

DE AFSCHRIJVING IN HET BELGISCH FISCAAL EN BOEKHOUDRECHT

ENKELE BESCHOUWINGEN OMTRENT BEGRIP EN TOEPASSINGSVOORWAARDEN ¹

1. Inleiding

Het productie- en handelsproces van de ondernemingen vergt de aanwending van ondernemingsmiddelen die gedurende meerdere boekhoudingsperiodes voor de bedrijfsactiviteit zullen worden gebruikt en waarvan het gebruik ook gedurende meerdere periodes de ondernemingsresultaten zal beïnvloeden. De i.v.m. dergelijke «duurzame produktiemiddelen» gemaakte kosten worden gebruikelijk niet onmiddellijk tijdens het eerste boekjaar ten laste van het resultaat genomen, maar wel «geactiveerd» en vervolgens afgeschreven.

Zoals ook in andere zaken zijn in het bijzonder op het gebied van de fiscale afschrijvingen de belangen van de belastingplichtige en het standpunt van de fiscale administratie, in vele gevallen aan elkaar tegengesteld. Immers, terwijl de fiscus logischerwijze de mate waarin afschrijvingen fiscaal als bedrijfslast kunnen worden aanvaard, zal proberen te beperken, zal de belastingplichtige normalerwijze en binnen de grenzen van de keuzevrijheid die hem door de wetgever is toegestaan, een prikkel ondervinden om zijn activa fiscaal zo snel mogelijk af te schrijven. Zoals de bedrijfseconomische theorie leert, zijn versnelde afschrijvingen voordelig in de mate waarin de daardoor gerealiseerde belastingvoordelen worden bespoedigd ².

Het komt derhalve nuttig voor de juridische verplichtingen die de vrijheid van de belastingplichtige inzake het toepassen van afschrijvingen conditioneren, aan een nader onderzoek te onderwerpen.

Boekhoudrechtelijk kan een algemene verklaring voor de toepassing van de afschrijvingstechniek ongetwijfeld worden gevonden in de door de boekhoudwetgeving aan iedere onderneming opgelegde verplichting om, ten minste eens per jaar, over te gaan tot het opstellen van een jaarrekening, die een waar en getrouw beeld moet geven van het vermogen, de financiële positie en de resultaten van die onderneming ³.

Op fiscaal gebied geldt als uitgangspunt artikel 22, 4°, W.I.B., naar luid waarvan de sommen gebruikt tot uitbreiding van de onderneming of tot waardevermeerdering van de toerusting als winsten worden aangemerkt. Voor immateriële en materiële vaste activa waarvan de gebruiksduur be-

perkt is, alsook voor oprichtingskosten, worden echter, onder zekere voorwaarden, afschrijvingen aanvaard als bedrijfslasten.

Het is onze bedoeling in deze bijdrage dit boekhoudrechtelijk en fiscaalrechtelijk regime van de afschrijvingen nader te omschrijven. Vooraf zullen wij echter een aantal bemerkingen formuleren omtrent de verhouding tussen het boekhoudrecht en het fiscaal recht. Waar zulks nuttig is voor een goed begrip van zaken, wordt tevens aandacht geschonken aan historische achtergronden.

2. Historische achtergrond

Zoals Ch. Resteau terecht opmerkt, wordt de afschrijving in het handelsrecht traditioneel opgevat als waarderingsmodaliteit. De afschrijving vormt slechts één van de modaliteiten van de waardering waartoe wordt overgegaan bij het opmaken van de inventaris. Deze auteur vervolgt dan ook : «Il en résulte encore que l'amortissement ne constitue pas une opération distincte comme l'inventaire et le bilan, mais qu'elle se confond avec eux, qu'elle n'en est qu'un des éléments et que lorsque les évaluations de l'inventaire auront été faites sérieusement, les amortissements auront été opérés ».⁴ Conceptueel kunnen afschrijvingen dan worden omschreven als maatschappelijke lasten die tot doel hebben te voorzien in de waardevermindering die sommige elementen uit het vermogen als produktiefactoren ondergaan ten gevolge van gebruik, tijdsverloop, technische vooruitgang en wijzigingen in de structuur van de markt. Bankcommissie, Jaarverslag, 1958-59, 99.

Vóór het in werking treden van de nieuwe boekhoudwetgeving bevatte het Belgisch positief recht echter geen algemene wettelijke regels met betrekking tot de boekhoudkundige waardering. Voor het berekenen van de afschrijvingen had de wetgever, die overigens het winstbegrip niet als dusdanig definieert, al evenmin concrete regels of methodes bepaald. Inzake boekhoudkundige waardering waren de meeste ondernemingen aangewezen op de summier voorschriften vervat in het toenmalige artikel 77 van de Vennootschappenwet. Die voorschriften bepaalden onder meer dat de raad van beheer bij de sluiting van het boekjaar een inventaris moest opmaken, aanduidend de roerende en onroerende waarden, en alle in- en uitschulden van de vennootschap. Naast de inventaris moest de raad van beheer een voorstel van balans en verlies-en-winstrekening opmaken. In deze stukken moesten de nodige afschrijvingen aangebracht zijn.

¹ De onderhavige bijdrage was reeds voltooid toen wij kennis kregen van de publikatie van J.-M. COUGNON, «Méthodes et définitions de l'amortissement et droit fiscal», *Rev. Gén. Fisc.*, 1989, 10, 219-225. Naar dit artikel wordt door ons verder dan ook niet verwezen. Wij danken prof. dr. I. Claeys Bouÿaert voor nuttige opmerkingen bij een vorige versie van deze tekst.

² DE GEYNDT, M., «Bedrijfseconomische aantrekkelijkheid van versneld afschrijven», *Acc. Bedr.*, 1980, (61), 71.

³ Artikel 3, eerste lid, K.B. 8 oktober 1976 met betrekking tot de jaarrekening van de ondernemingen.

⁴ RESTEAU, C., *Traité des sociétés anonymes*, III, Brussel, Swin-
nen, 1985, nr. 1481, p. 163.

Het is de rechtspraak geweest die de leemten van de wet heeft opgevuld door geleidelijk concrete waarderingsregels voor de verschillende balansposten te preciseren, zulks dikwijls naar aanleiding van fiscale betwistingen.

Wellicht de voornaamste juridische controverse inzake afschrijvingen betreft thans de vraag in hoeverre deze traditionele jurisprudentie ook na de boekhoudhervorming van 1975-76 van toepassing blijft. Deze vraag zal dan ook onze aandacht krijgen.

3. De verhouding tussen het boekhoudrecht en het fiscaal recht

3.1. Fiscale neutraliteit

In het verslag aan de Koning bij het K.B. van 8 oktober 1976 werd vooropgesteld dat de fiscale administratie de regels van het besluit met betrekking tot o.m. de afschrijvingen zal aannemen voor het bepalen van de belastbare basis, tenzij in die mate waarin de fiscale wetgeving er uitdrukkelijk van zou afwijken, zulks om fundamentele distorties tussen het besluit en de regels voor het bepalen van de belastbare basis te vermijden ⁵.

Sedert de boekhoudhervorming mag dan ook worden aangenomen dat voor de fiscale winstberekening moet worden uitgegaan van de in het K.B. van 8 oktober 1976 m.b.t. de jaarrekening van de ondernemingen ⁶ opgenomen waarderingsregels, behoudens afwijking door de fiscale wet ⁷. Deze stelling werd ook aangenomen in de recente rechtspraak ⁸. De afwijking van het gemene recht hoeft echter niet uitdrukkelijk te zijn: zij kan ook blijken uit de beginselen en de noodwendigheden eigen aan het fiscaal recht.

In de memorie van toelichting van de wet van 17 juli 1975 had de Regering evenwel uitdrukkelijk verklaard dat zij de draagwijdte van de fiscale wetgeving niet indirect wilde wijzigen via de te geven bepalingen, maar dat zij zou toezien op de fiscale neutraliteit. Tevens werden de daartoe vereiste initiatieven op wetgevend, reglementair of administratief gebied in het vooruitzicht gesteld ⁹. In het verslag aan de Koning bij het besluit werd dan overeenkomstig deze verbintenis de belofte afgelegd dat de Regering voor de nodige bepalingen zou zorgen om te vermijden dat het boeken van o.m. afschrijvingen ongeacht het resultaat, tot gevolg zou hebben de recuperatieperiode van de fiscale verliezen in te korten ¹⁰. Immers, door de invoering van de verplichting de afschrijvingen stelselmatig te vormen en deze niet te laten afhangen van het resultaat van het boekjaar ¹¹ had de inwerkingtreding van de nieuwe boekhoudwetgeving een einde ge-

maakt aan een voorheen ingevolge een administratieve tolerantie gangbare, maar vanuit handelsrechtelijk oogpunt uiterst betwistbare praktijk, die erin bestond geen of minder afschrijvingen te boeken wanneer de boekhouding een verlies of slechts een geringe winst uitwees of ook wanneer de belastingplichtige nog aanzienlijke vorige verliezen had aan te zuiveren ¹².

Gelet op de beperking in de tijd van de fiscale aftrekperiode voor bedrijfsverliezen (vijf jaar), had de onderneming er in de laatstvermelde gevallen inderdaad belang bij de boeking van de afschrijvingen geheel of gedeeltelijk uit te stellen en ze voor later te reserveren. De Administratie der directe belastingen nam in dergelijke gevallen aan dat de afschrijf-bare activa geen of een geringere waardevermindering dan normaal hadden ondergaan ¹³. Om te vermijden dat de verplichte boeking van afschrijvingen ongeacht het resultaat van het boekjaar de facto tot gevolg zou hebben de recuperatiemogelijkheden van bedrijfsverliezen in aanzienlijke mate in te krimpen, werd via de wet van 8 augustus 1980 betreffende de budgettaire voorstellen 1979-80 voormelde belofte ingelost en werd de fiscale wetgeving derwijze aangepast dat voortaan zonder tijdslimiet aftrekbaar zijn: de bedrijfsverliezen, voor zover zij niet meer bedragen dan de door de fiscus als bedrijfslasten aanvaarde afschrijvingen of voor zover zij niet konden worden afgetrokken in de normale aftrekperiode van vijf jaar als gevolg van de aan de onderneming opgelegde verplichting om ongeacht het resultaat van het boekjaar de nodige afschrijvingen te boeken ¹⁴.

Ook de auteurs van het besluit zelf hebben zich manifest laten inspireren door het neutraliteitsbeginsel.

Aldus bevatte het besluit oorspronkelijk een bepaling (art. 44) krachtens welke «rechtstreeks in de rubriek V van het passief 'Herwaarderingsmeerwaarden' mogen worden opgenomen en blijven behouden tot op het ogenblik waarop de desbetreffende goederen gerealiseerd worden:

1° de terugnemingen van afschrijvingen of waardeverminderingen op participaties, effecten en andere portefeuillewaarden voor zover deze afschrijvingen of waardeverminderingen geboekt werden vóór 1 januari 1976 (...);

2° de terugnemingen van afschrijvingen of minderwaarden geboekt op materiële en immateriële vaste activa».

Deze bepaling, waarmee aan de ondernemingen slechts een keuzemogelijkheid werd geboden, vormde onbetwistbaar een uitzondering op het algemeen beginsel dat wil dat terugnemingen van afschrijvingen en waardeverminderingen bij de resultaten worden geboekt. In het verslag aan de Koning bij het besluit wordt die maatregel als volgt gerechtvaardigd: «Bovendien werd een bepaling opgenomen (artikel 44) waardoor de verplichting de overtollige afschrijvingen en waardeverminderingen terug te nemen, niet tot gevolg zou hebben ze onmiddellijk belastbaar te maken, daar waar

⁵ Verslag aan de Koning bij het K.B. van 8 oktober 1976, B.S., 19 oktober 1976, p. 13463.

⁶ Hier verder aangeduid als «besluit».

⁷ Antwerpen, 15 september 1987, T.R.V., 1988, 154, met noot van S. VAN CROMBRUGGE.

⁸ VERSÉE, T., «Over de beweerdte autonomie van het fiscaal recht», *Alg. Fisc. T.*, 1965-66, 369.

⁹ Ontwerp van wet met betrekking tot de boekhouding en de jaarrekeningen van de ondernemingen, memorie van toelichting, *Gedr. St., Senaat*, 1974-75, nr. 436/1, p. 4.

¹⁰ Verslag aan de Koning bij het K.B. van 8 oktober 1976, B.S., 19 oktober 1976, p. 13463.

¹¹ Artikel 19, tweede lid, besluit.

¹² Zie daarover de MOFFARTS D'HOUCHEENÉE, «L'amortissement différé en droit commercial et en droit fiscal», *J. Prat. Dr. Fisc.*, 1957, nr. 2, p. 33-38; KIRKPATRICK, J., «L'influence du nouveau droit comptable sur le droit fiscal des sociétés en Belgique», *J.T.*, 1982, 196-197.

¹³ *Adm. Comm. I.B.*, nr. 44/165 oud.

¹⁴ Zie de artikelen 11 en 28 van de wet van 8 augustus 1980 (B.S., 15 augustus 1980) ter vervanging van respectievelijk artikel 43, tweede lid, (personenbelasting) en artikel 114 (vennootschapsbelasting) W.I.B.

ze luidens de fiscale wetgeving pas in een later stadium, onder meer bij de realisering van de betrokken goederen, belastbaar zouden worden»¹⁵.

Ofschoon de tekst van art. 44, 2°, deze beperking niet bevatte, werd door de C.B.N. ter zake evenwel opgemerkt dat deze bepaling slechts een beperkte draagwijdte had en niet in het algemeen van toepassing was op terugnemingen van afschrijvingen¹⁶. Intussen werd door het wijzigingsbesluit van 12 september 1983 de uitzonderingsregel van art. 44, 2°, uitdrukkelijk beperkt tot de terugnemingen van waardeverminderingen geboekt op immateriële vaste activa en op materiële vaste activa zonder beperkte gebruiksduur.

Nog duidelijker komt de bezorgdheid om de fiscale neutraliteit van de boekhoudkundige hervorming te verzekeren tot uiting in de door het besluit ingevoerde regeling inzake het toepassen van fiscale stelsels van versnelde afschrijvingen. Terwijl overeenkomstig het besluit de materiële en immateriële vaste activa waarvan de gebruiksduur beperkt is, moeten worden afgeschreven volgens een door het bestuursorgaan opgesteld plan om de aanschaffingskosten ervan te spreiden over hun vermoedelijke levensduur voor de onderneming, wordt deze regel door het besluit zelf getemperd, aangezien het de tenuitvoerlegging toelaat van een versneld afschrijvingsplan, overeenkomstig de fiscale bepalingen ter zake¹⁷.

Het inlassen van deze bepaling was ingegeven door de bezorgdheid om de belastingplichtigen niet te beroven van het voordeel van fiscale stelsels van versnelde afschrijvingen. Ten tijde van de uitvaardiging van het besluit bedoelde men daarmee de degressieve afschrijving en de dubbele lineaire afschrijving¹⁸.

Dat het boekhoudrecht in dit geval werd afgestemd op het fiscaal recht, houdt verband met het feit dat in ons land traditioneel als voorwaarde wordt gesteld dat de afschrijvingen, om fiscaal te kunnen worden aanvaard, als dusdanig in de jaarrekening moeten worden weergegeven¹⁹.

De mogelijkheid die door deze bepaling werd geboden, zou echter een bijzondere betekenis krijgen door de wet van 29 november 1977 tot invoering van tijdelijke fiscale ontheffingen om de privé-investeringen te bevorderen. Deze wet verleende aan de belastingplichtigen de mogelijkheid om onder bepaalde voorwaarden de lichamelijke en onlichamelijke goederen die voor het uitoefenen van een beroepswerkzaamheid in België worden gebruikt, naar wens af te schrijven en zelfs af te schrijven op een bedrag dat voor een welbepaald gedeelte de aanschaffings- of beleggingswaarde overtreft²⁰.

In de memorie van toelichting van het wetsontwerp werd door de Regering gepreciseerd dat «die afschrijvingen fiscaal maar aanvaardbaar zullen zijn alleen indien en in de mate waarin ze effectief door de onderneming zelf worden verricht (anders gezegd, slechts in het geval en in de mate waarin er 'boekhoudkundig' afschrijvingen zijn kan er sprake zijn

van 'fiscale' afschrijvingen)»²¹. Art. 28, § 2, van het besluit laat precies deze «boekhoudkundige» afschrijvingen inderdaad toe.

3.2. Bindende kracht van de jaarrekening

Zoals reeds terloops is vermeld, vertoont de afhankelijkheid van het fiscaal recht t.a.v. het gemene recht ook nog een ander, ofschoon verwant aspect. Volgens de rechtspraak van het Hof van Cassatie dient de jaarrekening tot grondslag voor de fiscale aangifte²². I.v.m. deze referentie van het fiscaal recht aan het gemene recht wordt in de rechtsleer dikwijls gewag gemaakt van het beginsel van de «enigheid» van de jaarrekening, of nog van de «primauteit» of de «predominantie» van de boekhoudkundige jaarrekening²³. De grondslag van dit beginsel kan worden teruggevonden in de reeds in de oudere rechtspraak van het Hof van Cassatie verkondigde regel dat de in de balans van de vennootschap voorkomende vermeldingen die vennootschap tegenover de fiscus binden. Deze regel werd later genuanceerd in die zin dat het de belastingplichtige moet vrijstaan binnen de wettelijke bezwaartermijn terug te komen op te goeder trouw in de jaarrekening begane vergissingen in feite of in rechte, zelfs op vergissingen in de waardering van een of andere post van de jaarrekening²⁴. Immers, de fiscale schuld kan nooit ontstaan uit wilsovereenstemming of bekentenis, maar enkel uit de wet, die moet worden toegepast op de feiten zoals ze zich werkelijk voor de belastingplichtige hebben voorgedaan²⁵.

De concrete toepassing van dit beginsel in de praktijk is echter niet eenvoudig. Daar de jaarrekening niet alleen de weergave is van feiten waarvan de correcte registratie aan de belastingplichtige is opgelegd, maar tevens uitdrukking is van genomen beslissingen, moet een onderscheid in acht worden genomen tussen vergissingen die mogen worden gecorrigeerd enerzijds, en beslissingen die definitief zijn, ook al blijken zij achteraf onoordeelkundig of lichtzinnig te zijn geweest, anderzijds²⁶. In het bijzonder op het terrein van de afschrijvingen werd door de rechtspraak van zowel het Hof van Cassatie als de hoven van beroep bij dit onderscheid aansluiting gezocht: gelet op de vrij grote beleidsvrijheid waarover de vennootschap t.a.v. de tijdens het boekjaar te verrichten afschrijvingen dikwijls beschikt, zal het bewijs van een vergissing niet gemakkelijk worden aangenomen.

²¹ Ontwerp van wet tot invoering van tijdelijke fiscale ontheffingen om de privé-investeringen te bevorderen, *Gedr. St., Kamer*, 1977-78, nr. 114/1, p. 4.

²² Cass., 3 december 1963, *Pas.*, 1964, I, 364.

²³ Zie bv. AUTENNE, J., «Toetsing van het Koninklijk Besluit van 8 oktober 1976 aan de fiscale reglementering», *Alg. Fisc. T.*, 1978, 219; KIRKPATRICK, J., «L'influence du nouveau droit comptable sur le droit fiscal des sociétés en Belgique», *o.c.*, (193), 195.

²⁴ Cass., 19 november 1934, *Pas.*, 1935, I, 57; Cass., 17 juni 1946, *Arr. Verbr.*, 1946, 228; Cass., 29 mei 1956, *Arr. Verbr.*, 1956, 813.

²⁵ CLAEYS-BOUÛAERT, I., *Principes de l'imposition des sociétés en Belgique*, Brussel, Larciér, 1970, 102; VAN CROMBRUGGE, S., «De bindende kracht van de jaarrekeningen», noot onder Brussel, 31 maart 1987, *T.R.V.*, 1988, 159.

²⁶ HUYSMAN, S., «De bindende kracht van de jaarrekening», in *Gentse Geschriften over fiscaal recht en fiscaliteit*, Kalmthout, Biblio, 1989, (53), 63.

¹⁵ Verslag aan de Koning bij het K.B. van 8 oktober 1976, *B.S.*, 19 oktober 1976, p. 13463.

¹⁶ Adviezen C.B.N. nr. 112/4, *Bull. C.B.N.*, nr. 6, jan. 1980, p. 9, en nr. 112/6, *Bull. C.B.N.*, nr. 10, april 1983, p. 7.

¹⁷ Artikel 28, § 2, eerste lid, besluit.

¹⁸ Zie resp. artikel 49 van het W.I.B. en artikel 15, § 1, van de wet van 30 december 1970 op de economische expansie.

¹⁹ Zie verder: nr. 3.2.

²⁰ Artikel 2 wet 29 november 1977.

Zo heeft het Hof van Cassatie beslist dat de administratie geen rekening behoeft te houden met fiscale afschrijvingen die niet overeenstemden met de vermeldingen in de boekhouding, nu de belastingplichtige niet het bewijs leverde van een vergissing en die vermeldingen dus voor werkelijkheidsconform moesten worden gehouden ²⁷. De rechtspraak van de hoven van beroep is in dezelfde zin gevestigd ²⁸.

4. Het afschrijvingsbegrip sedert de boekhoudhervorming van 1975-76

In art. 12 van het besluit worden de afschrijvingen gedefinieerd als bedragen ten laste van de resultatenrekening genomen, met betrekking tot oprichtingskosten en immateriële en materiële vaste activa waarvan de gebruiksduur beperkt is, ten einde hetzij het bedrag van deze oprichtingskosten en van de eventueel geherwaardeerde aanschaffingskosten van deze vaste activa te spreiden over hun waarschijnlijke nuttigheids- of gebruiksduur, hetzij deze kosten ten laste te nemen op het tijdstip waarop zij worden aangegaan. In de rechtsleer werd dan ook beweerd dat afschrijvingen sinds het K.B. van 8 oktober 1976 niet meer gebonden zijn aan een idee van ontwaarding maar strekken om de eventueel geherwaardeerde aanschaffingskosten te spreiden over de waarschijnlijke nuttigheids- of gebruiksduur. Deze zienswijze werd naar voren gebracht door R. Ghysels en werd nagevolgd door P. Coppens en A. Bailleux ²⁹.

Excursie

Uit een alomvattende beschouwing van zowel rechtsleer als rechtspraak blijkt dat inderdaad verschillende afschrijvingsconcepties kunnen worden onderscheiden.

Volgens de klassieke zienswijze, die haar oorsprong vindt in het handelsrecht, is de afschrijving de boekhoudkundige vaststelling van de waardevermindering die een vastliggend actiefbestanddeel tijdens de beschouwde periode heeft ondergaan.

Volgens een tweede zienswijze daarentegen wordt de afschrijving beschouwd als een techniek die beoogt de kosten van een actiefbestanddeel te spreiden of te verdelen over de levensduur van dit bestanddeel. Niet de depreciatiegedachte, maar wel die van de repartitie van de kosten van een investering over de levensduur van deze investering, is in deze opvatting essentieel. Het is deze conceptie die volgens voormel-

de auteurs werd gevolgd door de Vierde Richtlijn en sedert de inwerkingtreding van de nieuwe boekhoudwetgeving de klassieke conceptie zou hebben vervangen.

Er bestaat echter ook een derde (a.h.w. neutrale, onderliggende) afschrijvingsconceptie volgens welke de afschrijving een techniek is die beoogt, door middel van de voorafneming van sommen op de bruto-ontvangsten, en naarmate het productieapparaat in het productieproces wordt «opgebruikt», dit productieapparaat te reconstitueren of te vernieuwen. Dit is de opvatting van Claeys Bouuaert. Zoals deze auteur opmerkt, is de reële jaarlijkse waardedepreciatie van bedrijfsactiva in feite onmogelijk te bepalen. Afschrijvingen mogen daarom niet worden beschouwd als de vertegenwoordiging van de werkelijke jaarlijkse depreciatie die de goederen ondergaan, maar moeten eerder worden gezien als een reserve, aangelegd om het maatschappelijk vermogen van de onderneming intact te houden ³⁰.

Voor de stelling van R. Ghysels kunnen ongetwijfeld argumenten worden aangebracht. Zo is het bekend dat het bepalen van de werkelijke waardevermindering in de praktijk iets zeer ingewikkelds is.

Ook de C.B.N. heeft ter zake stelling genomen. N.a.v. de vraag of het afschrijvingsplan m.b.t. een vast actief met beperkte gebruiksduur mag of moet toegepast blijven indien de «reële» waarde van het goed in kwestie, wegens de muntontwaarding of de ontwikkeling van de marktomstandigheden, zijn boekhoudkundige waarde overtreft, heeft de C.B.N. geadviseerd dat het enkele feit dat de verkoop- of vervangingswaarde van een vast actief met beperkte gebruiksduur zijn boekhoudkundige waarde zou overschrijden, de stopzetting van de afschrijvingspolitiek noch rechtvaardigt noch mogelijk maakt. De Commissie is immers van oordeel dat het besluit in art. 28 niet verwijst naar het begrip waardevermindering, maar wel naar het begrip afschrijving en dat dit laatste niet gebonden is aan een idee van ontwaarding van de verkoopwaarde maar wel aan een optiek van spreiding van de eventueel geherwaardeerde aanschaffingskosten van het goed over de waarschijnlijke nuttigheids- of gebruiksduur ervan. Bovendien zou het stopzetten van de afschrijvingspolitiek tot gevolg hebben dat een herwaarderingsmeerwaarde impliciet zou bijdragen tot de compensatie van een afschrijvingslast; een dergelijke procedure wordt door het besluit verboden ³¹.

In een zaak waarin aan de bestuurders van een failliet verklaarde vennootschap o.m. werd verweten dat zij geen afschrijvingen hadden geboekt op materiële vaste activa, heeft de Rb. Brugge nochtans geoordeeld dat er geen sprake kon zijn van valsheid in de jaarrekening, omdat het perfect toelaatbaar was afschrijvingen achterwege te laten indien de ontwaarding van de betrokken activa werd gecompenseerd door een waardestijging ³². Deze uitspraak werd in de doctrine echter gekritiseerd ³³.

De opvatting van R. Ghysels is echter moeilijk te verenigen met de tekst van art. 45 W.I.B. Immers, blijkens art.

³⁰ CLAEYS-BOUUAERT, *Principes*, o.c., p. 103, voetnoot nr. 189.

³¹ Advies C.B.N., nr. 112/3, *Bull. C.B.N.*, nr. 4, dec. 1978, pp. 12-13.

³² Rb. Brugge, 13 februari 1984, *R.P.S.*, 1984, nr. 6293, p. 209.

³³ RONSE, J., NELISSEN GRADE, J.-M., VAN HULLE, K., e.a., «Overzicht van rechtspraak (1978-1985). Vennootschappen», *T.P.R.*, 1986, 1355, met verwijzing naar artikel 6 van het besluit.

²⁷ Cass., 8 juni 1965, *Pas.*, 1965, I, 1081. Weliswaar had het Hof van Cassatie enkele maanden tevoren beslist dat de fiscale wet niet vereist dat de door de betrokken activa ondergane waardevermindering in de boekhouding zou zijn opgenomen om als bedrijfslast te kunnen worden afgetrokken. Zie Cass., 16 februari 1965, *Pas.*, 1965, I, 615.

²⁸ Luik, 22 januari 1968, *Bull. Dir. Belast.*, 1969, 159; Brussel, 9 december 1968, *Bull. Dir. Belast.*, 1970, 1577; Bergen, 25 mei 1977, *J. Dr. Fisc.*, 1977, 292; Brussel, 31 maart 1987, *T.R.V.*, 1988, blz. 159; Antwerpen, 8 september 1987, *T.R.V.*, 1988, 157. Dit laatste arrest werd bevestigd door Cass., 12 mei 1989, *T.R.V.*, 1989, 423, met noot S. VAN CROMBRUGGE.

²⁹ GHYSELS, R., «Les évaluations dans l'inventaire des entreprises belges», *J.T.*, 1984, (185), 187-188; COPPENS, P. en BAILLEUX, A., *Droit fiscal. Les impôts sur les revenus*, Brussel, Larcier, 1985, p. 186.

45, 4°, W.I.B. is de boeking van afschrijvingen afhankelijk van de voorwaarden dat zij noodzakelijk zijn en samengaan met een waardevermindering die zich gedurende het belastbaar tijdperk werkelijk heeft voorgedaan. R. Ghysels is namelijk van oordeel dat op deze voorwaarden geen acht meer mag worden geslagen: de handhaving ervan in de tekst van art. 45, 4°, W.I.B. zou gewoon te wijten zijn aan traditie of onachtzaamheid³⁴. De door Ghysels gevolgde redenering is naar ons gevoel echter weinig overtuigend.

Eerste stap: het depreciatiebegrip is onverenigbaar met het begrip van een spreiding van kosten. Commentaar: naar ons inzicht is dit betwistbaar. Immers, een afschrijving volgens werkelijke depreciatie zal normalerwijze tegelijk ook een spreiding van de desbetreffende aanschaffingskosten impliceren.

Tweede stap: derhalve rijst een interpretatieprobleem. Welnu, uit het verslag aan de Koning bij het K.B. nr. 48 van 22 juni 1982 en uit de tekst van art. 45, 4°, W.I.B. zelf blijkt dat het de bedoeling was de fiscale wetgeving af te stemmen op de boekhoudwetgeving. Ook dit argument is weinig overtuigend.

