

## Hof van Cassatie van België

### Arrest

Nr. F.05.0009.N

**BEAULIEU WIELSBEKE**, naamloze vennootschap, met zetel te 8710  
Wielsbeke, Rijksweg 440-442,

eiseres,

vertegenwoordigd door mr. Paul Wouters, advocaat bij het Hof van Cassatie,  
kantoor houdende te 1050 Brussel, Vilain XIII-straat 17, alwaar keuze van  
woonplaats wordt gedaan,

**tegen**

**BELGISCHE STAAT**, vertegenwoordigd door de minister van Financiën, met  
kantoor te 1000 Brussel, Wetstraat 12, voor wie optreedt de waarnemend e.a.  
inspecteur van het BTW-Ontvangkantoor Kortrijk 2, met kantoor te 8500 Kortrijk,  
Hoveniersstraat 31, en voor wie optreedt de e.a. inspecteur a.i. van het BTW-  
Controlekantoor Harelbeke, met kantoor te 8530 Harelbeke, Kortrijksestraat 2,

verweerder,

vertegenwoordigd door mr. Ignace Claeys-Bouuaert, advocaat bij het Hof van Cassatie, kantoor houdende te 9000 Gent, Paul Fredericqstraat 13, alwaar keuze van woonplaats wordt gedaan.

## **I. RECHTSPLEGING VOOR HET HOF**

Het cassatieberoep is gericht tegen een arrest, op 30 maart 2004 gewezen door het Hof van Beroep te Gent.

Voorzitter Ivan Verougstraete heeft verslag uitgebracht.

Advocaat-generaal Dirk Thijs heeft geconcludeerd.

## **II. CASSATIEMIDDELEN**

De eiseres voert in haar verzoekschrift drie middelen aan.

### **Eerste middel**

#### ***Geschonden wettelijke bepalingen***

- *artikel 39, §1, 1<sup>o</sup>, van het BTW-Wetboek.*

#### ***Aangevochten beslissingen***

*Om de toepassing van de BTW-vrijstelling voorzien door artikel 39, §1, 1<sup>o</sup>, van het BTW-Wetboek te weigeren, het hoger beroep van de eiseres grotendeels te verwerpen en het bestreden vonnis te bevestigen, heeft het bestreden arrest beslist op folio 424 dat:*

*“er kan slechts sprake zijn van levering van goederen door of voor rekening van de verkoper wanneer die derde persoon handelt in opdracht van de verkoper en voor diens rekening. Het vervoer gebeurt voor rekening van de verkoper wanneer deze aan een derde persoon, die handelt voor rekening van de verkoper en hem dienst factureert, opdracht geeft om de verkochte goederen te vervoeren, van een in België gelegen plaats naar een buiten de Gemeenschap gelegen plaats”.*

#### ***Grievan***

##### ***Eerste onderdeel***

*Artikel 39, §1, 1<sup>o</sup>, van het BTW-Wetboek bepaalt dat van belasting vrijgesteld zijn: “de leveringen van goederen die door of voor rekening van de verkoper worden verzonden of vervoerd naar een plaats buiten de Gemeenschap”.*

*Het door de wet bepaalde criterium voor de toepassing van de vrijstelling is niet de levering door of voor rekening van de verkoper, doch wel de verzending of het vervoer door of voor rekening van de verkoper.*

*Daaruit volgt dat het bestreden arrest, door te bepalen dat de vrijstelling van BTW slechts van toepassing is op de levering van goederen door of voor rekening van de verkoper en niet de verzending of vervoer en, om die redenen, de toepassing van de vrijstelling te weigeren, artikel 39, §1, 1°, van het BTW-Wetboek schendt.*

### ***Tweede onderdeel***

*Het bestreden arrest beperkt de verzending en het vervoer door of voor rekening van de verkoper tot de situatie waarin de derde, verzender of vervoerder handelt in opdracht van de verkoper en voor diens rekening.*

*De voorwaarde dat de derde verzender of vervoerder dient te handelen in opdracht van de verkoper is een voorwaarde die door de wet niet wordt gesteld. Het volstaat dat de derde verzender of vervoerder handelt voor rekening van de verkoper, ook al heeft hij de opdracht niet ontvangen van de verkoper.*

