

## SCHEMA INNING EN VERVOLGING

---

Bericht aan de studenten van Prof. Leo DE BROECK. Hierna volgt het schema van de cursus Inning en Invordering. Dit schema vormt naast uw lesnota's een hulpmiddel om de leerstof voor het vak Inning en Vervolging in te studeren.

De belangrijkste "reflexen" worden in dit schema behandeld. De lesnota's blijven evenwel ook belangrijk. Zoals steeds in de lessen is benadrukt, komt het er in het bijzonder op neer logisch te redeneren eerder dan te memoriseren. Zo gaat het er immers ook in de praktijk aan toe.

Alvast veel succes!

### 1. INLEIDEND HOOFDSTUK

---

#### Wettelijke basis:

- Inkomstenbelastingen: W.I.B. 1992, maar ook het K.B. tot uitvoering van het W.I.B. 1992, én meer en meer afzonderlijke alleenstaande wetgeving (die relevant is voor verschillende deeltakken van de fiscaliteit - vb. art. 334 van de Programmawet van 27 december 2004 [inzake aanwending van terug te geven of te betalen sommen], B.S. 31 december 2004 en err. B.S. 18 januari 2005)
- BTW: inz. WBTW (slechts een paar artikelen - de invorderingsmaterie wijkt immers minder af van het gemeen recht)
- Successierechten, registratierechten: slechts een paar artikelen voorzien in de respectieve wetboeken (cf. BTW)
- Douane en accijnzen: aparte regeling (ook na fiscale procedurewetten van maart 1999 - is erg repressieve materie, waar de ambtenaren verregaande bevoegdheden krijgen toegewezen - huiszoeking, fouilleren, ...)
- Voor alle belastingtakken: Burgerlijk Wetboek (bijv. om na te gaan welk vermogen van een gehuwde belastingplichtige mag worden aangesproken, tenzij afwijking in een fiscale wet, zoals bijv. artikel 394 W.I.B. 1992 - zie hierna), Gerechtelijk Wetboek (met o.m. beslagrecht)

#### Belangrijkste "spelers" bij invordering:

- Ontvanger: dualiteit ! is zowel "rekenplichtige" (verantwoording verschuldigd aan het Rekenhof - Ontvanger is persoonlijk aansprakelijk) als "ambtenaar" (onder het gezag van de Minister van Financiën)
- Comptabiliteitsinspecteur en (adjunct-)Directeur: controleren de goede werking van de ontvangkantoren, maar kunnen Ontvanger niet bevelen om bijv. een afbetalingsplan toe te staan
- Juridische cellen: adviseren Ontvangers
- Meer en meer: de belastingschuldigen én derden (die 'ontvangen' in de plaats van de fiscus in hiervoor kunnen aangesproken worden)

#### Belangrijkste taken van een Ontvanger:

- Onderzoeksbevoegdheden (art. 319bis W.I.B. 1992) - doelgebonden bevoegdheden (enkel met het oogmerk tot invordering over te gaan)
- Vervolgingen instellen (betekening bevel tot betaling laten doen, beslag laten leggen, ...) - de rechtsleer is het er nog niet volkomen over eens welke rechtbank moet worden gevat (aangesproken) wanneer bepaalde invorderingsdaden worden gesteld waarmee de belastingplichtige niet akkoord kan gaan (de bijzondere fiscale rechtbanken of de beslagrechters), als er niet binnen de normale termijnen zou betaald worden
- Uitstel of gemak van betaling: aangezien de Ontvanger persoonlijk aansprakelijk is voor het welslagen van de invordering, kan hij alleen beslissen of uitstel wordt verleend - sinds de procedurewetten van maart 1999 gaat de rechtsleer er van uit dat de belastingplichtige bij weigering van uitstel van betaling toch naar de fiscale rechtbank kan stappen (zie Deel V van dit bundel)
- Bevoegdheid om waarborgen te nemen (hypothecaire inschrijving, aanvaardde persoonlijke borgstelling, ...)
- Inzage Rijksregister, nationaal en regionaal repertorium
- Ook de fiscale Administratie (incl. de Ontvanger) moet zich houden aan de regels van behoorlijk bestuur (cf. Cassatie, 27 maart 1992, R.W., 1991-92, p. 1466). Bepaalde "beginselen" zijn ondertussen reeds wet geworden:
- Wet 29 juli 1991 betreffende de uitdrukkelijke motivering van de bestuurshandelingen : is op alle

besturen van toepassing, dus ook op het fiscaal bestuur (geldt dus ook voor de Ontvangers); indien andere wetten in een strengere motivering voorzien (bijv. artikel 346 W.I.B. 1992 - motivatie bericht van wijziging), geldt deze strengere bepaling evenwel; hoewel de Wet Motivering Bestuurshandelingen niet in een concrete bestraffing voorziet, gaat de rechtspraak ervan uit dat een aanslag die werd gevestigd met miskenning van de Wet, nietig is

- Wet 11 april 1994 inzake de openbaarheid van bestuur: hoewel de Raad van State eerst leek te twijfelen, gaat hij er thans van uit dat de Wet Openbaarheid Bestuur ook in fiscale materies van toepassing is; indien een andere wet evenwel in een bijzondere procedure voorziet, geldt deze laatste wet; voor bezwaarschriften t.e.m. aanslagjaar 1998 (dus "oude" procedure) voorzag de fiscale wet in de mogelijkheid van inzage te vragen in het administratief dossier; voor deze aanslagjaren is dus in een afwijkende regeling voorzien, die moet worden gevolgd; voor bezwaarschriften vanaf aanslagjaar 1999 is in de bezwaarprocedure niet langer voorzien dat inzage kan worden gevraagd in het administratief dossier; thans moet inzage worden gevraagd op grond van de Wet Openbaarheid Bestuur; bij lectuur van de Wet Openbaarheid Bestuur zal het opvallen dat het bestuur (bijv. de fiscale administratie) een inzage kan weigeren indien andere elementen (bijv. 's lands veiligheid) belangrijker zouden zijn - bestudeer hieromtrent aandachtig artikel 6 van de Wet (§1: relatieve imperatieve uitzonderingen; §2: absoluut imperatieve uitzonderingen; §3: facultatieve uitzonderingen); ken ook de procedure die moet doorlopen worden

- Wet 22 maart 1995: de federale ombudsmannen als "scheidsrechters" tussen de fiscale ambtenaar en de belastingplichtigen?

- Fiscale bemiddeling ([www.fiscalebemiddeling.be](http://www.fiscalebemiddeling.be))

## 2. INNINGSTITEL: KOHIER VERSUS DWANGBEVEL

---

Belastingen ontstaan krachtens de jaarlijkse Financiewet. Dit maakt de belastingschuld zeker. Door de inkohiering (inkomstenbelastingen) of het uitvaardigen van een dwangbevel (BTW, Succ., Reg., ...) wordt de belastingschuld opeisbaar of verschuldigd. Dit maakt de belastingschuld vaststaand, althans inzake directe belastingen (voor indirecte belastingen geldt een andere regeling).

Een kohier is een lijst die de naam, voornaam, adres van de belastingschuldigen bevat, zowel als de aard en het bedrag van de door elk van hen te betalen belastingschulden. Het is een authentieke akte, die "titel" verschaft, en die door de directeur-generaal der belastingen (of een gedelegeerde) uitvoerbaar verklaard wordt. De wet legt haast geen vormvoorschriften op.

Bij inkohiering (ter kennisgeving door het verzenden van een aanslagbiljet - zie punt 3 hierna) kan de belastingplichtige grosso modo op drie verschillende wijzen reageren:

- ofwel betaalt hij (evt. gespreid in de tijd);
- ofwel gaat hij in bezwaar (opletten: tijdig in bezwaar gaan!);
- ofwel stapt hij naar de beslagrechter (minder gebruikelijk).