Sedert de inwerkingtreding van K.B. nr. 48 van 22 juni 1982 tot wijziging van het W.I.B. inzake investeringsaftrek, meerwaarden en afschrijvingen, bevat art. 45, 4°, W.I.B. inderdaad een uitdrukkelijke verwijzing naar de wetgeving met betrekking tot de boekhouding en de jaarrekening van de ondernemingen. Inzake afschrijvingen strekte voormeld koninklijk besluit er echter alleen toe:

- de fiscale wetgeving af te stemmen op de boekhoudwetgeving inzake:

- eensdeels, de afschrijfbaar bestanddelen
- anderdeels, de vaststelling van de afschrijfbaar waarde van de af te schrijven goederen;

- de administratieve praktijk die sinds een vijftiental jaar in gebruik was met betrekking tot de afschrijving van oprichtingskosten, alsmede van bij de aankoop- of vervaardigingsprijs komende kosten van een investering, wettelijk te bevestigen³⁵.

Noch het K.B. nr. 48, noch het besluit inzake de jaarrekening zelf bevatten echter voorschriften die verwijzen naar een bepaalde afschrijvingsmethode. Als zodanig verzetten zij zich dan ook niet tegen een afschrijving volgens werkelijke depreciatie. Ter zake legt het besluit slechts de verplichting op dat de afschrijvingen geschieden aan de hand van een plan en niet afhankelijk worden gemaakt van de resultaten van het boekjaar.

Wij kunnen het dan ook niet eens zijn met R. Ghysels waar hij concludeert: «Il s'en suit que je ne partage pas du tout l'opinion de V. Salien (...) lorsqu'il affirme que 'la jurisprudence administrative et judiciaire reste d'application'»³⁶. O.i. heeft het K.B. van 8 oktober 1976 de traditionele opvatting omtrent het waarderingskarakter van de afschrijving niet wezenlijk gewijzigd, mits het waarderingsproces weliswaar correct wordt begrepen. Afschrij-

ven is nog steeds een kwestie van waarden³⁷ en de vroegere jurisprudentie blijft wel degelijk van toepassing. Ook luidens de klassieke formulering van het Hof van Cassatie zijn de afschrijvingen de sommen die worden ingehouden om de waardevermindering van de goederen, die zich werkelijk gedurende de belastbare tijd heeft voorgedaan, te vergoeden en aldus het actief volkomen te herstellen³⁸. Zo het fiscaal recht inzake afschrijvingen al strenger is dan het boekhoudrecht, moet zulks o.i. veeleer worden toegeschreven aan de werking van het eenjarigheidsbeginsel ter zake van bedrijfslasten³⁹.

5. Boekhoudrechtelijke beginselen

A. Basisoptiek: aanzienlijke beleidsvrijheid voor de ondernemingen

Het K.B. van 8 oktober 1976 heeft zich, ook wat de waarderingsregels betreft, beperkt tot het terrein van de algemene beginselen. Deze fundamentele optiek wordt verwoord zowel in het verslag aan de Koning bij het K.B. van 8 oktober 1976 als in het verslag aan de Koning bij het wijzigingsbesluit van 12 september 1983⁴⁰. Iedere onderneming bepaalt, rekening houdend met haar eigen kenmerken, zelf de regels die gelden voor de waardering van de inventaris en voor de vorming en de aanpassing van o.m. de afschrijvingen. Deze regels worden bepaald door het bestuursorgaan van de onderneming⁴¹. Art. 19, tweede lid, van het besluit legt echter de verplichting op de afschrijvingen stelselmatig te vormen en ze niet te laten afhangen van het resultaat van het boekjaar. Voorts maakt art. 28, § 2, eerste lid, gewag van een overeenkomstig art. 15 opgesteld plan.

Het besluit laat aan de belastingplichtigen dus enerzijds een zekere beleidsvrijheid inzake het bepalen van waarderingsregels, maar formuleert anderzijds een aantal belangrijke beperkingen. Ter zake zij op het volgende gewezen:

- De C.B.N., die in verscheidene van haar adviezen het vereiste van een afschrijvingsplan heeft verduidelijkt, heeft benadrukt dat het vereiste van een plan niet verwijst naar een welomschreven regime⁴².

- Het is voornamelijk het door de wet van 29 november 1977 tijdelijk ingevoerde afschrijvingsregime naar keuze van de belastingplichtige dat belangrijke interpretatievragen heeft doen rijzen⁴³. Aldus heeft de C.B.N. zich moeten uitspreken over de vraag of de onmiddellijke integrale afschrijving van uitrustingsgoederen verenigbaar is met de vereisten van een afschrijvingsplan, zij het versneld. De Commissie heeft ter zake geadviseerd dat, terwijl art. 28 van het besluit t.a.v. het boekhoudrecht de uitwerking toelaat van een «ver-

³⁴ GHYSELS, R., «Les évaluations dans l'inventaire des entreprises belges», *J.T.*, 1984, 187-188.

³⁵ Verslag aan de Koning bij het koninklijk besluit nr. 48 tot wijziging van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen inzake investeringsaftrek, meerwaarden en afschrijvingen, *B.S.*, 26 juni 1982, p. 7589.

³⁶ GHYSELS, R., o.c., p. 188.

³⁷ In dezelfde zin VAN CROMBRUGGE, S., «Bemerkingen nopens het begrip bedrijfswinst in het fiscaal recht», *R.W.*, 1983-84, (2219), 2232.

³⁸ Cass., 4 november 1955, *Arr. Verbr.*, 1956, 166.

³⁹ Zie verder nr. 8.

⁴⁰ Verslag aan de Koning bij het K.B. van 8 oktober 1976, *B.S.*, 19 oktober 1976, p. 13461; verslag aan de Koning bij het K.B. van 12 september 1983, *B.S.*, 29 september 1983, p. 11894.

⁴¹ Artikel 15, eerste en tweede lid, besluit.

⁴² Zie verder nr. 7.

⁴³ Zie daaromtrent vooral Advies C.B.N., nr. 112/1, *Bull. C.B.N.*, nr. 3, juli 1978, pp. 15-20.

snel afschrijvingsplan overeenkomstig de fiscale bepalingen ter zake», het accent ligt op het begrip versnelling van de afschrijving t.o.v. hun bedrijfseconomisch verantwoorde spreiding. Toen die tekst werd opgesteld, kende de fiscale reglementering in dit verband alleen het stelsel van de degressieve afschrijvingen en dat van de verdubbelde afschrijvingen. Doordat beide een spreiding over verscheidene boekjaren inhouden, werd de term «plan» ingevoerd. De tekst van art. 28 verwijst echter niet uitdrukkelijk naar die twee stelsels. Hij werd zeer algemeen opgesteld om de diverse technieken te kunnen omvatten van fiscaal aanvaarde versnelde afschrijvingen die in de fiscale reglementering opgenomen zouden kunnen worden en die hoofdzakelijk tot doel of tot gevolg zouden hebben voor de ondernemingen een thesaurieverlichting te brengen door een uitstel van fiscale betalingen, een uitstel dat het gevolg is van de anticipatie van de fiscaal aanvaarde afschrijvingslasten ten opzichte van het boekjaar tijdens hetwelk ze economisch verantwoord zouden zijn. De Commissie is dan ook van oordeel dat, in de mate waarin een onmiddellijke en integrale afschrijving aanvaardbaar is overeenkomstig het fiscaal recht, ze het in de huidige stand van de teksten ook is t.o.v. het boekhoudrecht. Immers, ze beantwoordt aan de politiek die ten grondslag lag zowel aan het regime van de degressieve als aan dat van de verdubbelde afschrijving. Beide regimes zijn er immers op gericht de last van de fiscale betalingen voor de ondernemingen uit te stellen.

Een andere interpretatievraag die is gerezen i.v.m. de gecombineerde toepassing van de bepalingen van de wet van 29 november 1977 en de regel vastgelegd in het besluit die het ten laste nemen van andere dan de bedrijfseconomisch verantwoorde afschrijvingen beperkt tot de afschrijvingen voortvloeiend uit een versneld afschrijvingsplan overeenkomstig de fiscale bepalingen ter zake, betreft de aanvaardbaarheid t.a.v. de boekhoudkundige reglementering van afschrijvingen naar keuze, verricht volgens de bepalingen van de wet van 29 november 1977, bij afwezigheid van een aanvankelijke beslissing over de criteria voor de spreiding van de afschrijvingslast.

Wat deze vraag betreft, heeft de Commissie onderstreept dat niets de mening staft dat de wet van 29 november 1977 het mogelijk heeft willen maken dat de afschrijvingen niet meer zouden beantwoorden aan een zekere logica en systematiek en dat ze, naar keuze van de belastingplichtige, naar believen veranderd zouden mogen worden. De Commissie is van mening dat de wetgever geenszins heeft willen afwijken van de fundamentele regels van het besluit, krachtens welke de gespreide afschrijvingen moeten geschieden aan de hand van een plan en niet afhankelijk mogen worden gemaakt van de resultaten van het boekjaar ⁴⁴.

– Het is niet geoorloofd de afschrijvingen, wegens gebrek aan voldoende rendabiliteit of om fiscale redenen «vooruit te schuiven» en ze te recupereren op de resultaten van latere boekjaren. Deze praktijk wordt thans door een uitdrukkelijke wettekst verboden ⁴⁵. Vanuit handelsrechtelijk oogpunt was een dergelijk beleid inzake afschrijvingen in feite altijd al uiterst betwistbaar geweest. Het achterwege

laten van het boeken van de noodzakelijke afschrijvingen was een overtreding van de Vennootschappenwet, zelfs indien de vennootschap verliezen had geleden. Deze regel was algemeen aanvaard in de rechtspraak. Zo werden in een uitvoerig gemotiveerd arrest van het Hof van Beroep te Luik van 1 december 1969 de beheerders aansprakelijk gesteld wegens het niet doorvoeren van de nodige afschrijvingen ten einde een aanzienlijk verlies van het boekjaar niet tot uiting te laten komen. In dit arrest werd tevens gezegd dat de beheerders die hadden nagelaten de nodige afschrijvingen te verrichten, geen verweer konden vinden in het feit dat bepaalde vennootschappen om fiscale redenen de afschrijvingen opdrijven indien tijdens het boekjaar aanzienlijke winsten zijn geboekt, en verminderen indien de vennootschap tijdens het boekjaar verliezen geleden heeft ⁴⁶. Gelet op de penale sancties van de toentertijd van toepassing zijnde artikelen 205 en 207 van de Vennootschappenwet – naast de gewone bestuursaansprakelijkheid die steeds op het spel stond – werd van de administratieve tolerantie echter vrij weinig gebruik gemaakt door de bestuurders van de naamloze vennootschappen, zulks in tegenstelling tot natuurlijke personen ⁴⁷.

B. Voorzichtigheid

De voorzichtigheid is een zeer traditioneel beginsel inzake waardering, waarop lange tijd het hoofaccent werd gelegd met het oog op de bescherming van de schuldeisers en wegens het risico dat sommige bedrijfsleiders van hun vennootschap een gunstiger beeld zouden ophangen dan de werkelijke toestand door activa te overwaarden of passiva te onderwaarden (zgn. «accounting cosmetics»). De nadruk die op de voorzichtigheid werd gelegd gaf echter aanleiding tot overdrijvingen in omgekeerde zin: de voorzichtigheid werd in sommige gevallen ingeroepen ter verantwoording van balansen met ondergewaardeerde activa en/of overgewaardeerde passiva ⁴⁸.

Ook de boekhoudwetgeving bevat verscheidene toepassingen van de algemene voorzichtigheidseis. Wat de inhoud van het voorzichtigheidspostulaat betreft, moet er echter op gewezen worden dat de huidige boekhoudwetgeving in beginsel met de moderne conceptie ervan instemt. Terwijl het voorzichtigheidsbeginsel weliswaar elke overwaarding van activa, alsook elke onderschatting van kosten wil verhinderen, wordt het niet langer gezien als een rechtvaardiging voor de vorming van stille reserves: voorzichtigheid mag niet leiden tot onderwaarding van het vermogen of de resultaten ⁴⁹. De voorrang wordt thans gegeven aan het beginsel van het getrouw beeld.

In het geval waarin een belangrijke portefeuillemaatschappij in de geconsolideerde jaarrekening een zogenaamde

⁴⁶ Luik, 1 december 1969, *R.P.S.*, 1971, nr. 5658, met noot C. Lempereur; zie ook Kh. Charleroi, 12 oktober 1976, *R.P.S.*, 1976, nr. 5907, blz. 143; RONSE, J., VAN HULLE, K. e.a., «Overzicht van de rechtspraak (1968-1977). Vennootschappen», *T.P.R.*, 1978, 850.

⁴⁷ KIRKPATRICK, J., *Rapports du droit comptable et du droit fiscal. Exposé fait à l'Association des Juristes d'Entreprises le 29 septembre 1980*, p. 21.

⁴⁸ Bankcommissie, *Jaarverslag 1982-83*, p. 92.

⁴⁹ VAN CROMBRUGGE, S., «Boekhoudrecht en boekhoudtheorie», *T.P.R.*, 1981, (973), 995.

⁴⁴ Advies C.B.N., nr. 112/1, *Bull. C.B.N.*, nr. 3, juli 1978, pp. 17-20.

⁴⁵ Art. 19, tweede lid, besluit.

– technisch niet noodzakelijke – afschrijving «uit voorzichtigheid» op overzeese vaste activa had geboekt, heeft ook de Bankcommissie erop gewezen dat het onderscheid tussen noodzakelijke afschrijvingen en afschrijvingen «uit voorzichtigheid» niet strookt met het boekhoudrecht. De uitdrukking «afschrijving uit voorzichtigheid» is een diffuus en aanvechtbaar begrip in zoverre het aan het begrip «verantwoorde afschrijving» zou worden tegengesteld: alle afschrijvingen, zoals trouwens alle overige inventarisaties die met de opstelling van een gewone of geconsolideerde jaarrekening gepaard gaan, moeten aan zekere criteria beantwoorden, waaronder de voorzichtigheid. De raad van bestuur heeft op dit gebied wel een ruime beoordelingsbevoegdheid, maar deze moet worden aangewend binnen het kader dat de raad vooraf heeft uitgestippeld, ongeacht de resultaten ⁵⁰.

Reeds eerder had de Bankcommissie erop gewezen dat aan waarderingen die dermate voorzichtig zijn dat zij tot de vorming van verdoken reserves kunnen leiden, zeer vele nadelen verbonden zijn: risico voor de aandeelhouders dat ze worden misleid, niet alleen omtrent de werkelijke waarde van het vermogen van de vennootschap, maar ook omtrent de effectief behaalde resultaten van het boekjaar en zelfs van latere boekjaren; risico van een ontwrichte marktwerking en van manoeuvres van de kant van ingewijden, aangezien de jaarrekening niet meer de reële waarde van de effecten weergeeft; risico van omzeiling van de aansprakelijkheidsregeling voor de bedrijfsleiders bij gebruik van de verdoken tegoden ⁵¹.

In het bijzonder kan worden gewezen op de volgende bepalingen:

– Elke onderneming doet ten minste eenmaal per jaar, met goede trouw en voorzichtigheid, de nodige opnemingen, verificaties, onderzoeken en waarderingen die nodig zijn om op een door haar gekozen datum een volledige inventaris op te maken ⁵².

– Het afschrijvingsbeleid moet beantwoorden aan de normen van voorzichtigheid, oprechtheid en goede trouw ⁵³.

– Voor de materiële en immateriële vaste activa met een beperkte gebruiksduur wordt overgegaan tot aanvullende of uitzonderlijke afschrijvingen wanneer, ten gevolge van hun technische ontarding of wegens de wijziging van technologische of economische omstandigheden, hun boekhoudkundige waarde hoger is dan hun gebruikswaarde voor de onderneming ⁵⁴.

– De regel dat de oprichtingskosten moeten worden afgeschreven met tranches van ten minste 20% ⁵⁵ kan eveneens worden opgevat als geïnspireerd door het voorzichtigheidsbeginsel.

– Andere dan van derden verworven immateriële vaste activa worden slechts op het actief geboekt voor zover de vervaardigingsprijs niet hoger is dan een voorzichtige ra-

ming van de gebruikswaarde of van het toekomstig rendement voor de onderneming van deze vaste activa ⁵⁶.

C. Getrouwheid en objectiviteit

De naleving van de diverse veronderstellingen en postulaten waarop het boekhoudrecht steunt, moet er in wezen toe leiden dat de jaarrekening, naar de woorden van artikel 3 van het besluit, een getrouw beeld geeft van het vermogen, de financiële positie en het resultaat van de onderneming. De getrouwheid is thans het «overriding principle» en kan worden beschouwd als de kern en samenvatting van het hele boekhoudrecht. Zo bv. zullen de afschrijvingen op materiële en immateriële vaste activa met beperkte gebruiksduur mogen worden teruggenomen, wanneer blijkt dat het daarvoren toegepaste afschrijvingsplan, wegens gewijzigde economische of technologische omstandigheden, een te snelle afschrijving tot gevolg heeft gehad ⁵⁷.

Een belangrijk postulaat dat zeer dicht aanleunt tegen de getrouwheid en vooral betrekking heeft op de waardering, is de objectiviteit: de waardering moet steunen op betrouwbare methodes en controleerbare gegevens die vrij zijn van vooroordelen en subjectieve invloeden ⁵⁸. Aldus wordt het onvermijdelijke subjectieve element dat steeds met een waardering met oprechtheid, goede trouw en voorzichtigheid gepaard gaat, binnen redelijke en objectieve grenzen gehouden ⁵⁹. Zoals verder nog ter sprake zal komen, is het boekhoudrechtelijke objectiviteitsvereiste (en dus ook dat van de getrouwheid) nauw verwant met het beginsel van de werkelijkheid dat de fiscale winstbepaling beheerst ⁶⁰.

Een corollarium van het objectiviteitsvereiste is de controleerbaarheid van de door de jaarrekening verstreckte informatie. In dit verband bevat het besluit het voorschrift dat elk bestanddeel van het vermogen afzonderlijk wordt gewaardeerd en dat o.m. de afschrijvingen specifiek zijn voor de actiefbestanddelen waarop zij betrekking hebben. Voor actiefbestanddelen met volkomen identieke technische of juridische kenmerken mogen echter gezamenlijke afschrijvingen opgenomen worden ⁶¹.

Een andere veronderstelling die geïmpliceerd ligt in het algemeen getrouwheidspostulaat en waarop wel eens wordt gesteund voor de algemene verklaring van de toepassing van de afschrijvingstechniek, is die van de overeenstemming. Luidens deze onderstelling moeten opbrengsten en kosten worden toegerekend aan de periode waarop zij betrekking hebben, ongeacht de periode van ontvangst of uitgave. Inzake afschrijvingen luidt de redenering dan als volgt. Wan-

⁵⁶ Artikel 25 besluit.

⁵⁷ Artikel 28, § 2, derde lid, besluit. Er moet nochtans worden opgemerkt dat het besluit geen verplichting oplegt tot terugnemingen van afschrijvingen (i.t.t. waardeverminderingen). Wanneer aanvullende of uitzonderlijke afschrijvingen niet langer verantwoord blijken, moeten deze echter wel worden teruggenomen ten belope van het surplus ten opzichte van de normaal geplande afschrijvingen. Zie art. 28, § 2, derde lid, besluit.

⁵⁸ VAN CROMBRUGGE, S., «Boekhoudrecht en boekhoudtheorie», T.P.R., 1981, 981.

⁵⁹ VAN CROMBRUGGE, S., «De belastbare winst: winstbegrip», in *Vennootschap en belastingen*, Antwerpen, Kluwer, III, 3-730.

⁶⁰ Zie verder nr. 9.

⁶¹ Artikel 18 besluit.

⁵⁰ Bankcommissie, *Jaarverslag 1987-88*, 114-115.

⁵¹ Bankcommissie, *Jaarverslag 1982-83*, 92.

⁵² Artikel 7 wet van 17 juli 1975 met betrekking tot de boekhouding en de jaarrekeningen van de ondernemingen.

⁵³ Artikel 19, eerste lid, besluit.

⁵⁴ Artikel 28, § 2, tweede lid, besluit.

⁵⁵ Artikel 28, § 1, besluit.

neer een onderneming investeert in «duurzame» produktiemiddelen, die dus gedurende meerdere boekhoudkundige periodes in de onderneming zullen worden aangewend en waarvan de opbrengsten dus ook gedurende meerdere periodes de ondernemingsresultaten zullen beïnvloeden, dan zou het niet logisch zijn dat alle desbetreffende kosten in een veel kortere tijd (bv. het eerste boekjaar) ten laste zouden moeten worden genomen. Een dergelijke handelwijze zou een verkeerde uitdrukking van de resultaten van het eerste boekjaar (en dus ook van de latere boekjaren) tot gevolg hebben, daar het eerste boekjaar relatief te veel kosten zou moeten dragen terwijl latere boekjaren alle opbrengsten zouden kunnen incasseren zonder dat daar kosten (van investering) tegenover staan. Om dergelijke «scheeftrekking» te voorkomen wordt dan een beroep gedaan op de techniek van de afschrijvingen waarbij de gemaakte kosten geheel of gedeeltelijk worden «geactiveerd» en vervolgens afgeschreven ⁶².

Het onderhavige beginsel heeft echter ook een beperkende werking: activering en daaropvolgende afschrijving van kosten moeten door een overeenkomstige weerslag op het toekomstig rendement van de onderneming kunnen worden verantwoord. In het besluit zijn op diverse plaatsen sporen van deze gedachtengang terug te vinden. Aldus kan worden gewezen op de volgende punten:

- In de geest van het besluit wordt de afschrijvingspolitiek beheerst door de waarschijnlijke economische nuttigheids- of gebruiksduur van de betrokken actiefbestanddelen voor de onderneming. Het is over deze duur dat de aanschaffingskosten moeten worden gespreid. Een toename van bv. de verkoopwaarde staat in beginsel buiten de toepassing van de afschrijvingspolitiek. M.b.t. aanvullende en uitzonderlijke afschrijvingen verwijst art. 28 eveneens naar de gebruikswaarde van het goed voor de onderneming en niet naar de verkoopwaarde ervan ⁶³.

- Het regime van de herstructureringskosten: deze worden alleen dan onder de activa opgenomen, wanneer het gaat om welbepaalde kosten die verband houden met een ingrijpende wijziging in de structuur of de organisatie van de onderneming en zij ertoe strekken een gunstige en duurzame invloed te hebben op de rendabiliteit van de onderneming. De uitstippeling van een afschrijvingsplan voor deze kosten moet rechtstreeks op deze invloed steunen ⁶⁴.

- Het regime van de andere dan van derden verworven immateriële vaste activa ⁶⁵.

- Luidens het eerste lid van artikel 34 van het besluit mogen de ondernemingen o.m. hun materiële vaste activa herwaarderen, wanneer de waarde van deze activa op vaststaande en duurzame wijze hun boekwaarde overtreft. Daar zij echter de plicht hebben, althans wanneer het gaat om materiële vaste activa met een beperkte gebruiksduur, af te schrijven op basis van de geherwaardeerde waarde volgens de vermoedelijke residuele gebruiksduur van de betrokken

activa, is het volkomen logisch dat zij slechts tot herwaardering mogen overgaan in zoverre de rendabiliteit van de onderneming die afschrijving toelaat ⁶⁶. In het verslag aan de Koning bij het wijzigingsbesluit van 12 september 1983 werd daaromtrent gepreciseerd: «De criteria op basis waarvan een meerwaarde kan worden uitgedrukt, worden nauwkeuriger geformuleerd. Zo moet de herwaardering gebeuren op basis van de waarde van de betrokken activa. Deze waarde moet gerechtvaardigd zijn door een overeenkomstige produktiviteit of rendabiliteit op grond waarvan de uit de herwaardering voortvloeiende hogere afschrijvingskost kan worden gefinancierd. Een en ander moet worden verantwoord in de toelichting» ⁶⁷.

Recapitulatie: getrouwheid en versnelde afschrijvingen

Is de getrouwheid naar thans vigerend recht weliswaar het «overriding principle» inzake boekhoudkundige waardering, dan is het toch opvallend hoe het besluit precies op het gebied van de afschrijvingen zekere afwijkingen toelaat. Zoals reeds ter sprake kwam, mag immers, overeenkomstig de fiscale bepalingen ter zake een versneld afschrijvingsplan worden toegepast. De fiscale administratie heeft ter zake verduidelijkt dat het besluit geen beletsel vormt tot het boeken van verdubbelde afschrijvingen of afschrijvingen naar wens, zelfs wanneer daardoor de jaarlijkse afschrijvingen de werkelijke waardevermindering van de betrokken activa zouden overtreffen ⁶⁸. Een dergelijke afwijking van de getrouwheid moet echter in de jaarrekening tot uitdrukking worden gebracht: wanneer de toepassing van een plan voor versnelde afschrijvingen met zich brengt dat aanzienlijk vlugger wordt afgeschreven dan economisch verantwoord, wordt in de toelichting melding gemaakt van het verschil tussen het gecumuleerde bedrag van de geboekte afschrijvingen en dat van de economisch verantwoorde afschrijvingen. Tevens wordt de invloed aangegeven van de tijdens het boekjaar of tijdens vorige boekjaren geboekte versnelde afschrijvingen op het bedrag van de afschrijvingen in de resultatenrekening van het boekjaar ⁶⁹.

In het licht van het voorgaande is het wel bevreemdend te moeten vaststellen dat de minister van Economische Zaken bij wijze van antwoord op een parlementaire vraag heeft gesteld dat de bepaling van artikel 2 van de wet van 29 november 1977 aansluit bij de fundamentele bepalingen van het besluit, waaronder de verplichting tot «oprechtheid en goede trouw» ⁷⁰.

⁶² In die zin FRANCEUS, F., «De boekhoudkundige activering en rubricering van software-ontwikkelingskosten; vergelijkende studie en evaluatie», in *Boekhoudkundige en fiscale aspecten van software*, Antwerpen, Kluwer, (47), 53.

⁶³ Advies C.B.N., nr. 112/3, *Bull. C.B.N.*, nr. 4, dec. 1978, p. 13.

⁶⁴ Artikel 24, tweede lid, besluit; Advies C.B.N., 123/1, *Bull. C.B.N.*, nr. 6, jan. 1980, 11, p. 19.

⁶⁵ Artikel 25, eerste lid, besluit.

⁶⁶ Artikel 34, eerste en derde lid, K.B. 8 oktober 1976.

⁶⁷ Verslag aan de Koning bij het K.B. van 12 september 1983, *B.S.*, 29 september 1983, p. 11901.

⁶⁸ Circulaire R.H. 421/290.379 van 31 maart 1978 m.b.t. de fiscale gevolgen van het K.B. 8 oktober 1976, nr. 34, *Bull. Dir. Bel.*, nr. 562, pp. 734-5.

⁶⁹ Artikel 28, § 2, eerste lid, besluit.

⁷⁰ *Vr. en Antw., Senaat*, 1977-78, 7 maart 1978, 851 (Vr. nr. 22, De Clercq).

6. Afschrijfbaar bestanddelen en afschrijfbaar waarde

Naar luid van art. 12 van het besluit moeten afschrijven worden geboekt m.b.t.: a) de oprichtingskosten; b) de immateriële activa; c) de materiële vaste activa ⁷¹.

Afschrijvingen kunnen echter slechts betrekking hebben op activa waarvan de gebruiksduur beperkt is. Voor vaste activa waarvan de gebruiksduur niet beperkt is, worden waardeverminderingen geboekt in geval van duurzame minderwaarden of ontwaarding ⁷².

De oprichtingskosten worden slechts op het actief geboekt voor zover ze niet ten laste zijn genomen gedurende het boekjaar waarin zij zijn besteed. Zij worden afgeschreven per jaarlijkse tranches van ten minste 20 percent van de werkelijk uitgegeven bedragen ⁷³.

De actiefbestanddelen worden gewaardeerd tegen aanschaffingswaarde en tegen diezelfde waarde in de balans opgenomen, onder aftrek van de desbetreffende afschrijvingen. Deze aanschaffingswaarde stemt, volgens het geval, overeen met de aanschaffingsprijs, de vervaardigingsprijs of de inbrengwaarde ⁷⁴.

Het in beginsel vasthouden aan de aanschaffingswaarde als grondslag voor de afschrijvingen illustreert de afkerigheid van het Belgische recht t.a.v. het in aanmerking nemen van de inflatie. De verslagen aan de Koning bij het besluit van 8 oktober 1976 en bij het wijzigingsbesluit van 12 september 1983 verwijzen in dat verband naar de afwezigheid van een gevestigde doctrine en van beproefde methoden, niet alleen in België, maar ook op internationaal gebied ⁷⁵. Weliswaar voorzagt het besluit oorspronkelijk in de mogelijkheid de materiële vaste activa met beperkte gebruiksduur en de voorraden te waarderen tegen vervangingswaarde. Wegens gebrek aan belangstelling van de ondernemingen voor deze methode werd deze mogelijkheid door het wijzigingsbesluit van 12 september 1983 echter opgeheven.

Overeenkomstig art. 21 van het besluit maken de bijkomende kosten die zijn gemaakt voor de aanschaffing van (zowel vaste als vlottende) activa, integraal deel uit van de aanschaffingsprijs en bijgevolg van de waarde waartegen deze activa in de jaarrekening worden opgenomen. Aldus wordt door het besluit een standpunt gehuldigd dat ook in verscheidene arresten van het Hof van Cassatie wordt aangenomen: niet alleen de eigenlijke prijs, maar ook de bijkomende kosten zijn «sommen gebruikt tot uitbreiding van de onderneming» in de zin van art. 22, 4°, W.I.B., en maken dus deel uit van de kostprijs of beleggingswaarde die tot grondslag dient voor de bepaling van de afschrijvingen ⁷⁶. De onderliggende gedachte is wel dat de bijkomende kosten aan een economische realiteit beantwoorden ⁷⁷.