*Daaruit volgt dat het bestreden arrest, door te bepalen dat de derde, verzender of vervoerder niet alleen moet handelen voor rekening van de verkoper, doch eveneens in diens opdracht, een voorwaarde toevoegt die niet door de wet wordt voorzien en zodoende artikel 39, §1, 1°, van het BTW-Wetboek schendt.*

### **Tweede middel**

#### ***Geschonden wettelijke bepalingen***

- *artikel 149 van de gecoördineerde Grondwet;*
- *artikel 1154 van het Burgerlijk Wetboek;*
- *artikel 91, §§3 en 4, van het BTW-Wetboek.*

#### ***Aangevochten beslissingen***

*Het bestreden arrest heeft het hoger beroep van de eiseres grotendeels verworpen en de verweerder niet veroordeeld tot “het betalen van interesten op de interesten die reeds meer dan 1 jaar zijn vervallen, op grond van artikel 1154 van het Burgerlijk Wetboek”, zoals nochtans gevorderd door de eiseres in het dispositief van haar op 5 mei 2003 gedateerde beroepsbesluiten en onder het aanhalen op p. 21 van die besluiten van het feit “Tevens werd de Belgische Staat (in het deurwaardersexploot van 3 januari 2001) aangemaand tot het betalen van interesten tegen de rentevoet in burgerlijke zaken op voormelde interesten die reeds meer dan 1 jaar zijn vervallen op grond van artikel 1154 van het Burgerlijk Wetboek”, om de reden op folio 425 dat “Daar waar volgens artikel 91, §3, BTW-Wet de (eiseres) van rechtswege recht heeft op moratoriuminteresten sedert 1 april 2000 blijft hoe dan ook artikel 91, §3, BTW-Wet toepasselijk. De fiscale wet is een*

*bijzondere wet die afwijkt van het gemene recht zodat ook artikel 1154 van het Burgerlijk Wetboek vanaf 1 april 2000 niet kan van toepassing zijn”.*

### **Grievan**

*Volgens artikel 91, §3, 1°, van het BTW-Wetboek, is een interest van 0,8 pct. per maand van rechtswege verschuldigd over de sommen die moeten worden teruggegeven met toepassing van artikel 76, §1, eerste lid, te rekenen vanaf het verstrijken van de in deze tekst bepaalde termijn.*

*Artikel 76, §1, eerste lid, van het BTW-Wetboek, waarnaar artikel 91, §3 verwijst, bepaalt dat, wanneer het bedrag van de belasting die ingevolge de artikelen 45 tot 48 voor aftrek in aanmerking komt, aan het einde van het kalenderjaar meer bedraagt dan de belasting die verschuldigd is door de belastingplichtige die in België gevestigd is, het verschil teruggegeven wordt binnen drie maanden op uitdrukkelijk verzoek van de belastingplichtige en onder de voorwaarden bepaald door de Koning. Volgens het tweede lid van dezelfde bepaling, kan de Koning ook bepalen dat het overschot, in de door Hem te bepalen gevallen en onder de door Hem te stellen voorwaarden, voor het einde van het kalenderjaar wordt teruggegeven.*

*Ten residuaire titel, bepaalt artikel 91, §4, van het BTW-Wetboek verder dat de moratoire interesten over in te vorderen of terug te geven sommen die niet in de §§1, 2 en 3 van dat artikel zijn bedoeld, verschuldigd zijnde tegen de rentevoet in burgerlijke zaken en met inachtneming van de terzake geldende regelen.*

*Inzake de interestregeling in de BTW blijkt zodoende het uitgangspunt van de wettelijke regeling te zijn dat ten minste steeds de intresten verschuldigd zijn “tegen de rentevoet in burgerlijke zaken en met inachtneming van de terzake geldende regels”, d.w.z. dat het gemene recht ten minste steeds van toepassing is.*

*Dit brengt de toepassing mee van artikel 1154 van het Burgerlijk Wetboek, welke bepaling niet enkel van toepassing is op verbintenissen uit overeenkomst, maar op alle soorten intresten, ook onderhavige wettelijke intresten.*