Niet-geldig ingekohierde aanslagen zijn nietig. Eventuele betalingen of inhoudingen moeten worden teruggeven. Midden de jaren '80 hebben heel wat belastingplichtigen hun "bedrijfsvoorheffing" teruggevraagd, omdat de bedrijfsvoorheffing toen niet werd ingekohierd en dus nooit tijdig "belastingen zijn geworden". Enkel indien achteraf bleek dat te weinig bedrijfsvoorheffing werd ingehouden, of te weinig werd voorafbetaald, werd het saldo effectief ingekohierd. Bij gebreke van inkohiering, kon de bedrijfsvoorheffing of voorafbetaling dus nooit belasting worden. De Administratie moest tot terugbetaling overgaan. Of moratoriuminteressen moeten worden betaald, wordt thans geregeld in het nieuwe artikel 419 W.I.B. 1992.

De inningstitel inzake B.T.W., registratierechten, successierechten, enz. wordt dwangbevel genoemd en heeft net als het kohier een declaratieve en executoire werking. Het onderscheid met kohier bestaat erin dat de dwangbevelen tevens invorderingsmaatregelen zijn; enkel uitgevaardigd wanneer de ontvanger tot dwang moet overgaan en derhalve over een uitvoerbare titel moet beschikken. Een dwangbevel inzake BTW heeft dus een dubbele functie: een titel creëren zoals een kohier inzake directe belastingen enerzijds en een eerste daad van invordering anderzijds.

### 3. AANSLAGBILJET EN BETAALTERMIJNEN

---

Het aanslagbiljet is een uittreksel uit het artikel van het kohier waarin de belastingschuldige is opgenomen. Door het verzenden van het aanslagbiljet geeft de Administratie kennis van de belastingschuld en van de uiterste datum waarop de belasting moet worden betaald. Een fout in het aanslagbiljet heeft geen invloed op de vestiging zelve van de belastingen (Cassatie, 27 september 1960, Bull. Bel., nr. 372, p. 268).

Het aanslagbiljet wordt aan de belastingplichtige toegezonden van zodra het kohier is uitvoerbaar verklaard. Sinds een vijftiental jaren worden de aanslagbiljetten (om budgettaire redenen) bij gewone post verzonden. De Administratie moet de verzending van de aanslagbiljetten kunnen bewijzen. Dit kan zijn parten spelen bij het berekenen van de bezwaartermijn ("datum van verzending van het aanslagbiljet" of "van de kennisgeving van de belasting" - artikel 371 W.I.B. 1992). De rechtspraak gaat zelfs zo ver te stellen dat de bezwaartermijn pas begint te lopen van zodra de Administratie kan bewijzen dat de belastingplichtige kennis heeft gekregen van de aanslag.

De betalingstermijnen zijn voorzien in de artikelen 412 en 413 W.I.B. 1992. Voor ingekohierde belastingen geldt als algemene regel een betaaltermijn van twee maanden na toezending van het aanslagbiljet. Wanneer evenwel de rechten van de Schatkist in gevaar zijn, kan de Ontvanger de bedragen onmiddellijk opeisbaar stellen. Aangezien dit in een specifieke wetsbepaling is voorzien, moet de Ontvanger (overeenkomstig de Wet Motivering Bestuurshandelingen - zie punt 1 hiervoor) zijn beslissing motiveren.

In bepaalde gevallen kan de eisbaarheid van de belastingen worden opgeschort: zie bijv. de artikelen 410 en 411 W.I.B. 1992.

### 4. BETALING EN KWITANTIES

---

In de regel zal het de Ontvanger van directe belastingen zijn die inkomstenbelastingen int. Soms duidt de wet om praktische redenen andere personen aan om tot inning over te gaan (bijv. de ontvanger der registratie - artikel 177 K.B. tot uitvoering van het W.I.B. 1992).

Artikel 139 K.B. tot uitvoering van het W.I.B. 1992 regelt op een limitatieve wijze hoe belastingschulden kunnen worden betaald. Een betaling in contanten aan de Ontvanger zelve is (om veiligheidsredenen) niet voorzien. In datzelfde artikel wordt voorzien hoe de betaling kan worden bewezen.

Artikel 166 K.B. tot uitvoering van het W.I.B. 1992 voorziet ook nog in de mogelijkheid van de fiscale verrekening: wanneer de belastingplichtige belastingen "terugtrekt", maar hij heeft een andere belastingschuld nog niet betaald, dan mag de Administratie de terugbetaling inhouden en het geld aanrekenen op die nog niet betaalde belastingschuld (zelfs al zou tegen die laatste belastingschuld een bezwaar hangende zijn).

Wanneer achteraf zou blijken dat deze laatste belastingschuld terecht werd betwist in bezwaar, dan zal de belastingplichtige de som geld (terug)krijgen, verhoogd met moratoriuminteressen (zie punt 5 hierna).

In artikel 142 K.B. tot uitvoering van het W.I.B. 1992 wordt bepaald wat de exacte betaaldatum is. Merk op dat deze afwijkt van de gemeenrechtelijke regeling.

Vanaf 2005: Fiscale verrekening (art. 166, § 2 K.B. W.I.B. 1992 en art. 8/1, § 3, lid 2 K.B. nr. 4 inzake BTW-krediet) en schuldvergelijking tussen directe en indirecte belastingen (art. 334 Programmawet 27 december 2004, B.S. 31 december 2004). Deze regeling wordt niet verwerkt in de klassieke fiscale wetboeken, maar blijft verwerkt in een aparte (en soms moeilijk terug te vinden) wet.

Zowel inzake inkomstenbelastingen (zie hiervoor) als inzake BTW is voorzien dat de fiscus de terug te geven belastingen kan inhouden en aanrekenen op nog andere openstaande belastingschulden.

Tot voor enkele jaren was geen schuldvergelijking mogelijk tussen de te veel betaalde inkomstenbelastingen en de BTW-schulden, en vice versa. De Ontvanger konden enkel overgaan tot een

zogenaamd vereenvoudigd derdenbeslag, hetgeen toch meer complex van aard is.

Door artikel 334 van de Wet van 27 december 2004 (een zogenaamde transversale wet - zij wijzigt niets aan de bestaande fiscale wetboeken, maar vormt een autonome wet) is - sinds 1 januari 2005 - dergelijke schuldvergelijking op een vormvrije wijze mogelijk gemaakt, voor zover deze schulden niet of niet meer betwist worden (voor verdere commentaar: zie o.m. Circulaire AINV3/2005 (AOIF 11/2005) dd. 24 maart 2005; Fisc. Act. 2005, nr. 5, p. 1 ev.).

Het Grondwettelijk hof heeft geoordeeld in een arrest dd. 21 juni 2006 dat voormeld artikel 334 inzake de mogelijkheid om de belastingschulden en -tegoeden op het gebied van de inkomstenbelastingen en de BTW rechtstreeks te compenseren de artt. 10 en 11 van de Grondwet niet schenden en bijgevolg geen discriminatie inhoudt.

## 5. NALATIGHEIDSINTERESTEN EN MORATORIUMINTERESTEN

---

### 5.1. Nalatigheidsinteressen

Wanneer belastingschulden niet tijdig worden betaald, zijn nalatigheidinteressen verschuldigd t.b.v. (thans) 7 % per jaar. De artikelen 414 tot 417 W.I.B. 1992 bepalen hoe deze interesten worden berekend. In grote lijnen komt het hierop neer dat de interesten worden berekend per kalendermaand, vertrekkend nadat twee maanden na toezending van het aanslagbiljet zijn verstreken: de vervalmaand wordt evenwel niet meegerekend, maar de maand van betaling (ook al is die nog maar net begonnen) wordt voor een volle maand geteld (in de praktijk moet U ervoor zorgen op het juiste moment te betalen; anders betaalt U misschien teveel nalatigheidinteressen).