Aan de Commissie voor Boekhoudkundige Normen werd de vraag gesteld of het beginsel dat bijkomende kosten integraal deel uitmaken van de aanschaffingsprijs, tot gevolg heeft dat bij de vaststelling van het afschrijvingsplan van afschrijfbaar activa, in het bijzonder wat het afschrijvingstempo betreft, geen onderscheid kan worden gemaakt tussen de hoofdsom en de bijkomende kosten. De Commissie heeft geadviseerd dat het economisch bekeken logisch voorkomt de bijkomende kosten af te schrijven op dezelfde wijze en volgens hetzelfde tempo als de hoofdsom. Nu is het fiscaal luidens art. 48, § 2, W.I.B. geoorloofd de bijkomende kosten afzonderlijk, versneld of zelfs ineens, af te schrijven. Welnu, aangezien art. 28, § 2, van het besluit voorziet in de mogelijkheid voor de onderneming een versneld afschrijvingsplan toe te passen overeenkomstig de fiscale bepalingen ter zake, is de Commissie van mening dat er, wat de toepassing van het besluit betreft, geen bezwaar bestaat tegen de volledige afschrijving van bijkomende kosten tijdens het boekjaar waarin zij zijn gemaakt of tegen een afschrijving op basis van een percentage dat afwijkt van dat toegepast op de hoofdsom ⁷⁸. De onmiddellijke tenlasteneming van bijkomende kosten zou eventueel ook kunnen worden verantwoord op basis van het voorzichtigheidspostulaat ⁷⁹.

Sinds de inwerkingtreding van K.B. nr. 48 van 22 juni 1982 tot wijziging van het W.I.B. inzake o.m. afschrijvingen moeten de voormelde boekhoudkundige regelen inzake de aard van de afschrijfbaar bestanddelen en inzake de vaststelling van hun afschrijfbaar waarde ook op fiscaal gebied worden gehanteerd, wel te verstaan voor zover de fiscale bepalingen daar niet van afwijken. Art. 45, 4°, W.I.B., bevat thans een uitdrukkelijke verwijzing naar de wetgeving m.b.t. de boekhouding en de jaarrekening van de ondernemingen en naar luid van art. 48, § 1, zijn de in art. 45, 4°, bedoelde afschrijvingen gegrond op de aanschaffings- of beleggingswaarde.

Ondanks het vergaande in overeenstemming brengen van het stelsel van de fiscale afschrijvingen met het boekhoudrecht blijven toch een aantal knelpunten tussen het fiscaal recht en het boekhoudrecht bestaan. In het bijzonder moet de aandacht wordt gevestigd op:

- het stelsel van de herwaarderingsmeerwaarden. Ondernemingen die hun materiële vaste activa met een beperkte gebruiksduur overeenkomstig art. 34 van het besluit herwaarderen, zijn verplicht op basis van de geherwaardeerde waarde af te schrijven volgens een plan dat strekt om de toerekening van de geherwaardeerde waarde te spreiden over de vermoedelijke residuele gebruiksduur van de betrokken activa. Fiscaal kan krachtens art. 48 W.I.B. echter slechts worden afgeschreven op de aanschaffings- of beleggingswaarde van de afschrijfbaar bestanddelen, zodat de afschrijvingen m.b.t. het herwaarderingsbedrag van de betrokken activa aan de belastbare winst zullen moeten worden toegevoegd;

- het stelsel van de in de rubriek «immateriële vaste activa» opgenomen bestanddelen, die hun ontstaan vinden in een belastingvrij doorgevoerde fusie of splitsing van vennootschappen, of van een eveneens belastingvrije inbreng

⁷¹ Nader omschreven in Bijlage bij het K.B. van 8 oktober 1976, hoofdstuk III, deel I, respectievelijk I, II en III.

⁷² Artikel 28, § 3, besluit.

⁷³ Artikel 24, eerste lid, en artikel 28, § 1, besluit.

⁷⁴ Artikelen 20, 21, 22 en 23 besluit.

⁷⁵ B.S., 19 oktober 1976, p. 13462; B.S., 29 september 1983, pp. 11902-11903.

⁷⁶ Cass., 2 mei 1938, *Arr. Cass.*, 1938, 89; Cass., 26 juni 1974, *Arr. Cass.*, 1974, 1208; Cass., 7 oktober 1982, *Arr. Cass.*, 1982-83, 217.

⁷⁷ VAN CROMBRUGGE, S., «De belastbare winst: winstbegrip», in *Vennootschap en belastingen*, Antwerpen, Kluwer, III, 3-680.

⁷⁸ Advies C.B.N., nr. 126/1, *Bull. C.B.N.*, nr. 7, juni 1980, pp. 8-9.

⁷⁹ VAN CROMBRUGGE, S., «De belastbare winst: winstbegrip», in *Vennootschap en belastingen*, o.c., III, 3-680.

van een tak van de werkzaamheid of algemeenheid van de goederen. Op fiscaal gebied zullen deze bestanddelen in de meeste gevallen niet afschrijfbaar zijn wegens de toepassing van de artt. 40, § 2, en 124, § 3, W.I.B. Boekhoudrechtelijk zullen de afschrijvingen echter berekend moeten worden op basis van de conventionele inbrengwaarde.

Naar aanleiding van fiscale betwistingen heeft het Hof van Cassatie nog beslist :

- het is niet nodig dat de aanfschaffing van de af te schrijven activa onder bezwarende titel heeft plaatsgehad. Ook geërfde of als schenking ontvangen activa mogen derhalve worden afgeschreven ⁸⁰;

- in een dergelijk geval is de waarde van de belegde gelden of de kostprijs waartegen de als bedrijfslasten aftrekbare afschrijving wordt berekend, de waarde van het voor afschrijving vatbaar bestanddeel van het actief op het tijdstip waarop het belegd is ⁸¹;

- in een ander arrest heeft het Hof van Cassatie beslist dat de beleggingswaarde de waarde van het betrokken actiefbestanddeel is op het tijdstip waarop het belegd is, *d.i. waarop het tot het uitoefenen van het bedrijf gediend heeft*, en dat deze waarde niet noodzakelijk gelijk is aan de koop prijs van het bestanddeel in kwestie ⁸².

Excursie : afschrijving en belegging in het bedrijf

In een arrest van 6 november 1986 besliste het Hof van Beroep te Bergen dat een onroerend goed dat dienstig is voor de activiteit van een loontrekkende, niet onderworpen is aan een «bedrijfsrisico» in de zin van de artikelen 20, 1°, en 21 W.I.B. en dat de afschrijving van het gebouw bijgevolg niet kon worden aanvaard ⁸³. Het Hof van Beroep te Bergen steunt hierbij op het arrest van het Hof van Cassatie van 19 september 1961 in zake Goffin ⁸⁴. In deze zaak ging het om een belastingplichtige die, bij de dood van zijn moeder, ten belope van zijn erfdeel, eigenaar wordt van onroerende goederen die belegd zijn in een handelsbedrijf en die dit bedrijf in een feitelijke vereniging voortzet met zijn vader en zijn broer. Het Hof beslist dat het feit dat de belastingplichtige de hem door erfopvolging toegevallen goederen ter beschikking had gesteld van de door deze vereniging voortgezette handelsonderneming, een uiting was van zijn vrije wil op het tijdstip dat hij eigenaar werd van die goederen en in zijn persoon een daad van beheer van zijn privé-vermogen. Derhalve is het na de dood van de moeder dat de goederen in het handelsbedrijf werden belegd. Het Hof herhaalt in zijn overwegingen de klassieke begripsomschrijving van «in het bedrijf belegde activa» en overweegt dat voor de toepassing van art. 26, § 2, 4°, S.W. het bedrag van de belegde gelden of de kostprijs op grond waarvan de als bedrijfslasten aftrekbare afschrijvingen berekend worden, het bedrag is op de dag van de belegging, zonder dat de aanfschaffing van de belegde goederen noodzakelijk onder bezwarende titel behoefde te geschieden.

Klaarblijkelijk door deze rechtspraak geïnspireerd, waren sommige controleurs begonnen de afschrijvingen bij bedienden systematisch te verwerpen. Naar aanleiding van een in dat verband gestelde parlementaire vraag van senator Valkeniers, werd geantwoord dat de taxatieambtenaren nochtans geen richtlijnen in die zin ontvangen hadden en dat de bepalingen van artikel 44 W.I.B. algemeen zijn en ook gelden voor loon- en weddetrekkers (indien zij tenminste geen aanspraak maken op de forfaitaire raming van de bedrijfslasten). Hetzelfde standpunt werd herhaald naar aanleiding van het antwoord op een parlementaire vraag m.b.t. voormeld arrest van het Hof van Beroep te Bergen van 6 november 1986 ⁸⁵. Het wil ons voorkomen dat laatstvermeld standpunt op principieel gebied correct is. «Belegging in het bedrijf» is geen zelfstandige voorwaarde voor de afschrijfbaarheid van actiefbestanddelen. Het standpunt van het arrest van het Hof te Bergen berust op een verkeerde interpretatie.

Naar luid van de rechtspraak van het Hof van Cassatie zijn de in een nijverheids-, handels- of landbouwbedrijf belegde activa die welke door toedoen van de eigenaar of met zijn toestemming tegelijkertijd tot bedrijfsdoeleinden worden gebruikt en aan alle risico's van het bedrijf onderworpen zijn ⁸⁶. Deze formulering is door de fiscale administratie overgenomen ⁸⁷. De precieze betekenis van de uitdrukking wordt in de rechtsleer betwist ⁸⁸, maar kan hier in het midden blijven. Thans spreekt de wet van «activa die voor het uitoefenen van de beroepswerkzaamheid worden gebruikt». De redactionele aanpassing van de tekst beoogde echter alleen maar eenvormigheid van terminologie en bedoelde niet enige inhoudelijke wijziging aan te brengen. De zinsnede «activa gebruikt voor het uitoefenen van de beroepswerkzaamheid» komt thans weliswaar op verscheidene plaatsen in het W.I.B. voor ⁸⁹, maar in artikel 45, 4°, W.I.B. vinden wij haar als zodanig niet terug. Vanzelfsprekend moet de waardevermindering van de activa waarop de afschrijvingen betrekking hebben, wel voldoen aan het door art. 44 W.I.B. vereiste noodzakelijkheidsverband, d.w.z. het vereiste van de historische oorzaak ⁹⁰. Het begrip «in het bedrijf belegde activa» valt conceptueel echter niet samen met het in art. 44 W.I.B. bedoelde oorzakelijkheidsverband.

In het oude artikel 26, § 2, 4°, S.W., was sprake van de «afschrijvingen van het materieel en van de roerende voorwerpen dienende tot het uitoefenen van het bedrijf». Opdat een goed afschrijfbaar zou zijn, was het dus in dit opzicht noodzakelijk maar tevens voldoende dat dit goed dient tot het uitoefenen van het bedrijf. In de rechtspraak en door de rechtsleer werd aangenomen dat «materieel» en «roerende voorwerpen» slechts bij wijze van voorbeeld werden geci-

⁸⁵ Zie respectievelijk *Vr. en Antw., Senaat*, 1985-86, 3 juni 1986, 1212 (Vr. nr. 22 Valkeniers) en *Senaat*, 1986-87, 25 augustus 1987, 2926 (Vr. nr. 46 Valkeniers).

⁸⁶ Cass., 13 december 1956, *Arr. Verbr.*, 1957, 254; Cass., 19 september 1961, *Pas.*, 1962, I, 86; Cass., 3 juni 1969, *Arr. Cass.*, 1969, 967; Cass., 1 maart 1978, *Arr. Cass.*, 1978, 770.

⁸⁷ Adm. Comm. I.B., nr. 21/23.

⁸⁸ Voor een recente status quaestionis, zie SMETS, B., «Wat zijn in het bedrijf belegde activa?», *Fiskofoon*, maart 1989, 67-76.

⁸⁹ Artikelen 21, 30 en 31 W.I.B.

⁹⁰ VAN CROMBRUGGE, S., «Het onderscheid tussen bedrijfslasten en privé-uitgaven in de personenbelasting», *Tijdschrift voor Notarissen*, 1983, 9 (241) 249; Claeys Bouaert, I., o.c., p. 76.

⁸⁰ Cass., 4 november 1955, *J.T.*, 1956, 21.

⁸¹ Cass., 19 september 1961, *Pas.*, 1962, I, *Bull. Dir. Bel.*, nr. 385, p. 606.

⁸² Cass., 8 november 1955, *Arr. Verbr.*, 1956, 181.

⁸³ Bergen, 6 november 1986, *F.J.F.*, 1987, nr. 160, p. 289.

⁸⁴ Zie noot 81.

teerd. Het begrip dat het mogelijk maakte de toepassings-sfeer van artikel 26, § 2, 4°, S.W., af te lijnen en de actief-bestanddelen die voor afschrijving in aanmerking kwamen, te onderscheiden van de actiefbestanddelen die eenvoudig het voorwerp van een loutere waardering uitmaken, was het begrip «geïmmobiliseerd actief». Nu is het begrip «geïmmobiliseerd actief» een boekhoudkundig begrip dat staat tegenover «vlottend actief» en dat slaat op alle goederen die behandeld worden als produktiemiddelen – d.w.z. alle zaken die duurzaam voor de exploitatie van het bedrijf dienen – en niet als koopwaar. Als zodanig valt dit begrip niet samen met het begrip «activa belegd in het bedrijf». Met dit laatste begrip wordt beoogd m.b.t. natuurlijke personen de bedrijfssfeer af te lijnen van het privé-vermogen.

De oorsprong van het onduidelijk onderscheid tussen beide begrippen moet echter worden gezocht in de rechtspraak van het Hof van Cassatie zelf. Bepalend voor de jurisprudentie van het Hof is het arrest van 12 november 1957⁹¹. In dit arrest heeft het Hof van Cassatie overwogen dat met de uitdrukking «in het bedrijf gestoken activa» in de zin van het vroegere artikel 27, § 1, S.W. het «geïmmobiliseerd actief» was bedoeld. Daaruit kon het Hof dan afleiden dat een zelfs niet uitgedrukte meerwaarde op bv. koopwaren belastbaar was als winst uit verrichtingen en als zodanig niet kon vallen onder het vrijstellingsregime van het toendertijd van toepassing zijnde art. 27, § 2bis, dat alleen maar betrekking had op «vermeerderingen van in het bedrijf gestoken activa»⁹². De gelijkstelling van beide begrippen mist echter iedere wettelijke grondslag en werd in de rechtsleer dan ook bekritiseerd⁹³. De verwarring wordt echter verder in stand gehouden doordat de actuele administratieve commentaren uitdrukkelijk bepalen dat «de bedrijfsinkomsten niet mogen verminderd worden met afschrijvingen op activa die niet voor het uitoefenen van de beroepswerkzaamheid worden gebruikt»⁹⁴.

7. Afschrijvingstempo

Ter zake van de regels m.b.t. de bepaling van de jaarlijkse afschrijvingen neemt de fiscale administratie het standpunt in dat het besluit ter zake geen eigenlijke regels bevat, maar in feite aansluit bij de op dit stuk geldende fiscale voorschriften⁹⁵. Ofschoon in art. 45, 4°, W.I.B. slechts gewag wordt gemaakt van de afschrijvingen voor zover zij noodzakelijk zijn en samengaan met een waardevermindering die zich gedurende het belastbare tijdperk werkelijk heeft voorgedaan, beoogt de fiscale administratie met «de op dit stuk geldende fiscale voorschriften» in het bijzonder het stelsel van «lineaire afschrijvingen». Dit standpunt is echter zeer betwistbaar. Er bestaat geen reden die toestaat te veronderstellen dat de wetgever in art. 45, 4°, W.I.B., met de afschrijvingen volgens werkelijke waardevermindering uitsluitend of zelfs maar hoofdzakelijk het stelsel van «li-

neaire afschrijving» heeft bedoeld, zoals ook de administratieve commentaar suggereert⁹⁶. A fortiori is het onjuist te stellen dat het boekhoudrecht zich in feite zou aansluiten bij een stelsel van «lineaire afschrijving». Door te bepalen dat de materiële en immateriële vaste activa worden afgeschreven volgens een door het bestuursorgaan opgesteld plan om de aanschaffingswaarde ervan te spreiden over hun vermoedelijke levensduur voor de onderneming, laat het boekhoudrecht in feite diverse mogelijkheden open. De C.B.N. heeft ter zake opgemerkt dat het vereiste van een plan niet verwijst naar een bepaald stelsel. Dit stelsel mag lineair zijn, degressief, of gebonden aan objectieve criteria zoals de gebruiksintensiteit van het goed of het volume van de productie. Naar het oordeel van de Commissie zijn al die stelsels – vastgesteld naar keuze van de belastingplichtige – t.a.v. het besluit aanvaardbaar voor zover ze overeenstemmen, ofwel met de spreiding van de aanschaffingswaarde over de vermoedelijke levensduur, ofwel met een fiscaal aanvaard systeem van versnelde afschrijvingen⁹⁷.

De vraag is gerezen of een onderneming ook mag kiezen voor een geprogrammeerde spreiding van de aanschaffingskosten van haar vaste activa via progressieve afschrijvingen, met name in geval van verkrijging van een goed (of van gebruiksrechten op dit goed) via een specifieke financiering die zich over de gehele vermoedelijke gebruiksduur van het actief uitstrekt en waarvoor constante annuïteiten worden gestort. De Commissie heeft geadviseerd dat het uitwerken van een dergelijk afschrijvingsplan in een soortgelijk geval toelaatbaar is, voor zover dit plan in concreto kan worden verantwoord t.o.v. de beginselen inzake voorzichtigheid, oprechtheid en goede trouw. De Commissie merkt echter tevens op dat men in normale omstandigheden vruchteloos zal zoeken naar enige economische argumentatie ter staving van een afschrijvingsplan dat het totaal van de kosten verbonden aan een actief progressief omslaat⁹⁸.

8. De afschrijving vertegenwoordigt een waardevermindering tijdens het belastbaar tijdperk

Luidens artikel 45, 4°, W.I.B. worden de afschrijvingen slechts als bedrijfslasten aangemerkt voor zover zij noodzakelijk zijn en samengaan met een waardevermindering die zich werkelijk gedurende het jaar of boekjaar heeft voorgedaan. Reeds het oude artikel 26, § 2, 4°, S.W. bepaalde, in navolging van het handelsrecht, dat alleen de nodige afschrijvingen als bedrijfslast mochten worden afgetrokken. De noodzakelijkheidsvoorwaarde inzake afschrijvingen betekent volgens A. Tiberghien dat de afschrijving bedrijfsmatig moet zijn⁹⁹. Deze zienswijze kan moeilijk worden gevolgd. De noodzakelijkheidsvoorwaarde inzake afschrijvingen betekent in werkelijkheid niets anders dan dat zij met een werkelijke depreciatie moeten overeenstemmen. Beide

⁹¹ Cass., 12 november 1957, *Arr. Verbr.*, 1958, 142.

⁹² Zie daarover KIRKPATRICK, J., *L'imposition des revenus des sociétés belges par actions*, Brussel, Larcier, 1968, nr. 51, p. 71.

⁹³ VAN BEIRS, L., «Le régime fiscal des plus-values», *R.P.S.*, 1958, 136-143; KIRKPATRICK, J., *o.c.*, 71.

⁹⁴ Adm. Comm., I.B., 44/132.

⁹⁵ Ci. RH. 421/290.379 m.b.t. de fiscale gevolgen van het K.B. 8 oktober 1976, *Bull. Dir. Bel.*, nr. 562, nr. 34, p. 734.

⁹⁶ Adm. Comm., I.B., nr. 44/162.

⁹⁷ Advies C.B.N., nr. 112/1, *Bull. C.B.N.*, nr. 3, juli 1978, pp. 18-19.

⁹⁸ Advies C.B.N., nr. 112/5, *Bull. C.B.N.*, nr. 8, april 1981, p. 12.

⁹⁹ TIBERGHIE, A., *Handboek voor fiscaal recht*, Antwerpen, Kluwer, 1989, nr. 1144, p. 124.

voorwaarden zijn equivalent ¹⁰⁰. In feite is die voorwaarde slechts een corrolarium van een winstbegrip dat, grotendeels impliciet, wordt gehanteerd. Reeds voor de toepassing van het patentrecht werd door het Hof van Cassatie immers formeel beslist dat de belasting in beginsel alleen de werkelijke winst treft, niets minder maar ook niets meer ¹⁰¹. Daarbij werd eigenlijk uitgegaan van de aan het vennootschapsrecht ontleende zogenaamde netto-actiefbenadering van het winstbegrip waarmee het fiscaal winstbegrip oorspronkelijk samenvalt ¹⁰². In die benadering is de winst o.m. een netto-begrip, in die zin dat het kapitaal na de verdeling van de nieuwe waarden waarmee het bedrijfsvermogen is vermeerderd, onaantast blijft ¹⁰³. In deze benadering van het winstbegrip is het volkomen logisch dat de afschrijvingen als bedrijfslast moeten en ook slechts mogen worden afgetrokken voor zover zij nodig zijn om het bedrijfsvermogen, dat door de depreciatie is aangetast, integraal te behouden.

Ook het Hof van Cassatie heeft bij herhaling beslist dat de afschrijvingen die bij wijze van bedrijfslasten van het brutoresultaat aftrekbaar zijn, de afschrijvingen zijn die samengaan met de waardevermindering die zich gedurende de belastbare tijd werkelijk heeft voorgedaan ¹⁰⁴. In overeenstemming met de bewijslastverdeling ter zake van bedrijfslasten in het kader van art. 44 draagt de belastingplichtige de bewijslast van de werkelijkheid en de omvang van die waardevermindering. ¹⁰⁵ De werkelijkheidsbeoordeling inzake afschrijvingen wordt verderop besproken ¹⁰⁶. In geval van betwisting oordeelt de feitenrechter op onaantastbare wijze of het vereiste bewijs wel wordt geleverd ¹⁰⁷.

In dat verband heeft het Hof van Beroep te Brussel in een arrest van 24 november 1987 beslist dat een onderneming die zich toelegt op het plaatsen van ontspanningstoestellen geen gezamenlijke afschrijving kan toepassen op het geheel van de apparaten waarvan zij eigenares is, maar dat zij een gedetailleerde bewijsvoering moet leveren, apparaat per apparaat. De methode die de belastingplichtige had toegepast om

de afschrijvingen gezamenlijk te berekenen op de residu-waarde van alle toestellen die hij nog in zijn bezit had op het einde van vorig jaar, alsook op de aankooprijzen van het jaar zelf, maakt het in casu niet mogelijk om het detail van de afschrijving voor elk gebruikt toestel terug te vinden zodat het niet mogelijk was om het bedrag van de aangevoerde waardeverminderingen na te gaan. Het was evenmin mogelijk te onderzoeken of die waardeverminderingen gedurende de beschouwde belastbare tijdperken plaatshadden ¹⁰⁸.

In overeenstemming met het ter zake van bedrijfslasten in art. 44 W.I.B. neergelegde beginsel van de eenjarigheid van de belasting, is dus vereist dat voormelde waardevermindering zich gedurende het jaar of boekjaar heeft voorgedaan. Afschrijvingen met het oog op een toekomstige depreciatie worden dan ook niet toegelaten. Wanneer een belastingplichtige voor een bepaald jaar overdreven afschrijvingen heeft geboekt die aanleiding hebben gegeven tot de belasting op het niet-toelaatbare deel, d.w.z. het deel dat de door de betrokken actiefbestanddelen werkelijk gedurende het belastbare tijdperk ondergane waardevermindering overtreft, zal hij dit excedent echter mogen aftrekken van zijn bedrijfsinkomsten van de volgende jaren, zulks tot de aanschaffings- of beleggingswaarde van de betrokken activa volledig in fiscaal opzicht is gedelgd ¹⁰⁹. Vanzelfsprekend kan een dergelijke overdracht van een afschrijvingsexcedent naar een volgend belastbaar tijdperk niet leiden tot het aannemen van een afschrijvingsannuïteit die op haar beurt de werkelijke waardevermindering voor dat tijdperk zou overtreffen.

Wanneer een belastingplichtige daarentegen heeft nagelaten een afschrijving die overeenstemt met de waardevermindering die zich gedurende het belastbaar tijdperk werkelijk heeft voorgedaan in mindering te brengen van de brutowinsten van dat tijdperk, zal hij die afschrijving niet meer kunnen aftrekken van de winsten van latere jaren. Een afschrijving die overeenstemt met een tijdens vorige jaren of boekjaren ondergane waardevermindering zal in beginsel als bedrijfslast moeten worden verworpen ¹¹⁰.

Naar luid van de commentaren neemt de fiscale administratie echter nog steeds aan, «in een geest van ruim begrip», dat ontoereikende of niet gedane afschrijvingen worden ingehaald tijdens latere jaren tot en met de volledige recuperatie van de aanschaffings- of beleggingswaarde ¹¹¹. Ook de afschrijvingstekorten kunnen echter slechts worden ingehaald door verlenging van de normale afschrijvingstermijn ¹¹². Gelet op het annualiteitsbeginsel is deze administratieve tolerantie strikt genomen betwistbaar. Op boekhoudrechtelijk gebied mag de vermogenstoestand van de onderneming zoals die voortvloeit uit de inventaris en de balans, niet worden overschat, zij het door een overwaardering van de activa of door een onderwaardering van de passiva. De principes van oprechtheid, voorzichtigheid en goede trouw verzetten zich daartegen. In die geest bepaalt art. 28, § 2, tweede lid, dat wordt overgegaan tot aanvullende of uitzonderlijke afschrijvingen wanneer de boek-

¹⁰⁰ VAN HOUTTE, J., *Beginnelsen van het Belgisch belastingrecht*, Gent, Story, 1979, nr. 276, p. 251. Zie ook *Vr. en Antw.*, Senaat, 1985-86, 20 mei 1986, 1073 (Vr. nr. 203 Van Grembergen).

¹⁰¹ Cass., 20 mei 1850, *Pas.*, I, p. 411, *B.J.*, 1851, 1105. Zie ook *Pand. belges*, v° «Patente (Sociétés)», 891-3.

¹⁰² Over de hedendaagse betekenis van de netto-actiefbenadering, zie VAN CROMBRUGGE, S., «De belastbare winst: winstbegrip» in *Vennootschap en belastingen*, Antwerpen, Kluwer, 1988, III, 3-260.

¹⁰³ Over de kenmerken die van oudsher aan het onderhavige winstbegrip worden toegeschreven, zie VAN CROMBRUGGE, S., «Bemerkingen nopens het begrip bedrijfswinst in het fiscaal recht», *R.W.*, 1983-84, (2219), 2221, alsook de daar geciteerde oudere rechtsliteratuur.

¹⁰⁴ Cass., 4 november 1955, *Arr. Verbr.*, 1956, 166; Cass., 14 maart 1957, *Arr. Verbr.*, 1957, 576; Cass., 8 juni 1965, *Pas.*, 1965, I, 1086; Cass., 17 september 1968, *Arr. Verbr.*, 1969, 66. Gronden zijn principieel afschrijfbaar. Zie Cass., 31 januari 1927, *Pas.*, 1927, I, 140. In de praktijk voldoen zij echter zelden aan de voorwaarde van de werkelijke depreciatie. Wanneer dit toch het geval is (bv. steengroeven), zullen ook de bijkomende aankooplasten m.b.t. deze gronden als lasten aftrekbaar zijn; zie TIBERGHEN, *Handboek, o.c.*, 124.

¹⁰⁵ Cass., 21 maart 1961, *Pas.*, 1961, I, 799.

¹⁰⁶ Zie verder nr. 9.

¹⁰⁷ Cass., 10 mei 1932, *Pas.*, 1932, I, 162.

¹⁰⁸ Brussel, 24 november 1987, *F.J.F.*, 1988, nr. 140, *Bull. Dir. Bel.*, 1988, 1732.

¹⁰⁹ Cass., 12 oktober 1931, *Pas.*, 1931, I, 248.

¹¹⁰ Cass., 8 juni 1965, *Pas.*, 1965, I, 1081. Zie ook reeds Brussel, 14 juli 1933, *Journ. Fisc.*, 1934, 56.

¹¹¹ Adm. Comm. I.B., nr. 44/174.

¹¹² Adm. Comm. I.B., nrs. 44/175 en 44/240.

houdkundige waarde van de betrokken activa hoger is dan hun gebruikswaarde voor de onderneming. Gelet op het eenjarigheidsbeginsel zou die bepaling echter niet kunnen worden gebruikt om normale afschrijvingen die voorheen niet zijn geboekt, in te halen en fiscaal te doen aanvaarden ¹¹³. Daaruit blijkt wel dat het fiscaal regime van de afschrijvingen, juist vanwege het eenjarigheidsbeginsel, strenger is dan het boekhoudrecht.

Intussen blijft het praktisch zeer moeilijk of zelfs onmogelijk exact het procent te berekenen van de waardevermindering die zich voor een bepaald bestanddeel tijdens een bepaald jaar heeft voorgedaan. Strikt genomen vereist de fiscale wet evenwel niet dat de belastingplichtige ieder jaar bewijst dat de geboekte afschrijvingsannuïteit overeenstemt met een waardevermindering die zich gedurende het belastbare tijdperk werkelijk heeft voorgedaan ¹¹⁴. Boekhoudrechtelijk moeten de afschrijvingen van de vaste activa worden berekend volgens een door het bestuursorgaan van de onderneming zelf opgesteld plan. De voornaamste verplichting daarbij is dat de afschrijvingen moeten worden gespreid over de waarschijnlijke nuttigheids- of gebruiksduur van de betrokken activa. Een dergelijk afschrijvingsplan, met inbegrip van het inschatten van de waarschijnlijke nuttigheids- of gebruiksduur, zal echter altijd een uiting zijn van een beslissing waarbij elementen van subjectieve appreciatie noodzakelijkerwijs een rol spelen. Dit volgt reeds uit het waarderingskarakter van de afschrijving. Een zekere mate van beleidsvrijheid is daarbij onontkoombaar.

