. De litigieuze voorafbetaling is wel degelijk vóór de staking van de betalingen gedaan. Evenmin heeft eiser sinds die datum enige betaling aan de failliete vennootschap gedaan.
Op de dag van het faillissement worden de niet-vervallen schulden als vervallen beschouwd en kunnen de betalingen die gedaan zijn voor het staken van de betalingen aan de gezamenlijke schuldeisers worden tegengeworpen.
Bijgevolg zijn de artikelen 16 e.v. van de faillissementswet van 8 augustus 1997 niet van toepassing op de voorafbetalingen die de toekomstige gefailleerde heeft verricht vóór de verdachte periode.
Een voorafbetaling stemt overeen met een bedrag dat in het bijzonder wordt voorbehouden voor de betaling van een belasting m.b.t. een welbepaald aanslagjaar. Buiten de termijn waarin de artikelen 70 en 71 van het koninklijk besluit tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 voorzien, kan de belastingplichtige de bestemming ervan niet meer wijzigen. Hij kan er zich evenmin tegen verzetten, bij voorbeeld, in het kader van het recht van de tenuitvoerlegging
Een voorafbetaling is wel degelijk een betaling, aangezien de belastingadministratie rekening houdt met de datum van de betaling ervan om de eventuele verhogingen bij de inkohiering van de belasting te berekenen.
Hier werd de voorafbetaling gedaan op 8 april 1997, dus lang voor de faillissementsverklaring op 1 april 1998, en eveneens lang voor het begin van de verdachte periode dat op 1 oktober 1997 is vastgesteld.
En de rechtsvordering van de curator tot terugbetaling van een voorafbetaling zou kunnen leiden tot een verzwaring van het passief, aangezien de belasting, indien geen voorafbetaling was gedaan, verhoogd zou moeten worden.
Voorts, in deze zaak, aangezien de aanslagtermijn verstreken was, staat de beslissing om de voorafbetaling terug te geven gelijk met een belastingvrijstelling, wat uitdrukkelijk verboden wordt door artikel 172, tweede lid, van de Grondwet dat luidt als volgt: "Geen vrijstelling of vermindering van belasting kan worden ingevoerd dan door een wet".
Betreffende de datum die in aanmerking moet worden genomen als betalingsdatum, verwijst artikel 68 van het koninklijk besluit van 27 augustus 1993 tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, met betrekking tot voorafbetalingen, uitdrukkelijk naar artikel 142, eerste lid, van dat koninklijk besluit, luidens hetwelk betalingen, voor stortingen via een postkantoor en voor overschrijvingen, uitwerking hebben op de datum die door de Post als bevrijdende datum op het rekeninguittreksel wordt vermeld.
Bijgevolg is 8 april 1997 en niet het tijdstip waarop de aanslag is ingekohierd de enige datum die als betalingsdatum in aanmerking kan komen.
Daarentegen bevestigt artikel 157 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 dat de voorafbetaling (en niet de latere "verrekening" ervan bij de berekening van de belasting) geldt als onmiddellijke betaling van de belasting waarop zij betrekking heeft.
"In zover de belasting op winst, baten, bezoldigingen van bedrijfsleiders niet als voorheffing is geheven of in het jaar waarin het inkomen wordt verkregen niet bij voorafbetaling is voldaan, wordt ze vermeerderd met een bedrag dat wordt vastgesteld zoals bepaald in deze onderafdeling".
Voorts preciseert artikel 167:
"De Koning bepaalt de voorwaarden en de regels van uitvoering van de artikelen 157 tot 166 en stelt vast welke de belastingplichtigen hiervan op straffe van verval in acht moeten nemen".
De Koning heeft de voorwaarden en regels bepaald die de belastingplichtige op straffe van verval moet in acht nemen wanneer hij de bestemming van een voorafbetaling wil wijzigen (zie de artikelen 64 tot 71 van het koninklijk besluit van 27 augustus 1993 tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992).
De fiscale schuldvordering vertoont evenwel een bijzonder kenmerk: zij kan enkel op de wijze die is vastgesteld in de begrotingswet ontstaan, worden gewijzigd of teloorgaan, zodat, in belastingzaken, schuldvergelijking, schuldvernieuwing en kwijtschelding van schulden in de regel uitgesloten zijn.
De artikelen 70 en 71 van het koninklijk besluit van 27 augustus 1993 tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 zijn van openbare orde zodat ze eveneens van toepassing zijn op de curator van het faillissement.
Er dient tevens op gewezen dat de voorafbetalingen in dit geval geen overschot vertonen.
Er moet inderdaad gelet worden op de eigen kenmerken van de voorafbetaling en op het belang om in die materie te verwijzen naar het overeenstemmende aanslagjaar.