Artikel 415 W.I.B. 1992 voorziet in zogenaamde retroactieve nalatigheidinteressen: in dat geval worden in de regel nalatigheidinteressen berekend vanaf 1 juli van het jaar volgend op het aanslagjaar.

Typevoorbeeld: in 2010 heeft een belastingplichtige gefraudeerd (zwarte inkomsten), maar de fiscus ontdekt de fraude (en de zwarte inkomstenstroom) en gaat nog binnen de aanslagtermijnen - in kalenderjaar 2017 - tot inkohiering over. Wanneer een belastingverhoging van minstens 50 % wordt opgelegd, zullen er vanaf 1 juli 2012 nalatigheidinteressen verschuldigd zijn (want inkomsten 2000 = aanslagjaar 2011, dus 1 juli van het jaar volgend op het aanslagjaar = 1 juli 2012). Ook artikel 416 W.I.B. 1992 wijkt inzake het belasten van (tijdelijke) vrijgestelde meerwaarden (cf. artikel 47 W.I.B. 1992) af van de algemene regel betreffende de vaststelling van de vervaldag van de niet aan de bron verschuldigde belastingen.

In geval van bezwaar, lopen de interesten na verloop van tijd niet meer (= schorsing), tot dat de Directeur een beslissing heeft genomen of tot dat de zaak voor de rechtbanken wordt gebracht (artikel 414 W.I.B. 1992). De belastingplichtige heeft immers geen echte greep op de duur van de behandeling van een bezwaarschrift: soms duurt het jaren voor een directoriale beslissing wordt getroffen. Aangezien dit dan niet de fout van de belastingplichtige is, kan hij er ook niet voor worden bestraft door achteraf torenhoge interesten te moeten betalen indien hij in het ongelijk zou worden gesteld.

De Directeur (Invordering) kan vrijstelling verlenen van nalatigheidinteressen, of van een gedeelte ervan (artikel 417 W.I.B. 1992).

### 5.2. Moratoriuminteressen

In de artikelen 418 en 419 W.I.B. 1992 wordt bepaald dat ook de Administratie interesten, moratoriuminteressen genoemd, moet betalen, wanneer de belastingplichtige zijn belastingen zou hebben betaald, maar achteraf zou gebleken zijn dat de belastingen niet verschuldigd waren. De berekeningswijze is identiek aan deze van de nalatigheidinteressen, maar de moratoriuminteressen lopen (vanzelfsprekend) door indien de belastingplichtige in bezwaar gaat. Let op voor het gewijzigde artikel 419 W.I.B. 1992 (zie reeds de opmerking hiervoor in punt 2).

## 6. AANREKENING VAN DE BETALINGEN

---

Artikel 143 K.B. tot uitvoering van het W.I.B. 1992 voorziet volgende regeling:

- de belastingplichtige heeft het recht een keuze te maken welke belastingen hij eerst wenst terug te betalen; maakt hij die keuze niet, dan kan de Ontvanger zelf beslissen op wat de betaling zal worden

aangerekend

- regel van de absolute voorrang: er moet steeds op de kosten van alle aard (inningsrecht, kosten gemaakt door gerechtsdeurwaarders, ...) inbegrepen, ongeacht de aanslagjaren waarop zij betrekking hebben, worden toegerekend

- regel van de relatieve voorrang: wanneer een bepaalde aanslag wordt gekozen, en er moeten voor de gekozen aanslag nalatigheidinteressen worden betaald, dan moet eerst op deze interessen worden aangerekend, en pas daarna op de eigenlijke belastingen zelf.

## 7. VERJARING VAN DE BELASTINGSCHULD

---

De begrippen verjaring, stuiting van de verjaring en schorsing van de verjaring zijn begrippen uit het gemeen recht.

Verjaring is een middel om een recht te verkrijgen of van een verbintenis te worden bevrijd, onder door de wet bepaalde voorwaarden en na verloop van een wettelijk vastgestelde tijd (2219 B.W.).

Inzake inkomstenbelastingen mag de Koning de verjaringstermijn bepalen: vijf jaar vanaf hun eisbaarheid (vroeger artikel 145 K.B. tot uitvoering van het W.I.B. 1992 - sinds 10 januari 2004: artikel 443bis en ter W.I.B. 1992).

Inzake BTW, registratierechten en successierechten worden in de respectieve wetboeken de verjaringstermijnen bepaald (weet die verjaringstermijnen te vinden in deze wetboeken).

De verjaringstermijn kan o.m. worden gestuit (d.w.z. dat een nieuwe termijn begint te lopen) door een dwangbevel, een bevel tot betaling of door het ondertekenen door de belastingplichtige van een verklaring tot afstand van de verlopen verjaring.

Let evenwel op: ondertekenen of spontaan betalen kan de Administratie beschouwen als een schulderkenning, zeker inzake indirecte belastingen. Tracht zoveel mogelijk clausules in te lassen in de zin van "onder alle voorbehoud en zonder enige nadelige bekentenis". Inkomstenbelastingen (bijv. PB) mag U evenwel zondermeer betalen, en daarna nog in bezwaar gaan. BTW spontaan betalen ligt heel wat moeilijker: bepaalde rechtspraak ziet hierin immers zoals gesteld een schulderkenning.

Sinds 10 januari 2004 gelden - inzake inkomstenbelastingen - volgende regels inzake schorsing en stuiting:

### Artikel 443bis W.I.B. 1992

§ 1. Directe belastingen zomede de onroerende voorheffing verjaren door verloop van vijf jaren vanaf de datum waarop ze dienen betaald te zijn krachtens artikel 413.

De roerende voorheffing en de bedrijfsvoorheffing verjaren door verloop van vijf jaren vanaf de datum van uitvoerbaarverklaring van het kohier waarin ze zijn opgenomen krachtens artikel 304, § 1, tweede lid.

§ 2. De termijn bedoeld in § 1 kan worden gestuit op de wijze bepaald in de artikelen 2244 en volgende van het Burgerlijk Wetboek of door afstand te doen van de op de verjaring verlopen termijn. In geval van stuiting van de verjaring treedt een nieuwe verjaring in, die op dezelfde wijze kan worden gestuit, door verloop van vijf jaren na de laatste akte of handeling waardoor de vorige verjaring is gestuit, indien geen geding voor het gerecht aanhangig is.

### Artikel 443ter W.I.B. 1992

§ 1. Elk rechtsgeding met betrekking tot de toepassing of de invordering van de belastingen en voorheffingen dat wordt ingesteld door de Belgische Staat, door de schuldenaar van deze belastingen of voorheffingen of door ieder ander persoon die gehouden is tot de betaling van de schuld op grond van dit Wetboek, van de besluiten genomen ter uitvoering ervan of van het gemeen recht, schorst de verjaring

Het bezwaar en de in artikel 376 bedoelde aanvraag tot ontheffing schorsen eveneens de verjaring.

§ 2. De schorsing vangt aan met de inleidende vordering en eindigt wanneer de rechterlijke beslissing in

kracht van gewijsde is gegaan.

Evenwel in geval van bezwaarschrift of aanvraag tot ambtshalve ontheffing bedoeld in artikel 376, vangt de schorsing aan met het verzoek waarbij het administratief beroep wordt ingeleid. Zij eindigt :

- wanneer de belastingplichtige een rechtsvordering heeft ingesteld, op de dag dat de rechterlijke beslissing in kracht van gewijsde is gegaan;
- in de andere gevallen, na verloop van de termijn die voor de belastingplichtige openstaat om een beroep in te stellen tegen de administratieve beslissing.