Weliswaar komt de fiscale wet de belastingplichtige tot op zekere hoogte te hulp: art. 44, tweede lid, W.I.B., bepaalt dat de uitgaven of lasten, in gemeenschappelijk overleg door de administratie en de belastingplichtige op een vast bedrag mogen worden bepaald. Indien geen akkoord wordt bereikt, taxeert de administratie die uitgaven of lasten op een redelijk bedrag. Sedert de aanvang van de toepassing van de inkomstenbelastingen heeft de fiscale administratie trouwens het systeem aangenomen van jaarlijkse forfaitaire percenten, per categorie van activa-elementen. Deze percenten, die worden vastgesteld in gemeen overleg tussen de belastingplichtige en de controleur, worden bepaald rekening houdend met alle factoren die bijdragen tot de waardevermindering en o.m. de slijtage of natuurlijke waardevermindering en de veroudering of economische waardevermindering. De aldus vastgestelde jaarlijkse afschrijvingspercenten zijn echter niet absoluut onveranderlijk. Zij kunnen verhoogd of verminderd worden wanneer de economische of technologische omstandigheden of een wijziging van de exploitatievoorwaarden een dergelijke maatregel rechtvaardigen. De administratieve regeling van de vaste percenten had oorspronkelijk tot doel de jaarlijkse betwistingen tot een minimum te beperken. Het is wellicht een van de meest opmerkelijke feiten van de Belgische fiscale geschiedenis dat de administratie daar tamelijk goed in geslaagd is. In beginsel bleef het vanzelfsprekend steeds mogelijk dat van de methode van de vaste percenten zou worden afgeweken, mits de belastingplichtige het bewijs leverde van het bedrag van de werkelijke depreciatie. In de praktijk kwamen dergelijke gevallen echter weinig

voor. A. Tiberghien maakt gewag van een gewoonterecht dat, wegens het stilzitten van de belastingplichtige, inzake afschrijvingen zou zijn ontstaan ¹¹⁵. Zoals S. Van Crombrugge evenwel opmerkt, bestaat er geen fiscaal gewoonterecht ¹¹⁶.

In de doctrine werd de methode van de constante percenten reeds in de vijftiger jaren scherp op de korrel genomen. Op grond van bedrijfseconomische argumenten betoogde Stanislas de Moffarts d'Houchenée dat de lineaire afschrijvingsmethode, ofschoon gekenmerkt door eenvoud, in werkelijkheid inadeguaat is, omdat de vaste percenten slechts in uitzonderlijke gevallen met het werkelijke depreciatietempo overeenstemmen. De degressieve methode zou in dat opzicht van aanzienlijk meer realiteitszin blijken geven ¹¹⁷.

Blijkbaar in overeenstemming met haar visie nopens de specificiteit van de fiscale bepalingen m.b.t. de berekening van de jaarlijks toe te passen afschrijvingen ¹¹⁸, is de fiscale administratie ook op heden nog altijd van oordeel dat het stelsel van afschrijvingen bedoeld in art. 45, 4°, en art. 48 W.I.B. het stelsel van «lineaire afschrijving» is. Dit stelsel wordt door haar overigens aangeduid als «het oudste stelsel van afschrijvingen dat in onze fiscale wet bekend is» ¹¹⁹. Deze zienswijze kan niet worden gevolgd. De commentaren vermogen niet aan de wet iets toe te voegen, noch daarvan een bindende interpretatie te geven. De vraag welk afschrij-

¹¹⁵ TIBERGHIE, A., «De wijzigingen inzake afschrijvingen en de vrijstelling van sommige meerwaarden», *Alg. Fisc. T.*, 1977, 293.

¹¹⁶ VAN CROMBRUGGE, S., «De belastbare winst: winstbegrip», in *Vennootschap en belastingen*, Antwerpen, Kluwer, III, 3-620.

¹¹⁷ DE MOFFARTS D'HOUCHEENÉE, S., «Nouvelles méthodes d'amortissements», *J. Prat. Dr. Disc.*, 1957, nr. 1, (5), 7-8 en 15.

Inmiddels heeft de wet van 20 november 1962 een keuzestelsel van degressieve afschrijvingen ingericht. Zoals reeds is opgemerkt, was een dergelijke methode voorheen nooit verboden geweest. Derhalve rees de vraag hoe art. 49 W.I.B., waarop het keuzestelsel van degressieve afschrijving steunt, moest worden geïnterpreteerd. Meer in het bijzonder moest duidelijk worden gemaakt hoe art. 49 W.I.B. zich verhoudt tot art. 45, 4°, W.I.B., dat net zoals het vroegere art. 26, § 2, 4°, S.W. het principe huldigt van de afschrijving volgens werkelijke depreciatie. In de rechtsleer werd het standpunt verdedigd dat het K.B. van 8 oktober 1963, genomen krachtens art. 49 W.I.B., de ondernemingen die de vereiste formaliteiten naleven, ontslaat van de verplichting en zulks met betrekking tot de bestanddelen die voor het stelsel in aanmerking komen, het bewijs te leveren van de hoegrootheid van de werkelijke waardevermindering. Art. 49 zou dus een, weliswaar beperkt, wettelijk vermoeden creëren met betrekking tot de ondergane waardevermindering. Volgens een tweede interpretatie, en dit was en is nog steeds het standpunt van de administratie, moet art. 49 worden beschouwd als een afwijking van art. 45, 4°. In deze optiek zou de door het K.B. toegestane degressieve afschrijving totaal onafhankelijk zijn van de ondergane depreciatie. De administratie is inderdaad nog steeds van oordeel dat het stelsel van afschrijvingen bedoeld in art. 45, 4°, en art. 48 W.I.B. het stelsel van lineaire afschrijving is.

Vanzelfsprekend is er ook een derde interpretatie volgens welke de vereisten van art. 45, 4°, ook bij toepassing van het keuzestelsel onverminderd blijven gelden. Een dergelijke interpretatie ontleent aan art. 49 echter iedere reële draagwijdte. Zie over dit alles de MOFFARTS D'HOUCHEENÉE, «Le nouveau régime d'amortissements dégressifs en Belgique», *Annales de la Faculté de Droit de Liège*, 1966, 95-99.

¹¹⁸ Adm. Comm. I.B., nr. 44/118 *in fine*.

¹¹⁹ Adm. Comm., I.B., nr. 44/162.

¹¹³ Adm. Comm. I.B., nr. 44/240.

¹¹⁴ KIRKPATRICK, J., «Examen de jurisprudence (1968 à 1982). Les impôts sur les revenus et les sociétés», *R.C.J.B.*, 1984, 717.

vingstelsel het best overeenstemt met het werkelijke depreciatietempo kan slechts worden beslecht op basis van feitelijke omstandigheden, in het licht van bedrijfseconomische overwegingen. Daarbij kunnen de over het algemeen door de fiscale administratie aanvaarde delgingspercentages eventueel een nuttige aanwijzing zijn, maar in de gevallen waarin zij overdreven of ontoereikend blijken, zal ervan moeten worden afgeweken.

Gelet op het voorgaande mag worden besloten dat, bij de beoordeling van de voorwaarde van de werkelijke waardevermindering, een grote soepelheid aan de dag moet worden gelegd. Die is in de recente rechtspraak echter niet altijd aanwezig. In een zaak waarin een tandarts haar cliënteel had overgedragen aan een vennootschap waarin zij de voornaamste aandeelhoudster werd, heeft het Hof van Beroep te Bergen beslist dat het de vennootschap niet geoorloofd was de waarde van de cliënteel af te schrijven: een afschrijving veronderstelt het bewijs van een effectieve waardevermindering, en dat bewijs werd in casu m.b.t. de cliënteel niet geleverd. Het Hof te Bergen overweegt dat de overnemende vennootschap niet het bewijs leverde dat de wijziging in de juridische structuur van de exploitatie een waardevermindering van de cliënteel had teweeggebracht, dat daarentegen uit de feitelijke omstandigheden bleek dat de werkelijke practicus dezelfde bleef en dat de overdracht slechts een interne draagwijdte had en het volume van de cliënteel niet beïnvloedde.¹²⁰ In een arrest van 9 februari 1988 moest ook het Hof van Beroep te Antwerpen zich uitspreken over de waardering en de afschrijving van goodwill naar aanleiding van een inbreng in natura uit een voorafbestaande eenmanszaak. Het Hof te Antwerpen achtte de goodwill niet bestaande bij een bedrijf dat actief is in de sector van de sociale woningbouw waarin de toekenningen worden geregeld volgens een streng geregelende publieke onderschrijvingsprocedure, nu de belastingplichtige had nagelaten aan te tonen op welke basis en op welke wijze de goodwill vatbaar was voor waardevermindering.¹²¹

Deze recente rechtspraak is door verscheidene auteurs op de korrel genomen.¹²² Ter zake wensen wij hier alleen maar het volgende in herinnering te brengen:

— Het is zeer betwistbaar dat deze rechtspraak in overeenstemming is met het boekhoudrecht, op grond waarvan voor immateriële vaste activa moet worden overgegaan tot stelselmatige afschrijvingen volgens een door het bestuursorgaan opgesteld plan. Behoudens in uitzonderingsgevallen en met verantwoording in de toelichting mag de afschrijving van goodwill zelfs niet over meer dan vijf jaar worden gespreid.

— Voormelde rechtspraak gaat ook manifest in tegen de oudere rechtspraak ter zake. Zo besliste het Hof van Cassatie dat, wanneer een handelaar van een derde een cliënteel

heeft verkregen en hij aanvoert dat die cliënteel een waardevermindering heeft ondergaan, de rechter niet mag weigeren dat die handelaar overgaat tot afschrijvingen samengaande met de waardevermindering van dat in de onderneming belegde actief om de enige reden dat het zakencijfer niet is gedaald en dat een andere door die handelaar verkregen cliënteel de waardevermindering van de eerste compenseert.¹²³ Ook uit de oudere rechtspraak van de hoven van beroep blijkt dat de jaarlijkse waardevermindering van de cliënteel redelijkerwijze niet kan worden betwijfeld.¹²⁴

9. Afschrijvingen en werkelijkheidsbeginsel

Zoals de gehele fiscale winstbepaling wordt ook het stelsel van de fiscale afschrijving beheerst door het realiteitsbeginsel. Zo bv. zal de Administratie, wanneer zij bewijst dat de waarde van ingebrachte activa overschat is, de afschrijvingen gedeeltelijk verwerpen en ze vaststellen op grond van de werkelijke investeringswaarde van de activa.¹²⁵ Reeds het vroegere artikel 26, § 2, 4°, S.W. bepaalde expliciet dat de afschrijving van fiscaal standpunt uit slechts aannemelijk is in zoverre zij overeenstemt met een depreciatie die zich gedurende het belastbare tijdperk werkelijk heeft voorgedaan. In een bekend arrest van 22 april 1929 besliste het Hof van Cassatie echter dat de afschrijvingsregel van artikel 26, § 2, 4°, S.W. niet van toepassing was op de waardering van voorraden. Door middel van een intussen klassiek geworden formule werd als algemene regel vooropgesteld dat die waardering moest gebeuren met oprechtheid en goede trouw, maar ook met voorzichtigheid.¹²⁶ Korte tijd daarop werd deze formulering overgenomen in de rechtspraak van het Hof van Beroep te Brussel. In een arrest, gewezen op 21 december 1929, overwoog dit hof: «Attendu que s'agissant non pas d'un amortissement proprement dit, tel que l'entend l'article 26, § 2, 4°, des lois coordonnées sur le revenu, mais bien de l'évaluation d'un des éléments de l'avoir social, la requérante devait, pour se conformer aux prescriptions légales concernant l'établissement de son bilan, procéder à une estimation de ses fabricats avec sincérité et bonne foi, mais aussi avec prudence et de manière à ne pas compromettre les résultats des exercices subséquents; qu'une règle essentielle en matière de bilan lui interdisait toute exagération dans l'évaluation des éléments de l'actif, procédé qui pourrait amener une distribution de bénéfices fictifs...»¹²⁷. Blij-

¹²³ Cass., 9 december 1958, *Arr. Verbr.*, 1959, 309.

¹²⁴ Brussel, 7 december 1959, *Rev. Fisc.*, 1960, 383; Brussel, 13 juni 1961, *J. Prat. Dr. Fisc.*, 1962, 16; Gent, 15 maart 1966, *Rev. Fisc.*, 1967, 168.

¹²⁵ Cass., 1 april 1969, *Arr. Cass.*, 1969, 731; Luik, 7 maart 1969, *Rev. Fisc.*, 1970, 272; vgl. Brussel, 23 december 1969, *Bull. Bel.*, 1971, 84.

Het realiteitsbeginsel in het fiscaal recht kan in zeer verschillende betekenissen worden opgevat. Zie: VAN CROMBRUGGE, S., *De grondregels van het Belgisch fiscaal recht*, Kalmthout, Biblo, 1989, 31-33. Voor de betekenis van het realiteitsbeginsel in de context van de fiscale winstbepaling moet vooral worden verwezen naar: VAN CROMBRUGGE, S., «De belastbare winst: winstbegrip», in *Vennootschap en belastingen*, Antwerpen, Kluwer, Deel III, 3, 640-750.

¹²⁶ Cass., 22 april 1929, *Pas.*, 1929, I, 164.

¹²⁷ Brussel, 21 december 1929, *Journ. Dr. Fisc.*, 1930, 44-45.

¹²⁰ Bergen, 5 februari 1987, *F.J.F.*, 1987, nr. 45, *J.D.F.*, 1989, 223-237, met noot. De voorziening in cassatie tegen dit arrest werd wegens vormgebrek niet ontvankelijk verklaard.

¹²¹ Antwerpen, 9 februari 1988, *T.R.V.*, 1988, 204, met noot van S. VAN CROMBRUGGE.

¹²² Zie VAN CROMBRUGGE, S., *De fiscale aspecten van het gebruik van vennootschappen met rechtspersoonlijkheid*, Kalmthout, Biblo, 1987, p. 19-23; GEENS, K., «De professionele vennootschap», in *Actuele problemen van fiscaal recht*, STORME, M. en Van Crombrugge, S., (red.), Antwerpen, Kluwer, 1989, 123-4.

kens deze rechtspraak moest dus onderscheid worden gemaakt tussen de eigenlijke afschrijving op de gebouwen, machines en andere bestanddelen die een gestadige waardevermindering ondergaan wegens slijtage, en de afschrijving (eigenlijk aldus onjuist betiteld) die betrekking heeft op alle andere, op het tijdstip van de inventaris, te schatten goederen, zoals grondstoffen, fabrikaten, koopwaren, en die op het einde van het boekjaar moeten worden geraamd met oprechtheid en te goeder trouw, maar ook met voorzichtigheid ten einde de resultaten van de volgende jaren niet te schaden.

Doordat aldus door de hoven gedurende vrij lange tijd werd aangenomen dat de belastingplichtige binnen de grenzen van de oprechtheid, de goede trouw en de voorzichtigheid, zijn vermogensbestanddelen vrijelijk kon waarderen, kon de overtuiging ontstaan dat inzake waardering wezenlijk een subjectief criterium gold¹²⁸. Daarbij scheen de nadruk, minstens aanvankelijk, nog steeds te liggen op de voorzichtigheid. In het belang van derden-schuldeisers moest in eerste instantie worden vermeden dat de ondernemingsleiders zich zouden bezondigen aan «accounting cosmetics», d.i. aan een te gunstige voorstelling van de toestand van hun onderneming. Als waarderingsmodaliteit moesten en moeten de afschrijvingen vanzelfsprekend ook beantwoorden aan de vereisten van oprechtheid, goede trouw en voorzichtigheid. De vraag rijst dan ook of door de verwijzing naar de werkelijkheid in art. 26, § 2, 4°, S.W. en thans in art. 45, 4°, W.I.B. inzake afschrijvingen aan het gemene recht inzake waardering een voorwaarde werd en wordt toegevoegd. Dit lijkt geenszins het geval te zijn. Zoals een auteur opmerkt, is het realiteitsbeginsel inzake waardering en winstbepaling niet eigen aan het fiscaal recht, maar speelt het ook in o.m. het handelsrecht een belangrijke rol¹²⁹. Ook het Hof van Cassatie heeft beslist dat de fiscale wet en de handelswet in dit opzicht overeenstemmen¹³⁰.

Rest de vraag hoe het werkelijkheidsbeginsel dient te worden geïnterpreteerd. Uit de rechtspraak van het Hof van Cassatie komt naar voren dat de schatting van ieder actiefbestanddeel haar voornaamste grondslag moet hebben in objectieve elementen¹³¹. Weliswaar heeft het Hof van Cassatie ooit beslist dat een waardering, om niet door de fiscus te kunnen worden betwist, niet alleen met oprechtheid, goede trouw en omzichtigheid moet geschieden, maar bovendien juist moet zijn, rekening houdend met objectieve omstandigheden, zoals bijvoorbeeld de kostprijs van de goederen, hun verkoopwaarde, de mogelijkheid ze binnen een kortere of langere tijdsruimte te gelde te maken en de risico's die hun natuur, de onstandvastigheid van de prijzen en de economische toestand met zich brengen¹³². Een juiste waardering is echter materieel onmogelijk. Men is het er dan ook over eens dat die formulering moet worden beschouwd als een ongelukkige overreactie op het beginsel van de waarde-

ring met oprechtheid, goede trouw en voorzichtigheid, dat men al te subjectief achtte¹³³. In het bijzonder inzake afschrijvingen heeft het Hof van Cassatie beslist dat de afschrijvingen die voor de vrijstelling van de belasting in aanmerking komen, niet die zijn welke aan het enig criterium voldoen dat zij in geweten en te goeder trouw door de belastingschuldige geschat zouden zijn, maar dat het volstrekt vereist is dat zij objectief samengaan met een waardevermindering die zich gedurende de belastbare tijd werkelijk heeft voorgedaan¹³⁴. Zoals eerder reeds is opgemerkt, sluit ook de boekhoudrechtelijke getrouwheid nauw aan bij het objectiviteitspostulaat. Men mag dan ook aannemen dat de getrouwheid die de boekhoudrechtelijke waardering beheerst en de werkelijkheid die de fiscale winstbepaling domineert, in het conceptuele vlak nagenoeg samenvallen. Het belangrijkste verschilpunt dat in dit vlak tussen het fiscaal recht en het boekhoudrecht bestaat, betreft wel de appreciatiemarge waarover de rechter t.a.v. de realiteit of getrouwheid van een waardering beschikt. Terwijl op boekhoudrechtelijk gebied mag worden aangenomen dat de rechter zich dient te beperken tot een marginale toetsing, kan in het fiscaal recht daarvan geen sprake zijn¹³⁵. Het is niet zo dat de administratie slechts tot correctie zou mogen overgaan indien er sprake is van kennelijke over- of onderwaardering.

10. Afschrijving en eigendom

De te delgen activabestanddelen moeten tot het vermogen van de belastingplichtige behoren tijdens de delgingsperiode, d.w.z. dat de te delgen som door hem gedragen moet zijn. Gehuurde goederen kunnen dus niet worden afgeschreven. In art. 48, § 1, tweede lid, W.I.B., houdt de wetgever thans echter impliciet rekening met de «economische eigendom»¹³⁶. Sedert de inwerkingtreding van K.B. nr. 48 van 22 juni 1982 mogen de activa waarover de belastingplichtige beschikt krachtens leasingcontracten of soortgelijke overeenkomsten thans ook fiscaal door de «nemer» in plaats van door de «gever» worden afgeschreven¹³⁷.

11. Besluit

De belangrijkste wijzigingen die door de nieuwe boekhoudwetgeving op het stuk van de afschrijvingen zijn geïntroduceerd, kunnen worden samengevat als volgt:

– Door het opleggen van de verplichting de afschrijvingen stelselmatig te boeken volgens een door de belastingplichtige zelf opgesteld plan en ze niet te laten afhangen van het resultaat van het boekjaar, is door een uitdrukkelijke wettekst de praktijk verboden het boeken van afschrijvingen om fiscale of rendabiliteitsredenen tijdelijk achterwege te laten, ze vooruit te schuiven en aldus in te halen op de resultaten van latere jaren. Vroeger bevatte de administratieve to-

¹²⁸ CLAEYS BOUÛAERT, *Principes*, o.c., 101.

¹²⁹ VAN CROMBRUGGE, S., «De belastbare winst : winstbegrip», in *Vennootschap en belastingen*, Antwerpen, Kluwer, 1988, III, 3-725.

¹³⁰ Cass., 5 november 1963, *Pas.*, 1964, I, (254), 255.

¹³¹ Cass., 19 mei 1959, *Arr. Cass.*, 1959, (740), 742; Cass., 15 september 1959, *Arr. Cass.*, 1960, (43), 45. Cf. Cass., 21 maart 1961, *Pas.*, 1961, I, (799), 801; Cass., 8 januari 1963, *Pas.*, 1963, I, (543), 545.

¹³² Cass., 12 november 1957, *Arr. Cass.*, 1958, (142), 144.

¹³³ VAN CROMBRUGGE, S., «De belastbare winst : winstbegrip», in *Vennootschap en belastingen*, o.c., 725.

¹³⁴ Cass., 15 september 1959, *Arr. Cass.*, 1960, (43), 45.

¹³⁵ Zie VAN CROMBRUGGE, S., «De belastbare winst : winstbegrip», in *Vennootschap en belastingen*, o.c., 745-750, en de verwijzingen aldaar.

¹³⁶ TIBERGHIE, A., *Handboek*, o.c., 124.

¹³⁷ Op de problemen die zich in dat verband voordoen, wordt in deze bijdrage niet ingegaan.

lerantie ter zake onbetwistbaar een impliciete prikkel tot overtreding van de handelswet, die voorschreef in elk geval de nodige afschrijvingen te boeken. In geval van faillissement kwam daardoor de burgerlijke en strafrechtelijke aansprakelijkheid van de bestuurders wel eens op het spel te staan.

— Door de vernieuwde interpretatie van het voorzichtigheidspostulaat is het niet langer geoorloofd actiefbestanddelen sneller af te schrijven dan economisch verantwoord en ze aldus in de balans te onderwaarderen. De getrouwheid is thans het «overriding principle». Weliswaar staat het K.B. van 8 oktober 1976 toe van de getrouwheid af te wijken met het oog op de toepassing van stelsels van versnelde fiscale afschrijvingen. Deze «anomalie» was echter een onvermijdelijk gevolg van de basisoptie die bij het opzetten van het boekhoudrecht werd genomen, te weten dat er maar één enkele jaarrekening als informatiedocument zou zijn, zowel ten behoeve van de Administratie als ten behoeve van het maatschappelijk verkeer.

Het wil ons verder voorkomen dat de fiscaalrechtelijke regels inzake waardering niet wezenlijk afwijken van het boekhoudrecht ter zake. De boekhoudrechtelijke getrouwheid sluit nauw aan bij de werkelijkheid die de fiscale winstbepaling beheerst. Op boekhoudrechtelijk gebied zal de combinatie van de voorzichtigheid met de getrouwheid en oprechtheid er uiteindelijk toe leiden dat de beslissing nopens de toe te passen afschrijvingen — zoals de waardering in het algemeen — op een beredeneerde wijze moet geschieden. Dat de waardering op een beredeneerde wijze moet geschieden, wordt weliswaar niet uitdrukkelijk gesteld in het koninklijk besluit, maar vloeit reeds voort uit het feit dat de

bestuurders waarderingsregels en in het bijzonder een afschrijvingsplan moeten opstellen¹³⁸. De fiscale Administratie van haar kant is weliswaar van oordeel dat «elke afschrijving uiteraard forfaitair en benaderend is», maar voegt daar direct aan toe dat de afschrijving redelijk dient te zijn en moet overeenstemmen met een waardevermindering die rationeel moet worden geraamd¹³⁹.

Toch blijven een paar verschilpunten tussen het boekhoudrecht en het fiscaal recht bestaan. Deze zijn o.i. tweërlei:

— Door de werking van het eenjarigheidsbeginsel is het fiscaalrechtelijk regime van de afschrijvingen strenger dan het boekhoudrecht ter zake. Terwijl een afschrijving m.b.t. een tijdens vorige jaren ondergane waardevermindering strikt genomen als bedrijfslast zal moeten worden verworpen, laat de boekhoudrechtelijke getrouwheid geenszins toe dat actiefbestanddelen overgewaardeerd worden.

— In het fiscaal recht kan geen sprake zijn van marginale toetsing.

Ludwig VAN DEN HAUWE,
Assistent R.U.G.

¹³⁸ In dezelfde zin ook VAN CROMBRUGGE, S., «Boekhoudrecht en boekhoudtheorie», *T.P.R.*, 1981, (973), 995; RONSE, J., VAN HULLE, K., e.a., «Ovezicht van de rechtspraak (1968-1977) i.v.m. vennootschappen», *T.P.R.*, 1978, (681), 847, nr. 236; RESTEAU, C., *Traité, o.c.*, nr. 1450, p. 121-2. Van de onderhavige formulering zijn ook sporen in de rechtspraak aan te treffen; zie Brussel, 29 januari 1969, *R.P.S.*, nr. 5482, p. 100.

¹³⁹ Adm. Comm. I.B., nr. 44/125.

RECHTSPRAAK

HOF VAN CASSATIE

2e KAMER — 21 JUNI 1988

Voorzitter: de h. Boon, waarnemend voorzitter

Rapporteur: de h. De Peuter

Openbaar ministerie: de h. Declercq, advocaat-generaal

Advocaat: mr. De Gryse

Strafvordering — Proces-verbaal van de zitting — Doorhaling in de zin van art. 78 Sv.

Het bewerken van het blad waarop het verslag van de terechtzitting is neergeschreven, met een scheikundig produkt dat dienstig is voor het bedekken van een geschreven tekst en het opnieuw beschrijfbaar maken van de bedoelde plaats, staat gelijk met een doorhaling in de zin van art. 78 Sv. Dit artikel is van toepassing op alle authentieke akten van de rechtspleging en het beschouwt een niet goedgekeurde doorhaling als niet bestaande.

R. e.a. t/ P.

Gelet op het bestreden arrest, op 13 oktober 1987 door het Hof van Beroep te Gent gewezen;

Overwegende dat het arrest alleen uitspraak doet over de civielrechtelijke vorderingen;

...

Overwegende dat, wat de procedure na neerlegging van het deskundigenverslag gevoerd voor de correctionele rechtbank betreft, zowel volgens de verslagen van de terechtzittingen als volgens het beroepen vonnis van 23 oktober 1986, zitting hielden: de ondervoorzitter De W. en de rechters T. en V.;

Overwegende dat op het verslag van de terechtzitting van 26 juni 1986, toen de zaak werd behandeld en namelijk mr. J.M. Kluyskens voor verweerder «optrad» en stukken en een conclusie neerlegde en mr. A. Van den Sype voor J.R. en de P.V.B.A. R. «optrad» en een conclusie neerlegde en de zaak voor uitspraak werd verdaagd, de namen T. en V. geschreven staan op een plaats die bewerkt is met een scheikundig produkt, dienstig voor het bedekken van een geschreven tekst en het opnieuw beschrijfbaar maken van de bedoelde plaats;

Overwegende dat het op een dergelijke wijze bewerken van het blad waarop het verslag van de terechtzitting werd

neergeschreven gelijkstaat met een doorhaling in de zin van artikel 78 van het Wetboek van Strafvordering ;

Dat die doorhaling niet werd goedgekeurd ;

Overwegende dat krachtens artikel 78 van het Wetboek van Strafvordering, dat van toepassing is op alle authentieke akten van de rechtspleging, een niet goedgekeurde doorhaling als niet bestaande wordt beschouwd ;

Overwegende dat derhalve te dezen niet blijkt dat het vonnis gewezen is door de rechters die alle zittingen van de zaak hebben bijgewoond, inzonderheid de terechtzitting waarop de zaak werd behandeld, zodat het vonnis door nietigheid is aangetast ;

Overwegende dat het arrest het beroepen vonnis niet vernietigt, maar «de bestreden beschikkingen» ervan «bevestigt», «met dien verstande dat de toegekende som van 3.146.583 fr., vermeerderd wordt tot 6.625.867 fr. (...);

Dat het arrest aldus de nietigheid van het beroepen vonnis overneemt ;

...

NOOT – Over de doorhaling in de zin van art. 78 Sv.

1. Art. 78 Sv. bepaalt dat, bij het optekenen van de verklaringen van getuigen door de onderzoeksrechter, niet tussen de regels mag worden geschreven. De doorhalingen en wijzigingen dienen goedgekeurd te worden.

De vermeldingen aangebracht zonder inachtneming van deze voorschriften worden als niet bestaande beschouwd (cf. Cass., 12 november 1985, *Arr. Cass.*, 1986-87, 1201 ; Schuind, G., *Traité pratique de droit criminel*, Brussel, Swinnen, losbl., II, 456).

2. Deze bepaling is van toepassing op alle authentieke akten der rechtspleging (cf. Cass., 14 januari 1981, *Arr. Cass.*, 1980-81, 520 ; Cass., 15 juni 1983, *Arr. Cass.*, 1983-84, 1831 ; Cass., 29 april 1987, *Pas.*, 1987, I, 1009).

