

GOODWILL EN OVERPRIJS NA DE HERVORMINGSWET VAN 1989

*Een stand van zaken op het boekhoudkundig en fiscaalrechtelijk vlak**

«Goodwill is a thing very easy to describe,
very difficult to define»
(Lord Macnaghten)¹

Inleiding

1. Het vermogen van een (natuurlijke of rechts-) persoon wordt traditioneel omschreven als de totaliteit van de goederen die aan die persoon toebehoren². De goederen omvatten zowel zaken als rechten. Met zaken bedoelt men dan materiële voorwerpen die object zijn van eigendomsrecht; in dezelfde zin spreekt men van lichamelijke goederen. Onder rechten verstaat men de andere vermogensrechten, zakelijke rechten, persoonlijke rechten, intellectuele rechten. Deze rechten worden ook onlichamelijke goederen genoemd³. Door W. Van Gerven⁴ wordt opgemerkt dat er zich in dit vermogensbegrip een verschuiving voordoet: in plaats van het begrip recht (recht op stoffelijke of onstoffelijke zaken) staat steeds meer het begrip *waarde* centraal⁵. Aan die ontwikkeling ligt ten grondslag een groeiend inzicht dat het vermogen meer betekent dan een verzameling rechten op (hoofdzakelijk stoffelijke) zaken. Door het begrip vermogen in verband te brengen met de term *waarde* krijgt het een meer economische inhoud. Dezelfde auteur verwijst bij wijze van voorbeeld naar het «recht op clientèle». Hoewel dit recht naar Belgisch recht geen eigenlijk (intellectueel) recht is, vertegenwoordigt het wel een *waarde* die door het recht tot op zekere hoogte wordt beschermd, hetzij door middel van de algemene beginselen inzake onrechtmatige mededinging, hetzij door middel van bijzondere wetten (bv. W. 27 juli 1961 op de eenzijdige beëindiging van exclusieve verkoopconcessieovereenkomsten). Andere voorbeelden

zijn o.m. know-how, het uithangbord, de handelsnaam⁶. Alle zijn het waarden die zonder op zich als een recht te kunnen worden beschouwd — in dat geval zouden het onlichamelijke goederen zijn (zoals bv. tekeningen, modellen, octrooien, licenties, auteursrechten) — toch geacht worden deel uit te maken van het vermogen.

Deze waarden — in de betekenis zoals hiervoren beschreven — kunnen worden onderverdeeld in van het vermogen afsplitsbare waarden en een niet-afplitsbare waarde (*goodwill*).

2. Voor de omschrijving van het begrip *waarde* verwijst Van Gerven naar de definitie van Ennecerus⁷: «Wert is der Grad der Brauchbarkeit eines Gegenstandes gemessen am Geld.» Dit in geld waardeerbaar (economisch) nut wordt door Ennecerus in twee categorieën onderverdeeld: de *objectieve* en de *subjectieve* waarde. De objectieve waarde «ist der Wert, den der Gegenstand mit Rücksicht auf Zeit und Ort für Jedermann hat (pretium commune)». Subjectieve waarde (pretium singulare) «ist der Wert den der Gegenstand gerade für eine bestimmte einzelne Person hat». In die betekenis wordt aan het begrip *waarde* beter de kwalificatie «belang» (Interesse) gegeven.

3. Met inachtneming van het voorgaande wordt het vermogen gedefinieerd als «een som van in geld waardebare vermogensbestanddelen, zowel (lichamelijke en onlichamelijke) goederen als *waarden*, die strekken hetzij tot de bevrediging van de titularis van het vermogen, hetzij tot de verwezenlijking van een bepaald doel, onder aftrek van de som van de die activa belastende schulden»⁸.

Door ook een niet-afplitsbare waarde te rekenen tot het vermogen wordt tot uiting gebracht dat een vermogen vaak meer inhoudt dan de som van enerzijds de afzonderlijke (lichamelijke en onlichamelijke) goederen en van anderzijds de individualiseerbare waarden, die van het vermogen deel uitmaken.

Voor al bij ondernemingsvermogens kan een dergelijke «meer»-waarde worden vastgesteld. Deze vaststelling uit zich bv. naar aanleiding van de overdracht van een onderneming. Het feit dat voor een onderneming vaak een hogere prijs wordt betaald dan de waarde van de individualiseerbare vermogensbestanddelen afzonderlijk, kan uiteenlopen de oorzaken hebben. Zo is het bijvoorbeeld mogelijk dat een meerprijs wordt betaald omdat de koper de betrokken activa niet in handen van een concurrent wil laten vallen. Een andere reden is dat de koper met de aangekochte onderneming

* De stof is bijgehouden tot 1 november 1990.

¹ Commissioners of Inland Rev. v. Muller en Co's Margarine Ltd, 1901, *Law Reports, Appeal Cases*, 217.

² VAN GERVEN, W., *Algemeen Deel*, in *Beginselen van Belgisch Privaatrecht*, DILLEMANS, R. en VAN GERVEN, W., (red.), Antwerpen, Standaard, 1973, 238-239.

³ DERINE, R., VAN NESTE, F. en VAN DEN BERGHE, H., *Zakenrecht*, in *Beginselen van Belgisch Privaatrecht*, I A, Antwerpen, De Standaard, 1974, 20-21, nr. 16.

⁴ VAN GERVEN, W., *o.c.*, 241-245.

⁵ Zie, meer algemeen over de ontwikkeling ter zake in het zakenrecht, SAVATIER, R., «Essai d'une présentation nouvelle des biens incorporels», *Rev. Tr. Dr. Civ.*, 1958, 331-360; VAN NESTE, F., «Eigendom morgen», *T.P.R.*, 1983, 479-491; VAN NESTE, F., «Eigendom en Zakenrecht anders opgevat», *R.W.*, 1983-84, 3061-3066; VAN NESTE, F., «Eigendom en Zakenrecht. Proeve van herziening van art. 516 e.v. B.W.», in *Liber memorialis François Laurent*, Brussel, Story, 1989, 643-660.

⁶ LAFOSSE, H. e.e., «Inbreng van immateriële actiefbestanddelen», *B.C.N.A.R.*, 1989/3, Instituut der bedrijfsrevisoren, 17-18, 56 e.v.

⁷ ENNECERUS, L., *Allgemeiner Teil des bürgerlichen Rechts*, Tübingen, J.C.B., Mohr, 1952, 565, § 134.

⁸ VAN GERVEN, W., *o.c.*, 244-245, nr. 88.

synergie-effecten nastreeft. Het betalen van de meerprijs kan voorts ook worden verantwoord door de meerwaarde die het ondernemingsvermogen vertegenwoordigt wegens de functionele band van zijn diverse bestanddelen die alle gericht zijn op de realisatie van het ondernemingsdoel. Deze «meer-waarde» is dan niet gekoppeld aan een of ander bestanddeel van het vermogen, maar aan de onderneming in haar totaliteit. Men denke in dit raam bijvoorbeeld aan de goede reputatie van de onderneming die de kans op het maken van winst gunstig beïnvloedt⁹.

In vele gevallen is die «meer-waarde» zelfs van meer essentiële betekenis voor het bestaan van de onderneming dan het gehele complex van vermogensbestanddelen die voor het ondernemingsdoel worden aangewend¹⁰.

4. In deze bijdrage zal worden getracht om het boekhoudkundig (II) en fiscaal statuut (III) van die op het eerste gezicht «ongrijpbare» meer-waarde nader toe te lichten. Over die meer-waarde en de prijs die ervoor wordt betaald, bestaat evenwel in de literatuur een terminologische onvastheid. Zo wordt gesproken over goodwill, gelegenheidswaarde, meerwaarde, soms ook nog over cliënteel, alsook over overprijs en prijstoeslag¹¹. Om spraakverwarring te vermijden zal daarom eerst worden gepoogd (I) om een gepast begrippenkader aan te reiken. Hiervoor zal in eerste instantie worden getracht een synthese te maken van de verschillende soms uiteenlopende opvattingen die ter zake in de doctrine terug te vinden zijn. In tweede orde worden de definities zoals die in het positieve (boekhoud- en fiscaal) recht worden gebruikt, onderzocht.

I. BEGRIPPENKADER

A. Doctrinaire omschrijving

5. De eerste sporen van de hiervoren besproken «meer-waarde» zijn niet van recente datum. In de Engelse rechtstaal werd van de «meer-waarde» – goodwill genaamd – reeds gesproken in 1571 toen een erfflater de goodwill van zijn steengroeve, als een deel van zijn bezittingen vermaakte¹².

Het heeft echter nog eeuwen geduurd voordat deze term ook in de rechtspraak gangbaar werd¹³ en het was eerst bij de aanvang van de 19e eeuw dat vooral in Engeland in de rechtspraktijk goodwill als begrip volledig was ingeburgerd.

6. Zoals de bij de aanvang geciteerde uitspraak van Lord Macnaghten aangeeft, is goodwill evenwel een nukkig begrip om te definiëren. De daartoe strekkende pogingen in de literatuur hebben dan ook geleid tot uiteenlopende resultaten.

Vaak wordt goodwill omschreven als de meerwaarde die een onderneming vertoont boven de som van de haar samenstellende delen doordat deze samengebracht en aangewend

worden om een onderneming te voeren¹⁴. Uit dat oogpunt is goodwill *geen zelfstandig* gegeven dat gezien kan worden los van de onderneming. Het is de meerwaarde die een onderneming heeft om wat zij, in principe, als geheel te bieden heeft¹⁵. Goodwill is dan de waarde die de toekomstige winstverwachting van de onderneming vertegenwoordigt en die het gevolg is van de goede reputatie van de onderneming¹⁶. Als zodanig is goodwill niet de meerwaarde die aan een of ander afsplitsbaar vermogensbestanddeel afzonderlijk kan worden toegerekend.