#### 8. HET ONBEPERKT UITSTEL (SINDS 1 JANUARI 2005)

---

Artikel 332 van de Programmawet 27.12.2004 (BS 31.12.2004 - Editie 2) voegt in Titel VII, Hoofdstuk VIII, W.I.B. 1992 een "Afdeling IVbis. - Onbeperkt uitstel van de invordering van directe belastingen" toe (art 413 bis tot 413octies).

De bepalingen hebben tot doel aan de directeur der belastingen de mogelijkheid te bieden om een belastingschuldige of zijn echtgenoot in bepaalde omstandigheden een buitengewone gunstmaatregel te verlenen waarbij hij, op de wijze en onder de voorwaarden die hij bepaalt, definitief uitstel van de invordering van de ten laste van de belastingschuldige gevestigde belastingen toekent.

Zij laten de belastingschuldige (natuurlijke persoon), die zogenaamd 'ongelukkig en te goeder trouw' is en zich in een blijvende moeilijke financiële situatie bevindt, toe een nieuwe start te nemen waardoor hij wordt aangemoedigd zich te onttrekken aan zijn moeilijke situatie. Het verzekert tegelijkertijd voor de Staat als schuldeiser, telkens dit mogelijk is, de ontvangst van een deel van de schuldvordering.

De maatregel beperkt zich tot natuurlijke personen. Schuldenaars in de Ven.B en in de BNI/ven. zijn er derhalve van uitgesloten.

De maatregel is tevens beperkt tot de directe belastingen, in hoofdsom, de belastingverhogingen, de boeten en de interesten (PB, BNI/nat.pers.). De voorheffingen zijn omwille van hun bijzonder karakter van het voordeel van het onbeperkt uitstel uitgesloten. Zulks geldt eveneens voor de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen.

Hoe verzoek indienen? Het verzoek kan ingediend worden door de belastingschuldige of door zijn echtgenoot op wiens goederen de aanslag wordt ingevorderd. Het moet worden gemotiveerd en moet bewijskrachtige elementen met betrekking tot de toestand van de verzoeker bevatten. Dit verzoek moet per aangetekende brief ingediend worden bij de directeur der belastingen in wiens ambtsgebied de belastingschuldige of zijn echtgenoot, op wiens goederen de aanslag wordt ingevorderd, zijn woonplaats heeft. Er wordt een ontvangstbewijs van uitgereikt aan de verzoeker, met vermelding van de datum van ontvangst van het verzoek.

Het uitstel kan eveneens ambtshalve worden verleend, op voorstel van de met de invordering belaste ambtenaar.

Wanneer ontvankelijk? Een verzoek tot onbeperkt uitstel is enkel ontvankelijk voor zover:

- de verzoeker, die niet kennelijk zijn onvermogen heeft bewerkstelligd zich in een toestand bevindt waarin hij niet in staat is om, op duurzame wijze, zijn opeisbare of nog te vervallen schulden te betalen;
- de verzoeker geen beslissing tot onbeperkt uitstel van de invordering heeft verkregen binnen de vijf jaar voorafgaand aan het verzoek.

Onverminderd art. 410, derde lid W.I.B. 1992 kan geen uitstel verleend worden voor betwiste aanslagen of aanslagen die nog kunnen worden betwist. De maatregel kan enkel betrekking hebben op aanslagen waarvoor de bezwaartermijnen zijn verstreken of - in geval van bezwaar - voor de aanslagen waarvoor een definitieve administratieve beslissing is getroffen of een gerechtelijke beslissing in kracht van gewijsde is getreden. Misschien is het mogelijk hangende het bezwaar toch al eens te toetsen bij de Ontvanger (en pas daarna af te zien van het bezwaar)?

De maatregel kan niet toegestaan worden aan schuldenaars van aanslagen die gevestigd zijn ten gevolge

van de vaststelling van een fiscale fraude.

Concrete gevolgen van het verzoek? De indiening van het verzoek of van het voorstel tot uitstel schorst alle middelen van tenuitvoerlegging tot op de dag dat de beslissing van de directeur definitief is geworden of, in geval van beroep, tot op de dag van de kennisgeving van de beslissing van de commissie (zie hierna). De reeds gelegde beslagen behouden wel hun bewarende uitwerking.

Hoe en wie behandelt het verzoek? De behandeling van het verzoek wordt toevertrouwd aan de ambtenaar belast met de invordering. Hiervoor beschikt de Ontv. over de onderzoeksbevoegdheden zoals bedoeld in art. 319bis W.I.B. 1992. Hij kan met name van de kredietinstellingen, die onderworpen zijn aan de W 22.3.1993 op het statuut van en het toezicht op de kredietinstellingen, alle hen gekende inlichtingen eisen die nuttig kunnen zijn teneinde de vermogenssituatie van de verzoeker te bepalen.

Uitspraak van de Directeur. De directeur doet uitspraak bij gemotiveerde beslissing binnen de zes maanden na de ontvangst van het verzoek. Deze beslissing wordt ter kennis gebracht van de verzoeker bij ter post aangetekende brief. De directeur bepaalt de voorwaarden waaronder hij het onbeperkt uitstel van de invordering toestaat. Het onbeperkt uitstel kan betrekking hebben op één of meerdere aanslagen en kan volledig of gedeeltelijk zijn. Bovendien verbindt de directeur zijn beslissing aan de voorwaarde van een onmiddellijke of gespreide betaling door de verzoeker van een door hem bepaald bedrag, dat aangewend wordt op de verschuldigde belastingen. Het onbeperkt uitstel van de invordering gaat pas in na de effectieve betaling van dit bedrag.

Wat bij afwijzing van het verzoek? De beslissing van de directeur kan, binnen de maand van de kennisgeving, het voorwerp uitmaken van een beroep bij een commissie samengesteld uit ten minste twee en ten hoogste vier directeurs der belastingen aangewezen door de minister die financiën onder zijn bevoegdheden heeft en die onder het voorzitterschap staat van de ambtenaar die de leiding heeft over de diensten belast met de invordering van de inkomstenbelastingen, of diens afgevaardigde. Er wordt een ontvangstbewijs uitgereikt aan de verzoeker met vermelding van de datum van ontvangst van het beroep. De commissie doet bij gemotiveerde beslissing uitspraak binnen de drie maanden na de ontvangst van het beroep. Deze wordt ter kennis gebracht van de verzoeker per aangetekende brief en is niet meer vatbaar voor beroep.

Kan de beslissing worden herroepen? De belastingschuldige of zijn echtgenoot verliest het voordeel van het onbeperkt uitstel wanneer:

- hij onjuiste informatie heeft verstrekt teneinde het voordeel van het onbeperkt uitstel van de invordering te verkrijgen;
- hij de door de directeur der belastingen vastgestelde voorwaarden niet eerbiedigt;
- hij onrechtmatig zijn passief heeft verhoogd of zijn actief heeft verminderd;
- hij zijn onvermogen heeft bewerkstelligd.

## 9. BELASTINGSCHULDIGE

### Regel

De schuldenaar van de belasting is gewoonlijk de persoon in het kohier opgenomen of hij die door de wet wordt aangeduid om bijv. de voorheffing te storten, of nog, hij die in de plaats komt van de in het kohier opgenomen belastingschuldige of van de schuldenaar van voorheffingen. De schuldenaar kan zowel een natuurlijk persoon zijn (ook gehuwden) als een rechtspersoon (vennootschappen of verenigingen).

### Problemen

1. Soms worden de invorderingsmogelijkheden verhinderd of beperkt. Zo zou een belastingplichtige zijn plichten kunnen trachten te ontlopen door naar het buitenland uit te wijken. Vaak een slechte keuze, want met heel wat landen heeft België "dubbelbelastingverdragen" gesloten, waarin is voorzien in (algemene of beperkte) invorderingsbijstand.