De toepasbare regels verschillen naargelang er een toewijzing gebeurt in het kader van een aanslagprocedure (voor hetzelfde aanslagjaar), dan wel een verrekening met een belasting betreffende een ander aanslagjaar, of een ander soort belasting die een invorderingsmaatregel vormt.
De litigieuze verrichting bestaat niet in een verrekening, met toepassing van artikel 166 van het koninklijk besluit van 27 augustus 1993 tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, van een overschot betreffende een aanslagjaar met een belastingschuld betreffende een ander aanslagjaar of een ander soort belasting.
Zodra er een voorafbetaling voor een welbepaald aanslagjaar een overschot vertoont, hebben de toepasselijke wetsbepalingen betrekking op de aanslagprocedure en niet op de invordering van de belasting.
De bijzondere bepalingen van de belastingwet, die van openbare orde zijn, moeten worden nageleefd en, voor zover de voorafbetaling wordt aangewend voor de belastingschuld betreffende het aanslagjaar waarvoor zij gedaan is, kunnen de artikelen 16 en 17 van de wet van 8 augustus 1997 in geen geval de terugbetaling van een voorafbetaling verantwoorden. Op de dag van de faillietverklaring was de voorafbetaling door de gefailleerde trouwens definitief geworden, aangezien de bij de artikelen 70 en 71 van het koninklijk besluit van 27 augustus 1993 tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 vastgestelde termijnen reeds verstreken waren.
In zoverre de voorafbetalingen, vóór de datum van de faillietverklaring aan de gefailleerde en aan zijn schuldeisers konden worden tegengeworpen, kunnen ze aan de gezamenlijke schuldeisers worden tegengeworpen en kan de curator er geen terugbetaling van krijgen.
Derhalve oordeelt het bestreden arrest ten onrechte dat de belastingplichtige op het tijdstip van het faillissement een schuldvordering tegen de Staat had (schending van alle aangewezen wettelijke bepalingen).
2. Tweede onderdeel
(…)
III BESLISSING VAN HET HOF
1. Eerste middel
1.1. Eerste onderdeel
Een voorafbetaling van belastingen is een voorschot dat in mindering wordt gebracht van een later vast te stellen belasting op het totale inkomen van een natuurlijke persoon of een vennootschap. Voor zelfstandigen is zij een middel om de in artikel 157 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 bedoelde belastingverhoging te vermijden en voor belastingplichtigen in het algemeen, de manier om de in de artikelen 175 tot 177 van dat wetboek bedoelde bonificaties te verkrijgen.
De terugbetaling van een voorafbetaling kan slechts worden verkregen, ofwel volgens de voorwaarden bedoeld in de artikelen 70 en 71 van het koninklijk besluit van 27 augustus 1993 tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, ofwel in zoverre het betaalde bedrag hoger is dan de rechtsgeldig gevestigde aanslag. Die beide onderstellingen hebben niets met deze zaak te maken.
De verrekening van een voorafbetaling die zonder bedrog is gedaan, en vooraleer de schuldenaar zijn betalingen heeft gestaakt, kan aan de gezamenlijke schuldeisers worden tegengeworpen.
Het arrest stelt vast dat "de b.v.b.a C. op 8 april 1997 een voorafbetaling van belastingen [van 250.000 BEF] heeft gedaan die in mindering wordt gebracht van de vennootschapsbelasting die zou verschuldigd zijn op de inkomsten van 1977 [lees: 1997], aanslagjaar1998; dat zij failliet werd verklaard bij een vonnis van 1 april 1998; dat 1 oktober 1997, bij een ander vonnis van 18 mei 1998, vastgesteld is als de definitieve datum van de staking der betalingen; dat de Belgische Staat twee schuldvorderingen heeft ingediend voor een totaal bedrag van [1.080.258 BEF]; dat de vennootschapsbelasting betreffende het aanslagjaar 1998 intussen werd ingekohierd […] rekening houdend met de voorafbetaling" en dat de curator de terugbetaling van de voorafbetaling vordert.
Door zijn beslissing dat "de voorafbetaling […] geen bestaansreden meer heeft en aan de gezamenlijke schuldeisers moet worden teruggegeven" te gronden op het beginsel van de gelijkheid van de schuldeisers, en inzonderheid op artikel 16 van de faillissementswet van 8 augustus 1997, is het arrest niet naar recht verantwoord.
Het onderdeel is gegrond.
   
Dictum
Het Hof,
Vernietigt het bestreden arrest.
Beveelt dat van dit arrest melding zal gemaakt worden op de kant van het vernietigde arrest.
Houdt de kosten en laat de beslissing daaromtrent aan de feitenrechter over.
Verwijst de zaak naar het Hof van Beroep te Luik.