7. Deze definitie wijkt af van de opvatting van andere auteurs dat goodwill ook in bepaalde lichamelijke of onlichamelijke goederen vervat kan liggen¹⁷. Die opvatting houdt in dat goodwill verbonden kan zijn met een enig vermogensbestanddeel. Zo wordt als voorbeeld aangehaald de goodwill van een fraai gelegen café. Deze «goodwill» is dan niet los te denken van het onroerend goed. Hetzelfde geldt voor de goodwill «belichaamd» in een handelsmerk. Deze in een vermogensbestanddeel gematerialiseerde goodwill wordt dan geplaatst tegenover de niet belichaamde goodwill. Men denke bijvoorbeeld aan de goodwill verbonden aan de goede reputatie van een vrije beroeper. Onder de niet-belichaamde goodwill wordt ook de goodwill gerekend die het gevolg is van allerlei uiteenlopende omstandigheden zoals bv. de service van het personeel, het vlotte functioneren van de organisatie, de goede relaties met leveranciers en met de cliënteel, de goede kwaliteit van het produkt. Kortom, allemaal factoren die een bijdrage leveren aan de goede reputatie van de onderneming en die de kans op het maken van winst gunstig beïnvloeden¹⁸.

8. Het onderscheid tussen belichaamde en niet-belichaamde goodwill heeft in de doctrine en de rechtspraak ook aanleiding gegeven tot een aardige beeldspraak. Geplaatst voor de vraag naar de omvang van de schadeloosstelling die een huurder eiste voor de door hem op het gehuurde gevestigde goodwill, maakte de Engelse rechter L.J. Scruton onderscheid tussen «cat-goodwill» die op het gehuurde achterblijft en dus ten voordele van de nieuwe huurder komt, de «dog-goodwill» die de oude huurder blijft volgen en de «rat-goodwill» die bij verandering in de leiding van de zaak nergens meer te vinden is¹⁹.

Het begrip «belichaamde» goodwill is echter niet zonder kritiek²⁰. Valt immers de goodwill die aan een individualiseerbaar vermogensbestanddeel kan worden toegerekend, niet gewoon samen met de waarde van dit bestanddeel? De hogere waarde die bijvoorbeeld een goed heeft wegens ener-

¹⁴ *Gedr. St., Kamer*, 1981-82, nr. 210, 17 e.v. (Verslag Verhaegen).

¹⁵ X, «Goodwill», *Samsom Accountancy Actualiteit*, 1989, extra nr. 6, 11.

¹⁶ GEENS, K., «De professionele vennootschap», in *Actuele problemen van fiscaal recht*, Antwerpen, 1989, 116, nr. 19; X, o.c., 12.

¹⁷ Zie hierover COHEN JEHOAM, H., l.c.; PITLO, A., *Zakenrecht*, II, Arnhem, Gouda Quint, 1987, 20-21; VAN OVEN, A., o.c., 23.

¹⁸ VAN OVEN, o.c., 23.

¹⁹ DE PREZ, J.P., o.c., 113, met verwijzing naar het genoemde arrest; alsook VAN OVEN, J.C., «De goodwill in het privaatrecht», in *De goodwill in het privaatrecht en het belastingrecht*, Preadviezen uitgebracht door VAN OVEN, J.C. en ADRIANI, P.J.A., Broederschap der Candidaat-Notarissen, Groningen, 12 juni 1953, 7-8.

²⁰ Zie hierover COHEN JEHOAM, H., o.c., 55.

⁹ VAN OVEN, W., *Handelsrecht*, Zwolle, Tjeenk-Willink, 1981, 23.

¹⁰ VAN OVEN, A., o.c., 23.

¹¹ Over deze spraakverwarring: COHEN JEHOAM, H., *Goodwillrecht*, Deventer, Kluwer, 1963, 39 e.v.

¹² COMMONS, J.R., *Legal foundations of capitalism*, New York, 1932, 274; DE PREZ, J.P., «Goodwill naar buitenlandsch recht», *De Naamloze-Vennootschap*, 1942, nr. 4/5, 111.

¹³ Zie hierover DE PREZ, J.P., o.c., 111.

zijds zijn samenhang met de andere goederen van het ondernemingsvermogen en anderzijds de gerichtheid op het ondernemingsdoel, wordt o.i. beter meteen naar dit goed overgeheveld. Deze meerwaarde afzonderlijk als goodwill beschouwen heeft geen zin.

9. Het begrip goodwill betreft dan m.a.w. uitsluitend de niet in afzonderlijke vermogensbestanddelen belichaamde meerwaarde²¹. Voorts dient te worden opgemerkt dat bij de beoordeling van de goodwill van bijvoorbeeld een ondernemingsvermogen in gedachten moet worden gehouden dat goodwill een objectieve eigenschap is van dit vermogen. De goodwill vertegenwoordigt m.a.w. een objectieve waarde (*pretium commune*) in de zin zoals hiervoren is omschreven. Van dat standpunt uit moet goodwill worden onderscheiden van de gelegenheidswaarde die een ondernemingsvermogen per hypothese voor een koper vertegenwoordigt. Het komt voor dat een koper naast de prijs die beantwoordt aan de objectieve waarde²² van een onderneming, nog een prijstoeslag betaalt. Aan deze prijstoeslag beantwoordt dan de gelegenheidswaarde die de onderneming volgens de koper heeft. Deze gelegenheidswaarde geeft uitdrukking aan het subjectieve belang (*pretium singulare*) dat de koper heeft bij de aankoop. Dit subjectieve belang kan erg uiteenlopend zijn, zoals bijvoorbeeld het uitschakelen van een concurrent, het nastreven van synergie-effecten, het toekennen van abnormale of goedgunstige voordelen aan de verkoper²³.

Terminologisch zal hierna het begrip *meerprijs* worden voorbehouden ter aanduiding van de prijs betaald voor de goodwill; het begrip *overprijs* zal worden gehanteerd voor de prijs die aan de gelegenheidswaarde beantwoordt. Ten slotte moet nog het onderscheid worden gemeld dat wordt gemaakt tussen positieve en negatieve goodwill²⁴ (ook wel *badwill* genoemd)²⁵, en tussen «*purchased*» (aangekochte) en «*non purchased*» (zelf gecreëerde) goodwill²⁶. Op de relevantie van deze onderscheidingen zal hierna worden ingegaan (cf. infra nrs. 11 en 17).

²¹ Die meerwaarde is naar economische maatstaven waardeerbaar. Deze vaststelling is niet zonder belang. Ze houdt verband met de vennootschapsrechtelijke vraag of goodwill al dan niet vatbaar is voor inbreng in een vennootschap, d.w.z. voor de vorming van risicodragend kapitaal (GEENS, K., o.c., 116-120, nrs. 17-29). Zie hierover ook DABIN, L., *Les sociétés commerciales*, Jeune Barreau, 1985, 26; LAFOSSE, H. e.a., o.c., 16-17; MERCIERS, Y., *Het nieuwe vennootschapsrecht*, Antwerpen, Kluwer, 1985, 11.

²² Zie hierover meer infra nrs. 15 en 16.

²³ SIEBENS, H., «Prijstoeslag, overprijs, goodwill», *A.F.T.*, 1989, nr. 4, 104; VAN CROMBRUGGE, S., «Overprijs op aandelen», noot onder Gent, 20 december 1988, *T.R.V.*, 1989, 207-208; VAN CROMBRUGGE, S., «Overprijs op aandelen en goodwill bij opslorping: mag de overprijs niet onmiddellijk in aftrek worden gebracht?», *Fiskoloog*, 16 maart 1989; VERSCHAEVE, W., noot onder Gent, 20 december 1988, *A.F.T.*, 1989, 207-208.

²⁴ X, «Goodwill», o.c., 12.

²⁵ ARMANI, P.J.A., «Goodwill in het belastingrecht», in *De Goodwill in het Privaatrecht en het Belastingrecht*, Preadvies uitgebracht door VAN OVEN, J.C. en ADRIANI, P.J.A., Broederschap der Candidaat-Notarissen, Groningen, 12 juni 1953, 7-8.

²⁶ FOSSION, J., «Amortissements et réductions de valeur sur immobilisations incorporables», *Institut des Reviseurs d'entreprises*, 1989, januari-februari, nr. 1, 6-7, nrs. 52-59.

B. Positiefrechtelijke definities

10. In het positieve recht wordt het begrip goodwill *expressis verbis* gebruikt in het boekhoudrecht, en alleen daar. Het is dan ook aangewezen om na te gaan wat het boekhoudrecht verstaat onder goodwill, des te meer daar art. 7 van het K.B. nr. 48 van 22 juni 1982²⁷ de fiscale wetgeving inzake immateriële vaste activa op de boekhoudwetgeving heeft afgestemd, zowel wat de kwalificatie van de betrokken bestanddelen als wat hun afschrijving betreft.

Alvorens de Europeesrechtelijke en Belgische bepalingen ter zake te onderzoeken verdient het aanbeveling het standpunt van het vermaarde Institute of Chartered Accountants in Engeland en Wales weer te geven. Dit instituut zorgt in de genoemde landen voor de vastlegging van de boekhoudkundige normen²⁸.

1. Institute of Chartered Accountants

11. In zijn Statement of Standard Accounting Practice nr. 22 (SSAP 22), uitgevaardigd in december 1984 en herzien in juli 1989, schrijft het Instituut onder de titel «Accounting for goodwill» het volgende: «It is usual for the value of a business as a whole to differ from the value of its separable net assets. The difference which may be positive or negative, is described as goodwill.»

Hieruit wordt afgeleid dat goodwill onlosmakelijk verbonden is met de onderneming in haar geheel en als zodanig niet vatbaar is voor een afzonderlijke overdracht.

Het Instituut maakt voorts ook onderscheid tussen aangekochte goodwill (*purchased goodwill*) en zelf gecreëerde goodwill (*non purchased goodwill*). Aangekochte goodwill komt tot uitdrukking telkens wanneer een onderneming een andere onderneming verwerft (*acquisition*). Het begrip aangekochte goodwill komt ter sprake niet alleen wanneer de verwerving geschiedt in het raam van een hergroeperingsverrichting tussen vennootschappen, maar ook bij de consolidatie en bij het verwerven van een deelneming in een verbonden onderneming of van een niet geïncorporeerd bedrijf²⁹. *Non purchased goodwill* is de goodwill die de onderneming tijdens haar bestaan zelf heeft gegenereerd.