2. Overigens moet (ook als raadsman van een belastingplichtige) worden opgelet dat de belastingplichtige zich niet onvermogen maak. Niet alleen voorziet ons Burgerlijk Wetboek in de mogelijkheid om bepaalde handelingen te negeren (de Administratie kan bijv. doen alsof een verkoop van de wagen van een belastingplichtige niet is gebeurd, en deze wagen dus gedwongen verkopen al is

die juridisch van iemand anders - cf. "de pauliaanse vordering" of de "zijdellingse vordering" van de artikelen 1166 en 1167 Burgerlijk Wetboek), maar bovendien wordt dit strafrechtelijk beteugeld (ook de mededaders en medeplichtigen, zoals raadslieden!?) op grond van artikel 490bis Strafwetboek.

3. In geval van faillissement, WCO (Wet continuïteit ondernemingen) of collectieve schuldenregeling (Wet 5 juli 1998) is in bijzondere regels voorzien. Wetgeving in evolutie ('fresh new start').

#### Belastingen ingekohierd op naam van meerdere personen

Wanneer de belasting is ingekohierd op naam van meerdere personen, voorziet artikel 393 W.I.B. 1992 in de invorderingsmogelijkheid van elk van hen volgens een evenredigheidregel. Datzelfde artikel voorziet evenwel in het tweede lid in mogelijkheden van tenuitvoerlegging hetzij krachtens de bepalingen van het gemeen recht (bijvoorbeeld het huwelijksvermogensrecht - zie de artikelen 1387 e.v. Burgerlijk Wetboek) hetzij krachtens het fiscaal recht (bijv. artikel 394 W.I.B. 1992).

In het Burgerlijk Wetboek wordt een gehele "vermogensregeling" uitgewerkt voor gehuwden.

#### *A. Echtgenoten gehuwd onder het wettelijk stelsel: gemeenrechtelijke regeling van hun vermogens*

Indien gehuwden niets voorzien, is het zogenaamde wettelijk stelsel op hen van toepassing (artikelen 1398 tot 1450 Burgerlijk Wetboek). Het is opgezet als een scheiding van goederen, met een gemeenschap van aanwinsten. Alle goederen en inkomsten van vóór het huwelijk blijven eigen, evenals alle schenkingen en erfenissen (deze laatste ook ontvangen tijdens het huwelijk). In de "gemeenschap" (d.i. het gemeenschappelijk vermogen van beide echtgenoten) vallen de opbrengsten die tijdens het huwelijk verworven worden, hetzij van eigen goederen of arbeid, hetzij van gemeenschappelijke goederen, en ook de desbetreffende schulden. De artikelen 1399 tot 1404 Burgerlijk Wetboek bepalen wat zich allemaal in het eigen vermogen van elk der echtgenoten bevindt; artikel 1405 wat in de gemeenschap zit. De artikelen 1406 tot 1408 bepalen of het om een eigen schuld dan wel om een gemeenschappelijke schuld gaat. In artikel 1408 staat dat gemeenschappelijk is, de schuld door één der echtgenoten aangegaan in het belang van het gemeenschappelijk vermogen. Hiertoe behoren ook de beroepsschulden (bijv. de man is zelfstandige bakker, en moet BTW betalen aan de Staat = een beroepsschuld). De artikelen 1409 tot 1414 regelen dan op welke vermogens de schuldeisers (van de eigen vermogens respectievelijk het gemeenschappelijk vermogen) aanspraak kunnen maken. De beroepsschulden (zoals de BTW van de bakker) zijn slechts verhaalbaar op het gemeenschappelijk vermogen en op het eigen vermogen van de "contracterende" echtgenoot. De BTW-schuld kan dus in de regel niet worden verhaald op het eigen vermogen van de vrouw van de bakker. In het BTW-wetboek is niet in een bijzondere afwijkende regeling voorzien, dus het gemeen recht geldt ten volle (d.i. niet het geval voor de inkomstenbelastingen - zie hierna artikel 394 W.I.B. 1992).

#### *B. Echtgenoten gehuwd onder het stelsel van scheiding van goederen of algehele gemeenschap: gemeenrechtelijke regeling van hun vermogens*

Gehuwden kunnen van het wettelijk stelsel afwijken, en binnen bepaalde perken een eigen regeling voorzien (gehuwd zijn "met een contract"). De meest gekende zijn de zuivere scheiding van goederen (dan bestaat er geen gemeenschappelijk vermogen, en behoudt ieder echtgenoot zijn eigen vermogen) en de algehele gemeenschap (dan bestaan er nagenoeg geen eigen vermogens meer). De BTW-ontvanger zal zich voor de invordering moeten schikken naar de regels van verhaalbaarheid voor deze huwelijksvermogensstelsels (bij de zuivere scheiding van goederen is slechts het eigen vermogen van de "contracterende" echtgenoot aan te spreken; bij algehele gemeenschap is de volledige gemeenschap aan te spreken).

#### *C. Invordering van inkomstenbelasting bij gehuwden of wettelijk samenwonenden (art. 394 W.I.B. 1992)*

Vooraf: het gaat hier om burgerrechtelijk gehuwden of wettelijk samenwonenden volgens het Burgerlijk Wetboek. Dus: indien men burgerlijkrechtelijk gehuwd is, maar fiscaal wordt men als alleenstaande beschouwd, dan gelden de bepalingen van artikel 394 W.I.B. 1992 ten volle, zodoende dat men met zijn eigen vermogen of zijn/haar deel van het gemeenschappelijk vermogen kan instaan voor de belastingschulden van zijn/haar echtgeno(o)t(te), waarvan men al jaren feitelijk gescheiden leeft.

C. Invordering van inkomstenbelasting bij gehuwden of wettelijk samenwonenden (art. 394 W.I.B. 1992)  
Vooraf: het gaat hier om burgerrechtelijk gehuwden of wettelijk samenwonenden volgens het Burgerlijk



Wetboek. Dus: indien men burgerlijkrechtelijk gehuwd is, maar fiscaal wordt men als alleenstaande beschouwd, dan gelden de bepalingen van artikel 394 W.I.B. 1992 ten volle, zodoende dat men met zijn eigen vermogen of zijn/haar deel van het gemeenschappelijk vermogen kan instaan voor de belastingschulden van zijn/haar echtgeno(o)t(te), waarvan men al jaren feitelijk gescheiden leeft.

Vooreerst stelt artikel 394 als algemene regel dat de belasting of het gedeelte van de belasting in verband met het belastbare inkomen van een van de echtgenoten en de op zijn naam ingekohierde voorheffing, ongeacht het aangenomen huwelijksvermogensstelsel of ongeacht de notariële overeenkomst waarin de wettelijke samenwoning wordt geregeld, op al de eigen en de gemeenschappelijke goederen van beide echtgenoten mogen worden verhaald. Dit is dus ongetwijfeld een zeer verregaande regel, en grote afwijking van het gemeen recht (zie hiervoor).

Artikel 394 voorziet echter zelf bepaalde milderingen, die er op neer komen dat de goederen die met een grote zekerheid van de andere echtgenoot zijn (en niet afkomstig zijn van de echtgenoot die zijn belastingschulden niet betaalt), toch in bepaalde gevallen 'veilig' zijn. Meer bepaald vervolgt artikel 394, § 1 in een tweede lid dat "die belasting of het gedeelte van de belasting in verband met het belastbare inkomen van één van de echtgenoten, alsook de roerende voorheffing en de bedrijfsvoorheffing ingekohierd op naam van één van hen, mogen evenwel niet op de eigen goederen van de andere echtgenoot worden verhaald wanneer deze laatste [het onverdachte karakter] aantoon[t] [door te bewijzen]:

- dat hij ze bezat vóór het huwelijk of vóór het afleggen van de verklaring van wettelijke samenwoning;
- of dat zij voortkomen van een erfenis of van een schenking door een andere persoon dan zijn echtgenoot;
- of dat hij ze heeft verkregen door middel van fondsen die voortkomen van de realisatie van dergelijke goederen;
- of dat het gaat om inkomsten die hem krachtens het burgerlijk recht eigen zijn of om goederen die hij met zulke inkomsten heeft verworven. (opm.: beroepsinkomsten in een gemeenschapsstelsel, zoals het wettelijk stelsel, vallen in de gemeenschap!).

