

Noot

*De positie van de fiscus onder de wet continuïteit ondernemingen: einde van een non-discussie*Arie Van Hoe¹

1. De wetgever heeft de rechtspositie van de fiscus onder de wet continuïteit ondernemingen gelijk geschakeld met deze van een private schuldeiser². Publieke en private schuldeisers dienen de last van de reorganisatie van de schuldenaar op gelijke voet te dragen³. Net zoals een private schuldeiser, kan de fiscus titularis zijn van een gewone schuldvordering in de opschorting (art. 2, e) WCO) of een buitengewone schuldvordering in de opschorting (art. 2, d) WCO). Dit onderscheid is cruciaal bij de gerechtelijke reorganisatie door een collectief akkoord⁴. De buitengewone schuldeiser in de opschorting kan enkel een uitstel van betaling worden opgedrongen (art. 50 WCO). Een verdergaande maatregel (bv. een schuldvermindering) vereist zijn individuele toestemming (art. 50 *in fine* WCO). Een gewone schuldeiser in de opschorting daarentegen, kan een schuldvermindering in kapitaal en interesten opgelegd krijgen in het reorganisatieplan (art. 49, 1^{ste} lid WCO).

2. De fiscus kan zich moeilijk bij deze situatie neerleggen. Teneinde aan de gevolgen van het statuut van gewone schuldeiser in de opschorting te ontsnappen, beroept de fiscus zich op artikel 172 Grondwet in samenhang met artikel 7 WCO⁵. De redenering luidt als volgt: artikel 172 Grondwet bepaalt dat geen vrijstelling of vermindering van belasting kan worden ingevoerd dan door een wet. Artikel 7 WCO bepaalt dat de wet continuïteit ondernemingen, behalve wanneer een wijziging of een uitzondering voortvloeit uit een *uitdrukkelijke* tekst ervan, niet tot strekking heeft oudere wetten te wijzigen of hierop uitzonderingen aan te brengen. Aangezien geen enkele bepaling van de wet continuïteit ondernemingen uitdrukkelijk afwijkt van artikel 172 Grond-

wet kunnen de schuldvorderingen van de fiscus niet worden verminderd. De lagere rechtspraak heeft deze argumentatie reeds herhaaldelijk van de hand gewezen⁶.

3. Deze argumentatie was ook aan de orde in het cassatie-arrest van 30 juni 2011. Een reorganisatieplan voorzag in de vermindering van een schuldvordering van de fiscus. Dit reorganisatieplan werd door de gekwalificeerde meerderheid van de schuldeisers goedgekeurd (art. 54 WCO) en door de rechtbank van koophandel gehomologeerd (art. 55 WCO). De fiscus tekende hoger beroep aan tegen het vonnis dat oordeelde over de homologatie. Het hof van beroep te Brussel wees dit hoger beroep af, overwegende dat de schuldvordering van de fiscus een gewone schuldvordering in de opschorting was, en dat het opleggen van een schuldvermindering aan de fiscus niet strijdig is met de openbare orde. Ten aanzien van het hierboven vermelde argument op basis van artikel 172 Grondwet *juncto* artikel 7 WCO oordeelde het hof van beroep dat de wet continuïteit ondernemingen een wet in de zin van artikel 172 Grondwet is en dat “[t]oute modification ou dérogation ne doit pas nécessairement être expresse ou explicite: elle peut résulter de la loi qui emporte clairement modification ou dérogation. Il ressort sans équivoque de la conjonction des articles 49 et 50 de la loi que celle-ci prévoit la possibilité d’un abattement de nature fiscale”⁷.

4. Voor het Hof van Cassatie voerde de fiscus de schending aan van artikel 172 Grondwet en de artikelen 7 en 55 WCO. De fiscus ging genuanceerd te werk. De principiële⁸ ‘degradatie’ van de fiscus tot gewone schuldeiser in de

1. Universiteit Antwerpen.

2. Vgl. art. 30 wet gerechtelijk akkoord.

3. Parl.St. Kamer, 2007-08, nr. 0160/002, 45: “De schuldvorderingen van de belastingadministratie, van de RSZ en de algemeen bevoorrechte schuldvorderingen in het algemeen zijn gewone schuldvorderingen in de opschorting. De wijziging van de rechten van de fiscus in verhouding tot de wet betreffende het gerechtelijk akkoord heeft tot doel om, in het kader van procedures die het herstel van de onderneming beogen, en uiteraard zonder afbreuk te doen aan de zekerheden en voorrechten die ingesteld zijn door de hypotheekwet of door bijzondere wetten, de gelijke behandeling te verzekeren van alle schuldeisers, zowel openbare als private, en er op die manier voor te zorgen dat elk van deze laatste in het algemeen belang correct bijdraagt tot het herstel van de onderneming.”; I. VEROUGSTRAETE, *Manuel de la continuité des entreprises et de la faillite*, Waterloo, Wolters Kluwer België, 2011, 37; S. BRIJS en S. JACMAIN, “De reorganisatie van een onderneming in het kader van een collectief akkoord” in Ph. LAMBRECHT en C. GHEUR (eds.), *La loi relative à la continuité des entreprises. De wet betreffende de continuïteit van de ondernemingen*, Louvain-la-Neuve, Anthemis, 2010, (77) 94; M. GRÉGOIRE, “Le point de vue des créanciers face à la réorganisation de l’entreprise de leur débiteur” in N. THIRION (ed.), *Réorganisation judiciaire, faillite, liquidation déficitaire. Actualité et pratique*, Louvain-la-Neuve, Anthemis, 2010, (207) 212; M. VANMEENEN, “De wet van 31 januari 2009 betreffende de continuïteit van ondernemingen”, *RW* 2008-09, (1282) 1288.