Ook het door art. 372 Sv. voorgeschreven zittingsblad wordt beschouwd als een authentieke akte (cf. Declercq, R., *Strafvordering*, 8e ed., II, 145).

Aldus dienen de principes vervat in art. 78 Sv. ook op het zittingsblad te worden toegepast (cf. Cass., 16 maart 1983, *R.W.*, 1983-84, 1298, noot Vandeplass, A.).

3. Elke doorhaling, tussenregel, toevoeging en dergelijke vereist met andere woorden een goedkeuring. Zo moet bijvoorbeeld een met de hand geschreven verbetering van een getijpte tekst goedgekeurd worden (Cass., 29 april 1987, *Arr. Cass.*, 1986-87, 1144).

Ook een strook papier met vermelding van de samenstelling van het rechtcollege dat op het proces-verbaal der terechtzitting gekleefd wordt, is onderworpen aan een goedkeuring, anders zal de vermelding als niet bestaande worden beschouwd, met als gevolg dat het Hof van Cassatie de regelmatige samenstelling van het hof of de rechtbank eventueel niet zal kunnen controleren en de bestreden beslissing aldus nietig zal zijn (cf. Vandeplass, A., «Betreffende het proces-verbaal van de terechtzitting», noot onder Cass., 16 maart 1983, *R.W.*, 1983-84, 1298 ; cf. echter tevens Cass., 15 maart 1988, *Arr. Cass.*, 1987-88, 925, waarin bepaald wordt dat er geen nietigheid zal zijn indien er weliswaar geen proces-verbaal der terechtzitting werd opgesteld, doch alle vermeldingen die de regelmatigheid van de procedure bewijzen, vervat zijn in het vonnis).

4. Een ander probleem betreft het gebruik van chemische correctiemiddelen, waarbij door het aanbrengen van chemische producten een tekst kan bedekt worden en er op diezelfde plaats opnieuw kan geschreven worden.

Het Hof van Cassatie verbood reeds eerder het gebruik van dergelijke middelen, daar het aldus bewerken van een proces-verbaal der terechtzitting gelijkgesteld wordt met een doorhaling, die overeenkomstig art. 78 Sv. goedgekeurd dient te worden (Cass., 2 september 1986, *R.W.*, 1986-87, 1215 ; Declercq, R., *o.c.*, II, 144). Vandeplass wijst in zijn noot onder voormeld arrest «Verbeteringen in het proces-verbaal van de terechtzitting», *R.W.*, 1986-87, 1217) op de bedoeling van het authentiek karakter van het zittingsblad. Er is immers behoefte aan een stuk waaruit ontegensprekelijk, en voor zover er geen valsheden gepleegd zijn, kan worden afgeleid wat op de terechtzitting heeft plaatsgevonden.

Te dien einde lijkt het noodzakelijk dat strikte vormvoorschriften in acht genomen worden die een nauwkeurige controle op het opstellen van het zittingsblad en de vermeldingen die het bevat mogelijk maken.

Vanzelfsprekend wordt een dergelijke controlemogelijkheid ten zeerste bemoeilijkt of zelfs onmogelijk gemaakt indien er met behulp van chemische producten over de oorspronkelijk aangebrachte tekst geschreven wordt.

5. Er zij ten slotte opgemerkt dat in het arrest van 2 september 1986 de kosten ten laste van de procespartijen werden gelegd (cf. volledige tekst in *Arr. Cass.*, 1986-87, 1). Vandeplass opperde de mening dat deze opvatting voor kritiek vatbaar was («Verbeteringen in het proces-verbaal van de terechtzitting», *o.c.*, *l.c.*).

In het arrest van 21 juni 1988 werd daarentegen slechts een vierde van de kosten ten laste van de procespartijen gelegd.

Dirk Merckx

HOF VAN CASSATIE

2e KAMER – 21 MAART 1989

Voorzitter : de h. Screvens

Rapporteur : de h. D'Haenens

Openbaar ministerie : de h. Declercq, advocaat-generaal

Verdovende middelen – Verbeurdverklaring – Motivering

Als een vonnis of een arrest de verbeurdverklaring beveelt van de voertuigen, toestellen en instrumenten of zaken die hebben gediend of bestemd waren om de in de artt. 2bis en 3 van de wet van 24 februari 1921 omschreven misdrijven te plegen of die er het voorwerp van uitmaken, zelfs indien ze niet het eigendom zijn van de veroordeelde, zonder vast te stellen dat de voorwaarden tot verbeurdverklaring van de in beslag genomen goederen, gesteld door art. 4, § 6, van de wet vervuld zijn, schendt het vonnis of het arrest de vermelde wetsbepalingen.

G.

Gelet op het bestreden arrest, op 27 december 1988 door het Hof van Beroep te Gent gewezen ;

Over het ambtshalve aangevoerde middel: schending van de artikelen 97 van de Grondwet en 4, § 6, van de wet van 24 februari 1921 betreffende het verhandelen van de giftstoffen, slaapmiddelen en verdovende middelen, ontsmettingsstoffen en antiseptica:

Overwegende dat, naar luid van die bepaling, de rechter, onverminderd de toepassing van de artikelen 42 en 43 van het Strafwetboek, de verbeurdverklaring kan bevelen van de voertuigen, toestellen en instrumenten of zaken die hebben gediend of bestemd waren om de in de artikelen 2bis en 3 omschreven misdrijven te plegen of die er het voorwerp van uitmaken, zelfs indien ze niet het eigendom zijn van de veroordeelde;

Overwegende dat het arrest, met bevestiging van het beroepen vonnis, verbeurd verklaart «de in beslag genomen overtuigingsstukken ingeschreven in het register der overtuigingsstukken onder de nummers 574, 575 en 576 van het jaar 1988»;

Overwegende dat noch het beroepen vonnis, noch het arrest vaststellen dat te dezen de voorwaarden tot verbeurdverklaring van de in beslag genomen goederen, gesteld door artikel 4, § 6, van de wet van 24 februari 1921, vervuld zijn, zodat het arrest de bovenvermelde wetsbepalingen schendt;

...

NOOT – De verbeurdverklaring in de Drugwet

1. De Drugwet van 24 februari 1921, als gewijzigd in 1975, kent twee soorten verbeurdverklaringen. Enerzijds is er de gemeenrechtelijke verplichte bijzondere verbeurdverklaring van de artt. 42 en 43 Sw., anderzijds de bijkomende, facultatieve verbeurdverklaring van art. 4, § 6, Drugwet.

Luidens deze bijzondere wetsbepaling kan de rechter de verbeurdverklaring bevelen van voertuigen, toestellen, instrumenten of zaken die niet het eigendom zijn van de misdrijfpleger (A. De Nauw, «Tien jaar vernieuwde drugwet», *R.W.*, 1986-87, 841). Bovendien is de verbeurdverklaring van de verdovende middelen, bij vrijspraak van de beklaagde, gerechtvaardigd als verzorgingsmaatregel (Cass., 10 januari 1939, *Arr. Verbr.*, 1939, 10; Brussel, 19 november 1984, *R.W.*, 1984-85, 2563).

2. Geldsommen die de winsten van drughandel uitmaken, kunnen worden verbeurdverklaard (Cass., 4 juli 1986, *R.D.P.*, 1986, 910 met noot E. Liekendael).

Zulk een verbeurdverklaring zou zelfs mogelijk zijn wanneer de illegale drugopbrengsten opgenomen zijn in het vermogen van de trafikant (W. Brosens, «Enkele recente evoluties in verschillende domeinen van het Strafrecht», *R.W.*, 1988-89, 313-314). Er zij ook aan herinnerd dat verbeurdverklaring geen voorafgaande inbeslagname vereist (Cass., 13 juni 1955, *Pas.*, 1955, I, 1114).

3. De rechter die welke verbeurdverklaring ook uitspreekt zonder vast te stellen dat de voorwaarden waaraan de wet deze bijkomende straf onderwerpt, vervuld zijn, motiveert zijn beslissing niet (Cass., 18 december 1985, *Arr. Cass.*, 1985-86, 580).

Dat is eveneens het geval wanneer de gerechtelijke uitspraak geen enkele aanduiding bevat die het mogelijk maakt de verbeurdverklaarde zaken te vereenzelvigen (Cass., 18 december 1950, *Arr. Verbr.*, 1951, 208).

4. Verbeurdverklaring kan als straf met uitstel worden opgelegd (Cass., 16 maart 1970, *R.W.*, 1970-71, 785, met

noot A. Vandeplas). In de praktijk zal zulk een gunstmaatregel meestal weinig zinvol zijn.

Verbeurdverklaring als veiligheidsmaatregel kan daarentegen niet met uitstel worden uitgesproken (Brussel, 22 december 1945, *J.T.*, 1946, 58).

Wanneer een verbeurdverklaring tenslotte een zakelijk karakter heeft, d.i. wanneer deze maatregel mag worden uitgesproken zonder dat de voorwerpen eigendom hoeven te zijn van de veroordeelde, kan het uitstel van tenuitvoerlegging, gezien het persoonlijk karakter van deze gunst, hierop niet worden toegepast (Cass., 14 juni 1989, *R.W.*, 1989-90, 576).

M. De Swaef

HOF VAN CASSATIE

VAKANTIEKAMER – 9 AUGUSTUS 1989

Voorzitter: de h. Châtel, eerste voorzitter

Rapporteur: de h. Ghislain

Openbaar ministerie: de h. du Jardin, advocaat-generaal

Advocaat: mr. Piraprez

Hof van assisen – Tolk – Onverenigbaarheden – Getuige

Luidens art. 332, laatste lid, Sv. kan de tolk, zelfs met instemming van de beschuldigde en van de procureur-generaal, niet worden gekozen uit de getuigen.

D. t/ R. en W.

Gelet op de bestreden arresten, op 15 april 1989 gewezen door het Hof van Assisen van de provincie Luik;

...

Overwegende dat uit de processen-verbaal van de op 11 april 1989 door het Hof van Assisen van de provincie Luik gehouden terechtzittingen blijkt, enerzijds, dat de getuige «Léo P., 45 jaar, staatsambtenaar, wonende te M.» een getuigenis heeft afgelegd na de door artikel 317 van het Wetboek van Strafvordering voorgeschreven eed te hebben afgelegd, anderzijds, dat «de voorzitter de heer Léo P., 45 jaar, staatsambtenaar, wonende te M., de eed heeft doen afleggen dat hij trouw het gezegde zal vertalen, dat moet worden overgebracht aan degenen die een verschillende taal spreken, en eraan deed toevoegen 'ik zweer het'; Klaus V., 53 jaar, matroos, wonende te K., die is ondervraagd met de bijstand van de heer Léo P.»;

Overwegende dat luidens artikel 332, laatste lid, van het Wetboek van Strafvordering, de tolk, zelfs met instemming van de beschuldigde en van de procureur-generaal, niet kan worden gekozen uit de getuigen;

Dat de omstandigheid dat Léo P. in hetzelfde debat als getuige en als tolk is opgetreden een schending van artikel 332, laatste lid, van het Wetboek van Strafvordering oplevert;

...

NOOT – De tolk en het hof van assisen

1. Luidens art. 332 Sv. benoemt de voorzitter van het hof van assisen ambtshalve, op straffe van nietigheid, een tolk ingeval de beschuldigde, de getuigen of een van hen niet dezelfde taal of hetzelfde idioom spreken. Dit voorschrift, waarvan de formulering enigszins te wensen overlaat, moet worden gelezen in samenhang met de wetsbepalingen inzake het gebruik der talen in gerechtszaken.

De wet van 15 juni 1935 schrijft namelijk het gebruik van het Nederlands voor wanneer de rechtspleging wordt gevoerd voor de hoven van assisen van de Vlaamse provincies, terwijl het taalgebruik voor het hof van assisen van de provincie Brabant daarentegen wordt geregeld door de artt. 19, derde lid, en 21, derde en vierde lid, van deze wet.

2. Strikt genomen is de voorzitter slechts verplicht ambtshalve een tolk te benoemen ingeval een van de beschuldigten of een van de getuigen de taal van de rechtspleging niet machtig is. Eertijds werd dan ook aangenomen dat het gebrek aan taalkennis van de burgerlijke partij niet in aanmerking kwam voor de aanstelling van een tolk (*Répertoire Dalloz*, tw. «Instruction criminelle», nr. 2317; *Pand. B.*, tw. «Cour d'assises», nr. 1148; S. Sasserath, *La cour d'assises*, nr. 831 in *Nov.*, *Procédure pénale*, II, 1).

De opvattingen over het recht van verdediging en de gelijkheid der procespartijen zijn echter thans zodanig geëvolueerd dat deze discriminatie niet meer verdedigbaar is zodat tot benoeming van een tolk ook moet worden overgegaan als een van de burgerlijke partijen of de civielrechtelijk aansprakelijke partij de taal van de rechtspleging onvoldoende machtig is (cf. Cass. fr., 13 februari 1974, *Bull. crim.*, nr. 65; F. Chapar, *La cour d'assises*, 4e ed., p. 71).

3. Het gebrek aan taalkennis wordt evenwel niet vermoed, zelfs niet als de betrokkene een vreemdeling is (Cass. fr., 25 februari 1875, *Bull. crim.*, nr. 64; Cass. fr., 21 oktober 1886, *Bull. crim.*, nr. 343). Als er geen bezwaar wordt gemaakt of als geen conclusie wordt genomen betreffende de aanstelling van een tolk, bestaat er zelfs een vermoeden dat de benoeming van een tolk niet vereist was (Cass. fr., 11 maart 1970, *Bull. crim.*, nr. 99; Cass. fr., 21 november 1973, *Bull. crim.*, nr. 427; Cass. fr., 16 december 1976, *Bull. crim.*, nr. 370).

Dit vermoeden kan achteraf niet worden weerlegd door getuigen of door middel van een attest of een getuigschrift (F. Hélie, *Pratique criminelle des cours et tribunaux*, 4e ed., I, p. 659; *R.P.D.B.*, tw. Cour d'assises», nr. 501; S. Sasserath, *o.c.*, nr. 833).

Het gebrek aan taalkennis kan bijgevolg niet voor het eerst worden aangevoerd voor het Hof van Cassatie (Cass. fr., 14 april 1930, *Bull. crim.*, nr. 126; R. Merle en A. Vitu, *Traité de droit criminel*, II, *Procédure pénale*, 4e ed., p. 753, nr. 651).

4. De benoeming van een tolk behoort niet tot de discretionaire macht van de voorzitter (Cass. fr., 10 augustus 1876, *Bull. crim.*, nr. 186). Ambtshalve kan hij een tolk aanstellen en hij dient niet vooraf het advies in te winnen van de procureur-generaal of het woord te verlenen aan de verdediging.

Deze bevoegdheid die art. 332 Sv. hem verleent, doet geen afbreuk aan het initiatiefrecht van het openbaar ministerie of van de betrokken partijen (Ch. Nougier, *La cour d'assises*, *Traité pratique*, III, nr. 1801; *Pand. B.*, tw. «Cour d'assises», nr. 1192). Zelfs een assessor of een gezworene mag de voorzitter verzoeken een tolk te benoemen.

Als de voorzitter het verzoek afwijst, kan er een geschil rijzen dat dan door het hof van assisen moet worden beslecht (Cass. fr., 13 november 1862, *D.P.*, 1863, 5, 219; Ch. Nougier, *o.c.*, III, nr. 1801). Het hof kan de afwijzing bevestigen of het kan het verzoek inwilligen en dan kan de benoeming van een tolk alsnog worden overgelaten aan de voorzitter ofwel kan het hof zelf een tolk aanstellen (Cass. fr., 2 januari 1890, *Bull. crim.*, nr. 3; S. Sasserath, *o.c.*, nr. 859).

5. Het hof van assisen beslist op onaantastbare wijze of de beschuldigde, de getuige of een burgerlijke partij voldoende taalkennis bezit om de rechtspleging te volgen en om zich uit te drukken (Cass. fr., 30 juni 1981, *Bull. crim.*, nr. 225; anders: Cass., 8 mei 1884, *Pas.*, 1884, I, 176).

Dit belet evenwel niet dat de beschuldigde en de burgerrechtelijk aansprakelijke partij de taal van hun keuze mogen gebruiken voor alle verklaringen die ze ter terechtzitting wensen af te leggen, zoals trouwens ook de getuigen de taal van hun keuze mogen gebruiken wanneer ze worden gehoord door het hof van assisen.

Wanneer de taal van de rechtspleging niet door de vrije keuze van de beschuldigde is bepaald, maar door de keuze van de meerderheid der beschuldigten of, in geval van gelijkheid, door het hof overeenkomstig art. 21, derde lid, van de wet van 15 juni 1935, en de beschuldigde de aanstelling van een tolk vraagt, moet op dit verzoek worden ingegaan zonder dat het hof zich mag inlaten met zijn werkelijke taalkennis (cf. Cass., 10 februari 1941, *Pas.*, 1941, I, 34).

6. De tolk mag evenwel niet worden gekozen uit de getuigen, de rechters en de gezworenen. Deze onverenigbaarheid is absoluut, de nietigheid is van openbare orde en zelfs met instemming van de beschuldigde en van de procureur-generaal, mag niet worden afgeweken van deze verbodsbepaling (Cass. fr., 28 september 1843, *Sir.*, 1843, I, 818, G. Le Poittevin, *Code d'instruction criminelle*, art. 332, nr. 49).

De wetgever wenst dat de tolk onbevooroordeeld en onbevangen zou zijn zodat zijn persoonlijke opvattingen over de zaak de vertolking van de gezegden niet zouden beïnvloeden (R. Garraud, *Traité théorique et pratique d'instruction criminelle*, II, nr. 412, noot 55).

Onder vigueur van de Code brumaire kon van deze strenge verbodsbepaling in bepaalde gevallen worden afgeweken en art. 369 bepaalde toen dat «met het gedoogen van den beschuldigten ende van de openbaren wroeger, den vertaler onder de getuygen ofte de gezworenen» mocht worden genomen.

7. Art. 332, vierde lid, Sv. viseert niet zozeer de overbrenging van het gesprokene in de taal van de rechtspleging, maar veeleer de uitoefening van een bepaalde opdracht, het vervullen van een taak, het waarnemen van het officie van tolk dat niet verenigbaar is met de rechtspositie van de betrokkene.

Wie deelneemt aan een discussie omtrent de vertaling van een woord of een uitdrukking en zelf zijn mening naar voren brengt, wie de vertaling van een zinswending of een woordspeling betwist en verbetert, wie een dialectisme becommentarieert of een gallicisme overbrengt in algemeen Nederlands, is daarom nog geen tolk en valt bijgevolg niet onder de toepassing van deze verbodsbepalingen (cf. Cass. fr., 30 januari 1851, *Sir.*, 1851, I, 72; Cass., 8 mei 1884, *Pas.*, 1884, I, 176).

8. Zo zal het openbaar ministerie, de beschuldigde of de burgerlijke partij zelf bepaalde stukken, waarvan de voor-

lezing niet verboden is, mogen vertalen en aanhalen in het rekwisitoor of in de pleidooien, omdat het vertaalwerk niet behoort tot de specifieke opdracht van een tolk ter terechtzitting (Cass., 8 november 1848, *Pas.*, 1848, I, 491; S. Sasserath, *o.c.*, nr. 854).

Wie een gehoorgestoorde behulpzaam is en de vragen aan zijn oor herhaalt, is evenmin een tolk, want hij verwoordt slechts wat een ieder heeft kunnen vernemen (Cass. fr., 19 juni 1862, *D.P.*, 1862, I, 391). Of wie een hakkelaar bijstaat of een getuige onder stress tot rust weet te brengen, vervult evenmin de opdracht van tolk, en zijn aanstelling, waartoe de voorzitter ingevolge zijn discretionaire macht bevoegd is, kan geen aanleiding geven tot nietigheid.

9. Het is echter evident dat de voorzitter van het hof van assisen niet zelf de verklaringen van de getuigen of van de beschuldigten mag overbrengen naar de taal van de rechtspleging of omgekeerd naar de taal van de betrokkenen (Cass. fr., 4 maart 1870, *D.P.*, 1870, I, 316; G. Le Poittevin, *o.c.*, art. 332, nr. 55; A. Deyres, *Des nullités en cour d'assises*, p. 69).

Zelfs al zou de beschuldigde instemmen met de rol die de voorzitter zich toemeet, dan nog blijft de rechtspleging aangetast door nietigheid. Deze verbodsbepaling geldt trouwens niet alleen voor het overzetten van verklaringen afgelegd in een vreemde taal, maar eveneens voor het overbrengen van dialect naar de officiële voertaal (Cass. fr., 21 februari 1812, *Bull. crim.*, nr. 39; Cass. fr., 21 juli 1843, *Sir.*, 1844, 7, 90; G. Le Poittevin, *o.c.*, art. 332, nr. 2), tenzij uit het procesverbaal van de terechtzitting of uit een tussenarrest zou blijken dat het hof, de gezworenen, de procureur-generaal, de griffier en alle procespartijen vertrouwd waren met deze gewesttaal zodat de vertolking in feite overbodig was (Cass. fr., 14 januari 1886, *Bull. crim.*, nr. 15; G. Le Poittevin, *o.c.*, art. 332, nr. 11).

10. Noch de plaatsvervangende voorzitter, noch de assessoren, noch de plaatsvervangende assessoren mogen als tolk worden aangesteld. Hetzelfde geldt voor de gezworenen en de plaatsvervangende gezworenen, met dien verstande echter dat, als een plaatsvervanger als tolk wordt aangesteld, deze benoeming volstrekt regelmatig is, maar dat hij achteraf zijn ambt van voorzitter, assessor of effectief gezworene niet meer zal mogen vervullen.

Deze onverenigbaarheid strekt zich evenwel niet uit tot de personen die zijn opgeroepen als kandidaat-gezworenen, maar die bij toeval niet zijn uitgeloot om deel uit te maken van de jury (F. Hélie, *Traité de l'instruction criminelle*, 2e ed., VII, nr. 3442).

11. Het ligt voor de hand dat ook de magistraat die het ambt van openbaar ministerie ter terechtzitting waarneemt, niet als tolk wordt toegelaten. Hoewel deze onverenigbaarheid niet wordt vermeld in art. 332 Sv., moet toch worden aangenomen dat het optreden als tolk van de procureur-generaal indruist tegen fundamentele beginselen betreffende een aanvaardbare procesorde (Cass. fr., 14 januari 1927, *Bull. crim.*, nr. 12; G. Beltjens, *Le Code d'instruction criminelle belge*, art. 332, nr. 43; G. Le Poittevin, *o.c.*, art. 332, nr. 58; A. L. Melai, *Het wetboek van strafvordering*, art. 307, nr. 4).

De andere leden van het openbaar ministerie, die hun ambt niet uitoefenen ter terechtzitting, komen natuurlijk wel in aanmerking als tolk.

12. Ook de andere procesdeelnemers, nl. de beschuldigde, de burgerlijke partij, de burgerrechtelijk aansprakelijke partij en hun raadsman mogen niet als tolk optreden omdat hun betrokkenheid bij de zaak hen ongeschikt maakt om met de vereiste objectiviteit andermans verklaringen te vertalen (R. Cubain, *Traité de la procédure devant les cours d'assises*, p. 158; F. Hélie, *Traité*, VII, nr. 3442; G. Beltjens, *o.c.*, art. 332, nr. 43; A.L. Melai, *o.c.*, art. 307, nr. 4).

Procesdeelnemers mogen nooit optreden hetzij als tolk, als getuige, hetzij als deskundige in een zaak waarbij ze betrokken zijn, daar deze functies afbreuk doen aan de onderscheiden rechtsposities van de betrokkenen in het strafproces. Dit rechtsbeginsel, dat niet uitdrukkelijk staat vermeld in het Wetboek van Strafvordering, is nochtans onderliggend aan een aanvaardbare procesorde.

13. Het lijkt geen twijfel dat de griffier van de onderzoeksrechter of de griffier van de raadkamer of van de kamer van inbeschuldigingstelling mag worden aangesteld als tolk (Cass., 9 mei 1892, *Pas.*, 1892, I, 248; Cass. fr., 12 mei 1952, *Bull. crim.*, nr. 162; G. Beltjens, *o.c.*, art. 332, nr. 40).

Maar mag een zittingsgriffier van het hof van assisen worden belast met de taak van tolk? J. Anspach (*De la procédure devant les cours d'assises*, p. 136), J.M. Legraverend (*Traité de la législation criminelle en France*, 3e ed., I, p. 246), J. Carnot (*De l'instruction criminelle*, 3e ed., IV, art. 332, nr. 4) evenals F. Hélie (*Traité*, VII, nr. 3442) hebben helemaal geen bezwaar tegen deze aanstelling en ook het Franse Hof van Cassatie was, vóór de invoering van de Code de procédure pénale van 1958, van oordeel dat onverenigbaarheden strikt dienen te worden geïnterpreteerd (Cass. fr., 10 augustus 1876, *Sir.*, 1878, I, 234).

14. Andere rechtsgeleerden, o.m. R. Cubain (*o.c.*, p. 158), Ch. Nougier (*o.c.*, III, nr. 1817), S. Sasserath (*o.c.*, nr. 853) en ook *Pand. B.*, tw. «Cour d'assises», nr. 1185 zijn een tegenovergestelde mening toegedaan. Ze gaan dan meestal uit van de stelling dat ook de griffier deel uitmaakt van het hof, waar hij in feite zijn ambt uitoefent bij en niet in het hof van assisen. Hij is echter wel procesdeelnemer.

Hoewel het volstrekt af te raden is dat een griffier van het hof van assisen, die de handen vol heeft met het volgen van de rechtspleging en aantekening houden van het verloop, zou worden aangesteld als tolk, toch bestaat er m.i. geen wettelijk bezwaar tegen zijn benoeming. De Franse Code de procédure pénale (art. 344) en het Italiaanse Wetboek van Strafvordering (art. 328, nr. 2) hebben terecht het ambt van griffier, krachtens een uitdrukkelijke verbodsbepaling, onverenigbaar verklaard met de functie van tolk ter terechtzitting.

15. Een getuige kan niet worden aangesteld als tolk: deze verbodsbepaling geldt zowel voor de getuigen die onder eed worden verhoord, als voor die welke krachtens de discretionaire macht van de voorzitter buiten eed worden gehoord, en voor de personen die ontzet zijn van het recht om te getuigen (Cass. fr., 26 juni 1913, *Bull. crim.*, nr. 311; Cass. fr., 27 oktober 1982, *Bull. crim.*, nr. 236; Ch. Nougier, *o.c.*, III, nr. 1813; F. Hélie, *Traité*, VII, nr. 3442; *R.P.D.B.*, tw. «Cour d'assises», nr. 504; S. Sasserath, *o.c.*, nr. 852; H. Angevin, *La pratique de la cour d'assises*, p. 269).

Er wordt zelfs aangenomen dat een getuige die tijdens het gerechtelijk onderzoek — al dan niet onder eed — is gehoord, niet mag worden aangesteld als tolk (Ch. Nougier, *o.c.*, III, nr. 1815; G. Le Poittevin, *o.c.*, art. 332, nr. 50; *Pand. B.*, tw. «Cour d'assises», nr. 1184; S. Sasserath, *o.c.*, nr. 852; *R.P.D.B.*, tw. «Cour d'assises», nr. 504).

16. Indien echter een persoon per vergissing op de lijst van de getuigen is vermeld, kan hij worden benoemd tot tolk op voorwaarde natuurlijk dat hij noch tijdens het gerechtelijk onderzoek, noch ter terechtzitting als getuige is gehoord (Cass. fr., 7 februari 1891, *Bull. crim.*, nr. 29; Cass. fr., 27 januari 1911, *Bull. crim.*, nr. 62; F. Hélie, *Traité*, VII, nr. 3442; G. Beltjens, *o.c.*, art. 332, nr. 36; G. Le Poittevin, *o.c.*, art. 332, nr. 52).

Als alle partijen hebben afgezien van het verhoor van een regelmatig opgeroepen getuige, kan deze persoon eigenlijk niet meer worden beschouwd als een getuige en bestaat er ook geen bezwaar meer dat de betrokkene zou worden benoemd als tolk (Cass. fr., 20 april 1988, *Bull. crim.*, nr. 170; H. Angevin, *o.c.*, p. 270).

17. Zoals reeds eerder is uiteengezet, dienen alle onverenigbaarheden restrictief te worden uitgelegd (Cass. fr., 12 mei 1952, *Bull. crim.*, nr. 162; Cass. fr., 21 december 1977, *Bull. crim.*, nr. 409). Zo bestaat er geen bezwaar dat een deskundige wordt aangesteld als tolk (*Pand. B.*, tw. «Interprête», nr. 22), dat een gevangenisbewaker wordt benoemd (G. Beltjens, *o.c.*, art. 332, nr. 44), een deurwachter (Cass. fr., 19 december 1871, *D.P.*, 1871, 367) of een rijkswachter (Cass. fr., 21 december 1977, *Bull. crim.*, nr. 409; F. Chapar, *o.c.*, p. 72; J. Boré, *La cassation en matière pénale*, p. 533).

Zo mag ook een persoon als tolk worden aangesteld die in de zittingszaal de zaak heeft gevolgd (Cass. fr., 3 augustus 1854, *D.*, 1854, 5, 208; G. Le Poittevin, *o.c.*, art. 332, nr. 52).

Het proces-verbaal van de terechtzitting dient de naam en de hoedanigheid van de tolk te vermelden opdat het Hof van Cassatie toezicht kan uitoefenen op de regelmatigheid van zijn benoeming (Cass. fr., 21 januari 1858, *Bull. crim.*, nr. 13; F. Hélie, *Traité*, VII, nr. 3442; E. Sice, *Dictionnaire d'assises*, p. 149).