De strenge regel van § 1 wordt ook nog gemilderd indien er een haar in de fiscale boter zit (art. 394, § 2): in afwijking van § 1 kan, in geval van feitelijke scheiding van de echtgenoten, de belasting op het vanaf het tweede kalenderjaar na de feitelijke scheiding verworven inkomen van één van de echtgenoten niet meer worden ingevorderd op het inkomen van de andere echtgenoot of op de goederen die deze met dat inkomen heeft verworven.

Gelden deze regels ook na de ontbinding van het huwelijk? Ja, in een zekere mate. Na de ontbinding van het huwelijk of de beëindiging van de wettelijke samenwoning in de zin van artikel 1476 van het Burgerlijk Wetboek kunnen de belastingen en voorheffingen die betrekking hebben op het inkomen dat de echtgenoten vóór die ontbinding of beëindiging hebben verkregen, worden ingevorderd op de goederen van de beide echtgenoten, op de wijze omschreven in §§ 1 en 2. Paragraaf 1 is echter niet van toepassing op de belastingen en de voorheffingen in verband met de periode vóór het huwelijk en vóór het afleggen van de verklaring van wettelijke samenwoning.

Ongrondwettelijkheid?: ondanks de milderingen, blijft artikel 394 W.I.B. 1992 streng en kan tot pijnlijke gevolgen leiden ingeval van faillissement van de echtgenoot die niet meer in staat is te betalen, zodat de andere wordt aangesproken. Het Grondwettelijk Hof houdt evenwel een oogje in het zeil. In een arrest van 12 januari 2005 (arrest 6/2005, Fisc. Act. 2005, nr. 2, p. 2 ev.) herhaalt het Hof (verwijzend naar arrest 78/2004 van 12 mei 2004) dat het grondwettelijk legaliteitsbeginsel wordt geschonden doordat de echtgenoot van de verschoonbaar verklaarde gefailleerde verplicht blijft de belastingschuld van de gefailleerde inzake personenbelasting en aanvullende gemeentebelasting te betalen.

Intussen is, ingevolge de Wet tot wijziging van artikel 82, tweede lid, van de faillissementswet van 8 augustus 1997, de echtgenoot van de verschoonbaar verklaarde gefailleerde voortaan bevrijd van alle schulden van de gefailleerde. Daaruit volgt dat de belastingschulden van de verschoonbaar verklaarde gefailleerde op geen enkele wijze nog bij zijn echtgenoot kunnen worden verhaald.

Tot slot, wat de invordering van de inkomstenbelasting ten aanzien van echtgenoten betreft, bestaat er volgens het Hof van Cassatie geen hoofdelijkheid tussen de echtgenoten (Cass. 8 juni 2006, welk cassatiearrest is gebaseerd op de oude tekst van het Wetboek, meer bepaald de tekst van het Wetboek

zoals hij bestond voor de coördinatie van 1992 en zoals hij van toepassing was voor het aanslagjaar 1968). Een dwangbevel dat slechts betekend werd aan een van beide echtgenoten heeft bijgevolg de verjaring niet rechtsgeldig kunnen stuiten in hoofde van de andere echtgenoot.

#### *D. Feitelijk gescheiden echtgenoten*

De Wet van 4 mei 1999 heeft tenslotte wat gehuwden betreft, ook nog in een andere uitzonderingsregeling voorzien in artikel 393bis W.I.B. 1992. Dit artikel voorziet in bijzondere invorderingsregels ingeval het gaat om feitelijk gescheiden echtgenoten. Men is immers volgens het burgerlijk wetboek gehuwd zolang het huwelijk niet werd ontbonden én overgeschreven is in de register van de burgerlijke stand. Feitelijk gescheiden echtgenoten zijn - zoals reeds hiervoor gesteld - burgerlijkrechtelijk dus nog steeds gehuwd, én de gemeenrechtelijke invorderingsregels en deze van artikel 394 W.I.B. 1992 blijven dus van toepassing. Wanneer een belastingschuld wordt ingevorderd op het vermogen van de andere feitelijke gescheiden echtgenoot, moet de Ontvanger de strikte regels van artikel 393bis W.I.B. 1992 respecteren. Voor de eigenlijke procedure wordt verwezen naar het betreffende artikel.

#### 10. DERDE ALS BELASTINGSSCHULDIGE

Soms kan een "derde" moeten instaan voor de belastingschuld van iemand anders. De meest typerende voorbeelden zijn de volgende (enkel het principe moet zijn gekend, de specifieke procedure staat uitgewerkt in de hierna aangehaalde wetsartikelen, die bij een examen mogen/moeten worden geconsulteerd):

##### Het vereenvoudigd derdenbeslag (art. 300 W.I.B. 1992 en art. 164 K.B. tot uitv. W.I.B. 1992)

De schuldenaars van de belastingschuldige, de derde-houders, zijn verplicht de sommen of goederen die zij onder zich houden in handen van de ontvanger te betalen wanneer deze een ter post aangetekende notificatie zendt, geldend als verzet met aanmaning tot betalen (cf art. 164 K.B. tot uitv. W.I.B. 1992).

Indien de derde-houder binnen een termijn van vijftien dagen na het neerleggen ter post van de notificatie niet kan voldoen, moet hij binnen die termijn, bij ter post aangetekende brief een verklaring van derde-beslagene doen, zoals bepaald in artikel 1452 Ger.W. De derde-houder moet die verklaring afleggen zelfs indien hij niets verschuldigd is.

Die verplichting legt hem niet op een betaling te doen voor de vervalddag, of afhoudingen te doen op niet voor beslag vatbare gedeelten.

Bij K.B. van 3 december 2005 (B.S. 27 februari 2006) is een nieuwe regeling ingevoerd voor het vereenvoudigd uitvoerend beslag onder derden.

Regel blijft dat de belastingontvanger per aangetekend schrijven, uitvoerend beslag onder derden kan leggen op de sommen of zaken die zij aan de belastingschuldige verschuldigd zijn of die hem toebehoren (art. 164 par. 1 lid 1 K.B. / W.I.B. 1992). Nieuw is dat het bedrag voortaan ook aan de belastingplichtige moet worden aangezegd. Dit gebeurt eveneens bij een ter post aangetekende brief.

In het uitvoerings-K.B. wordt nu uitdrukkelijk gepreciseerd dat ook de belastingschuldige zich kan verzetten tegen het derdenbeslag. Dit moet gebeuren bij een ter post aangetekende brief gericht aan de bevoegde ontvanger. De belastingplichtige beschikt daartoe over vijftien dagen te rekenen vanaf de afgifte ter post van de aanzegging van het beslag. Hij moet de derde-beslagene binnen dezelfde termijn van zijn verzet op de hoogte brengen. Ook per aangetekende brief.

Voor het vervolg van de procedure verwijst het K.B. voortaan naar de regels van het gemeen recht (meer bepaald, de artt. 1539, 1540, 1542 lid 1 en lid 2, en 1543 van het Gerechtelijk Wetboek.).

##### Inning ten laste van de nieuwe eigenaar van een onroerend goed (art. 395 W.I.B. 1992)

Bij vervreemding van een onroerend goed wordt in de akte vaak een clause ingelast waardoor de onroerende voorheffing van het lopend jaar geheel of gedeeltelijk ten laste van de nieuwe eigenaar wordt gelegd. Het (oude) kohier is echter niet uitvoerbaar tegen de nieuwe eigenaar. Het gaat immers niet om een belastingschuld, wel om een contractueel opgenomen last die drukt op het onroerend goed.