*Dit impliceert ook dat de verhoogde moratoriumintresten voorzien in artikel 91, §3, van het BTW-Wetboek slechts afwijken van het gemene recht in de mate dat uitdrukkelijk anders is voorzien, wat betreft het tijdstip van verschuldigd zijn, nl. van rechtswege en niet vanaf de ingebrekestelling en wat betreft de hoogte van de intrestvoet, nl. 0,8 pct. per maand en niet 7 pct. per jaar momenteel.*

*Daaruit volgt dat, in strijd met het oordeel van de appelrechters met betrekking tot de verschuldigde intresten op grond van artikel 91, §3, 1°, van het BTW-Wetboek, aan de toepassing van artikel 1154 van het Burgerlijk Wetboek niet geraakt werd door de wetgever, vermits daarvan niet werd afgeweken en de appelrechters onwettig de toepassing van artikel 1154 van het Burgerlijk Wetboek te weigeren op voormelde grond (Schending van artikel 1154 van het Burgerlijk Wetboek en van artikel 91, §§3 en 4 van het BTW-Wetboek) en met betrekking tot de verschuldigde en toegekende interest door de*

*appelrechters op grond van artikel 91, §4, van het BTW-Wetboek zij nagelaten hebben te antwoorden op de hoger aangehaalde besluiten van de eiseres, waarin de kapitalisatie gevorderd werd van de meer dan een jaar vervallen intresten op basis van de gerechtelijke aanmaning vervat in het deurwaardersexploot van 3 januari 2001 (Schending van artikel 149 van de gecoördineerde Grondwet).*

### **Derde middel**

#### ***Geschonden wettelijke bepalingen***

- *de artikelen 20, 11 en 172 van het gecoördineerde Grondwet.*

#### ***Aangevochten beslissingen***

*Het bestreden arrest heeft het hoger beroep van de eiseres grotendeels verworpen en de verweerder niet veroordeeld tot de door de eiseres gevorderde interesten op grond van artikel 91, §3, 1°, van het BTW-Wetboek, maar slechts tot de interesten op grond van artikel 91, §4, van hetzelfde wetboek, op grond van de motieven op folio 424-425: “Dit houdt in dat een belastingplichtige geen nalatigheidsinteresten kan eisen indien het saldo van een of ander kwartaal niet onmiddellijk na het einde van dit kwartaal wordt uitbetaald. Interesten zijn verschuldigd vanaf 1 april van het volgend jaar (artikel 91, §2, 1°, BTW-Wet, artikel 76, §1, eerste lid, BTW-Wet). Het is te dezen niet betwist dat het om inhoudingen gaat in het kader van artikel 76, §1, eerste alinea BTW-Wet zodat artikel 91, §3, BTW-Wet toepasselijk is. (De eiseres) maakt echter aanspraak op interesten t.b.v. 8 pct. (lees 0,8 pct. per maand) vanaf het verstrijken de teruggaaftermijn van drie maanden volgend op de maand waarop de aangifte betrekking had zich beroepend op het uitzonderingsregime van artikel 76, §1, tweede lid, BTW-Wet om teruggaven te bekomen voor het einde van het kalenderjaar. (De eiseres) legt daartoe een vergunning over waarbij haar vergunning werd verleend tot maandelijkse teruggaaf van BTW.*

*Alhoewel de datum onleesbaar is heeft de vergunning betrekking op de aanvragen tot teruggaaf die worden ingediend tijdens het kalenderjaar 1994 en volgende jaren. Daaruit volgt dat de terugbetaling dient te geschieden uiterlijk de tweede maand volgend op het tijdvak waarop de maandaangifte betrekking heeft. In de gevallen van maandelijkse terugbetaling is geen regeling voorzien voor de interesten bij niet tijdige terugbetaling. Het Hof van Cassatie dat daaromtrent werd gevat heeft echter beslist dat artikel 76, §1, tweede alinea, BTW-Wet een uitzonderingsregime inhoudt ten voordele van de belastingplichtige dat vervroegde terugbetalingen mogelijk maakt als dit bij koninklijk besluit wordt beslist, doch dat dit uitzonderingsregime de verplichtingen die aan de Schatkist werden opgelegd door artikel 91, §3, BTW-Wet niet wijzigt. Dit houdt in dat de interesten zoals voorzien in artikel 91, §3, BTW-Wet altijd worden toegepast op de terug te geven sommen ongeacht of het belastingkrediet ontstaat op het einde of tijdens het kalenderjaar”.*