18. De problematiek van de tolk bij doofstommen, behandeld in art. 333 Sv., is beknoptheidshalve buiten beschouwing gelaten.

A. Vandeplas

HOF VAN CASSATIE

3e KAMER — 6 NOVEMBER 1989

Voorzitter: de h. Soetaert, afdelingsvoorzitter

Rapporteur: de h. Caenepeel

Openbaar ministerie: de h. Lenaerts, advocaat-generaal

Advocaat: mr. Houtekier

Arbeidsovereenkomst — Einde — Opzegging — Te korte termijn — Opzeggingsvergoeding — Berekening

Wanneer de werknemer ontslagen wordt met een opzegging die korter is dan die waarop hij aanspraak kan maken,

moet de opzeggingsvergoeding berekend worden met inachtneming van het loon waarop de werknemer op het tijdstip van de kennisgeving van de opzegging recht heeft.

N.V. E., t/ W.

Conclusie van de advocaat-generaal Lenaerts

De voorziening stelt de vraag aan de orde welk loon in aanmerking moet worden genomen voor de berekening van de aanvullende opzeggingsvergoeding waarop de werknemer recht heeft wanneer hij met een te korte opzeggingstermijn is ontslagen.

Uitgangspunt van de rechtspraak van het Hof is steeds geweest dat voor het bepalen van de opzeggingstermijn het ogenblik van de kennisgeving van de opzegging in aanmerking komt ¹ en dat het recht op de opzeggingsvergoeding op hetzelfde ogenblik ontstaat ².

Herhaaldelijk heeft het Hof onderstreept dat het recht op vergoeding ook vanaf de kennisgeving van de opzegging ontstaat, wanneer een te korte opzeggingstermijn is gegeven ³. In dat geval ontstaat dat recht dus niet na het verstrijken van de termijn, op het ogenblik dat de arbeidsovereenkomst werkelijk een einde neemt.

Het arrest van 19 september 1973 beslist bovendien dat voor de vaststelling van de toen geldende loongrens die het toepassingsgebied van de Arbeidsovereenkomstenwet-Bedienden beperkte, de rechter «moest nagaan hoe groot de bezoldiging van eiser was, niet op het ogenblik dat de overeenkomst geëindigd is, doch op het ogenblik dat de rechtsovereenkomst van eiser is ontstaan»; en dat is dus de dag van de kennisgeving van de opzegging, niet die van de beëindiging.

Het arrest van 6 september 1982 preciseert dat het bedrag van het loon dat in aanmerking wordt genomen om de opzeggingsvergoeding te berekenen, niet kan worden beïnvloed door gebeurtenissen die plaatshebben na het ontstaan van het recht, dus nadat de opzegging is gegeven.

In geen van de betrokken arresten is uitdrukkelijk sprake van de vaststelling van het in aanmerking te nemen loon voor de berekening van de opzeggingsvergoeding. Maar er is geen reden om te dien aanzien een andere datum te nemen dan die van het ontstaan van het recht.

Boes ziet wel een reden om een andere datum te nemen voor de berekening van de aanvullende opzeggingsvergoeding, omdat deze moet worden berekend op het lopende loon, dit is volgens hem, «het jaarloon van het ogenblik van de effectieve beëindiging van de arbeidsovereenkomst» ⁴.

Artikel 39, § 1, van de Arbeidsovereenkomstenwet bepaalt weliswaar dat de opzeggingsvergoeding gelijk is aan het lopende loon dat overeenstemt met het resterende gedeelte van de opzeggingstermijn. Maar deze bepaling zegt niets omtrent de datum die voor de vaststelling van het lopende

¹ Cass., 16 dec. 1966 (*A.C.*, 1967, 494), 30 mei 1968 (*A.C.*, 1968, 1191), 17 sept. 1975 (*A.C.*, 1976, 82) en 3 febr. 1986 (*J.T.T.*, 1987, 58).

² Cass., 4 juni 1975 (*A.C.*, 1975, 1055), 17 sept. 1975 (*A.C.*, 1976, 82) en 6 sept. 1982 (*A.C.*, 1982-83, nr. 8).

³ Cass., 19 sept. 1973 (*A.C.*, 1974, 60) en 3 mei 1982 (*A.C.*, 1981-82, 1071); noot bij Cass., 24 maart 1966 (*Pas.*, 1966, I, 957).

⁴ «Het 'jaarlijks loon' en de 'loongrenzen' in de wet van 3 juli 1978», *R.W.*, 1986-87, 1785 (zie kol. 1788).

loon in aanmerking moet worden genomen. Het omschrijft evenmin het lopende loon als het jaarloon van het ogenblik van de effectieve beëindiging van de arbeidsovereenkomst. De door Boes verdedigde stelling vindt geen steun in de besproken wetsbepaling.

Volledigheidshalve dient nog melding te worden gemaakt van het arrest van 24 maart 1980 ⁵, volgens hetwelk de opzeggingsvergoeding wordt toegekend «met inachtneming van het loon waarop de werknemer aanspraak heeft op het ogenblik waarop de arbeidsovereenkomst een einde neemt». Strekking van dit arrest was evenwel niet de datum te bepalen waarop het loon in aanmerking moet worden genomen, maar wel te beslissen dat de opzeggingsvergoeding «niet gelijk is aan het loon dat de werknemer tijdens de niet genoten opzeggingstermijn zou verdiend hebben» ⁶. Uit de zinsnede «het ogenblik waarop de arbeidsovereenkomst een einde neemt» mag niet worden afgeleid dat het arrest stelling neemt in de thans aan de orde zijnde rechtsvraag. «Een einde nemen» moet hier in een zeer ruime betekenis worden genomen en wijst op alle mogelijke vormen van beëindiging, zowel door een beslissing, al dan niet met opzegging, als door een gedraging van een der partijen bij de arbeidsovereenkomst.

In de lijn van de vaste rechtspraak van het Hof, waaraan het arrest van 24 maart 1980 geen afbreuk doet, dient ook de aanvullende opzeggingsvergoeding te worden toegekend op basis van het loon dat in aanmerking komt op het ogenblik van de kennisgeving van de opzegging en niet van de werkelijke beëindiging van de arbeidsovereenkomst.

Het middel is gegrond.

Conclusie: gedeeltelijke vernietiging.

Arrest

Gelet op het bestreden arrest, op 17 oktober 1988 door het Arbeidshof te Antwerpen gewezen;

Over het middel: schending van de artikelen 97 van de Grondwet, 1319, 1320, 1321 van het Burgerlijk Wetboek, 14, eerste lid, 15, §§ 2 en 3, 20 van de bij koninklijk besluit van 20 juli 1955 gecoördineerde wetten betreffende hetendiendencontract, gewijzigd bij de wet van 21 november 1969,

doordat het arrest eiseres veroordeelt tot betaling aan verweerder van een bedrag van 1.591.610 frank, te verminderen met de wettelijk verplichte inhoudingen, op grond: dat uit de gegevens van de neergelegde dossiers en het deskundigenverslag op afdoende wijze is gebleken dat het basisjaarloon van verweerder 1.591.610 frank beliep; dat voor het bepalen van de opzeggingstermijn waarop verweerder gerechtigd is en de eraan verbonden opzeggingsvergoeding, rekening dient te worden gehouden met zijn functie van «civil engineer» in de Engineering afdeling, zijn leeftijd op het ogenblik van de opzegging (15 april 1977) van 33 jaar, zijn anciënniteit toen in het bedrijf van eiseres van twee jaar en half, zijn basisjaarloon van 1.591.610 frank en zijn mogelijkheden om een gelijkwaardige betrekking te vinden,

beoordeeld op het ogenblik van de opzegging; dat, met de juiste waarde te geven aan voormelde gegevens, dient aanvaard te worden dat verweerder gerechtigd was op een opzeggingstermijn van 14 maanden; dat, aangezien een opzeggingstermijn van twee maanden in acht werd genomen (van 1 mei 1977 tot einde juni 1977), verweerder gerechtigd is op een opzeggingsvergoeding van 12 maanden loon en voordelen, zegge 1.591.610 frank bruto,

terwijl, (...)

tweede onderdeel, de opzeggingstermijn moet worden bepaald, rekening houdend met het basisjaarloon op het tijdstip van de kennisgeving van de opzegging; van de opzegging kennis gegeven werd op 15 april 1977; het arrest voor het bepalen van de opzeggingstermijn en opzeggingsvergoeding voor verweerder dan ook ten onrechte rekening houdt met zijn basisjaarloon van 1.591.610 frank over de periode van juli 1976 tot en met juni 1977; in die som immers het brutoloon begrepen was van 465.370 frank voor mei 1977 en van 180.670 frank voor juni 1977; deze brutolonen betrekking hadden op de periode na de kennisgeving van de opzegging en dus ten onrechte in aanmerking genomen worden voor de vaststelling van de opzeggingstermijn en opzeggingsvergoeding vermits het recht daarop ontstaat op het ogenblik van die kennisgeving (schending van de artikelen 14, eerste lid, 15, §§ 2 en 3, 20 van het koninklijk besluit van 20 juli 1955):

Wat het tweede onderdeel betreft:

Overwegende dat de opzeggingstermijn dient te worden bepaald met inachtneming van het loon dat in aanmerking komt op het tijdstip van de kennisgeving van de opzegging;

Overwegende dat, wanneer de werknemer is ontslagen met een opzeggingstermijn die korter is dan die waarop hij aanspraak kan maken, zijn recht op opzeggingsvergoeding ontstaat op het tijdstip van de kennisgeving van de opzegging; dat deze vergoeding moet worden berekend met inachtneming van het loon waarop de werknemer op dat tijdstip recht heeft;

Overwegende dat het arbeidshof het tijdstip van de opzegging bepaalt op 15 april 1977 en het bedrag van het in aanmerking genomen lopende loon vaststelt aan de hand van «de gegevens van de neergelegde bundels en het deskundigenverslag»; dat het deskundigenverslag bij het bepalen van dit loon ook het tijdens de maanden mei en juni 1977 verdiende loon in aanmerking heeft genomen;

Dat het arbeidshof zijn beslissing aldus niet naar recht verantwoordt;

...

HOF VAN BEROEP TE GENT

1e KAMER – 21 APRIL 1989

Voorzitter: de h. De Smet

Raadsheren: de hh. Wauters en Forrier

Advocaten: mrs. Moors en De Decker

1. Onrechtmatige daad – Aansprakelijkheid – Krankzinnige – Verzekeringsovereenkomst – 2. Overeenkomst – Aansprakelijkheid – Huur – Krankzinnige – 3. Verzekering – Indeplaatsstelling – Vergoedende interest

⁵ A.C., 1979-80, 1913.

⁶ Zie hierover ook mijn conclusie bij Cass., 3 april 1978 in *R. W.*, 1977-78, 2441 (inzonderheid 2445 en 2446) en in *J. T. T.*, 1978, 173 (inzonderheid 174 en 175).

1. Bij de billijkheidsbeoordeling van de aansprakelijkheid van een krankzinnige is het feit dat de aansprakelijke persoon een rechtsgeldige verzekeringsovereenkomst heeft gesloten met betrekking tot het schadefeit en dus normalerwijze de te betalen schadevergoeding kan verhalen op zijn verzekeraar, een van de omstandigheden waarmee de rechter rekening kan houden.

2. Een krankzinnige huurder kan jegens de eigenaar van de woning niet gehouden zijn op contractuele grondslag, maar de toepassing van art. 1386bis B.W. brengt mee dat de verzekeringsovereenkomst van de huurder door de eigenaar van de woning kan worden ingeroepen om vergoeding te eisen voor de schade waartoe de huurder contractueel gehouden zou zijn, indien hij de controle over zijn daden had.

3. De indeplaatsstelling krachtens art. 22 Verzekeringswet heeft een overdracht van schuldvordering tot gevolg. Daarbij gaat de vordering uit het vermogen van de verzekerde over in dat van de verzekeraar met alle bestanddelen en toebehoren, waaronder de vergoedende interesten vallen.

N.V. R. t/ A.

Het staat vast dat Alain O. op 26 december 1983 de door hem van Paul M. gehuurde woning in een vlaag van krankzinnigheid heeft in brand gestoken. De verzekeraar van Paul M., die aan laatstgenoemde een schadebedrag heeft uitbetaald, verhaalt dat bedrag op de verzekeraar van Alain O.

De betwisting tussen de partijen houdt nog slechts verband met de gevolgen van het hier toepasselijk geachte artikel 1386bis B.W., naar luid waarvan de rechter, zo hij de aansprakelijkheid aanhoudt, uitspraak doet naar billijkheid, rekening houdende met de omstandigheden en met de toestand van de partijen. Tot die omstandigheden behoort o.m. het feit dat de aansprakelijke persoon een rechtsgeldige verzekeringsovereenkomst heeft gesloten m.b.t. het schadefeit en dus normalerwijze de te betalen schadevergoeding kan verhalen op zijn verzekeraar.

Weliswaar kan ter zake Alain O., wegens zijn toestand van krankzinnigheid, jegens de eigenaar van de woning niet gehouden zijn op contractuele grondslag, zodat de verzekeringsovereenkomst m.b.t. de huurdersverplichtingen geen gevolg heeft voor zover alleen maar gesteund wordt op de huurdersaansprakelijkheid, maar de toepassing van art. 1386bis B.W. brengt mee dat de verzekeringsovereenkomst van de huurder door de eigenaar van de woning (en de gesubrogeerde) kan worden ingeroepen om vergoeding te eisen voor de schade, waartoe de huurder contractueel gehouden zou zijn, indien hij de controle van zijn daden had.

Daar de appellante niet betwist dat de verzekerde schade 1.116.690 fr. bedraagt, waarvan wegens onvoldoende dekking slechts 803.000 fr. + B.T.W. = 849.328 fr. aan de eigenaar werd betaald door de geïntimeerde, is de vordering van de geïntimeerde voor dat bedrag gegrond.

Het door de appellante ingeroepen artikel 22, derde lid, Verz. W. is ter zake niet toepasselijk, omdat het alleen maar de verhouding regelt tussen de verzekeraar en de verzekerde.

De bij artikel 22 Verz. W. bepaalde indeplaatsstelling ten voordele van de verzekeraar die de verzekeringsvergoeding heeft betaald, heeft ten gevolge dat, ten belope van de vergoeding, de schuldvordering zelf van de verzekerde tegen de aansprakelijke derde overgaat uit het vermogen van de verzekerde naar dat van de verzekeraar. Hieruit volgt eensdeels

dat die schuldvordering in de persoon van de in de plaats gestelde dezelfde aard behoudt, en anderdeels dat zij in zijn vermogen overgaat met alle bestanddelen en toebehoren die de vergoede schuldeiser kan doen gelden. De vergoedingsrente, die de schuldvordering kan opbrengen, kan diensten-gevolge door de in de plaats gestelde verzekeraar worden gevorderd. De daartoe strekkende eis kan niet worden afgewezen op grond van de beschouwing dat de verzekeraar nooit meer mag verhalen dan hij heeft uitgegeven.

...

NOOT – De verzekering van de huurdersaansprakelijkheid van krankzinnigen en geesteszieken

1. Bovenstaand arrest bevestigt het vonnis van de Rechtbank van Koophandel te Oudenaarde dat reeds eerder in dit tijdschrift is gepubliceerd (Kh. Oudenaarde, 20 januari 1987, *R.W.*, 1986-87, 2317, met noot Dambre, M., «Over de aansprakelijkheid van de krankzinnige huurder die brand sticht»).

2. De discussie voor het hof van beroep was wel beperkter en enigszins anders dan voor de eerste rechter. De partijen hadden in de loop van de appelprocedure aanvaard dat de krankzinnige huurder niet contractueel aansprakelijk kon worden gesteld. Zijn daden kunnen hem immers niet worden toegerekend (zie Cass., 29 november 1984, *Arr. Cass.*, 1984-85, nr. 203, *R.W.*, 1986-87, 542; *R.C.J.B.*, 1987, 213, met noot Glansdorff, F., «La responsabilité contractuelle des malades mentaux et des autres personnes atteintes d'un trouble physique ou mental»; De Page, H., *Traité*, II, nr. 585; Merchiers, Y., «Le bail en général», *Rép. Not.*, t. VIII, *Les Baux*, livre I, Brussel, Larcier, 1989, nr. 296). Er diende enkel te worden geoordeeld over de eventuele aansprakelijkheid op basis van art. 1386bis B.W. De niet bestaande schuld-aansprakelijkheid wordt immers vervangen door een verhaalsaansprakelijkheid van het vermogen van de ontoerekenbare waarbij de billijkheid als richtlijn zal dienen om de omvang van die aansprakelijkheid te begroten (Ronse, J., *Schade en schadeloosstelling*, A.P.R., Gent, Story-Scientia, 1957, nrs. 718 e.v.).

3. Daarbij rijzen dan twee vragen: 1° is het feit dat een krankzinnige huurder een verzekeringsovereenkomst ter dekking van zijn huurdersaansprakelijkheid heeft gesloten een element of omstandigheid waarmee de rechter bij zijn billijkheidsoordeel rekening mag houden? 2° valt de verhaalsaansprakelijkheid uit art. 1386bis B.W. onder de dekking van de verzekering voor huurdersaansprakelijkheid?

4. Op de eerste vraag wordt zonder meer bevestigend geantwoord (zie ook Brussel, 5 mei 1972, *Pas.*, 1972, II, 142, *R.G.A.R.*, 1973, 9114; Luik, 5 februari 1975, *R.G.A.R.*, 1975, 9474, met (afkeurende) noot; Bergen, 23 maart 1976, *Pas.*, 1977, II, 50; Rb. Antwerpen, 3 oktober 1986, *R.W.*, 1986-87, 2162; Schuermans, L., «Perspectieven in het verzekeringsrecht», *R.W.*, 1977-78, 2264; Kruithof, R., «De buitencontractuele aansprakelijkheid van en voor geesteszieken», *R.G.A.R.*, 1980; 10179, nr. 39), waardoor tegemoet wordt gekomen aan de billijkheid die de grondslag dient te vormen voor elke aansprakelijkheidsbeoordeling op basis van art. 1386bis B.W.

5. De tweede vraag wordt door het hof van beroep niet zo duidelijk beantwoord. Immers, uit de overweging dat de krankzinnige niet gehouden kan zijn op contractuele grond-

slag leidt het hof af dat de verzekeringsovereenkomst met betrekking tot de huurdersverplichtingen geen gevolg heeft voor zover *alleen maar gesteund wordt op de huurdersaansprakelijkheid*. Hier beperkt het hof dus de term huurdersaansprakelijkheid tot de contractuele aansprakelijkheid.

6. De uiteindelijke oplossing waarbij het hof van beroep art. 1386bis B.W. binnen het toepassingsveld van de verzekeringsovereenkomst plaatst, hoewel de verzekeringsovereenkomst niet expliciet de aansprakelijkheid ex art. 1386bis B.W. had opgenomen in de algemene bepalingen, is verdeigbaar. De verzekeringsspolis van de huurder dekt immers diens aansprakelijkheid in geval van brand; het feit dat de huurder op dat ogenblik in staat van krankzinnigheid verkeert, is geen uitsluitingsgrond om niet tot vergoeding te moeten overgaan. De wet van 16 april 1935 (*B.S.*, 18 april 1935, *Pasin.*, 1935, 286) voerde art. 1386bis B.W. juist in ten einde in dergelijke situaties de slachtoffers tegemoet te komen (zie verslag P.-M. Orban namens de senaatscommissie van Justitie, *Pasin.*, 1935, 304).

7. Men ziet echter niet goed in waarom de verhaalsaansprakelijkheid uit art. 1386bis B.W. niet onder de generieke term «huurdersaansprakelijkheid» zou kunnen vallen. Op dat vlak verdient de formulering in het vonnis van de rechtbank van koophandel de voorkeur.

De door het hof van beroep gekozen motivering lijkt te betekenen dat art. 1386bis B.W. niet krachtens de verzekeringsovereenkomst maar wel van rechtswege toepasselijk werd verklaard. Dit zou dan eventueel kunnen geïnterpreteerd worden in die zin dat art. 1386bis B.W. in alle omstandigheden waarbij een verzekerde krankzinnige of geesteszieke betrokken is, zowel tegen de ontoerekenbare zelf als tegen zijn verzekeringssmaatschappij kan worden ingeroepen. Tot een dergelijk besluit kan men enkel komen indien men aan art. 1386bis B.W. het karakter van een bepaling van openbare orde toekent. Toen het artikel in 1935 werd ingevoerd, bestond de motivering erin te verwijzen naar de onaanvaardbare toestanden die de toepassing van het gemene recht ter zake van de niet aansprakelijkheid van geestesgestoorden met zich bracht. De wet had niet de bedoeling het lot van de geestesgestoorden te verbeteren, wel dat van hun slachtoffers (De Page, H., *Traité*, t.II, nr. 585).

8. Maar uiteindelijk regelt de wetsbepaling uitsluitend private verhoudingen, net zoals de contractuele en buitencontractuele aansprakelijkheid. Beide aansprakelijkheden zijn niet van openbare orde (De Page, H., *Traité*, II, nrs. 1052 e.v.). Men kan er bij overeenkomst van afzien; een dergelijk exoneratiebeding is geldig, behoudens in geval van opzet of bedrog (Cass., 25 september 1959, *R.W.*, 1959-60, 1255, *Pas.*, 1960, I, 113; Cass., 5 januari 1961, *R.W.*, 1961-62, 1669, *Pas.*, 1961, I, 483). De bescherming van de slachtoffers van een krankzinnige lijkt niet zover te moeten gaan dat men hen meer beschermt dan indien zij het slachtoffer zouden zijn geworden van de onrechtmatige daad of contractuele wanprestatie van een normaal persoon. Art. 1386bis B.W. kent de rechter trouwens een beoordelingsmarge toe rekening houdend met de respectieve toestand van de partijen, zodat hierin impliciet de mogelijkheid besloten ligt dat het slachtoffer van een krankzinnige een lagere vergoeding krijgt dan krachtens het gemene recht het geval zou zijn. Men kan art. 1386bis B.W. derhalve bezwaarlijk beschouwen als een bepaling van openbare orde.

9. Bijgevolg zou men in een verzekeringsspolis uitdrukkelijk kunnen afzien van de toepassing van art. 1386bis B.W. In het verleden hebben de verzekeraars reeds getracht de aansprakelijkheid op grond van art. 1386bis B.W. uit te sluiten uit de dekking van de verplichte auto-ongevallenverzekering. Het argument van de verzekeraars luidde dat de aansprakelijkheid uit art. 1386bis B.W. niet kon vallen onder de term «*burgerrechtelijke aansprakelijkheid*», aangezien het om een billijkheidsmaatregel ging, buiten elke «aansprakelijkheid» van de materiële dader van de feiten om. Het Hof van Cassatie volgde die redenering niet, maar besliste daarentegen dat de woorden «burgerrechtelijke aansprakelijkheid» in de artikelen 3 en 16 van de wet van 1 juli 1956 betreffende de verplichte aansprakelijkheidsverzekering inzake motorrijtuigen niet alleen doelen op de aansprakelijkheid van de artt. 1382 e.v. B.W., maar ook op de verbintenis tot schadeloosstelling die krachtens art. 1386bis B.W. ten laste kan worden gelegd van krankzinnigen en geesteszieken. Derhalve dient een door de W.A.M. verplicht gestelde verzekeringsspolis de verhaalsaansprakelijkheid ex art. 1386bis B.W. te dekken (Cass., 24 juni 1965, *Pas.*, 1965, I, 1160, *R.G.A.R.*, 1967, 7789; Bergen, 23 maart 1976, *Pas.*, 1977, II, 503; Kruihof, R., *l.c.*, nr. 39).

De uitsluiting van art. 1386bis B.W. uit de «familiale» verzekeringsspolissen stuit *de lege lata* niet op bezwaren. Onder invloed van pressiegroepen namen de meeste verzekeringssmaatschappijen de aansprakelijkheid van krankzinnigen en geestesgestoorden op in hun gezinspolissen (zie Schuermans, L., *l.c.*, 2263-2264; Kruihof, R., *l.c.*, nr. 39).

Net zoals bij «familiale» polissen bestond er geen bezwaar tegen dat men de aansprakelijkheid van krankzinnigen en geestesgestoorden uitdrukkelijk weerde uit de dekking van de aansprakelijkheidsverzekering van de huurder. Alleen de wilsautonomie der partijen maakte hier de wet uit. Het gevolg van de uitsluiting was een verschuiving van het risico voor de krankzinnigheid of geestesziekte van de huurder naar de verhuurder-eigenaar en, in de meeste gevallen, naar diens brandverzekeraar.

10. In de mogelijkheid om art. 1386bis B.W. uit te sluiten lijkt onlangs verandering te zijn gekomen door de inwerkingtreding van het Brandverzekeringsbesluit (K.B. van 1 februari 1988 betreffende de verzekering tegen brand en andere gevaren, wat de eenvoudige risico's betreft, *B.S.*, 1 maart 1988). Het Brandverzekeringsbesluit bevat in de artikelen 4 tot en met 7 enkele dwingende minimumnormen waaraan elke verzekeringsovereenkomst die onder het toepassingsgebied valt, moet voldoen. Deze minimumnormen treden krachtens de overgangsbepalingen uit art. 25 van het besluit in werking op 30 september 1989. Het toepassingsgebied wordt geregeld in de artikelen 1 en 2; art. 1 geeft een lijst van eenvoudige risico's die, indien zij door een verzekeringsovereenkomst zijn gedekt, de overeenkomst onder het toepassingsgebied van het besluit brengen. Niet alleen de risico's zelf, maar ook «de *burgerrechtelijke aansprakelijkheid* dienomtrent» (art. 1, § 1) doen een overeenkomst onder het besluit vallen. De regels met betrekking tot het toepassingsgebied zijn reeds in werking getreden op 1 april 1988, zijnde dertig dagen na de bekendmaking van het K.B. in het Belgisch Staatsblad (art. 25, tweede lid).

Om uit te maken of de verhaalsaansprakelijkheid overeenkomstig art. 1386bis B.W. van een huurder die in een staat van geestesziekte of krankzinnigheid verkeert, binnen het

toepassingsveld van het Brandverzekeringsbesluit valt, moet vooraf worden nagegaan of verzekeringsovereenkomsten die normalerwijze betrekking hebben op contractuele aansprakelijkheid, zoals bijvoorbeeld de polissen die huurders afsluiten ter dekking van hun aansprakelijkheid krachtens de artikelen 1732 e.v. B.W., binnen het toepassingsveld van het besluit vallen. Van aansprakelijkheid van een krankzinnige of geesteszieke huurder kan immers slechts sprake zijn, indien deze gehouden zou zijn om schadevergoeding op contractuele basis te betalen, ware hij toerekenbaar.

Het gebruik van de term «burgerrechtelijke aansprakelijkheid» zou tot twijfel aanleiding kunnen geven. Doch daar staat tegenover dat art. 15, § 4, 2°, van het Brandverzekeringsbesluit uitdrukkelijk melding maakt van de aansprakelijkheidsverzekering van de huurder of gebruiker van een gebouw bij de voorziene mogelijkheid om de toepassing van de evenredigheidsregel te vermijden. De contractuele aansprakelijkheid van de huurder lijkt derhalve eveneens onder het toepassingsgebied van het besluit te kunnen vallen (zie De Ly, F., «De regulering van de brandverzekering. Commentaar en krachtlijnen van het Brandverzekeringsbesluit», *R.W.*, 1988-89, 33, nr. 21).

Aansluitend bij de interpretatie die het Hof van Cassatie in het reeds aangehaalde arrest van 24 juni 1965 gaf aan de term «burgerrechtelijke aansprakelijkheid» in de W.A.M. dient te worden aangenomen dat de aansprakelijkheid ex art. 1386bis B.W. eveneens valt binnen de werking van verzekeringsovereenkomsten die eenvoudige risico's in de zin van het Brandverzekeringsbesluit dekken.

Deze twee vaststellingen leiden tot de conclusie dat de bepalingen van het Brandverzekeringsbesluit eveneens van toepassing zijn op de aansprakelijkheidsverzekering van een huurder, ook al verkeert de huurder in een staat van krankzinnigheid of geestesziekte. De verhaalsaansprakelijkheid ex art. 1386bis B.W. kan niet worden uitgesloten uit de dekking van een aansprakelijkheidsverzekering die het brandrisico en aanverwante eenvoudige risico's dekt, nu deze aansprakelijkheid valt onder de term «burgerrechtelijke aansprakelijkheid» uit de omschrijving van het toepassingsgebied van het Brandverzekeringsbesluit en gelet op het feit dat dit besluit dwingende minimumnormen bevat voor alle verzekeringsovereenkomsten die onder het toepassingsgebied vallen.

11. Indien de verzekeringsovereenkomst art. 1386bis B.W. niet uitdrukkelijk vermeldt, zoals in het geval dat aanleiding gaf tot bovenstaand arrest, moet deze aansprakelijkheid geacht worden in de dekking te zijn begrepen op grond van de uitleggingsregels met betrekking tot overeenkomsten (artt. 1156-1164 B.W.). De term «huurdersaansprakelijkheid» omvat tevens de verhaalsaansprakelijkheid van de krankzinnige of geesteszieke huurder op grond van art. 1386bis B.W.

De nieuwe bepalingen van het Brandverzekeringsbesluit en de vermelding van de term «burgerrechtelijke aansprakelijkheid» in het toepassingsgebied van het besluit zijn een argument te meer om de aansprakelijkheid ex art. 1386bis B.W. in elk geval gedekt te zien door de verzekeringsovereenkomst van de huurder.