De relevantie van dit onderscheid ligt in het feit dat alleen de aangekochte goodwill wordt geacht in aanmerking te komen voor de verwerking in de rekeningen van de onderneming³⁰. Als reden wordt aangegeven dat er in geval van aangekochte goodwill een markttransactie heeft plaatsgehad en dat als gevolg van die transactie de waarde van de

²⁷ B.S., 26 juni 1982. Zie hierover COUTURIER, J.J., «Fiscaal recht en boekhoudrecht», in *Actuele problemen van Fiscaal Recht*, Antwerpen, Kluwer, 1989, (143), 148.

²⁸ BARREZEELE, K., «Goodwill als rode draad», *Samsom Accountancy Actualiteit*, 1989, extra nummer 6, 10.

²⁹ Over deze goodwill schrijft het Instituut: «It includes goodwill arising on consolidation, and on the acquisition of an interest in an associated company or of an unincorporated business.»

³⁰ WYMEERSCH, E., «Discontinuité in groepspectief», in *Ondernemingsdiscontinuité*, BIRON, en AUW, C. (d.d.), Antwerpen, Kluwer, 1984, 135: deze auteur schrijft: «Luidens een overigens schijnbaar zonderling principe mag met intern ontwikkelde goodwill geen rekening worden gehouden zolang hij niet wordt vervreemd.»

goodwill wordt bepaald. In geval van zelf gecreëerde goodwill is dit niet het geval³¹.

Tot daar de omschrijving van het begrip goodwill in de Britse accountantspraktijk³².

2. De EEG-Richtlijnen

12. In de vierde EEG-richtlijn van 25 juli 1978 betreffende de jaarrekening van bepaalde vennootschapsvormen³³ wordt het woord goodwill gebruikt in de artikelen 9, 10 en 37, lid 2. Een nadere omschrijving van dit begrip wordt evenwel niet gegeven, tenzij de vermelding dat het alleen kan gaan om goodwill die onder bezwarende titel is verkregen, i.e. de aangekochte goodwill.

Andere inhoudsindicaties zijn er niet. Voor het overige heerst er trouwens spraakverwarring. Zo wordt weliswaar in de Nederlandse en de Engelse tekst van de richtlijn het woord «goodwill» gebruikt. In de Franse en de Duitse versie is sprake van respectievelijk de woorden «fonds de commerce» en «Geschäfts- oder Firmenwert». Naar de gangbare Belgische opvattingen zouden de termen «goodwill» en «fonds de commerce» niet dezelfde lading dekken. Het begrip «fonds de commerce» doelend op de handelszaak bevat immers zowel materiële als immateriële bestanddelen³⁴. Uit de algemene economie van de richtlijn volgt evenwel dat zowel door «goodwill» als door «fonds de commerce» uitsluitend immateriële bestanddelen zijn bedoeld. In de artikelen 9 en 10 worden deze elementen immers gerangschikt onder de rubriek «Immateriële vaste activa», terwijl installaties, technische en administratieve uitrusting onder de rubriek «Materiële vaste activa» zijn opgenomen.

Terloops kan worden opgemerkt dat in de Nederlandstalige en Engelstalige versie van de zevende EEG-richtlijn van 13 juni 1983³⁵ betreffende de geconsolideerde jaarrekening, het woord goodwill ook voorkomt (artt. 30 en 59, lid 5). In de Franse en Duitse versie blijft men spreken van resp. «Fonds de commerce» en «Firmenwert». In de richtlijn

wordt vooropgesteld dat het positief consolidatieverschil³⁶ moet worden behandeld overeenkomstig de regels die door de vierde richtlijn zijn vastgesteld voor de post goodwill (zie hierover meer infra)³⁷.

3. Het Belgisch boekhoudrecht

13. Toen de Belgische wetgever aan de vierde EEG-richtlijn uitvoering gaf³⁸, heeft hij, blijkbaar om niet met de definitie van de wet van 25 oktober 1919 betreffende de inpassing van de handelszaak in tegenspraak te komen, het Franse woord «fonds de commerce» gewoon vertaald door «goodwill». Omdat zowel op het Europees als op het Belgisch vlak de nationale wetgevende teksten gelijkwaardig zijn, roept deze taalkundige afwijking tussen de Europese tekst en de Franstalige versie van de Belgische wetgeving geen juridische problemen op. Hieraan kan terloops worden toegevoegd dat ook in het K.B. van 6 maart 1990 op de geconsolideerde jaarrekening van de ondernemingen³⁹, genomen ter aanpassing van de Belgische reglementering aan de zevende EEG-richtlijn, het woord goodwill zowel in de Nederlandstalige als in de Franstalige tekst wordt gehanteerd (art. 69).

14. Goodwill komt in het schema van de balans bepaald door het K.B. van 8 oktober 1976 m.b.t. de jaarrekening van de ondernemingen, voor onder de rubriek «Immateriële vaste activa», zoals de vierde EEG-richtlijn voorschrijft. In hoofdstuk III van de bijlage bij dit K.B. (als gewijzigd door K.B. van 12 september 1983) wordt «goodwill» als volgt omschreven :

«Onder goodwill dient voor de toepassing van dit besluit de prijs te worden verstaan betaald voor de verwerving van een onderneming of van een activiteitenbranche voor zover die hoger is dan de nettowaarde van de actief- minus passiefbestanddelen van de verworven onderneming of branche.

Onder goodwill wordt eveneens verstaan het verschil, bij inbreng van een bedrijfsgeheel (fusie, opslorping, inbreng van een onderdeel van een onderneming) tussen de conventionele waarde van de inbreng en de nettowaarde van het ingebrachte geheel die voortvloeit ofwel uit de rekeningen

³¹ Cf. SSAP nr. 22 Explanatory not, pp. 2-3: «There is no difference in character between purchased goodwill and non-purchased goodwill. However, the value of purchased goodwill, although arising from a subjective valuation of the business, is established as a fact at a particular point in time by a market transaction; this is not true of non-purchased goodwill.»

³² Zie hierover meer uitgebreid o.m. BARREZEELE, K., «Goodwill als rode draad», o.c., (9), 10-12; FOSSION, J., «Amortissements et réductions de valeurs sur immobilisations incorporels», o.c., 7-8, nrs. 60-68; HASTIE, S. en RHODES, R., «Goodwill — are we really making progress?», *Accountancy*, oktober, 1990, 28; STACY, G., «Goodwill — the root of the problem», *Accountancy*, oktober 1987, 22-23; UNWIN, W., «It's not all bad on the goodwill front», *Accountancy*, juli 1990, 29; UYTTERSCHAUT, L., «Goodwill nader bekeken», *Accountancy en Bedrijfskunde*, 1983, nr. 8, 11-12; X, «Exposure Draft 30: Accountancy for goodwill», *Accountancy*, december, 1982, 74-88; X, «ED 44, Proposed revision to SSAP 22: accounting for goodwill — additional disclosures», *Accountancy*, oktober 1988, 193-194.

³³ PB L 222/11, 14 augustus 1978.

³⁴ Cf. art. 2 van de W. 25 oktober 1919 betreffende het in pand geven van een handelszaak; over de handelszaak: BOUCKAERT, F., *De handelszaak*, A.P.R., Brussel, Story, 1989; VAN GERVEN, W., COUSY, H. en STUYCK, J., *Ondernemingsrecht*, in *Handels- en economisch recht*, I, Brussel, Story, 1989, 113-122.

³⁵ PB L 193/1, 18 juli 1983.

³⁶ Op het vlak van de geconsolideerde jaarrekening wordt het surplus van de boekwaarde van de deelneming in verhouding tot de waarde van de activa en passiva van de geconsolideerde vennootschap waarmee deze deelneming overeenstemt — in zover dit surplus niet kan worden toegerekend aan welbepaalde activa of passiva — beschouwd als een consolidatieverschil (Bankcommissie, *Jaarverslag 1988-1989*, 97).

³⁷ Artikel 30, lid 2, van de zevende EEG-richtlijn laat evenwel aan de Lid-Staten de mogelijkheid toe te laten dat het positieve consolidatieverschil (zie art. 19, lid 1, sub C) onmiddellijk zichtbaar in mindering wordt gebracht op de reserves. Zie ook de overgangsmatregel vervat in art. 39, lid 3 (RUTTEMAN, P., «Scrutinising the Seventh Directive», *Accountancy*, juni 1983, (129), 130; over de zevende EEG-Richtlijn in het algemeen: MAES, J.P. en STEMPNIERWSKY, Y., «La transposition en droit belge de la septième directive du Conseil des Communautés Européennes relative aux comptes solidés», *T.B.H.*, 1990, 460-520, met verdere verwijzingen op pp. 517-518.

³⁸ K.B. 8 oktober 1976 m.b.t. de jaarrekening van de ondernemingen. Gecoördineerde tekst: RONSE, J., *Wetboek van Koophandel*, Brussel, Story, losbl. II, datum.

³⁹ B.S., 27 maart 1990.

van de inbrengende onderneming ofwel uit de raming die de overnemende onderneming in haar eigen rekeningen maakt van elk en alle der ingebrachte actief- en passiefbestanddelen.»

In haar advies van 1 februari 1989 over de waardering van financiële vaste activa, dat betrekking heeft op de niet-geconsolideerde jaarrekening, heeft de Commissie voor Boekhoudkundige Normen ⁴⁰ beklemtoond dat het begrip goodwill zoals het in bijlage bij het jaarrekeningbesluit wordt gedefinieerd, niet slaat op de prijstoeslag die voor een deelneming wordt betaald. Het betreft dan immers geen aanschaffing van een geheel van activa en passiva. Door de Commissie wordt erop gewezen dat op het vlak van de geconsolideerde jaarrekening het surplus van de boekwaarde van de deelneming in verhouding tot de waarde van de activa en passiva van de geconsolideerde vennootschap waarmee deze deelneming overeenstemt – voor zover dit surplus niet kan worden toegekend aan welbepaalde activa of passiva – weliswaar beschouwd moet worden als een consolidatieverschil dat op grond van de zevende EEG-richtlijn ⁴¹ op dezelfde manier moet worden verwerkt als goodwill. Dit consolidatieverschil is echter het gevolg van het feit dat welbepaalde activa en passiva in de plaats komen van een deelneming die dan ook verdwijnt, wat in de niet-geconsolideerde jaarrekening niet het geval is.