**Grieven**

*Volgens artikel 91, §3, 1°, van het BTW-Wetboek, is een interest van 0,8 pct. per maand van rechtswege verschuldigd over de sommen die moeten worden teruggegeven met toepassing van artikel 76, §1, eerste lid, te rekenen vanaf het verstrijken van de in deze tekst bepaalde termijn.*

*Artikel 76, §1, eerste lid, van het BTW-Wetboek, waarnaar artikel 91, §3, verwijst, bepaalt dat, wanneer het bedrag van de belasting die ingevolge de artikelen 45 tot 48 voor aftrek in aanmerking komt, aan het einde van het kalenderjaar meer bedraagt dan de belasting die verschuldigd is door de belastingplichtige die in België gevestigd is, het verschil teruggegeven wordt binnen drie maanden op uitdrukkelijk verzoek van de belastingplichtige en onder de voorwaarden bepaald door de Koning. Volgens het tweede lid van dezelfde bepaling, kan de Koning ook bepalen dat het overschot, in de door Hem te bepalen gevallen en onder de door Hem te stellen voorwaarden, voor het einde van het kalenderjaar wordt teruggegeven.*

*Indien deze bepalingen zo uitgelegd worden, dat voormeld artikel 76, §1, tweede lid, een uitzonderingsstelsel inhoudt ten voordele van de belastingplichtige dat vervroegde terugbetalingen mogelijk maakt als dit bij koninklijk besluit wordt beslist en dit uitzonderingsregime de verplichtingen die aan de Schatkist worden opgelegd door artikel 91, §3, 1°, van hetzelfde wetboek niet wijzigt, alsdan die bepalingen die geen verhoogde interest die van rechtswege loopt voorzien in geval van terugbetaling van bedragen die ten aanzien van de door de Koning goed gevonden modaliteiten te laat werden terugbetaald, de regels inzake de gelijkheid en niet-discriminatie miskennen door zonder redelijke verantwoording een onderscheid te maken qua rentevoet en tijdstip van verschuldigdheid op te laat terugbetaalde bedragen, die allen nochtans voortspruiten uit regelmatig door de belastingplichtige ingediende aangiften (schending van de artikelen 10, 11 en 172 van de gecoördineerde Grondwet).*

**III. BESLISSING VAN HET HOF****Beoordeling***Eerste middel***Eerste onderdeel**

1. Het onderdeel gaat ervan uit dat het arrest oordeelt dat de vrijstelling van BTW “slechts” van toepassing is op de levering van goederen door of voor rekening van de verkoper en niet op de verzending of vervoer.

2. Het arrest bevat dergelijk oordeel niet.

Het onderdeel berust op een onjuiste lezing van het arrest en mist derhalve feitelijke grondslag.

*Tweede onderdeel*

3. Artikel 39, §1, 1°, BTW-Wetboek bepaalt dat de leveringen van goederen die door of voor rekening van de verkoper worden verzonden of vervoerd naar een plaats buiten de Gemeenschap, van belasting zijn vrijgesteld.

De termen “door of voor rekening van de verkoper” betekenen niet louter “op kosten van de verkoper”, maar houden tevens in dat de verzending of het vervoer uitgevoerd moeten worden door de verkoper of in zijn opdracht.

4. Het arrest oordeelt dat “er slechts sprake (kan) zijn van levering van goederen door of voor rekening van de verkoper wanneer die derde persoon handelt in opdracht van de verkoper en voor diens rekening” en dat “het vervoer gebeurt voor rekening van de verkoper wanneer deze aan een derde persoon, die handelt voor rekening van de verkoper en hem deze factureert, opdracht geeft om de verkochte goederen te vervoeren van een in België gelegen plaats naar een buiten de Gemeenschap gelegen plaats”.

Door aldus te oordelen verantwoordt het arrest zijn beslissing naar recht en schendt het artikel 39, §1, 1°, BTW-Wetboek niet.

Het onderdeel kan niet worden aangenomen.