12. Het hier besproken arrest van het Hof van Beroep te Gent bereikt een correcte en billijke oplossing, maar de motivering op het vlak van de beantwoording van de vraag of de aansprakelijkheid ex art. 1386bis B.W. gedekt wordt door de aansprakelijkheidsverzekering van de huurder, hoe-

wel dit artikel niet vermeld staat in de algemene voorwaarden van de overeenkomst, voldoet niet helemaal.

Soortgelijke problemen lijken in de toekomst te kunnen worden vermeden, indien men aanvaardt dat de verhaalsaansprakelijkheid ex art. 1386bis B.W. valt onder de term «burgerrechtelijke aansprakelijkheid» zoals bepaald in art. 1, § 1, van het Brandverzekeringsbesluit.

M. Dambre
R.U.G.

ARRONDISSEMENTSRECHTBANK TE ANTWERPEN

4 APRIL 1989

Voorzitter: de h. Van Wijmeersch
Rechters: de hh. Schaerlaekens en Kiebooms
Openbaar ministerie: de h. Van Hemel
Advocaten: mrs. Nietvelt en Impens

Burgerlijke rechtspleging – Bevoegdheidsgeschil – Begrip – Huisvesting – Aspirant-huurder – Toewijzing van sociale woning

De vordering van een aspirant-huurder om zich overeenkomstig de reglementering van het sociaal huurstelsel, vastgelegd in het besluit van 7 november 1984 van de Vlaamse Executieve, een sociale woning te zien toewijzen betreft een administratieve aangelegenheid waarvoor uitsluitend het administratief rechtscollege bevoegd is. Een verwijzing naar de arrondissementsrechtbank voor uitspraak over het beweerde bevoegdheidsgeschil dienaangaande is niet ontvankelijk.

Van D. t./ C.V. O.

Gezien de stukken van het geding o.m. deze gevoegd bij het dossier van de rechtspleging tussen voormelde partijen gevoerd voor het Vrederecht van het vierde kanton Antwerpen, onder nummer 16.223 van de algemene rol en overgezonden aan de voorzitter van de Arrondissementsrechtbank te Antwerpen na verwijzing hiernaar bij vonnis van 3 november 1988 door voormeld vrederecht;

...

Overwegende dat de vordering ertoe strekt verweerster te doen veroordelen om aan eiser, overeenkomstig de reglementering van het sociaal huurstelsel vastgelegd in het besluit van de Vlaamse Executieve van 7 november 1984, een aangepaste sociale huurwoning (appartement) toe te wijzen in het complex van sociale woningbouw gelegen aan de Van Kerckhovestraat – Gasstraat te Antwerpen en toebehorende aan verweerster, onder verbeurte van een dwangsom van 10.000 frank per etmaal vertraging, te rekenen vanaf de eerstvolgende datum van beschikbaarheid van een dergelijke woning na betekening van het te wijzen vonnis, alsook tot betaling van een provisionele schadevergoeding van 50.000 frank wegens materieel en moreel leed ten gevolge van het naast zich neerleggen door verweerster gedurende meer dan twee jaar, ondanks de op 5 maart 1985 gedane aanvraag tot het verkrijgen van een aangepaste sociale huurwoning, van de ter zake geldende reglementering;

Overwegende dat gebleken is dat eiser, die reeds sedert lange tijd een sociale woning huurde, op 5 maart 1985 een aanvraag deed om een andere aangepaste sociale huurwoning toegewezen te krijgen in voornoemd complex, toebehorend aan verweerster;

Overwegende dat het besluit van de Vlaamse Executieve van 7 november 1984 een strikt systeem van prioriteiten oplegt voor de toewijzing, namelijk volgens chronologische volgorde der aanvragen ingeschreven in een speciaal register, en de mogelijkheid van een voorziening tegen de toewijzing aan een andere kandidaat-huurder regelt met beroep tegen de afwijzing ervan bij de Vlaamse Executieve;

Overwegende dat, ondanks het feit dat de gemeenschapsminister voor Huisvesting uiteindelijk het aldus door eiser ingestelde beroep op 28 april 1987 ontvankelijk en gegrond verklaarde, verweerster volgens eiser in gebreke bleef aan zijn aanvraag gevolg te geven en hem een aangepaste sociale huurwoning in bewust complex toe te wijzen;

Dat eiser verweerster ook in kort geding dagvaardde doch de voorzitter de eis niet toelaatbaar verklaarde;

Overwegende dat de vrederechter op 22 juni 1988 bij tussenvonnis de heropening der debatten beval omdat hij zich de vraag stelde of hij ter zake wel bevoegd was en ten einde partijen over deze bevoegdheidskwestie conclusie te laten nemen;

Dat de vrederechter daarbij verwees naar art. 8, § 2, van het besluit van 7 november 1984 van de Vlaamse Executieve, dat bepaalt dat na beroep bij de Vlaamse Executieve deze na advies van de Nationale Maatschappij voor de Huisvesting de procedure bepaalt;

Overwegende dat bij vonnis van 3 november 1988, de vrederechter oordeelt dat «ratione materiae de vrederechter bevoegd is conform artikel 591, 1 van het Gerechtelijk Wetboek, voor geschillen betreffende de verhuur van onroerende goederen; dat vanzelfsprekend wij bevoegd zijn om tussen te komen in verband met geschillen betreffende de verhuur van sociale woningen, doch dan dient eerst en vooral een huurovereenkomst te bestaan, of het bestaan van deze overeenkomst in betwisting te zijn; dat in casu vaststaat dat er geen huurovereenkomst bestaat, doch dat de betwisting erin bestaat dat eiser een huurovereenkomst wenst te verkrijgen; dat de vrederechter naar onze mening in casu dan ook onbevoegd is, en de zaak overeenkomstig artikel 640 van het Gerechtelijk Wetboek naar de arrondissementsrechtbank dient te worden verwezen»;»

Overwegende dat artikel 8 van het besluit van de Vlaamse Executieve van 7 november 1984 slechts doelt op de administratieve procedure;

Dat het eerste deel van de vordering een administratieve aangelegenheid betreft waarvoor uitsluitend het administratief rechtscollege bevoegd is;

Dat de verwijzing ervan naar de arrondissementsrechtbank dus onontvankelijk is («De procedure inzake bevoegdheidsincidenten voor de Arrondissementsrechtbank», door J. Laenens, *R.W.*, 1974-75, 1547);

Overwegende dat de bevoegdheid uitsluitend beoordeeld wordt op grond van hetgeen in de akte van rechtsingang te lezen staat;

Dat wat het tweede deel van de vordering betreft, de vrederechter *ratione summae* bevoegd is;

Overwegende dat de zaak derhalve terug verwezen dient te worden naar de vrederechter;

NOOT – De verhuur van sociale woningen en de rechtsmacht van burgerlijke en administratieve rechtscolleges

A. Situering

1. Op 5 maart 1985 doet een huurder, die reeds enige tijd een woning huurt van een erkende vennootschap voor sociale huisvesting, een aanvraag om een andere aangepaste sociale huurwoning toegewezen te krijgen. Overeenkomstig de – thans door het besluit van de Vlaamse Executieve van 14 september 1988 gewijzigde – regeling van artikel 6, § 2, sub 1, van het besluit van de Vlaamse Executieve van 7 november 1984 tot reglementering van het huurstelsel betreffende de woningen die aan de door de Nationale Maatschappij voor de Huisvesting (N.M.H.) erkende vennootschappen of aan de N.M.H. zelf toebehoren (*B.S.*, 20 december 1984, reeds enkele malen gewijzigd, vooral door de besluiten van 6 november 1985, *B.S.*, 11 januari 1986, en 14 september 1988, *B.S.*, 14 december 1988) geniet de huurder, die een onaangepaste woning bewoont en een aanvraag tot het huren van een aangepaste woning heeft ingediend bij dezelfde vennootschap, een volstrekte voorrang. Deze kandidaat-huurder acht zich enige tijd later benadeeld door een toewijzing door de vennootschap en dient overeenkomstig artikel 8 van het genoemde besluit van de Vlaamse Executieve van 7 november 1984 een voorziening in bij de commissaris van de N.M.H. van de betrokken vennootschap. De procedure is uitgewerkt door een ministerieel besluit van 25 januari 1985 tot bepaling van de modaliteiten van de behandeling van de voorziening ingediend door de kandidaat-huurder (*B.S.*, 15 mei 1985).

2. Ingevolge de weigering door de erkende vennootschap om een dergelijke woning toe te wijzen dient de huurder tweemaal een voorziening in bij de erkende vennootschap, waarna de toewijzing van een woning wordt geweigerd. Overeenkomstig artikel 8, § 2, tweede lid, van het besluit van de Vlaamse Executieve van 7 november 1984 en het besluit van de Vlaamse Executieve van 25 januari 1985 beschikt de kandidaat-huurder over een recht van hoger beroep bij de Vlaamse Executieve, dit is de gemeenschapsminister van Huisvesting: het beroep wordt bij ministerieel besluit van 28 april 1987 ontvankelijk en gegrond verklaard. Om die reden beschikt de kandidaat-huurder over een volstrekt recht van voorrang (art. 6, § 2, sub 4, Besl. Vl. Ex. 7 november 1984, als gewijzigd door Besl. Vl. Ex. 11 september 1988; over deze wijzigingen aan het basisbesluit: Hubeau, B., «Overzicht van enkele recente ontwikkelingen in het sociaal huurrecht in het Vlaamse Gewest», *T.B.P.*, 1989, (289), 290 e.v., nrs. 4 e.v.).

3. Toch weigert de erkende vennootschap nog steeds om een aangepaste woning toe te wijzen, waarna de huurder de vennootschap dagvaardt voor de vrederechter ten einde de toewijzing van een woning te verkrijgen, onder verbeurte van een dwangsom en met schadevergoeding. Ook in kort geding wordt de vennootschap gedagvaard: de eis wordt evenwel ontoelaatbaar verklaard, omdat geen «nieuwe concrete situatie» wordt aangewezen, die de huurder «als onrechtvaardig ervaart (en waarvan hij de stopzetting zou vragen) of die hij als het concrete antwoord op zijn verwachtingen beschouwt (en waarop hij aanspraak zou maken)» (*Rb. Antwerpen, Kort Ged.*, 18 augustus 1988, onuitg., *A.R.*, nr. 42.780).

4. Op 22 juni 1988 wordt door de vrederechter een tussenvonnissen gewezen tot heropening van de debatten op 21 september 1988 (Vred. Antwerpen, 4e kanton, 22 juni 1988, onuitg., A.R., nr. 16.223). In een tussenvonnissen van 3 november 1988 heeft een verwijzing plaats naar de Arrondissementsrechtbank te Antwerpen wegens de ambtshalve opgeworpen onbevoegdheid *ratione materiae*: de vrederechter oordeelt namelijk dat «er geen huurovereenkomst bestaat, doch dat de betwisting erin bestaat dat eiser een huurovereenkomst wenst te verkrijgen» (Vred. Antwerpen, 4e kanton, 3 november 1988, onuitg., A.R., nr. 16.223), waarop bovenstaand vonnis van 4 april 1989 volgt. De verwijzing gebeurt op grond van artikel 640 Gerechtelijk Wetboek, namelijk wanneer een rechter «ambtshalve een middel dient aan te voeren dat uit zijn onbevoegdheid voortkomt» (zie hierover o.m. Cambier, C., *Droit judiciaire civil*, II, *La compétence*, Brussel, Larcier, 1981, 164 e.v.; Laenens, J., «De procedure inzake bevoegdheidsincidenten voor de arrondissementsrechtbank», *R.W.*, 1974-75, 1537 e.v.; Fettweis, A., *Handboek voor gerechtelijk recht*, II, *De bevoegdheid*, Antwerpen, Standaard Wetenschappelijke Uitgeverij, 1971, p. 7 e.v., nrs. 13 e.v., i.h.b. p. 10 e.v. nrs. 16 e.v.; Fettweis, A., *Manuel de procédure civile*, Luik, Faculté de Droit de Liège, 1987, p. 85 e.v., nr. 67).

5. Het vonnis houdt een tweevoudig antwoord in op de vraag welke rechtscollages rechtsmacht hebben betreffende beide aspecten van de vordering. Wat het aspect toewijzing van de sociale woning betreft, wordt geoordeeld dat dit een administratieve procedure, respectievelijk aangelegenheid is, waarvoor een administratief rechtscollage rechtsmacht heeft: de verwijzing naar de arrondissementsrechtbank is derhalve onontvankelijk. Voor het gedeelte van de vordering, dat betrekking heeft op de schadevergoeding, wordt de zaak opnieuw verwezen naar de vrederechter. De vrederechter enerzijds en de arrondissementsrechtbank anderzijds schragen hun respectieve beslissingen op verschillende gronden en overwegingen. Wij staan bij beide kort stil. Vooraf dient toch te worden vermeld dat in de optiek van de arrondissementsrechtbank de term «bevoegdheid» beter zou zijn vervangen door «rechtsmacht». Een rechter kan slechts recht spreken voor zover hij daartoe de macht heeft: dat is zo wanneer de beslechting van een geschil uitdrukkelijk aan de rechterlijke macht is opgedragen (zowel de Grondwet als het Gerechtelijk Wetboek bepalen dit). Het gaat hier derhalve om de vraag of de kennisneming van een geschil is toebedeeld aan de rechterlijke macht *in globo*. De rechtsmacht die aan een bepaalde rechter *binnen* de rechterlijke macht is verleend, is daarentegen de bevoegdheid: een rechter is slechts bevoegd wanneer de wetgever hem de macht heeft gegeven om kennis te nemen van een voor hem aanhangig gemaakte eis (artt. 556 e.v. Ger. W.; zie ook *infra*) (vgl. de termen «jurisdicție», d.w.z. rechtsmacht, en «competentie», d.w.z. bevoegdheid; zie hierover: *Gerechtelijk recht. Artikelsgewijze commentaar met overzicht van rechtspraak en rechtsleer*, De Corte, R., e.a. (red.), Antwerpen, Kluwer rechtswetenschappen, Ger. W., art. 8-2; Cambier, C., o.c., 11 e.v.). Intussen heeft de Vrederechter van het vierde kanton zich uitgesproken over het aspect van de schadeloosstelling van de benadeelde huurder (Vred. Antwerpen, 8 november 1989, onuitg., A.R., nr. 16.233). Omdat deze laatste niet bewijst dat de erkende vennootschap de uitvoering van het ministerieel besluit dat het beroep heeft ingewilligd, niet is

nagekomen, wordt de vordering tot schadevergoeding afgewezen: de enige verplichting van de vennootschap is immers «de eerste aangepaste woning toe te wijzen».

B. Het bestaan van een huurovereenkomst

6. De vrederechter erkent terecht bevoegd te zijn in verband met geschillen betreffende de verhuring van sociale woningen: hij is immers *ratione materiae* bevoegd inzake de geschillen betreffende de verhuring van onroerende goederen. De tekst van art. 591, 1°, Gerechtelijk Wetboek is in algemene bewoordingen gesteld en heeft betrekking op alle soorten onroerende huur, dus ook op de verhuring van sociale woningen (zie hierover o.m. Laenens, J., «Overzicht van rechtspraak (1971-78). De bevoegdheid», *T.P.R.*, 1979, (247), 268 e.v., nrs. 33 e.v.; Verrycken, M., «De materiële bevoegdheid van de vrederechter», in *Taak en bevoegdheid van de vrederechter*, Brussel, CED-Samsom, 1979, (9), p. 34 e.v., nrs. 43 e.v.; Cambier, C., o.c., 49 e.v.; Fettweis, A., *Handboek*, II, p. 127 e.v., nr. 219).

7. Volgens de vrederechter ligt het probleem evenwel hierin dat er, om bevoegd te zijn, «eerst en vooral een huurovereenkomst dient te bestaan, of het bestaan van deze overeenkomst in betwisting te zijn. In casu staat vast dat er geen huurovereenkomst bestaat, doch dat de betwisting erin bestaat dat eiser een huurovereenkomst wenst te verkrijgen». Hierbij moet worden opgemerkt dat het Hof van Cassatie aan de bevoegdheidsregeling van artikel 591, 1°, Gerechtelijk Wetboek een ruime inhoud heeft verleend: in een arrest van 4 december 1975 werd het toepassingsgebied van dit artikel omschreven als «een betwisting ontstaan uit de interpretatie, de uitvoering of de verbreking van een huurovereenkomst, of, in ruimere zin, een betwisting gegrond op wettelijke regels die de contractuele betrekkingen tussen verhuurder en huurder regelen» (Cass., 4 december 1975, *R.W.*, 1975-76, 277, en *J.T.*, 1976, 277; Laenens, J., «Kroniek van het gerechtelijk privaatrecht (gerechtelijk jaar 1975-76)», *R.W.*, 1976-77, (2497), 2510, nr. 29; Fettweis, A., *Handboek*, II, p. 128, nr. 221; Braas, *Précis de procédure civile*, Brussel, Bruylant, 1945, p. 247, nr. 484; Hubeau, B., «Het toepassingsgebied van artikel 1344bis Ger. W. (rechtspleging inzake huur van goederen)» (noot onder Vred. Borgerhout, 27 april 1989), *R.W.*, 1989-90 (132), 133, nr. 3). Een «subtiel verband» met een huurovereenkomst betreffende een onroerend goed is evenwel onvoldoende: het moet geschillen betreffen, voor de beslechting waarvan elementen te vinden zijn in de toepassing van de regels die voor de overeenkomst gelden (Fettweis, A., *Handboek*, II, p. 128, nr. 221; Vred. Fléron, 14 februari 1936, *Jur. Liège*, 1936, 200). Onvoldoende is dat een huurovereenkomst «aanleiding geeft tot geschil of dat er samenhang bestaat tussen het rechtsgeding en de huurovereenkomst tussen partijen» (Fettweis, A., *Handboek*, II, p. 129, nr. 221).

8. In het ter bespreking liggende geval bestaat er een lopende huurovereenkomst en kan de betwisting worden gesitueerd én ter gelegenheid van de uitvoering én van de eventuele beëindiging (d.m.v. de aangevraagde mutatie) van de huurovereenkomst. Het is immers duidelijk dat het specifieke van de mutatieregeling rechtstreeks samenhangt met een lopende overeenkomst betreffende een «onaangepaste» sociale woning: de bewoning van deze laatste, gekoppeld aan de aanvraag om een aangepaste woning te krijgen, vormt niet enkel de aanleiding van het geschil, maar heeft er een

wezenlijke band mee, ook al wordt na de toewijzing van de aangepaste woning eventueel een andere overeenkomst gesloten. Daarom diende de vrederechter o.i. zeker niet tot verwijzing naar de arrondissementsrechtbank te besluiten.

9. Uiteraard is de arrondissementsrechtbank niet gebonden door de inzichten en de overwegingen van de verwijzende rechtbank. Wat is de rol van deze rechtbank? Artikel 640 Gerechtelijk Wetboek is imperatief: wanneer de exceptie van onbevoegdheid niet door de verweerder is aangevoerd, is de verwijzing naar de arrondissementsrechtbank verplicht en mag de feitenrechter over het geschilpunt geen uitspraak doen. Daaruit leidt Fettweis af dat de rechter die ambtshalve de exceptie opwerpt, er zich toe moet beperken «vast te stellen dat zijn bevoegdheid *twijfelachtig* is en om deze reden gelasten dat het dossier aan het voorzitterscollege wordt overgezonden, dat in bedoeld geval uitsluitend bevoegd is om het tussengeschied af te doen» (Fettweis, A., *Handboek*, II, p. 10, nr. 16).

C. Een administratieve aangelegenheid

10. Wat is het standpunt van de arrondissementsrechtbank? Zoals gesteld wordt de verwijzing onontvankelijk geacht omdat het deel van de vordering betreffende de toewijzing van een woning een administratieve aangelegenheid zou zijn. Daarbij wordt een verwijzing opgenomen naar een artikel van Laenens, waarbij commentaar wordt geleverd bij een vonnis van de Vervierse Arrondissementsrechtbank, dat oordeelt dat, wanneer bij de arrondissementsrechtbank een bevoegdheidsgeschil aanhangig is gemaakt, waarbij administratieve rechtscolleges betrokken zijn, ze geenszins naar de bevoegde administratieve jurisdictie kan verwijzen (Laenens, J., «De procedure inzake bevoegdheidsincidenten voor de arrondissementsrechtbank», *I.c.*, k. 1547, nr. 11; Arrondrb. Verviers, 23 februari 1973, *Jur. Liège*, 1972-73, 260). Toch zijn hier geen administratieve «rechtscolleges», wel administratieve «overheden» betrokken, tenzij uiteraard juist vooraf wordt besloten tot de bevoegdheid van de administratieve rechtscolleges.

11. De vraag is hier echter of de burgerlijke rechtbanken in het algemeen en de vrederechter in het bijzonder, die in het geheel van de burgerlijke rechtbanken inzake de huur van onroerende goederen exclusieve bevoegdheid toekomt, rechtsmacht hebben om kennis te nemen van het onderhavige geschil naar aanleiding van de weigering om een woning toe te wijzen, waarop de betrokken huurder met toepassing van de reglementering inzake sociale huurwoningen beweert recht te hebben. Daarvoor dient de vraag te worden beantwoord of het gaat om een «geschil over burgerlijke rechten»: daarvoor zijn overeenkomstig de artikelen 92 en 93 Grondwet de hoven en rechtbanken immers «bij uitsluiting» bevoegd. Samen met de zogenaamde «politieke rechten» vormen de voornoemde burgerlijke rechten de subjectieve rechten. De artikelen 92 en 93 Grondwet moeten zo worden gelezen dat de hoven en rechtbanken de rechter van het gemene recht zijn, en ook voor publiekrechtelijke geschillen, waarbij subjectieve rechten zijn betrokken, over rechtsmacht beschikken. Die van de administratieve rechtscolleges daarentegen zijn toegewezen, beperkt tot geschillen betreffende rechten die geen burgerlijke rechten zijn. De geschillen die kunnen rijzen omtrent de erkenning door de wet van een subjectief recht behoren, bij het zwijgen van de wet, niet tot de rechtsmacht van de administratieve rechtscolleges. Ook

wanneer het geschil een subjectief recht betreft dat geen burgerlijk recht is, behouden de hoven en rechtbanken de rechtsmacht, tenzij de wet deze aan een administratief rechtscollege opdraagt. Indien de wetgever aan een administratief rechtscollege opdraagt uitspraak te doen over een subjectief recht, blijkt hieruit dat hij dit recht niet als een burgerlijk recht beschouwt: dit is het zgn. «organiek» criterium (Cass., 21 december 1956, *Pas.*, 1957, I, 430; Cass., 27 november 1952, *Pas.*, 1953, I, 189; R.v.St., nr. 3.084, 21 januari 1954; R.v.St., nr. 6.379, 20 juni 1958; R.v.St., nr. 9.225, 6 maart 1962; R.v.St., nr. 9.301, 10 april 1962; R.v.St., nr. 19.164, 3 oktober 1978; R.v.St., nr. 19.225, 30 oktober 1978; R.v.St., nr. 20.598, 30 september 1980; R.v.St., nr. 20.838, 23 december 1980, *T.B.P.*, 1981, 491 (rapp. Borret, J.); Mast, A. en Dujardin, J., *Belgisch grondwettelijk recht*, Gent, Story-Scientia, 1983, p. 429 e.v., nr. 381; Mast, A., Alen, A. en Dujardin, J., *Overzicht van het Belgisch administratief recht*, Brussel, Story-Scientia, 1986, p. 505 e.v., nr. 529; over het onderscheid burgerlijk en subjectief recht: *ibid.*, p. 508 e.v., nrs. 531 e.v.).

12. De volgende stap in de beoordeling van dit geschil is een antwoord te zoeken op de vraag of de betrokkene hier over een burgerlijk, respectievelijk subjectief recht beschikt. Algemeen wordt aangenomen dat, indien de wet of het in overeenstemming met de wet vastgestelde reglement, aan een rechtsonderhorige een wedde, een pensioen, een vergoeding, een premie of enig ander voordeel toekent, zonder dat hierbij aan de administratie een discretionair appreciatierecht is gegeven betreffende de concrete situatie van de betrokkene, deze laatste houder is van een subjectief recht, waarvan de inhoud door de wet of door het reglement is vastgesteld. De bescherming van het betrokken subjectief recht behoort, tenzij de wet er anders over beslist, tot de rechtsmacht van de gewone rechter (Mast, A., Alen, A. en Dujardin, J., *o.c.*, p. 506, nr. 529).

13. Een met de materie huisvesting rechtstreeks verband houdende toepassing van deze beginselen vindt men in de vaste rechtspraak van de Raad van State inzake de premies en toelagen: de weigering van betaling van een dergelijke premie aan een particulier is een geschil betreffende een subjectief recht, zo luidt het, zodat de gewone rechtbanken over rechtsmacht beschikken. Zodra de verzoeker aanvoert dat hij voldoet aan de voorwaarden tot het verkrijgen van de premie om zijn beroep tot nietigverklaring te staven, betreft het een geschil i.v.m. een subjectief recht (zie o.m. inzake de bouwpremie: R.v.St., nr. 5.824, 15 oktober 1957; R.v.St., nr. 6.105, 4 maart 1958; R.v.St., nr. 13.452; 18 maart 1969; R.v.St., nr. 16.932, 12 maart 1975, *Pas.*, 1977, IV, 100, en *Rev. Comm.*, 1975, 135; R.v.St., nr. 21.458, 15 oktober 1981; R.v.St., nr. 22.411, 1 juli 1982; R.v.St., nr. 27.575, 25 februari 1987; inzake de verwervingspremie: R.v.St., nr. 25.545, 2 juli 1985, *Adm. Publ. (M)*, 1985, 100; inzake de verhuis-, installatie- en huurtoelage: R.v.St., nr. 22.079, 25 februari 1980; inzake de premie voor thermische isolatie: R.v.St., nr. 22.965, 18 februari 1983, *Adm. Publ. (M)*, 1983, 30; inzake de rehabilitatiepremie: R.v.St., nr. 28.334, 1 juli 1987, *Rev. Rég. Dr.*, 1987, 422; R.v.St., nr. 28.063, 10 juni 1987, *Adm. Publ. (M)*, 1987, 90; R.v.St., nr. 29.611, 23 maart 1988; Salmon, J., *Les subventions*, Brussel, Bruylant, 1976; Vander Stichele, A., «Bevoegdheidsregeling van de betwistingen inzake toelagen», *T.B.P.*, 1968, 301 e.v.; Hubeau, B., *Overzicht van de sociale huis-*

vesting 1975-1986, Antwerpen, Kluwer Rechtswetenschappen, 1987, p. 99 e.v., nrs. 147 e.v.; Hubeau, B., «Kroniek van de sociale huisvesting (1987-1988)», *R.W.*, 1988-89, (1249), p. 1258 e.v., nrs. 35 e.v.).

14. Daar waar wellicht enige appreciatieruimte zou kunnen worden onderkend in hoofde van de erkende vennootschap ter gelegenheid van een aanvraag tot mutatie (nl. over de vraag welke woning uit het vermogen en wanneer ter beschikking kan worden gesteld; vgl. evenwel inzake het begrip «aangepaste woning» het opgeheven Besl. VI. Ex 2 oktober 1985, *B.S.*, 21 december 1985, waarin duidelijke criteria waren opgenomen), is dit geenszins het geval na de inwilliging van het verhaal in hoger beroep bij de Vlaamse Executieve: de (kandidaat) huurder verwerft immers een absoluut recht van voorkeur (zie de artt. 6, § 2, sub 1, 4 en 8, § 1, Besl. VI. Ex. 7 november 1984, als gewijzigd door Besl. VI. Ex. 11 september 1988; zie supra). Deze toewijzing is o.i. onbetwistbaar een subjectief recht.

15. Maar wat is de invloed van het feit dat de reglementering inzake sociale huur zelf een procedure voorziening organiseert (zie supra)? In dit verband vermelden wij het vonnis van de vrederechter te Marchienne-au-Pont: wanneer een geschil ontstaat over de hoogte van de maximaal toegestane huurprijs voor een sociale woning (art. 9 K.B. 28 december 1979 tot bepaling voor het Waalse Gewest, van de huurprijzen en de toelatingsvoorwaarden voor de huurders van de door de N.M.H. en de door haar erkende vennootschappen opgerichte woningen, *B.S.*, 24 januari 1980), kan een erkende vennootschap zich niet verzetten tegen een beroep op de gewone rechtbanken, ook al bepaalt artikel 15 van voornoemd besluit een procedure voor huurders, die zich door een beslissing van de erkende vennootschap benadeeld voelen (nl. via een klacht bij de vennootschap). Het is niet de bedoeling geweest een beroep op de rechterlijke macht uit te sluiten. Omdat het in dit verband gaat om een geschil betreffende de huur van onroerende goederen, is het de vrederechter die bevoegd is om ervan kennis te nemen. Luidens artikel 556 Gerechtelijk Wetboek nemen de hoven en rechtbanken kennis van alle vorderingen, behalve die welke hen uitdrukkelijk zijn onttrokken. Tot deze conclusie komt de Vrederechter te Marchienne-au-Pont (Vred. Marchienne-au-Pont, 26 december 1980, *J.T.*, 1981, 160; zie hierover Hubeau, B., *o.c.*, p. 110 e.v., nr. 166; over artikel 556 Ger. W. en zijn verband met de artt. 92 en 93 G.W., zie o.m. *Gerechtelijk recht. Artikelsgewijze commentaar met overzicht van rechtspraak en rechtsleer, o.c.*, Ger. W., artt. 556-1 e.v.; Rouard, P., *Traité élémentaire de droit judiciaire privé, Tome préliminaire, Introduction générale*, II, Brussel, Bruylant, p. 673, e.v., nrs. 978 e.v.; Cambier, C., *o.c.*, p. 11 e.v.). Het is van geen belang of de reglementering de rechtsmacht expliciet aan de hoven en rechtbanken opdraagt, wel of deze er niet aan is onttrokken. In het besproken geval is (het onderwerp van) de vordering evenmin onttrokken aan de rechtsmacht van de hoven en rechtbanken, zodat o.i. deze laatste daar duidelijk over beschikken.