Artikel 395 W.I.B. 1992 bepaalt dat in dergelijk geval dat de vroegere eigenaar verantwoordelijk is voor de betaling van de onroerende voorheffing, tenzij hij bewijst dat de belastbare onroerende inkomsten op een andere eigenaar zijn overgedragen en hij de identiteit en het volledig adres van de nieuwe eigenaar bekend maakt.

Ingeval van overlegging van gevraagde bewijs, mag de invordering van de onroerende voorheffing, ingekohierd op naam van de vroegere eigenaar van het onroerend goed dat van titularis is veranderd, krachtens hetzelfde kohier worden voortgezet ten laste van de werkelijke schuldenaar van de belasting. De belastingschuldige ontvangt een nieuw exemplaar van het aanslagbiljet met de vermelding dat het krachtens artikel 396 W.I.B. 1992 is uitgereikt.

- Invordering ten laste van een nalatenschap

Normaal gezien moeten erfgenamen die een nalatenschap aanvaardden, instaan voor alle schulden (ook belastingschulden) van deze nalatenschap, desnoods met hun eigen vermogen (als zij "niet genoeg" zouden geërfd hebben); wanneer het evenwel om ontdoken inkomstenbelastingen zou gaan, moeten zij evenwel enkel tot het bedrag van hun erfdeel instaan voor deze belastingschulden (artikel 398 W.I.B. 1992)

- Invordering ten laste van persoonlijke borgen

Borgstelling ingevolge een wettelijke bepaling voor toekomstige belastingen (artikel 420 W.I.B. 1992); borgstelling uit vrije wil voor reeds gevestigde belastingen.

- Invordering ten laste van sommige burgerlijke vennootschappen of verenigingen (art. 399 W.I.B. 1992)

De invordering van de belasting gevestigd ten name van de vennoten of leden van de burgerlijke vennootschappen (het Wetboek Vennootschappen spreekt ondertussen van 'Maatschappen') of verenigingen zonder rechtspersoonlijkheid, kan rechtstreeks ten laste van de burgerlijke vennootschap of vereniging worden vervolgd in zoverre die belasting proportioneel overeenstemt met het aandeel van de vennoten of leden in de niet-uitgekeerde winst of baten van die vennootschap of vereniging.

- Invordering ten laste van personen die hebben gewerkt met zogenaamde koppelbazen (artikelen 400 ev. W.I.B. 1992)

Personen die een beroep doen op een aannemer die zijn (para)fiscale verplichtingen niet vervuld, een zogenaamde 'koppelbaas', voor het uitvoeren van bepaalde werken in onroerende staat, zijn hoofdelijk aansprakelijk voor de betaling van de belastingschulden van deze aannemers of koppelbazen tot 35% van de totale prijs van het werk, excl. BTW. Procedure registratie (art. 401 W.I.B. 1992); Diegene die beroep doet op een niet-geregistreerde aannemer is verplicht bij iedere betaling die aan medecontractant doet 30% van het verschuldigde bedrag door te storten (15% aan Bijz. ontvangkantoor der belastingen; 15% RSZ); zoniet boeten (art. 402 W.I.B. 1992). Er is geen inhoudingsplicht indien de aannemer aan zijn fiscale en parafiscale verplichting heeft voldaan. Men kan dit controleren op websites van de (para)fiscus: <https://eservices.minfin.fgov.be/portal/nl/public/citizen/services/attests> en

[https://www.socialsecurity.be/site\\_nl/employer/applics/30bis/index.htm](https://www.socialsecurity.be/site_nl/employer/applics/30bis/index.htm)

## 11. PLICHT TOT SAMENWERKING VAN PERSONEN DIE DE AUTHENTICITEIT VERLENEN AAN BEPAALDE AKTEN

### Fiscale notificatie van een notaris (artikel 433 W.I.B. 1992)

Het voornemen tot vervreemding (verkoop, schenking, ...) of de hypothecaire aanwending wordt de ontvanger medegedeeld in een ter post aangetekend bericht, hem toegezonden door de persoon die de akte moet verlijden (notaris, ...). Indien de belangen schatkist in gevaar zijn (lees: indien er niet-betaalde belastingen zouden zijn), moet de ontvanger dit binnen 12 dagen berichten aan de notaris (= beslag onder derden). Indien het niet mogelijk is de genotificeerde belastingschuld te voldoen, moet notaris de ontvanger inlichten. Binnen de 8 werkdagen kan de ontvanger de wettelijke hypotheek doen inschrijven op het goed dat het voorwerp is van de akte. Opgelet: de notaris is gehouden tot herstel van de ev. schade die de schatkist door zijn nalatigheid heeft geleden indien zij voormelde wettelijke

verplichtingen over het hoofd zien (= hoofdelijke aansprakelijkheid van de notaris!).

## 12. VERPLICHTINGEN VAN SOMMIGE PERSONEN I.V.M. ROERENDE GOEDEREN

### - Verkoop van een "handelszaak" (artikel 442bis W.I.B. 1992)

De overdracht van een "handelszaak" (dus niet de overdracht van aandelen in een vennootschap) is slechts tegenstelbaar aan de Staat of Administratie der directe belastingen na verloop van de maand die volgt op die waarin een met het origineel eensluidend verklaard afschrift van de akte van overdracht aan de ontvanger werd overgemaakt (best: aangetekend, voorheen moest die akte zelfs geregistreerd worden bij de Ontvanger van registratie); de overnemer is hoofdelijk aansprakelijk voor de betaling van de openstaande fiscale schulden door de overlater nog te betalen bij het verstrijken van de termijn van niet-tegenstelbaarheid; fiscaal attest; artikel 442bis W.I.B. 1992 heeft geen invloed op gerechtelijk akkoord noch faillissement.

! Wanneer er geen attest is, betaalt overnemer best niet binnen de sperperiode (oplossingen: werken met opschortende of ontbindende voorwaarden, betaling in handen van een onafhankelijke derde, die niet kan worden gekwalificeerd als een lasthebber van de overdrager)

Merk op dat een gelijkaardige regeling werd uitgewerkt voor de inning van de BTW - schulden (artikel 93 undeciesB BTW-Wetboek) en parafiscale heffingen (artikel 16ter, §3 van het K.B. nummer 38 van 27 juli 1967 inzake Sociaal Statuut van de zelfstandigen en artikel 41quinquies, § 2 van de wet van 27 juni 1969 tot herziening van de besluitwet van 28 december 1944 betreffende de maatschappelijke zekerheid der werknemers).

### - Openbare verkopen van roerende goederen (art. 442 W.I.B. 1992)

Openbare ambtenaren of ministeriële officieren die belast zijn met de openbare verkoop van roerende goederen waarvan de waarde minstens 250 €. bedraagt, zijn persoonlijk aansprakelijk voor de betaling van de belastingen die de eigenaar op het ogenblik van de verkoop verschuldigd is, indien zij niet ten minste acht werkdagen vooraf, bij ter post aangetekende brief, de ontvanger van de woonplaats of van de hoofdinzichting van de eigenaar van die goederen ervan verwittigen.

Degene die met de verkoop is belast, moet de genotificeerde belasting betalen tot beloop van de door de verkoop opgeleverde som.

## 13. AANSPRAKELIJKHEID VAN BESTUURDERS (artikel 442 quater W.I.B. 1992) EN KASGELDVENNOOTSCHAPPEN (artikel 442ter W.I.B. 1992)

- Wanneer vennootschappen en (grotere) VZW's hun verplichtingen inzake de betaling van bedrijfsvoorheffing niet nakomen, kunnen hun zaakvoerders en bestuurders aan wie een "fout" kan worden aangewreven hoofdelijk aansprakelijk worden gesteld voor de betaling van de bedrijfsvoorheffing. Bij herhaalde niet-betaling, wordt deze fout (weerlegbaar) vermoed (artikel 442 quater W.I.B.). Een gelijkaardige regeling wordt ingevoerd op het gebied van de BTW (art. 93undecies Wetboek B.T.W.). Ook inzake sociale zekerheid werd een bijzondere aansprakelijkheidsregeling ingevoerd, dit echter conceptueel afwijkt van de regeling inzake inkomstenbelastingen en BTW.