4. P. FRANÇOIS, “De wet betreffende de continuïteit van de ondernemingen. Over euforie en relativisme. De ervaringen van de bank als schuldeiser”, *Bank Fin.R.* 2011, (170) 184.

5. W. DAVID en J.-P. RENARD, “Le fisc et l’ONSS: des créanciers sursitaires ordinaires? C’est extraordinaire!” (noot onder Kh. Nijvel 21 december 2009), *JLMB*, (383) 384.

6. Kh. Luik 8 december 2009, *JT* 2010, 165; Kh. Neufchâteau 15 december 2009, *JT* 2010, 165; Kh. Nijvel 21 december 2009, *JLMB* 2010, 380, noot W. DAVID en J.-P. RENARD; Luik 24 juni 2010, 2009/RG/1947; Gent 28 juni 2010, *TGR-TWVR* 2011, 43; Antwerpen 19 november 2010, 2010/AR/1395, 2010/AR/1466, 2010/AR/1395, nr. 15.

7. Brussel 11 maart 2010, *JLMB* 2011, 1385.

opschorting werd erkend. Evenwel stelde de fiscus dat uit deze ‘degradatie’ geen afwijking op artikel 172 Grondwet kan worden afgeleid. Om daartoe te besluiten argumenteerde de fiscus dat de vermindering van schuldvorderingen slechts één van de maatregelen is die in een reorganisatieplan kunnen worden opgenomen. Bij gebrek aan een uitdrukkelijke afwijking op artikel 172 Grondwet moest volgens de fiscus worden besloten dat, ondanks het feit dat de fiscus een gewone schuldeiser in de opschorting was, het plan geen vermindering van zijn vordering kan bevatten. Het arrest van het hof van beroep zou ook artikel 7 WCO schenden daar waar het stelt dat een wijziging van of een uitzondering op een oudere wet niet moet voortvloeien uit een *uitdrukkelijke* tekst van de wet continuïteit ondernemingen.

5. Het Hof van Cassatie veegt beide argumenten van tafel. Op basis van een samenlezing van artikelen 2 WCO en 49 WCO kon het hof van beroep wettig beslissen dat de schuldvordering het voorwerp van een schuldvermindering kan uitmaken. Met betrekking tot artikel 7 WCO stelt het Hof van Cassatie dat: “*cet article n’impose pas que la loi précise expressément à quelles lois elle entend déroger.*”

Het Hof van Cassatie stelt met dit arrest een einde aan een non-discussie. De wetgever heeft in niet mis te verstane bewoordingen de schuldvorderingen van de fiscus gelijkgeschakeld met deze van private schuldeisers. Deze gelijkschakeling moet coherent geïnterpreteerd worden doorheen de wet continuïteit ondernemingen, wat maakt dat de fiscus een schuldvermindering opgelegd kan krijgen in het reorganisatieplan. De wet continuïteit ondernemingen is een wet in de zin van artikel 172 Grondwet, en biedt aldus de vereiste wettelijke grondslag. Artikel 7 WCO mag niet in die zin begrepen worden dat de betrokken bepalingen van de wet continuïteit ondernemingen uitdrukkelijk moeten aangeven op welke bepalingen zij een uitzondering voorzien⁹.

6. De goede werking van onze rechtsorde vereist dat de rechterlijke macht zich bij de beleidskeuzes van de wetgever neerlegt¹⁰. Hetzelfde mag verwacht worden van de uitvoerende macht. Deze mag, en moet, zich alle moeite getroosten om zijn rechtspositie zeker te stellen, zonder evenwel een uitdrukkelijke en duidelijke beleidskeuze van de wetgever in vraag te stellen¹¹.

⁸. Bij afwezigheid van bijzonder voorrecht of hypotheek. Over het tijdstip waarop het (buiten)gewoon karakter van een schuldvordering in de opschorting bepaald, zie A. VAN HOE, “Wanneer wordt het (buiten)gewoon karakter van een schuldvordering in de opschorting bepaald?” (noot onder Luik 29 juni 2010), te verschijnen in *DAOR*.

⁹. A. ZENNER, *Le bon plan. Elaboration, vote et homologation du plan de réorganisation judiciaire*, www.financialforum.be/FinancialForum/DOC/879a.pdf, 2-3: “*Toute modification ou dérogation ne doit pour autant pas être énoncée en autant de mots (...), il suffit qu’elle résulte d’un texte exprès de la loi relative à la continuité des entreprises elle-même, qui emporte clairement modification ou dérogation.*”

¹⁰. Zie hierover, P. SCHOLLEN, *De greep van de wetgever op de rechter*, Brugge, die Keure, 2011, 299 p.

¹¹. Vgl. W. DAVID en J.-P. RENARD, “Le fisc et l’ONSS: des créanciers sursitaires ordinaires? C’est extraordinaire!” (noot onder Kh. Nijvel 21 december 2009), *JLMB* (383) 385: “*Force est aujourd’hui de constater que l’Etat fédéral continue à adopter une attitude schizoïde, rappelant le mythe du docteur Jekyll et de Mister Hyde. D’un côté, le législateur prend des mesures destinées à venir en aide aux entreprises en difficulté alors que d’un autre côté, le pouvoir exécutif se montre intransigent face aux plans de réorganisation qui lui sont soumis, au risque de mettre en péril les procédures de réorganisation judiciaire. Un tel comportement est évidemment regrettable.*”