16. Zowel de overwegingen als de uitspraak van beide rechtscollages, de vrederechter en de arrondissementsrechtbank, lijken ons derhalve betwistbaar.

Bernard Hubeau
Universiteit Antwerpen (U.I.A.)

CORRECTIONELE RECHTBANK TE BRUGGE

13e KAMER – 7 JUNI 1989

Voorzitter: de h. Ongena

Rechters: de hh. Buyse (rapporteur) en Ryde

Openbaar ministerie: de h. Drieses

Advocaten: mrs. Schelkens en Lombaerts loco Vanquathem

Nachtgerucht – Uitoefening van beroep – Gepaste maatregelen

Elk gerucht dat de nachtrust van anderen verstoort is verboden, zelfs al gebeurt het in de normale uitoefening van een beroep of van een handel. In geen geval kunnen commerciële of financiële redenen de afwezigheid van gepaste maatregelen rechtvaardigen.

S. t/ V. e.a.

De feiten deden zich voor op (...) te K.

Op bovenvermelde data zijn er telkenmale klachten van Norbert S. wegens nachtlawaai dat afkomstig is van de danszaal geëxploiteerd door de P.V.B.A. B.

De beklaagden betwisten de strafbaarheid van de door hen gepleegde feiten, stellende dat uit een contradictoire vaststelling is gebleken dat de resultaten binnen de wettelijke normen liggen (zie P.V. van plaatsopneming van 31 oktober 1988, uitgevoerd door de Vrederechter van het derde kanton te Brugge in aanwezigheid van de heer R.C.).

Beoordeling

Beklaagden beroepen zich ten onrechte op het P.V. van plaatsopneming om te stellen dat de overtredingen niet bevoegd zijn.

De wettelijke normen waarnaar in dat P.V. verwezen wordt zijn die opgelegd door de kaderwet van 18 juli 1973 (*B.S.*, 14 september 1973, 10410) en het uitvoeringsbesluit K.B. 24 februari 1977 (*B.S.*, 26 april 1977, 5371) houdende de vaststelling van geluidsnormen voor muziek in openbare en private inrichtingen.

De reglementering m.b.t. de geluidshinder doet evenwel geen afbreuk aan de toepassing van artikel 561, eerste lid, Sw. In een arrest van 30 oktober 1984 oordeelde het Hof van Cassatie letterlijk (*R.W.*, 1985-86, 1193 e.v.): «Overwegende dat uit de parlementaire voorbereiding en de memorie van toelichting van de wet van 18 juli 1973 blijkt dat de wetgever geen afbreuk heeft willen doen aan de toepassing van artikel 561, eerste lid, van het Strafwetboek dat, los van de ter uitvoering van die wet bij het koninklijk besluit van 24 februari 1977 vastgestelde geluidsnormen, met politiestrafen straft hen die zich schuldig maken aan nachtgerucht of nachtruimoor waardoor de rust van de inwoners kan worden verstoord; dat de bepalingen van de ter uitvoering van de wet van 18 juli 1973 vastgestelde koninklijke besluiten daaraan geen afbreuk doen.»

Volledigheidshalve moet tevens opgemerkt worden dat de plaatsopneming gebeurde op 31 oktober 1988, dus nadat tweede beklaagde volgens eigen verklaring van 18 september 1988 isolatie zou hebben aangebracht. De toestand op het ogenblik van de plaatsopneming was dus zelfs verschillend dan in de periode van 9 juli 1988 tot 18 september 1988 zodat

het P.V. van plaatsopneming niet eens representatief is voor de toestand in de periode van de feiten waarvoor beklagden thans vervolgd worden.

Uit het bovenstaande volgt dat enkel dient onderzocht te worden of de aangeklaagde feiten onder de kwalificatie vallen van artikel 561, eerste lid, Sw.

M.b.t. wat onder nachtruimer en nachtgerucht verstaan dient te worden kan verwezen worden naar een duidelijke noot van Luc De Schepper (noot onder Cass., 6 september 1983, *R.W.*, 1984-85, 1844): «Elk gerucht dat de nachtruimer van anderen verstoort is verboden, zelfs al geschiedt het in de normale uitoefening van een beroep of handel (E. Stassyns, «Van nachtgerucht naar nachtruimer», *T. Vred.*, 1982, 227). (...) Rust en slaap moeten duidelijk uit elkaar worden gehouden. De strafwet beschermt de rust, hetgeen een ruimer begrip is dan slaap, maar abstraheert totaal van de omstandigheid of het ruimer al dan niet de slaap kan beletten of storen (Corr. Ieper, 9 juni 1960, *Pas.*, 1961, III, 17; Corr. Gent, 12 februari 1976, *R.W.*, 1975-76, 2441)».

In geen geval mogen commerciële of financiële redenen ingeroepen worden om de afwezigheid van gepaste maatregelen te rechtvaardigen (Cass., 23 oktober 1973, *Arr. Cass.*, 1974, 215; Cass., 3 juni 1980, *R.W.*, 1980-81, 653). De verplichtingen die volgen uit nabuurschap dienen nageleefd te worden. De verwijzing dat de P.V.B.A. B. in het seizoen druk bezocht wordt en de feiten zich precies voordeden in het zomerseizoen, houdt derhalve geen verschuiving in.

Ter zake dient voortgegaan te worden op de vaststellingen van de verbalisanten die telkenmale tot het besluit zijn gekomen dat het voortdurend daveren van de bastonen zeker de nachtruimer kunnen storen. N.a.v. de vaststelling op 25 augustus 1988 was zelfs de muziek duidelijk hoorbaar in de slaapkamer van Norbert S.

Er is geen enkel element dat het mogelijk maakt te stellen dat aan de objectieve bevindingen van de verbalisanten getwijfeld kan worden. Gezien de duidelijke vaststellingen van de verbalisanten dienen dezen niet als getuigen ter zitting gehoord te worden. De rechtbank beschikt immers over voldoende elementen om zich een oordeel te vormen. De overtredingen van eerste beklagde en van tweede beklagde zijn derhalve bewezen waarbij de overtredingen van eerste beklagde telkens afzonderlijke feiten uitmaken.

De burgerlijke-partijstelling, zoals uitgebreid, dient ingewilligd te worden. Het voortdurend gestoord zijn in de nachtruimer, waar iedere overtreding op zichzelf uiteindelijk evenveel toe bijdraagt, heeft immers nefaste invloeden. Dit leidt tot vermoeidheid, spanningen en dergelijke meer... In dit opzicht is hetgeen door de burgerlijke partij gevorderd wordt als morele schade uiterst redelijk.

...

BOEKEN

W.C.E. HAMMERSTEIN-SCHOONDERWOERD, **Ouderschap anders geregeld?**, W.E.J. Tjeenk Willink - Zwolle, 1988, 23 blz, 12,50 gulden.

Dit boekje bevat de rede door prof. Hammerstein-Schoonderwoerd uitgesproken ter gelegenheid van de aanvaarding van het bij-

zonder hoogleraarschap in het personen- en familierecht aan de Katholieke Universiteit te Nijmegen op 4 november 1988.

Zij geeft er haar persoonlijke visie over een paar recente ontwikkelingen in het domein van het afstammingsrecht en het ouderlijk gezag, o.m. haar bedenkingen i.v.m. twee delicate problemen.

1. *Het draagmoederschap*. Prof. Hammerstein-Schoonderwoerd ziet weinig in een algeheel verbod van draagmoederschap of het treffen met nietigheid van het draagmoederscontract: deze maatregelen zullen radeloze kinderloze mensen er niet van weerhouden een draagmoeder te zoeken.

Zij opteert voor het behoud van de regel «mater semper certa est», maar pleit voor het invoeren van uitzonderingen op die hoofdregel, om voor de vrouw-kindrelatie naar analogie met de man-kindrelatie tot een meer pluriforme regeling te komen.

Zo stelt ze voor toe te laten dat de (niet-genetische) draagmoeder haar kind ontkent en de (genetische) wensmoeder het kind erkent, ook vóór de geboorte; na de geboorte moet, in geval van ontkening van haar moederschap door de draagmoeder, een gerechtelijke vaststelling van het moederschap van de wensmoeder mogelijk zijn, zo deze zelf niet erkent; de wensmoeder moet het moederschap van de draagmoeder kunnen betwisten, zo deze zelf haar moederschap niet ontkent.

2. *Gezamenlijk ouderlijk gezag*. Met verwijzing naar arresten van de Nederlandse Hoge Raad van 4 mei 1985 en 21 maart 1986 i.v.m. gezamenlijke uitoefening van het ouderlijk gezag door ongetrouwde ouders – uit de echt gescheiden of nooit gehuwd – stelt prof. Hammerstein-Schoonderwoerd de vraag of de eis van een familierechtelijke betrekking voor de uitoefening van het ouderlijk gezag niet moet worden losgelaten, zodat gezamenlijk gezag door een ouder en haar/zijn partner van hetzelfde geslacht mogelijk wordt; zij heeft daarmee geen moeite, aangezien in feite kinderen binnen homofiele relaties opgroeien; wel heeft zij bezwaren tegen een eventuele adoptie door paren van gelijke kunne. M.a.w. wat betreft de afstamming heeft een kind een vader en een moeder, wat betreft de gezagsuitoefening kan een kind twee vaders of twee moeders hebben.

Het moge dan ook duidelijk zijn dat deze openingsrede, zoals het hoort, voldoende stof voor verdere discussie bevat.

J. Gerlo

A.A. FRANKEN, P.C. GILHUIS en J.A.F. PETERS (red.), **Themis en Europa, een opening van nieuwe grenzen?** W.E.J. Tjeenk Willink, Zwolle, 1989, XV + 281 p.

Aanleiding tot deze publikatie was de viering van het vijftienvig jarig bestaan van de Faculteit der Rechtsgeleerdheid van de Katholieke Universiteit Brabant tijdens een lustrumcongres op 10 november 1988, dat als thema meekreeg «Themis en Europa, een opening van nieuwe grenzen?», dat meteen de titel is geworden van de besproken bundel opstellen. Zoals deze titel laat vermoeden, staat de bundel in het teken van het «magisch» jaar 1992. Hij bestaat uit drie delen. Het eerste deel wordt hoofdzakelijk gevormd door de tekst van de openingstoespraak op het congres gehouden door mevr. mr. M.H. Soutendijk-van Appeldoorn, lid van de CDA-fractie in de Tweede Kamer. In het tweede deel volgen veertien bijdragen van medewerkers of oud-medewerkers van de Tilburgse rechtsfaculteit. Het derde en laatste deel bestaat uit de tekst van de voordrachten gehouden tijdens de academische zitting waarmee het congres van 10 november 1988 werd afgehandeld.

Voorwoord en openingswoord niet meegerekend zijn er in totaal achttien bijdragen opgenomen in de bundel, die weliswaar niet alle in dezelfde mate met de verwezenlijking van de interne markt eind 1992 te maken hebben, maar toch wel bijna steeds verband houden met, of van belang zijn in, het perspectief van de Europese integratie, minstens in ruimere zin. Een samenhangende behandeling van de centrale thema's die de verdere ontwikkeling van de Gemeenschap in het kader en het verlengde van de Europese Akte beheersen, hoeft men in de bundel niet te zoeken maar wel een aantal levenswaardige *capita selecta* over een waaier van belangrijke onderwerpen van Europees recht. Hier kan uiteraard niet worden ingegaan op de concrete inhoud van de verschillende bijdragen en we moeten ons beperken tot een overzicht.

De sociale dimensie van het communautair integratieproces komt aan bod in twee opstellen respectievelijk van A.T.J.M. Jacobs (Ook een sociaal Europa in 1992?), die de ontwikkeling vrij somber inziet en van D.C.H.M. Pieters (Brenge «1992» coördinatie en harmonisatie van de sociale zekerheid?), die o.m. een oorspronkelijk voorstel formuleert om te komen tot een communautair sociaal zekerheidsstelsel. Fiscale problemen worden aangesneden in twee bijdragen resp. van D. Juch (Harmonisatie en Holdings) en A.H.M. Daniels (Fiscaliteit en de interne markt). Het vrij verkeer van personen komt aan bod in twee kritische bijdragen over het akkoord van Schengen (1985) resp. van O. Anjewierden (strafrechtelijke implicaties) en J.M.A. van Atteveld (implicaties voor het drugsbeleid). Het communautair milieubeleid komt ter sprake in de uiteenzetting van P.C. Gilhuis. De «Societas Europaea», als oplossing voor de problemen van multinationale ondernemingen binnen de Gemeenschap is het voorwerp van een vrij sceptisch, in het Engels gesteld betoog van M.J.G.C. Raaijmakers en in de bijdrage van W.A. Hoyng wordt nagegaan in welke mate de Benelux-Merkenwet dient te worden gewijzigd in het licht van de richtlijn merkenrecht van 21 december 1988. In de bijdrage van C.J.M. Verkleij wordt de centrale plaats van het gelijkheids (non-discriminatie) beginsel in het gemeenschapsrecht belicht.

Naast die opstellen, die direct onder het gemeenschapsrecht ressorteren, zijn er nog bijdragen die in een iets ruimer perspectief dienen te worden gesitueerd. Dit geldt voor de bijdrage van J.H.M. van Erp, waarin de formulering wordt bepleit van Europese beginselen inzake contractenrecht, via de Amerikaanse methode van het *Restatement* (Europees privaatrecht in ontwikkeling). Dit geldt eveneens voor de bijdrage van W.J.M. van Genugten, die de Westerse en Oosteuropese (!) opvattingen inzake mensenrechten vergelijkt, en voor de bijdrage van C.P.J. Goorden over grensoverschrijdende gemeentelijke samenwerking, waarin vooral aandacht wordt besteed aan de Benelux-overeenkomst ter zake van 12 september 1986. Ten slotte zij in deze groep bijdragen nog vermeld het opstel van P.H.A. Frissen, die een tamelijk somber perspectief schetst van de risico's (beleidsaccumulatie) die de Europese integratie vanuit bestuurskundig perspectief met zich meebrengt.

Met enige goede wil kan men ook het opstel van J. Nouwt over juridische informatievoorziening en de juridische databank Cex in een werk over de juridische aspecten van de Europese integratie een plaats gunnen. Iets meer goede wil is echter nodig om dat ook te doen voor het opstel van M. Rood-de Boer over «Veroudering in Europa en de implicaties voor de rechtspraktijk», waarin o.m. rechtsvergelijkend wordt nagegaan wat de privaatrechtelijke beschermingsregels zijn die van toepassing zijn op personen die niet meer of niet meer geheel voor zichzelf kunnen zorgen!

Als gezegd worden de overige bijdragen voorafgegaan in de bundel door de tekst van de openingstoespraak van mev. mr. M.H.J. Soutendijk-van Appeldoorn. In die tekst worden enkele fundamentele institutionele problemen, in het leven geroepen door de voortschrijdende verwezenlijking van de interne markt, aan de orde gesteld. Kern van haar betoog is de vaststelling dat de vorming van een interne markt gepaard gaat met ingrijpende regelgeving door de Gemeenschap en dat «als gevolg van een goede voortgang naar Europa 1992 (...) er dus een toenemende spanning (zal) ontstaan tussen de sneller groeiende bevoegdheden van de Gemeenschap op het gebied van de regelgeving en het omgekeerd evenredig slinken van de soevereiniteit van het nationale parlement en van de regering van een lid-staat». Zij stelt anderzijds de vraag «of Europese besluitvorming op dit moment een goede vervanging mag worden genoemd (vanuit democratisch oogpunt, P.E.) voor de nationale besluitvorming». Deze problematiek van een in beweging zijnde bevoegdheidsverdeling tussen lid-staten en Gemeenschap, die inherent is aan het communautaire integratieproces, is en zal van grote actualiteit blijven, vooral nu de Europese Raad van 8 en 9 december jl. (Straatsburg) het besluit genomen tot het houden – eind 1990 – van een conferentie tot herziening van het EEG-Verdrag met het oog op de verwezenlijking van de Economische en Monetaire Unie.

Tussen de steeds talrijker wordende aan Europa 1992 gewijde juridische publikaties (waaronder verschillende themanummers van Nederlandse tijdschriften) slaat deze lustrumbundel van de Tilburgse rechtsfaculteit bestisl slecht figuur.

P. Eeckman

P. BLONDIAU, T. CLAEYS, B. MAINGAIN, en H. SCHEYVAERTS, *La rupture du contrat de travail. Chronique de jurisprudence 1985-1987*, Brussel, Larcier, 1989, 100 p., 1.335 fr.

Deze brochure vormt een uittreksel uit de *Journal des Tribunaux du Travail*. De auteurs zijn reeds aan hun derde overzicht van rechtspraak inzake de beëindiging van de arbeidsovereenkomst toe en het is opnieuw van uitstekende kwaliteit. De auteurs bestrijken niet alleen de belangrijkste problematiek bij de beëindiging van de arbeidsovereenkomst, nl. het ontslagrecht, maar gaan ook in op de rechtspraak inzake het taalgebruik in sociale aangelegenheden en inzake het internationaal privaatrecht. Deze materies zijn zijdelings van het grootste belang voor het ontslagrecht. De auteurs besteden ook aandacht aan de civielrechtelijke beëindigingswijze van de arbeidsovereenkomst, en analyseren met name de ontbindende tijdsbepaling en de definitieve overmacht.

Het deel van de brochure met betrekking tot het ontslagrecht munt uit door helderheid en kritische zin, ook ten aanzien van de cassatierechtspraak. Men name verdient het hoofdstuk met betrekking tot de conventionele beperkingen van het ontslagrecht de bijzondere aandacht van de lezer.

De auteurs gaan ook nog in op de rechtspraak inzake de uitwinningvergoeding, het concurrentiebeding en de verjaring.

Samengevat: het gerecenseerde boek is onmisbaar voor de beoefenaars van het arbeidsrecht, behalve dan voor de abonnees van de *Journal des Tribunaux du Travail*.

W.R.

MEDEDELINGEN

Studienamiddag te Gent: «De sociaal-economische grondrechten»

De Liga voor Mensenrechten organiseert in samenwerking met het Seminarie Bijzonder Administratief Recht van de Rijksuniversiteit Gent een studienamiddag met als thema «De sociaal-economische grondrechten».

De studienamiddag vindt plaats op woensdag 28 maart 1990 in het Auditorium I van de Rechtsfaculteit, Universiteitstraat 4 te Gent om 14u00.

Kathleen Malfliet van de K.U.Leuven geeft een inleiding over het belang van de sociaal-economische grondrechten en de verschillende opvattingen ter zake in West- en Oost-Europa. De heren Blanpain en Stroobant en mevrouw Vogels geven een toelichting bij hun wetsvoorstellen tot invoering van de sociaal-economische grondrechten in de grondwet.

Inlichtingen: Liga voor Mensenrechten v.z.w., Universiteitstraat 8, Gent (tel. 091/25.76.51, toestel 383).

Internationaal Rechtshistorisch Congres te 's-Hertogenbosch

De Société d'Histoire du Droit et des Institutions des Pays Flamande, Picards et Wallone (opgericht in 1929 te Rijsel), houdt haar jaarlijks congres te 's-Hertogenbosch op 25 en 26 mei 1990.

De werksittingen van de eerste dag worden gewijd aan het thema «De schepenbank van de oorsprong tot in onze tijd», terwijl op de tweede dag voordrachten over uiteenlopende onderwerpen aan bod komen.

Inlichtingen: mr. M. van Boven, rijksarchivaris in Noord-Brabant, Zuid-Willemsvaart 2, 5211 NW 's-Hertogenbosch.

Zeerechtsymposium te Rotterdam

De Stichting Bijzondere Leerstoel Vervoersrecht aan de E.U.R. organiseert op 16 maart 1990 in het Restaurant Engels, Stationsplein 45, Rotterdam, een zeerechtsymposium onder voorzitterschap van mr. H.A.J. Baanders.

Op het programma staan o.m. de volgende onderwerpen : «Stand van zaken Boek 8 N.B.W. en het overgangsrecht» door mr. N. van der Horst ; «Verdrag van Londen, 1976, inzake beperking van aansprakelijkheid voor maritieme vorderingen, alsmede het Verdrag van Straatsburg (CLNI) aangaande beperking aansprakelijkheid in de binnenvaart» door mr. M.H. Claringboud ; «De gevolgen van de nieuwe limieten voor de verzekering» door de heer H.P. de Jong ; «Het nieuwe hulpverleningsverdrag van Londen, 1989, algemene inleiding en ontstaan van het verdrag» door prof. H. Cleton ; «De invloed van het nieuwe verdrag op het Lloyd's open Form, de voorbereiding voor L.O.F. 1990» door de heer G. Brice ; «Hulploos en avarij-grosse» door mr. J.J.H. Gerritzen.

Inlichtingen : mr. drs. F.A. van Bakelen, tel. 010/433.24.77.

Studiedag : Gefederaliseerd België en Europese integratie

De Nederlandstalige afdeling van de Belgische Vereniging voor Europees Recht (B.V.E.R.) organiseert op 9 maart 1990 in samenwerking met de Vlaamse Juristenvereniging een studiedag "Gefederaliseerd België en Europese integratie".

De studiedag vindt plaats in Het Pand, Onderbergen I te Gent en staat onder het voorzitterschap van prof. K. Lenaerts, rechter in het Gerecht van Eerste Aanleg van de Europese Gemeenschappen.

Programma :

- 9u00 Welkomstwoord door prof. M. Storme, voorzitter van de Vlaamse Juristenvereniging en baron J. Mertens de Wilmars, ere-voorzitter van het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen en gewezen voorzitter van de B.V.E.R.
 - 9u30 Inventaris van de bevoegdheden vanuit het standpunt van het Belgische publiekrecht. De toestand sedert de staatshervorming van 1988. Vooruitzichten voor de derde fase door prof. em. R. Senelle.
 - 10u45 De verhoudingen tussen de centrale staat en de Europese Gemeenschappen wat betreft materies voor dewelke de gewesten en/of de gemeenschappen bevoegd zijn. Over welke middelen beschikt de centrale staat om de nakoming van deze verplichting af te dwingen ? door de heer K. De Gucht, Europees parlamentslid.
 - 12u30 Lunch met als gastspreker de heer Ph. de Schoutheete de Tervarent, permanent vertegenwoordiger van België bij de Europese Gemeenschappen, over Praktische problemen van de vertegenwoordiging van België bij de Europese Gemeenschappen.
 - 14u00 De ervaring van een federale lidstaat : de Duitse Bondsrepubliek door dr. G.B. Oschatz, direktor des Bundesrates.
 - 15u15 De graad van medezeggenschap van de gewesten en van de gemeenschappen op het stuk van de voorbereiding van het Belgisch standpunt binnen de communautaire besluitvorming door prof. E. Suy, K.U.Leuven.
 - 17u00 Synthese door prof. K. Lenaerts.
- Inlichtingen : B.V.E.R., Brederodestraat 13a, 1000 Brussel, tel. 02/517.94.11 ; telefax : 02/513.97.13.

TIJDSCHRIFTEN

Tijdschrift voor Verzekeringen (Bulletin des Assurances), 1987

nr. 4

Rogge, J., De dekking van schade door milieuaantasting in het kader van de verzekering ; Ingenbleek, J.-F. en Lemaire, J., Définition d'une échelle de sportivité pour véhicules automobiles ; L.V.G., noot onder Arbrb. Doornik, 24 oktober 1986 (arbeidsongeval - begrip - tendinitis) ; L.V.G., noot onder Arbrb. Gent, 27 april 1987 (arbeidsongeval - schadeloosstelling - basisloon - dienstboden) ; J.R., noot onder Bergen, 24 maart 1987 (W.A.M.-verzekering - stuiting van de verjaring - onderhandelingen - begrip) ; J.R., noot onder Bergen, 25 maart 1987 (W.A.M.-verzekering - overdracht van voertuig - buitengebruikstelling van het in

het contract omschreven voertuig - gelijkstelling met overdracht) ; Melis, F., noot onder Rb. Ieper, 20 januari 1987 (diefstalverzekering - diefstal van motto - zware fout) ; Hauferlin, J.M., noot onder Vred. Waremmes, 22 januari 1987 (diefstalverzekering - geen gebruik van anti-diefstalsysteem - geen zware fout) ; Pevernagie, W., noot onder Bergen, 12 februari 1987 (gemeenrechtelijke schadeloosstelling van tijdelijke en blijvende arbeidsongeschiktheid - materiële schade : aantasting van lichamelijke integriteit zonder loonverlies) ; Konings, Chr., noot onder Antwerpen, 14 mei 1987 (buitencontractuele aansprakelijkheid - vordering van werkgever tot terugbetaling van aan werknemer uitbetaalde loon) ; Pevernagie, W., noot onder Gent, 2 juli 1987 (arbeidsongeval veroorzaakt door werkmakker - geen gemeenrechtelijke aansprakelijkheidsvordering, ook niet voor schade geleden als zelfstandige) ; X., Wetgeving ; X., Actualia.

Tijdschrift voor Verzekeringen (Bulletin des Assurances), 1988 nr. 1

Van Berlaer, D., Variabele levensverzekering in België ; Konings, Chr., De discussie over belastingheffingen op sociaal- en gemeenrechtelijke vergoedingen zonder werkelijke bedrijfsinkomstendering : het einde van de tunnel ? ; L.V.G., noot onder Arbrb. Brussel, 26 oktober 1987 (arbeidswegongeval - weg van het werk - onderbreking - wettige oorzaak) ; L.V.G., noot onder Arbrb. Brussel, 2 oktober 1987 (arbeidsongeval - nieuwe tijdelijke arbeidsongeschiktheid - voorwaarde voor schadeloosstelling) ; L.V.G., noot onder Arbrb. Gent, 5 oktober 1987 (arbeidsongeval - overlijden - rechthebbende - boedverwanten - belangrijkste kostwinner) ; J.R., noot onder Bergen, 24 maart 1986 (W.A.M.-verzekering - regresvordering van verzekeraar - afzonderlijke straf voor dronkenschap - gezag van gewijsde van strafvonnis) ; J.R., noot onder Brussel, 8 april 1987 (verzekering - grove schuld - begrip) ; J.R., noot onder Brussel, 4 mei 1987 (verzekering - verzwaring van risico - begrip - sanctie : opschorting of verval - grove schuld - begrip) ; J.R., noot onder Bergen, 29 juni 1987 (W.A.M.-verzekering - verzwijging bij sluiten van contract - door verzekeraar ingestelde regresvordering en vordering tot nietigverklaring van contract) ; J.R., noot onder Corr. Marche-en-Famenne, 22 mei 1987 (W.A.M.-verzekering - overdracht van voertuig - termijn voor kennisgeving aan verzekeraar - buitengebruikstelling van voertuig) ; J.R., noot onder Corr. Bergen, 16 oktober 1986 (W.A.M.-verzekering - niet-betaling van premie - sanctie - schorsing van dekking) ; Hauferlin, J.M., noot onder Rb. Brussel, 26 juni 1987 (verzekering - aanvang - betaling van premie - betaling na schadegeval - rechtsverwerking door verzekeraar) ; Hauferlin, J.M., noot onder Rb. Luik, 9 november 1987 (diefstalverzekering - diefstal met braak - afgesloten parkeerplaats - sleutels in voertuig) ; Pevernagie, W., noot onder Brussel, 23 juli 1986 (buitencontractuele aansprakelijkheid - schadeloosstelling - tijdelijke en blijvende arbeidsongeschiktheid) ; Leclercq, M.J., noot onder Luik, 10 november 1986 (burgerrechtelijke aansprakelijkheid - motorwedstrijd) ; Lambert, M., noot onder Brussel, 5 februari 1987 (buitencontractuele aansprakelijkheid - toekenning van provisionele schadevergoeding in kort geding - voorwaarden) ; Van Orshoven, D., noot onder Gent, 15 september 1987 (arbeidsongeval - burgerrechtelijke aansprakelijkheid - regresvordering - afhouding van R.S.Z.-bijdragen op arbeidsongevallenvergoeding) ; Konings, Chr., noot onder Brussel, 23 september 1987 (buitencontractuele aansprakelijkheid - schadeloosstelling - tijdelijke en blijvende arbeidsongeschiktheid) ; Lambert, M., noot onder Bergen, 15 oktober 1987 (buitencontractuele aansprakelijkheid - eigen fout van de benadeelde - ziekte- en invaliditeitsverzekering - subrogatie van de verzekeringsinstelling - draagwijdte) ; Lambert, M., noot onder Corr. Charleroi, 25 september 1987 (buitencontractuele aansprakelijkheid - schadeloosstelling - overspelig concubinaat) ; J.R., noot onder Cass., 26 februari 1987 (klachtafstand - begrip) ; J.R., noot onder Kh. Brussel, 22 januari 1987 (Wegverkeersreglement - manoeuvre - verlaten van parkeerplaats - begrip parkeerplaats) ; J.R., noot onder Rb. Antwerpen, 13 november 1987 (verzekeringsmakelaar - overdracht van verzekeringsportefeuille - akkoord van de verzekeraar - opschortende voorwaarde) ; Denoël, E., noot onder Brussel, 13 januari 1987 (inkomstenbelastingen - roerende voorheffing verrekenbaarheid - Belgische filialen van buitenlandse verzekeringsmaatschappijen - verdragen ter voorkoming van dubbele belasting).