Het begrip goodwill zoals dit in bijlage bij het Belgisch jaarrekeningsbesluit wordt gedefinieerd, is m.a.w. in vergelijking tot bijvoorbeeld de omschrijving van hetzelfde begrip in de SSAP 22 enger. Het erkent alleen goodwill bij de verwerving van een niet geïncorporeerde onderneming of van een activiteitenbranche daarvan en bij de hergroepering van ondernemingen. Goodwill bij de loutere verwerving van een deelneming valt uit de boot.

II. BOEKHOUDKUNDIGE BEREKENING EN VERWERKING VAN DE GOODWILL EN DE OVERPRIJS

A. Berekening

15. De berekening van de waarde van de goodwill van een onderneming is niet eenvoudig. Hiervan getuigen de vele methoden en modellen die daarvoor in de bedrijfseconomie zijn uitgewerkt ⁴². In de grond gaat het om een *subjectieve* bewerking, nl. het evalueren van de toekomstige slagkracht van een onderneming. Deze evaluatie houdt verband met

vele factoren en is bovendien tijdsgebonden. De SSAP 22 drukt het kernachtig uit als hierna volgt:

«Any amount attributed to goodwill is unique to the valuer and to the specific point in time at which it is measured, and is valid only at that time, and in the circumstances then prevailing» (SSAP 22, § 2).

16. Strikt genomen wordt bij de verwerving van een onderneming tegen betaling van een prijs in het Belgisch boekhoudrecht het onderscheid tussen goodwill en overprijs niet gemaakt. Alles wat de intrinsieke waarde van de onderneming overtreft is goodwill. Een eventuele overprijs zou bijgevolg als goodwill moeten worden behandeld. Dit wordt betreurd omdat de getrouwheid en de voorzichtigheid de ondernemingen verplichten om boekhoudkundig in voorkomend geval dit onderscheid zelf te maken ⁴³. In dat geval is goodwill het deel van de verwervingsprijs waardoor deze de som van de actieve en passieve, naar hun «*fair value*» toe gecorrigeerde bestanddelen van de verworven onderneming overtreft en dat overeenstemt met de waarde van de nergens geboekstaafde toekomstperspectieven van die onderneming, zoals die waarde *hic et nunc* door de verwerfer wordt geacht ⁴⁴.

Onder *fair value* wordt verstaan de prijs waarvoor de respectieve bestanddelen kunnen worden aangekocht resp. overgenomen in een onpartijdige marktsituatie of anders uitgedrukt, in een *at arm's length*-transactie; dit is een transactie tussen (commercieel en financieel) van elkaar onafhankelijke ondernemingen ⁴⁵.

Het is duidelijk dat goodwill, aldus berekend, geen overprijs omvat. Gelet op het feit dat het tot de mogelijkheden behoort dat de verwerfer ingevolge overwegingen die vreemd zijn aan de klassieke waardebepaling van de onderneming, ertoe gebracht wordt *meer* te betalen (overprijs) dan de *going concern*-waarde van wat hij wil verwerven, kan de verwervingsprijs bijgevolg in drie delen worden opgesplitst: *fair value*, goodwill en overprijs.

B. Boekhoudkundige verwerking van de goodwill

17. Naar Britse maatstaven ⁴⁶ komt, zoals hiervoren reeds is aangegeven, alleen aangekochte goodwill voor activering in de balans van de verwervende onderneming in aanmerking. Normaal moet hij onmiddellijk via de reserves worden weggewerkt: debitering van de reserves bij positieve goodwill, creditering van de reserves bij negatieve goodwill. Positieve goodwill mag ook stelselmatig worden afgeschreven over het debet van de resultatenrekening volgens zijn levensduur ⁴⁷.

⁴⁰ Advies 126/8, *Bull. C.B.N.*, nr. 24, september 1989, 15-17; *De fiscale Koerier*, 1989, 135, met commentaar van BONTE, J.P.; *Balans*, nr. 163, 10 februari 1989, 9; COLLEYE, J., «Un avis de la C.N.C. très controversé. Traitement comptable des immobilisations financières dont le prix d'acquisition comporte un surprix», *Revue belge de la Comptabilité et de l'Informatique*, 1989, nr. 2, 9-12; SIEBENS, H., «Prijstoeslag, overprijs, goodwill», *A.F.T.*, 1989, 102-106; VAN CROMBRUGGE, S., «Overprijs op aandelen en goodwill bij opslorping: mag de overprijs niet onmiddellijk in aftrek worden gebracht?», *Fiskoloog*, 16 maart 1989, nr. 243, 3-6; VAN CROMBRUGGE, S., «Overprijs op aandelen», *T.R.V.*, 1989, 207-208.

⁴¹ Vergelijk met art. 52, § 1, K.B. 6 maart 1990 op de geconsolideerde jaarrekening van de ondernemingen.

⁴² O.m. LAFOSSE, H., e.a., o.c., 29-42.

⁴³ VAN CROMBRUGGE, S., o.c., *T.R.V.*, 1989, 208; VAN CROMBRUGGE, S., «Boekhoudrecht en boekhoudtheorie», *T.P.R.*, 1981, 1004-1007.

⁴⁴ Terloops moet worden opgemerkt dat het bestaan van fiscale plafonds voor de berekening van goodwill (bv. art. 93, § 1, 2°, b, nieuw, W.I.B., waarover meer infra nr. 48) vanuit economisch boekhoudkundig standpunt niet zomaar als een waarderingsmethode voor de goodwill wordt aanvaard (circulaire C009 van het Instituut der Bedrijfsrevisoren van 11 mei 1990).

⁴⁵ VAN CROMBRUGGE, S., *Juridische en fiscale eenheidsbehandeling van vennootschapsgroepen*, Antwerpen, Kluwer, 1984, 416, nr. 346.

⁴⁶ SSAP 22, § 35-41.

⁴⁷ SSAP, 22, explanatory note; FOSSION, J., o.c., 7, nr. 60.

18. In de vierde EEG-richtlijn is de regeling enigszins anders. Volgens deze richtlijn moet goodwill uiterlijk binnen vijf jaar worden afgeschreven (art. 34, lid 1, a, juncto art. 37, lid 2, eerste zin). De Lid-Staten kunnen vennootschappen evenwel toestaan hun goodwill stelselmatig af te schrijven over een beperkte periode van meer dan vijf jaar, mits deze periode niet langer is dan de gebruiksduur van dit activum, dit in de toelichting van de jaarrekening wordt vermeld en naar behoren wordt gemotiveerd (art. 37, lid 2, laatste zin)⁴⁸.

19. In het Belgische boekhoudrecht wordt goodwill zoals elk ander actiefbestanddeel op het actief geboekt tegen aanschaffingswaarde (aanschaffingsprijs, vervaardigingsprijs of inbrengwaarde) (art. 20, K.B. 8 oktober 1976). Hij moet stelselmatig worden afgeschreven. Het is toegelaten dat, overeenkomstig de fiscale bepalingen ter zake, een versneld afschrijvingsplan wordt toegepast. Wordt in uitzonderlijke gevallen de afschrijving van goodwill over meer dan vijf jaar gespreid, dan moet dit worden verantwoord in de toelichting (art. 28, § 2, K.B. 8 oktober 1976).

C. Boekhoudkundige verwerking van de overprijs

20. Wanneer kan worden aangetoond dat de verwervingsprijs ook een overprijs bevat, rijst de vraag naar de wijze waarop deze overprijs boekhoudkundig moet worden verwerkt.

Vooraf moet worden opgemerkt dat overprijzen in vele omstandigheden kunnen voorkomen: niet alleen bij de verwerving van een onderneming (bedrijfsgeheel), maar ook bij de verwerving van losse bestanddelen ervan. Men denke bv. aan terreinen en gebouwen die voor de verwerver een uitgesproken geschiktheidswaarde bezitten.

Kan deze overprijs ineens als verlies worden geboekt? Bij het beantwoorden van deze vraag geldt als uitgangspunt de regel dat elk actiefbestanddeel gewaardeerd moet worden tegen aanschaffingswaarde en voor dat bedrag in de balans moet worden opgenomen, onder aftrek van de desbetreffende afschrijvingen en waardeverminderingen (art. 20 K.B. 8 oktober 1976). Bijgevolg moet worden geactiveerd en moet, in het geval van immateriële en materiële vaste activa met een beperkte gebruiksduur, worden afgeschreven volgens de waarschijnlijke nuttigheids- of gebruiksduur van het betrokken activum. Voor alle andere actiefbestanddelen geldt dat na activering wordt afgewaardeerd om rekening te houden met al dan niet als definitief aan te merken ontwaardingen bij het afsluiten van het boekjaar (art. 12, K.B. 8 oktober 1976).

21. Die boekhoudrechtelijke regel is evenwel niet absoluut. Het getrouw beeld dat de jaarrekening moet geven van het vermogen, de financiële positie en het resultaat van de onderneming, roept — waar nodig — op tot correcties.

Zo wordt allereerst voor materiële en immateriële vaste activa met een beperkte gebruiksduur overgegaan tot aanvullende of uitzonderderlijke afschrijvingen wanneer, ingevolge hun technische ontwaarding, of wegens de wijziging

van economische of technologische omstandigheden, hun boekhoudkundige waarde hoger is dan hun gebruikswaarde voor de onderneming (art. 28, § 2, tweede lid, K.B. 8 oktober 1976). Vervolgens wordt voor materiële en immateriële vaste activa waarvan de gebruiksduur niet beperkt is, slechts tot waardevermindering overgegaan in geval van duurzame minderwaarde of ontwaarding (art. 28, § 3, K.B. 8 oktober 1976). Ten slotte geldt voor de deelnemingen en de aandelen die in de rubriek «Financiële vaste activa» zijn opgenomen, dat tot waardevermindering wordt overgegaan in geval van duurzame minderwaarde of ontwaarding, verantwoord door de toestand, de rendabiliteit of de vooruitzichten van de vennootschap waarin de deelnemingen of de aandelen worden aangehouden (art. 29, § 2, eerste lid, K.B. 8 oktober 1976).