*Tweede middel*

5. Artikel 76, §1, eerste lid, BTW-Wetboek bepaalt dat wanneer het bedrag van de belasting die ingevolge de artikelen 45 tot 48 voor aftrek in aanmerking komt, aan het einde van het kalenderjaar meer bedraagt dan de belasting die verschuldigd is door de belastingplichtige, het verschil wordt teruggegeven, onder de voorwaarden bepaald door de Koning, binnen drie maanden op uitdrukkelijk verzoek van de belastingplichtige.

Krachtens artikel 91, §3, 1<sup>o</sup>, van hetzelfde wetboek is een interest van 0,8 pct. per maand verschuldigd over de sommen die moeten worden teruggegeven met toepassing van voormeld artikel 76, §1, eerste lid, te rekenen vanaf het verstrijken van de aldaar bepaalde termijn.

Overeenkomstig artikel 91, §4, van hetzelfde wetboek is de moratoire interest over in te vorderen of terug te geven sommen die niet in de §§1, 2 en 3 van dat artikel zijn bedoeld, verschuldigd tegen de rentevoet in burgerlijke zaken en met inachtneming van de ter zake geldende regelen.

6. Uit het geheel van de wetsbepalingen volgt dat de regelen met betrekking tot de moratoire interest in burgerlijke zaken niet van toepassing zijn op de terug te geven sommen die bedoeld zijn in artikel 91, §3, van het BTW-Wetboek, zoals de bedragen die moeten worden teruggegeven met toepassing van artikel 76, §1, eerste lid, van dat wetboek.

Derhalve is artikel 1154 van het Burgerlijk Wetboek niet van toepassing op de in artikel 91, §3, BTW-Wetboek bedoelde interest.

Het middel faalt derhalve in zoverre naar recht.

7. Door te oordelen dat niet artikel 91, §4, BTW-Wetboek maar wel artikel 93, §3, ter zake van toepassing is en dat “de fiscale wet een bijzondere wet ( is ) die afwijkt van het gemene recht zodat ook artikel 1154 van het Burgerlijk Wetboek vanaf 1 april 2000 niet van toepassing kan zijn”, verwerpt en beantwoordt het arrest het in het middel bedoelde verweer.

Het middel mist feitelijke grondslag in zoverre het artikel 149 van de Grondwet als geschonden aanwijst.

#### *Derde middel*

8. Het middel gaat ervan uit dat artikel 76, §1, eerste lid, en tweede lid, en artikel 91, §3, 1<sup>o</sup>, van het BTW-Wetboek een onderscheid maken wat betreft rentevoet en tijdstip van verschuldigdheid op te laat terugbetaalde bedragen.

9. Het bestreden arrest oordeelt evenwel, zonder op dit punt te worden bekritiseerd, dat artikel 76, §1, tweede lid, van het BTW-Wetboek een uitzonderingsregime inhoudt ten voordele van de belastingplichtige dat

vervroegde terugbetalingen mogelijk maakt als dit bij koninklijk besluit wordt beslist, maar dat dit uitzonderingsregime de verplichtingen die aan de schatkist worden opgelegd door artikel 91, §3, van dat wetboek niet wijzigt en dat de interest, zoals in die laatste wetsbepaling bepaald, altijd wordt toegepast op de terug te geven bedragen ongeacht of het belastingkrediet ontstaat op het einde of tijdens het kalenderjaar.

10. Het middel gaat uit van een andere interpretatie van die wetsbepalingen en kan derhalve niet worden aangenomen.

11. Er is dan ook geen aanleiding tot het stellen van een prejudiciële vraag.

***Dictum***

Het Hof,

Verwerpt het cassatieberoep.

Veroordeelt de eiseres in de kosten.

De kosten zijn begroot op de som van 272,95 euro jegens de eisende partij en op de som van 132,47 euro jegens de verwerende partij.

Dit arrest is gewezen te Brussel door het Hof van Cassatie, eerste kamer, samengesteld uit voorzitter Ivan Verougstraete, als voorzitter, afdelingsvoorzitter Edward Forrier, en de raadsheren Luc Huybrechts, Paul Maffei en Eric Dirix, en in openbare terechtzitting van 14 februari 2008 uitgesproken door voorzitter Ivan Verougstraete, in aanwezigheid van advocaat-generaal Dirk Thijs, met bijstand van adjunct-griffier Johan Pafenols.

J. Pafenols

E. Dirix

P. Maffei

L. Huybrechts

E. Forrier

I. Verougstraete