Fiscale kasgeldvennootschappen: Luidens artikel 442ter W.I.B. 1992 is iedere rechtspersoon of natuurlijke persoon die - al dan niet tesamen met zijn echgeno(o)t(e) of zijn wettelijk samenwonende partner en/of zijn descendentes, ascendentes en zijverwanten tot en met de tweede graad - middellijk of onmiddellijk minstens 33 percent bezit van de aandelen in een binnenlandse vennootschap en deze aandelen, of een gedeelte daarvan ten belope van minstens 75 percent overdraagt uiterlijk in een tijdsspanne van één jaar, is van rechtswege hoofdelijk aansprakelijk voor de betaling van de belastingschulden en toebehoren indien het actief van de vennootschap uiterlijk op de dag van de betaling van de prijs van de aandelen voor ten minste 75 percent bestaat uit vorderingen, financiële vaste activa, geldbeleggingen en/of liquide middelen.

Het komt er in de eerste plaats op neer te gaan of een potentiële verkoper van aandelen een "voldoende aantal" aandelen in bezit heeft, hetzij hij/zijzelf, hetzij binnen de 'familiale kring' zoals hiervoor

omschreven.

Tevens moet men nagaan of de over te dragen vennootschap (via de aandelentransfert) op de dag van betaling van de prijs (veel zal dat bij de zogenaamde 'closing' zijn) erg liquide is, wat volgens de fiscale wetgever het geval is wanneer op dat ogenblik het actief voor minstens 75% bestaat uit vordering, FVA, geldbeleggingen of liquide middelen in enge zin. Dergelijke liquide middelen kunnen immers maar al te gemakkelijk worden weggehaald bij de vennootschap, wat vanzelfsprekend niet mag, maar moeilijk kan verhinderd worden. Vandaar dat men de "oude aandeelhouder" in dergelijke gevallen kan aanspreken voor de niet-betaalde belastingschulden van de (gedeeltelijk) overgedragen vennootschap.

De hoofdelijke aansprakelijkheid geldt enkel voor de belastingschulden en toebehoren die betrekking hebben op het belastbaar tijdperk waarin de overdracht van de aandelen plaatsheeft en de drie belastbare tijdperken voorafgaand aan deze waarin de overdracht van de aandelen plaatsheeft. Voor wat de belastingschulden van het lopende jaar betreft, loopt de overdrager dus wel degelijk risico's. Hoe kan hij/zij weten of de overnemer erop zal toezien dat de vennootschap op een correcte wijze haar belastingschulden kan voldoen?

Waarschijnlijk heeft de fiscale wetgever met deze maatregel de overdracht van liquide vennootschappen zonder meer willen beletten. De aansprakelijkheden zoals thans in de wet ingebouwd, zijn immers zeer verregaand; men kan aangesproken worden ook als men als overdrager volkomen ter goeder trouw is.

Er bestaat overigens ook nog een bijzondere regeling voor belastingschulden die nog te voorschijn zouden komen omdat de (gedeeltelijk) overgedragen vennootschap bij de realisatie van meerwaarde, heeft geopteerd voor de gespreide taxatie (zoals voorzien in artikel 47 W.I.B. 1992). In dergelijk geval zijn de verkopers van de aandelen hoofdelijk aansprakelijk voor de belasting die betrekking heeft op de meerwaarde, als de herbelegging niet geschiedde binnen de wettelijke termijn.

Merk op dat de hoofdelijke aansprakelijkheid niet geldt voorovergedragen aandelen van een genoteerde vennootschap of van een onderneming die onder het toezicht staat van de Commissie voor het Bank-, Financier- en Assurantiewezen (nu FSMA).

#### Bestuursaansprakelijkheid voor niet-afgedragen bedrijfsvoorheffing (art. 442 quater)

In geval van tekortkoming, door een vennootschap of door een rechtspersoon bedoeld in artikel 17, § 3, van de wet van 27 juni 1921 betreffende de verenigingen zonder winstoogmerk, de internationale verenigingen zonder winstoogmerk en de stichtingen, aan haar verplichting tot het betalen van de bedrijfsvoorheffing, zijn de bestuurder of bestuurders van de vennootschap of van de rechtspersoon die belast zijn met de dagelijkse leiding van de vennootschap of van de rechtspersoon hoofdelijk aansprakelijk voor de tekortkoming indien die te wijten is aan een fout in de zin van artikel 1382 van het Burgerlijk Wetboek, die ze hebben begaan bij het besturen van de vennootschap of de rechtspersoon.

Het toepassingsgebied is erg ruim, en viseert bijna elke bestuurder van een vennootschap of vereniging, die in de fout is gegaan.

Maar deze hoofdelijke aansprakelijkheid kan daarenboven worden uitgebreid naar de andere bestuurders van de vennootschap of van de rechtspersoon indien in hunnen hoofde een fout wordt aangetoond die heeft bijgedragen tot de bedoelde tekortkoming.

Onder bestuurder van een vennootschap of van een rechtspersoon in de zin van dit artikel wordt verstaan, elke persoon die - in rechte maar ook in feite - de bevoegdheid heeft of heeft gehad om de vennootschap of de rechtspersoon te besturen, met uitsluiting van de gerechtelijke mandatarissen.

De herhaalde niet-betaling van de bedrijfsvoorheffing door de vennootschap of door de rechtspersoon, wordt, behoudens tegenbewijs, vermoed voort te vloeien uit een in art. 442quater, § 1, eerste lid W.I.B. 1992 bedoelde fout.

Onder herhaalde inbreuken op de verplichting tot betaling van de bedrijfsvoorheffing in de zin van dit artikel, wordt verstaan :

-ofwel, voor een trimestriële schuldenaar van de voorheffing, het gebrek aan betaling van ten minste twee vervallen schulden binnen een periode van een jaar;

-ofwel, voor een maandelijks schuldenaar van de voorheffing, het gebrek aan betaling van ten minste drie vervallen schulden binnen een periode van een jaar.

Het vermoeden van fout valt weg indien de niet-betaling het gevolg is van financiële moeilijkheden die aanleiding hebben gegeven tot het openen van de procedure van gerechtelijk akkoord, van faillissement of van gerechtelijke ontbinding. Merk op dat sinds de Wet Continuïteit Ondernemingen het gerechtelijk akkoord niet meer bestaat, en dat de WCO-wetgever klaarblijkelijk over het hoofd heeft gezien om even een aanpassing door te voeren in artikel 442quater W.I.B. 1992.

Omdat de regeling van artikel 442quater W.I.B. 1992 streng is, wil men de bestuurders alvorens ze aansprakelijk te stellen, nog een kans geven op herstel. De rechtsvordering tegen aansprakelijke bestuurders is immers slechts ontvankelijk indien ze wordt ingesteld na het verstrijken van een termijn van één maand te rekenen vanaf een door de ontvanger bij ter post aangetekende brief verzonden kennisgeving, waarin de geadresseerde verzocht wordt de nodige maatregelen te treffen om de tekortkoming te verhelpen of om aan te tonen dat deze niet het gevolg is van een door hen begane fout.

Deze bepaling verhindert evenwel niet dat de met de invordering belaste ambtenaar, binnen voormelde termijn, bewarende maatregelen vordert ten laste van het vermogen van de bestuurder of bestuurders van de vennootschap of rechtspersoon aan wie een kennisgeving is toegezonden.