Een concreet gevolg van deze regels is dat de overprijs in beginsel niet ineens in verlies mag worden genomen, maar dat hij samen met het bestanddeel voor de verwerving waarvan hij is betaald, moet worden afgeschreven, resp. ontwaard, zolang de omstandigheden die tot zijn betaling hebben genoopt, aanhouden. Verdwijnen die omstandigheden of zwakken zij af, dan is extra-afschrijving resp. extra-afwaardering geboden.

22. De Commissie voor Boekhoudkundige Normen heeft recent in het hiervoren reeds aangehaald advies van 1 februari 1989⁴⁹ uitspraak gedaan over de boekhoudkundige verwerking van overprijs. Dit advies had specifiek betrekking op de verwerving van een deelneming met een overprijs. De benadering van de Commissie is vrij juridisch. Omdat het K.B. van 8 oktober 1976 geen goodwill onderkent in de prijs besteed aan de verwerving van een deelneming, kan de prijs-toeslag geen goodwill zijn en dus ook niet als goodwill worden afgeschreven. De Commissie is voorts van oordeel dat de onmiddellijke tenlasteneming van de prijstoeslag niet toelaatbaar is, zomin via rechtstreekse boeking op een kostenrekening als door boeking van een waardevermindering, hetzij onmiddellijk, hetzij aan het einde van het boekjaar. Zij acht het ondenkbaar dat een onderneming zou beweren bewust een «non-value» te hebben gekocht. De boeking van een waardevermindering zou slechts verantwoord zijn wanneer zou blijken dat de door de onderneming geraamde waarde van de deelneming op een zware vergissing zou berusten, of nog wanneer de omstandigheden die aan de deelneming een voor de koper bijzondere hogere waarde verleenden (bv. zeggenschap in de vennootschapsorganen, positieve synergie), na de verwerving geheel of ten dele zouden verdwijnen.

Dit advies is niet zonder kritiek gebleven⁵⁰. De Commissie wordt hoofdzakelijk verweten een veel te star standpunt te hebben ingenomen dat te weinig ruimte laat voor de toepassing van het voorzichtigheidspostulaat door de ondernemingen. «De vraag naar de al dan niet onmiddellijke tenlasteneming van een overprijs vergt van de bedrijfsleiding een zorgvuldige appreciatie van al de feitelijke omstandighe-

⁴⁹ Zie supra voetnoot 40.

⁵⁰ COLLEYE, J., o.c., *Revue belge de la comptabilité et de l'informatique*, 1989, nr. 2, 9-12; SIEBENS, H., o.c., *A.F.T.*, 1989, nr. 4, 102-106; VAN CROMBRUGGE, S., o.c., *T.R.V.*, 1989, 208, nr. 2; VAN CROMBRUGGE, S., o.c., *T.R.V.*, 1989, 408-409.

⁴⁸ Zie ook de schriftelijke vraag nr. 508/80 Moreland aan de Commissie van de Europese Gemeenschappen van 2 juni 1980 en het antwoord van Davignon namens de Commissie van 31 juli 1980 (*PB* C 236/31, 15 september 1980).

den»⁵¹. Doordat de Commissie dit negeert, ontnemt zij de bedrijfsleiding een deel van haar eigen verantwoordelijkheid. Voorts wordt gewezen op de niet-overeenstemming van het advies met de internationale boekhoudkundige doctrine⁵² en ten slotte wordt de Commissie ook verweten te weinig rekening te hebben gehouden met het feit dat de waardering van een deelneming sterk afhankelijk is van de functie die deze deelneming vervult in de verwervende onderneming⁵³.

23. Als op de boekhoudkundige verwerking van goodwill en overprijs hiervoren zo nadrukkelijk is ingegaan, is dat wegens de toenemende vernuchtheid van het boekhoudrecht met het belastingrecht⁵⁴.

III. GOODWILL EN OVERPRIJS IN HET BELASTINGRECHT

A. Inleiding

24. Het begrip goodwill als zodanig komt in het belastingrecht niet voor. Dit geldt niet voor het begrip cliënteel⁵⁵. Omgekeerd komt in het boekhoudrecht alleen de term goodwill voor en is nergens sprake van cliënteel. Goodwill en cliënteel zijn evenwel niet (noodzakelijk) identiek⁵⁶. Terwijl goodwill niet los van de onderneming kan worden verhandeld, kan cliënteel dat eventueel wel⁵⁷. Een gevolg is dat cliënteel voor de toepassing van het boekhoudrecht ofwel als goodwill ofwel als een onderdeel daarvan moet worden beschouwd en behandeld. Een andere plaats voor cliënteel is er in het boekhoudrecht niet.

B. Basisprincipes

25. De fiscale behandeling van de overprijs die bij de overname van losse bestanddelen of van bedrijfsgehele is betaald, hangt af – wat de inkomstenbelastingen betreft – van de volgende basisprincipes.

a. Het boekhoudrecht beheerst het belastingrecht, behalve in die gevallen waarin het belastingrecht uitdrukkelijk van het boekhoudrecht afwijkt⁵⁸.

Zo worden in het Wetboek van de Inkomstenbelastingen uitdrukkelijk als bedrijfslasten aangemerkt de afschrijvingen die betrekking hebben op oprichtingskosten en op immateriële en materiële vaste activa waarvan de gebruiksduur be-

perkt is, zoals die kosten en activa worden omschreven door de wetgeving met betrekking tot de boekhouding en de jaarrekening van de onderneming, voor zover die afschrijvingen noodzakelijk zijn en samengaan met een waardevermindering welke zich gedurende het belastbaar tijdperk voordoet (art. 45, 4°, en art. 48, § 1, W.I.B.)⁵⁹. Financiële vaste activa worden eveneens geraamd op hun aanschaffings- of beleggingswaarde, tenzij hun verkoopwaarde lager is, in welk geval het die verkoopwaarde is die in aanmerking mag worden genomen⁶⁰.

b. De sommen gebruikt tot uitbreiding van de onderneming worden als winsten aangemerkt (art. 22, 4°, W.I.B.).

c. Als publiekrechtelijke schuldeiser die zijn rechten put uit de eenzijdige wil van de overheid, is de fiscus bij de vaststelling van de belasting geen derde in de zin die door het privaatrecht aan het begrip derde wordt gegeven. Het bestaan, de inhoud en de datum van een rechtshandeling kunnen door de fiscus steeds worden bewezen buiten en tegen de akten die hem worden voorgelegd. De belasting is immers afhankelijk van het aanwezig zijn van feiten⁶¹.

Deze regel is van belang omdat het fiscale probleem van de overprijs, op de keper beschouwd, nauw verband houdt met het probleem van de belastingontduiking. Overprijzen kunnen weliswaar volkomen verantwoord zijn (geschiktheidswaarde), maar zij kunnen ook artificieel zijn en bestemd zijn om de overdrager te begunstigen, in overleg met hem verliezen te creëren, beide doelstellingen tegelijk te bereiken, abnormale of goedgunstige voordelen aan gelieerde vennootschappen toe te staan. In dat opzicht komt de problematiek neer op een afwegen tussen de goede en de kwade trouw; de dominantie van het boekhoudrecht versus de dominantie van het belastingrecht⁶².

C. Rechtspraak m.b.t. overprijs

26. Een eerste bepaling waarnaar de betaling van een overprijs moet worden beoordeeld, is art. 22, 4°, W.I.B. Krachtens deze bepaling behoren de sommen, gebruikt tot uitbreiding van de onderneming, tot de belastbare winst. Zij moeten worden geactiveerd, wat niet verhindert dat ze worden afgeschreven of afgewaardeerd overeenkomstig de algemene beginselen die ter zake gelden. De vraag rijst of ook de overprijs die wordt betaald, aan een dergelijk regime onderworpen is, dan wel of een overprijs onmiddellijk ten laste

⁵¹ VAN CROMBRUGGE, S., o.c., *T.R.V.*, 1989, 409, nr. 11; vergelijk Gent, 20 december 1988, *T.R.V.*, 1989, 205.

⁵² COLLEYE, J., o.c., 102-106.

⁵³ SIEBENS, H., o.c., 102-106.

⁵⁴ Zie hierover o.m. COUTURIER, J.J., «Fiscaal recht en boekhoudrecht», in *Actuele problemen van fiscaal recht*, Antwerpen, Kluwer, 1989, 143-151.

⁵⁵ Krachtens art. 18, § 1, 5°, W.B.T.W. wordt de overdracht onder bezwarende titel van een cliënteel of het verlenen van rechten op een cliënteel beschouwd als het verrichten van diensten.

⁵⁶ GEENS, K., o.c., in *Actuele problemen van fiscaal recht*, Antwerpen, Kluwer, 1989, 119, nr. 25; GEENS, K., «Wat is vatbaar voor inbreng in vennootschap? Een juridische analyse», *B.C.N.A.R.*, 1988/3, 23; LAFOSSE, H. e.a., o.c., *B.C.N.A.R.*, 1989/3, 66-67, 83-87.

⁵⁷ Zie ook VAN RYN, J. en HEENEN, J., *Principes de droit commercial*, Brussel, Bruylant, 1976, I, 395, nr. 433.

⁵⁸ COUTURIER, J.J., o.c., 143-144, met verwijzingen.

⁵⁹ VAN CROMBRUGGE, S., «Inbrengwaarde», *T.R.V.*, 1990, (128), 129; Cass., 5 januari 1990, *T.R.V.*, 1990, 124; in dit arrest oordeelt het Hof dat uit de artikelen 44, 45, 4°, en 48 van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen volgt dat afschrijvingen slechts als bedrijfslasten in aanmerking komen in de mate waarin ze aan een werkelijke waardevermindering van de betrokken goederen tijdens het belastbare tijdperk beantwoorden; zulks brengt onder meer mee dat met een ten aanzien van de normale prijs kunstmatig vastgestelde inbrengwaarde ervan geen rekening mag worden gehouden.

⁶⁰ Circulaire 31 maart 1978, nr. 69/70.

⁶¹ DASSESSE, M. en MINNE, P., *Droit fiscal. Principes généraux et impôts sur les revenus*, Brussel, Bruylant, 1990, 36 e.v.; TIBERGHIE, A., *Handboek voor Fiscaal Recht*, Antwerpen, Kluwer, 1989, 36, nr. 57.

⁶² COUGNON, J., «De fiscale behandeling van verwervingen met overprijs», *A.F.T.*, 1980, 223-229.

van het resultaat mag worden genomen. De rechtspraak is verdeeld.

Voor de bespreking van die rechtspraak wordt in navolging van J. Cougnon⁶³ onderscheid gemaakt tussen twee categorieën van overprijs. In de eerste categorie vindt men de verwervingen tegen een overdreven prijs waarin de verkrijgers uit noodzaak hebben toegestemd, in het belang van hun eigen activiteiten, zonder toegeeflijkheid tegenover de verkopers (hierna genoemd: bona fide overprijs). Het typevoorbeeld is dat van de uitschakeling van een concurrent waarvan de verdwijning uit de markt slechts kan worden bereikt door voor diens onderneming een overprijs te betalen.

Tot de tweede categorie worden de handelingen gerekend waarbij de overprijs in werkelijkheid geen enkele tegenwaarde voor de waarde van het gekochte goed vertegenwoordigt. De prijs die overeenstemt met de werkelijke waarde, wordt door de verkoper in samenspraak met de koper kunstmatig verhoogd. Met deze overprijs — hierna als mala fide overprijs bestempeld — kunnen allerlei doelstellingen worden nagestreefd zoals bv. het toekennen aan de verkoper van een abnormaal of goedgunstig voordeel.

1. Bona fide overprijs

27. Over de fiscale behandeling van een dergelijke overprijs heeft in het verleden niet alleen de lagere rechtspraak, maar ook het Hof van Cassatie uiteenlopende standpunten ingenomen.

Allereerst is er de categorie van arresten — en zij vormen de meerderheid — die art. 22, 4°, W.I.B. strikt toepasselijk verklaren, en voor de afschrijving of afwaardering van de overprijs verwijzen naar de algemene beginselen ter zake. Zo oordeelde het Hof van Cassatie in 1958 dat de overprijs — het betrof i.c. een overprijs betaald voor een belendend onroerend goed — deel uitmaakte van de sommen gebruikt tot uitbreiding van de onderneming (art. 27, § 2, 4°, S.W.I.B., thans art. 22, 4°, W.I.B.) en dus niet meteen van de winst kan worden afgetrokken⁶⁴. Na een enkel hiervan afwijkend arrest van 5 november 1963 (zie infra nr. 28) heeft het Hof van Cassatie in twee arresten⁶⁵ die opvatting bevestigd met de beslissing dat de algemeenheid van de bewoordingen van art. 27, § 2, 4°, S.W.I.B. (thans art. 22, 4°, W.I.B.) geen uitzondering duldt en niet toestaat rekening te houden met de geschatte waarde van een in het bedrijf belegd goed om er de betaalde prijs van vast te stellen. Zo oordeelde het Hof van Cassatie in zijn arrest van 13 oktober 1964, dat betrekking had op de berekening van de waarde van een onroerend goed aangekocht tegen lijfrente, dat op basis van art. 22, 4°, W.I.B. bij de winstberekening de effectief voor de verwerving betaalde sommen in aanmerking komen.

In zijn arrest van 8 juni 1965, dat handelde over de gelegenheidsprijs betaald bij de aankoop van gronden, besliste het Hof van Cassatie dat de gelegenheidswaarde, in de gebruikelijke zin van het woord, het nut tot uitdrukking brengt,

dat het goed voor de koper vertegenwoordigt. Deze gelegenheidswaarde impliceert bijgevolg niet noodzakelijk een minderwaarde.

Het standpunt van het Hof van Cassatie werd ook gedeeld door het Hof van Beroep te Brussel in zijn arrest van 17 januari 1972⁶⁶. Dit arrest had betrekking op de aankoop van een onroerend goed met het oog op de mogelijke uitbreiding van de onderneming in de toekomst. Het hof oordeelde dat de geschiktheidswaarde een werkelijke tegenwaarde is van de betaalde prijs; een bedongen meerprijs is geen minderprijs of geen verlies.

28. In een andere categorie van arresten wordt ofwel art. 22, 4°, W.I.B. op de overprijs toepasselijk verklaard, maar wordt toegestaan dat de overprijs *onmiddellijk* in verlies wordt genomen, ofwel wordt art. 22, 4°, W.I.B. gewoon niet toepasselijk verklaard.

Een voorbeeld van de eerste soort is het hiervoren reeds genoemde arrest van het Hof van Cassatie van 5 november 1963⁶⁷. In dit arrest besliste het Hof dat in de balans aan de verworven activa geen hogere waarde mocht worden toegekend dan hun werkelijke waarde. Een gevolg is dat het verlies of de minderwaarde die tijdens het belastbaar tijdperk uit de overprijs was voortgevloeid, onmiddellijk van de winst moest worden afgetrokken. Art. 22, 4°, W.I.B. (oud art. 27, § 2, 4°, S.W.I.B.) is m.a.w. weliswaar toepasselijk op de overprijs zoals die i.c. werd betaald voor de aankoop van twee gebouwen; de overprijs moet evenwel onmiddellijk in verlies worden genomen ter wille van het getrouw beeld van de balans⁶⁸. Zoals hiervoren (cf. nr. 27) is gezegd, is het Hof van Cassatie nadien op dit standpunt teruggekomen.

In bepaalde arresten van de hoven van beroep gaat men nog verder: art. 22, 4°, W.I.B. wordt niet toepasselijk verklaard en de onmiddellijke aftrek van de overprijs wordt aanvaard. Op 29 oktober 1962 oordeelde het Hof van Beroep te Brussel⁶⁹ dat de overprijs die wordt betaald voor de verwerving van een meerderheids Participatie ten einde een concurrent uit te schakelen, geen som is gebruikt voor de uitbreiding van de onderneming. Deze betaalde overprijs is naar analogie van de oprichtingskosten ad libitum aftrekbaar⁷⁰.

In de vermaarde Franco-Suisse-arresten⁷¹ werd geoordeeld dat de overprijs betaald voor de verwerving van alle aandelen van een concurrerend bedrijf, zoals die overprijs na overname van dat bedrijf uit de rekeningen blijkt, geen som is gebruikt voor de uitbreiding van de onderneming. Ook hier wordt beslist dat niets zich verzet tegen de onmiddellijke aftrek van de winst. Ten slotte kan in dit raam — zij het met enig voorbehoud — ook het arrest van het Hof van Beroep te Gent van 14 oktober 1988 worden genoemd⁷². In dit arrest, dat handelt over de overname van

⁶⁶ Brussel, 17 januari 1972, *Bull.Bel.*, nr. 512, 2293.

⁶⁷ Cass., 5 november 1963, *Pas.*, 1964, I, 254, *Bull.Bel.*, nr. 410, 1688.

⁶⁸ COUGNON, J., *l.c.*, 225.

⁶⁹ Brussel, 29 oktober 1962, *J.P.D.F.*, 1962, 374, *Rev.Fisc.*, 1963, 308.

⁷⁰ SIEBENS, H., *o.c.*, *A.F.T.*, 1989, 105.

⁷¹ Brussel, 4 juni 1973, *J.P.D.F.*, 1973, 155, en Brussel, 4 februari 1974, *J.P.D.F.*, 1974, 60.

⁷² Gent, 20 december 1988, *T.R.V.*, 1989, 205, met noot S. VAN CROMBRUGGE, *A.F.T.*, 1989, 205, met noot W. Verschaeye.

⁶³ COUGNON, J., *o.c.*, 223 en 225.

⁶⁴ Cass., 6 mei 1958, *Arr. Verbr.*, 1958, 703, *J.P.D.F.*, 1958, 101; zie hierover COUGNON, J., *o.c.*, *A.F.T.*, 1980, 224.

⁶⁵ Cass., 13 oktober 1964, *Pas.*, 1965, I, 161, *Bull.Bel.*, nr. 422, 1606; Cass., 8 juni 1965, *Pas.*, 1965, I, 1086, *Bull.Bel.*, nr. 430, 674.

een vennootschap door een andere vennootschap via de aankoop van alle aandelen, gaat het hof weliswaar niet in op de principekwestie van de onmiddellijke aftrekbaarheid van de overprijs; in een noot onder dit arrest stelt S. Van Crombrugge evenwel dat het hof toch de indruk wekt dat het de onmiddellijke tenlasteneming van een overprijs niet ongenegen is ⁷³.

2. Mala fide overprijs

29. In het verleden werd in de rechtspraak de overprijs die met collusie besmet is, steeds onder de greep van art. 22, 4°, W.I.B. gebracht. De overprijs werd ofwel behandeld als liberaliteit aan de kant van de betaler, ofwel werd aan de betaler geweigerd de overprijs af te schrijven of af te waarderen. Hierna volgt een overzicht van de rechtspraak.

a. Behandeling van de overprijs als liberaliteit van de betaler

30. In dit raam is allereerst het arrest van het Hof van Cassatie van 24 november 1978 van belang ⁷⁴. Dit arrest had betrekking op de overprijs betaald door een naamloze vennootschap bij de aankoop van een aandelenpakket uit de handen van haar bestuurders. Het Hof merkt op dat deze overprijs een vrijgevigheid is die in de verworpen uitgaven moet worden toegevoegd aan de belastbare winst. Op deze uitspraak werd destijds terecht kritiek uitgebracht ⁷⁵. Alvoorts hierop verder in te gaan moet echter nu reeds worden opgemerkt dat deze kritiek door de wijziging die de wet van 22 december 1989 in art. 24 W.I.B. heeft aangebracht gedeeltelijk achterhaald is ⁷⁶.

Het cassatiearrest werd bekritiseerd omdat de vennootschap de voor de aankoop gebruikte sommen helemaal niet als bedrijfsuitgaven van haar belastbaar inkomen had afgetrokken. Doordat in het voorliggende geval de aangekochte aandelen werden geactiveerd ten belope van de aanschafswaarde (inclusief de overprijs) werd het resultaat van de vennootschap niet negatief beïnvloed. Zodoende kan fiscaal niets worden toegevoegd aan de verworpen uitgaven. In de rechtsleer werd wel aanvaard dat de afschrijvingen en de waardeverminderingen op deze «overprijs» fiscaal verworpen kunnen worden. Zo wordt de vrijgevigheid op termijn fiscaal gerecupereerd ⁷⁷.

31. Ondanks deze kritiek werd het standpunt van het Hof van Cassatie nadien ook nog ingenomen door het Hof van Beroep te Gent. In een arrest van 25 februari 1983 ⁷⁸ oordeelde het hof eveneens dat de overprijs die door een ven-

nootschap werd betaald bij de aankoop van een grond uit de handen van haar zaakvoerder, een liberaliteit is die als winst belastbaar is bij de vennootschap. Ook in dit geval was de overprijs in de boeken van de vennootschap niet afgewaardeerd.

In een arrest van 24 mei 1989 zet het Hof van Beroep te Luik nog een stap verder ⁷⁹. Het hof oordeelde dat de overprijzen betaald door een naamloze vennootschap bij de aankoop van de handelszaak van een andere vennootschap op ieder van de samenstellende delen – zowel lichamelijke als onlichamelijke – van die handelszaak, liberaliteiten zijn. Het hof besliste dat de overprijzen bij de belastbare winst moesten worden gevoegd en dat de latere afschrijvingen op deze overprijs fiscaal moesten worden verworpen: activa die fiscaal niet bestaan, kunnen volgens het hof ook niet worden afgeschreven. In feite komt dit neer op een dubbele belasting (zie meer infra nr. 36) ⁸⁰.

Een laatste in dit raam te vermelden uitspraak betreft het arrest van het Hof van Beroep te Brussel van 24 februari 1964 ⁸¹. In dit arrest is sprake van een Belgische vennootschap, dochter van een buitenlandse bank, die zelf dochter is van een Belgische bank. De Belgische vennootschap had uit de handen van de buitenlandse bank aandelen gekocht die deze onder betaling van een overprijs had verworven. Deze aandelen werden voor hun aankoopwaarde op de balans ingeschreven. Het hof oordeelde dat de wet (art. 24 W.I.B.) de mogelijkheid bood tot het belasten van het toegestane voordeel dat gelijk is aan het verschil tussen de werkelijke waarde en de van de dochteronderneming gevraagde prijs. Hoewel het verleende voordeel door de aankopende vennootschap niet ten laste was genomen, gaf de beslissing van het hof toch aanleiding tot het vestigen van een belastbare grondslag die werd verhoogd met de waarde van dit erkende voordeel.

b. Weigering de overprijs af te schrijven of af te waarderen

32. In dit raam kunnen drie arresten worden vermeld. Het eerste arrest betrof de overprijs bij de inbreng van bepaalde goederen in een vennootschap. Het Hof van Beroep te Luik stelde de overdrijving van de inbrengwaarde vast en verwierp de afschrijvingen op de overprijs ⁸². Het tweede arrest is van het Hof van Beroep te Antwerpen en dateert van 9 april 1979 ⁸³. Dit arrest betrof de verwerving van een 100 percent-aandelenpakket door een portefeuillemaatschappij zonder dat deze operatie werd gevolgd door een fusie. De verwervende maatschappij had de forfaitair bepaalde overnameprijs eenzijdig gesplitst in een aantal componenten waaronder een post «goodwill». Deze post werd vervolgens over vijf jaar afgeschreven. Het hof achtte evenwel de realiteit van de goodwill en de fundering van de omdeling van de aankoopprijs van de aandelen niet bewezen. De afschrijving door de portefeuillemaatschappij werd verworpen.

⁷³ VAN CROMBRUGGE, S., «Overprijs op aandelen», *T.R.V.*, 1989, 207.

⁷⁴ Cass., 24 november 1978, *Pas.*, 1978, I, 348, *A.F.T.*, 1980, 22, *J.D.F.*, 1981, 87-92, met kritische noot van J. Kirkpatrick; zie ook COUGNON, J., *o.c.*, *A.F.T.*, 1980, 228; MALHERBE, J. en P., «Examen de jurisprudence, droit fiscal des sociétés (1974-1981)», *Rev.Prat. Soc.*, 1983, 119, nr. 22; VAN CROMBRUGGE, S., *Juridische en fiscale eenheidsbehandeling van vennootschappen*, Antwerpen, Kluwer, 1984, 399, nr. 336.

⁷⁵ Zie de verwijzingen in de vorige voetnoot.

⁷⁶ Zie hierover meer infra, nr. 37.

⁷⁷ COUGNON, J., *o.c.*, 227, met verwijzing naar Cass., 5 januari 1972, *Rev. Fisc.*, 1972, 63 (zie hierover infra).

⁷⁸ Gent, 25 februari 1983, *F.J.F.*, 83/175.

⁷⁹ Luik, 24 mei 1989, *S.F.R.*, 20 oktober 1989.

⁸⁰ M.D., «Fiscale behandeling van de overprijs», *F.E.T.*, 19 januari 1990; VAN CROMBRUGGE, S., *Fiskoloog*, 7 december 1989, 5.

⁸¹ Brussel, 24 februari 1964, *Rev. Fisc.*, 1965, 80.

⁸² Luik, 7 maart 1969, *Rev. Fisc.*, 1970, 272. Zie hierover COUGNON, J., *o.c.*, 227.

⁸³ Antwerpen, 9 april 1979, *J.D.F.*, 1980, 163. Zie hierover ook VERSCHAEVE, W., noot onder Gent, 22 december 1988, *A.F.T.*, 1989, 207; SIEBENS, H., *o.c.*, *A.F.T.*, 1989, 106.

Het laatste arrest, dat afkomstig is van het Hof van Beroep te Luik, handelde over de overprijs die een naamloze vennootschap had betaald bij de aankoop van een aandelenpakket uit de handen van haar aandeelhouders-bestuurders. De vennootschap had deze overprijs in verlies gebracht. Op grond van simulatie werd dit verlies door het hof verworpen ⁸⁴.

D. Conclusies met betrekking tot de fiscaalrechtelijke behandeling van de goodwill én van de overprijs

33. Alvorens de voorgaande bespreking samen te vatten moet worden opgemerkt dat de hiervoren besproken rechtspraak betreffende het fiscaal statuut van de overprijs niet alleen betrekking had op de overdracht van een onderneming in haar geheel, maar ook op de overdrachten van onderscheiden bestanddelen van het ondernemingsvermogen. Dit is begrijpelijk omdat, zoals reeds vroeger is gesteld, het begrip overprijs ook ter sprake kan komen bij de verhandeling van individualiseerbare vermogensbestanddelen. Hetzelfde geldt niet voor de overdracht van goodwill (cf. supra). Wanneer we hierna conclusies trekken die ook op de fiscale behandeling van goodwill betrekking hebben, moet voor ogen worden gehouden dat goodwill niet kleefte aan een afzonderlijk vermogensbestanddeel, maar wel aan een vermogen in zijn totaliteit.

34. Afgezien van de verwerving van een onderneming door vereniging van alle aandelen in de enkele hand van een andere — een geval waarop hierna afzonderlijk zal worden ingegaan — kan de voorgaande bespreking als volgt worden samengevat.

Een eerste vaststelling is dat, wanneer de overprijs geen gunst is, maar beantwoordt aan een harde noodzaak (*bona fide overprijs*), het boekhoudrecht en het belastingrecht in de grond gelijklopend zijn in de mate waarin zij in eerste instantie de activering van de overprijs eisen ⁸⁵. Op de vraag hoe de activering moet gebeuren, luidt het antwoord dat, wanneer voor een specifiek vermogensbestanddeel een overprijs wordt betaald, de activering moet gebeuren op de desbetreffende actiefpost en niet op de post goodwill. Wanneer de overprijs wordt betaald naar aanleiding van de verwerving van een onderneming, dan moet de activering geschieden samen met de goodwill op de post goodwill, gelet op de ruime omschrijving die het boekhoudrecht van de post goodwill geeft (cf. supra nr. 14).

Vervolgens rijst de vraag of een afschrijving of afwaardering ineens kan geschieden. Een onmiddellijke afschrijving of afwaardering van de overprijs is, gelet op de boekhoudkundige voorschriften ter zake, en uitzonderlijke situaties niet te na gesproken, moeilijk te verdedigen. Het hiervoren geciteerde arrest van het Hof van Cassatie van 5 november 1963, dat de overprijs wel onmiddellijk in verlies brengt ter

wille van het getrouw beeld van de balans, is alleenstaand. Dit arrest dateert bovendien van voor het boekhoudrecht. Daarbij dient voorts opgemerkt te worden dat een dergelijk standpunt ook niet in overeenstemming is met het reeds geciteerde — weliswaar bekritiseerde — advies van de Commissie voor Boekhoudkundige Normen. Dit advies had evenwel enkel betrekking op de verwerving van financiële vaste activa.

Voor het antwoord op de gestelde vraag moet worden verwezen naar het boekhoudrecht, dat te dezen (*bona fide overprijs*) het belastingrecht beheerst: nl. afschrijving volgens plan en aanvullende of uitzonderlijke afschrijving wanneer de perspectieven waarin de activa zijn verworven, geheel of ten dele in rook opgaan. De afwaardering dient in dezelfde omstandigheden en in dezelfde mate te gebeuren. Het belastingrecht dient zich hierbij aan te sluiten.

35. Wel moet worden gewezen op het nieuwe art. 48, § 4, W.I.B., ingevoerd door artikel 264 van de wet van 22 december 1989 houdende fiscale bepalingen ⁸⁶, luidens hetwelk immateriële vaste activa (waaronder ook goodwill) met uitzondering van investeringen in audiovisuele werken fiscaal steeds lineair en over niet minder dan vijf jaar kunnen worden afgeschreven. De fiscale minimumtermijn wordt zodoende voor de immateriële vaste activa gelijk aan de boekhoudkundige maximumtermijn ⁸⁷.

Het nieuwe art. 48, § 4, W.I.B. is toepasselijk op de vanaf 1 januari 1990 verworven of tot stand gebrachte immateriële vaste activa (art. 333, § 1, 10°, wet van 22 december 1989). Met de doorgevoerde wijziging wilde de wetgever een einde maken aan het gebruik inzake de afschrijvingstermijn op immateriële activa dat erin bestond de overnameprijs van de goodwill te overwaardenen waardoor de overnemer deze activa in een versneld tempo (degressief) kon afschrijven ⁸⁸. De wet van 22 december 1989 heeft dit gebruik voortaan onmogelijk gemaakt ⁸⁹.

36. Wat de *mala fide overprijs* betreft, kan een vennootschap boekhoudkundig op twee manieren te werk gaan. Zij kan onmiddellijk na de aankoop van het actief overgaan tot een uitzonderlijke afschrijving of waardevermindering. Deze manier van werken wordt in het licht van het voorzichtigheidspostulaat en van het waar en getrouw beeld dat de jaarrekening van de onderneming moet geven, als de enige oplossing gezien ⁹⁰.

In dat geval kan de uitzonderlijke afschrijving of waardevermindering in fiscaal opzicht als bedrijfslast worden ver-

⁸⁶ B.S., 29 december 1989.

⁸⁷ Parl. Vr., 12 december 1989, nr. 47, senator Lenfant, *Vr. en Antw.*, Senaat, 1989-90, nr. 19, 20 februari 1990, *Bull.-Bel.*, 8 september 1990, nr. 697, 2485-2487; GEENS, K., «Fiscaal recht voor vennootschappen», *T.R.V.*, 1990, 279, nr. 14.

⁸⁸ Bij de overdrager ontstond een belangrijke meerwaarde die belastbaar was tegen het verlaagd tarief (16,5%). Zie hierover meer infra.

⁸⁹ *Gedr. St.*, Senaat, 1989-90, nr. 806/1, 76; VAN CROMBRUGGE, S., «De hervorming van de personen- en vennootschapsbelasting», in *De belastinghervorming 1989*, Kalmthout, Biblo, 1990, 72-73, nrs. 107-109.

⁹⁰ VAN CROMBRUGGE, S., *De juridische en fiscale eenheidsbehandeling van vennootschapsgroepen*, Antwerpen, Kluwer, 1984, 400, nr. 336, noot 4.

⁸⁴ Luik, 11 juni 1986, *F.J.F.*, 86/176.

⁸⁵ Er is een minderheidsopvatting in de rechtspraak (Brussel, 4 juni 1973, *J.P.D.F.*, 1973, 155, en Brussel, 4 februari 1974, *J.P.D.F.*, 1974, 60; Brussel, 29 oktober 1962, *J.P.D.F.*, 1962, 374, *Rev.Fisc.*, 1963, 308) krachtens welke de overprijs betaald voor de verwerving van een deelneming geen som is gebruikt voor de uitbreiding van de onderneming. Deze prijs kan volgens die opvatting dan naar analogie van de oprichtingskosten ofwel ineens, ofwel met vaste annuïteiten, in aftrek van de winst worden gebracht.

worpen omdat zij haar oorsprong niet vindt in een aan het bedrijf eigen omstandigheid, maar in een vrijgevigheid.

De vennootschap kan echter ook het met de overprijs verworven actief tegen aanschaffingswaarde op de balans houden (cf. art. 22, 4°, W.I.B.). Het taxeren van de overprijs als een vrijgevigheid komt in dat geval neer op een dubbele belasting, of beter op de taxatie van een winst die de belastingplichtige niet heeft gemaakt. Pas op het ogenblik van de voortverkoop tegen een lagere prijs zal een minderwaarde op de realisatie van de betrokken activa worden geboekt. Deze minderwaarde kan dan fiscaal eveneens als bedrijfslast worden verworpen omdat zij het gevolg is van een vrijgevigheid ⁹¹.

37. In dit raam past het evenwel het nieuwe art. 24 W.I.B. te vermelden dat het fiscaal statuut regelt van de abnormale of goedgunstige voordelen. Aan art. 24 W.I.B. is door art. 256 van de wet van 22 december 1989 houdende fiscale bepalingen ⁹², een derde lid toegevoegd; het eerste en het tweede lid blijven ongewijzigd. Krachtens het eerste en het tweede lid van art. 24 W.I.B. wordt het abnormaal of goedgunstig voordeel dat een Belgische onderneming ⁹³ aan bepaalde buitenlandse ondernemingen of personen ⁹⁴ verleent door bijvoorbeeld de aankoop van activa tegen een onverantwoorde prijs, eenvoudig bij haar winsten gevoegd, niet-tegenstaande de betrokken activa voor hun aanschaffingswaarde op de balans zijn geboekt en geen aanleiding hebben gegeven tot het boeken van bedrijfslasten ten laste van de resultatenrekening ⁹⁵. Artikel 24 W.I.B. zegt immers niet dat het voordeel gepaard moet gaan met een daaraan beantwoordende boeking ten laste van de resultatenrekening bij degene die het voordeel geniet. Hiervoren hebben we opgemerkt dat, bij de behandeling van soortgelijke *binnenlandse* winstverschuivingen, het Hof van Cassatie ⁹⁶ op een bepaald ogenblik een identiek standpunt heeft ingenomen inzake de aankoop van financiële activa tegen een onverantwoorde overprijs. We hebben toen tevens aangestipt dat deze jurisprudentie destijds door de doctrine terecht werd afgewezen omdat de betaalde overprijs niet als bedrijfslast van het belastbaar inkomen was afgetrokken.

In het licht van het gewijzigde art. 24 W.I.B. moet deze kritiek thans worden genuanceerd. Door de toevoeging in art. 24 W.I.B. van een derde lid is deze bepaling met ingang van het aanslagjaar 1991 ⁹⁷ immers ook toepasselijk op de voordelen die worden toegekend aan een Belgische genietster. Overeenkomstig dit nieuwe derde lid worden bij de winst van de Belgische onderneming alle abnormale of goed-

gunstige voordelen ⁹⁸ gevoegd die zij verleent aan natuurlijke of rechtspersonen, behalve wanneer die voordelen direct of indirect in aanmerking komen voor het bepalen van de belastbare inkomsten van de verkrijgers. Voor de toepassing van deze nieuwe regeling is de vestigingsplaats van de genietster — in België of in het buitenland — van geen belang. Ook abnormale of goedgunstige voordelen verleend aan niet gelieerde Belgische personen of ondernemingen kunnen voortaan in aanmerking komen.

De verleende voordelen zijn m.a.w. in principe belastbaar en moeten bij de eigen winst van de onderneming worden gevoegd, zelfs wanneer die voordelen niet als een werkelijke uitgave of last bij de onderneming terug te vinden zijn ⁹⁹.

Aan de toevoeging in art. 24 W.I.B. van het derde lid ligt volgens de minister de bedoeling ten grondslag om het aantal betrokken personen te verruimen en niet de soort van activiteiten ¹⁰⁰. Dit betekent dat de abnormale of goedgunstige voordelen die Belgische ondernemingen verlenen aan buitenlandse gelieerde ondernemingen of aan personen die gevestigd zijn in belastingparadijzen, in ieder geval belastbaar blijven, zelfs indien de genietster van het voordeel hierop belast zou worden.

In de andere gevallen (d.w.z. in relaties tussen Belgische ondernemingen) vormt het — direct of indirect — in aanmerking nemen van het voordeel bij het bepalen van het belastbaar inkomen van de verkrijger, een beletsel voor de taxatie bij de onderneming die het voordeel verleent.

Deze laatste beperking heeft een niet te onderschatten draagwijdte. Zo heeft het nieuwe art. 24 W.I.B. in principe geen uitwerking wanneer de verkrijger van het abnormale of goedgunstige voordeel een aan de Belgische vennootschapsbelasting onderworpen onderneming is. In dat geval komen de voordelen steeds direct of indirect in aanmerking voor het bepalen van de belastbare inkomsten van de verkrijger ¹⁰¹. Zelfs als de genietster een natuurlijke persoon is of een rechtspersoon die aan de rechtspersonenbelasting onderworpen is, of nog, wanneer de genietster een niet-verblijfhoudster is, is art. 24 W.I.B. slechts toepasselijk voor zover het voordeel niet direct of indirect in aanmerking komt bij het bepalen van de belastbare inkomsten van de begunstigde. Wanneer bv. een vennootschap aan een handelaar kosteloos een kantoor ter beschikking stelt, dan komt dit voordeel bij de genietster niet direct maar wel indirect in aanmerking: de genietster kan dan immers geen huurgelden als bedrijfsuitgaven in aftrek brengen. In dat geval zou het voor-

⁹¹ Vergelijk Cass., 5 januari 1972, *Rev.Fisc.*, 1972, 63.

⁹² B.S., 29 december 1989.

⁹³ Als gevolg van de verwijzingsregel van art. 96 W.I.B. worden met het begrip onderneming ook de vennootschappen bedoeld. Op de beoefenaars van vrije beroepen, ambten, posten en andere winstgevendende bezigheden is art. 24 W.I.B. evenwel niet toepasselijk (VAN CROMBRUGGE, S., «De hervorming van de personen- en vennootschapsbelasting», *I.c.*, 68, nr. 99); Ci. D 19/416.334-P.B. van 19 oktober 1990, nrs. I/123.

⁹⁴ Zie art. 24, eerste en tweede lid, W.I.B.

⁹⁵ Bv. Brussel, 24 februari 1964, *Bull.Bel.*, 1965, 331; cf. *supra* nr. 34.

⁹⁶ Cass., 24 november 1978, *Arr. Cass.*, 1978-79, 338.

⁹⁷ Art. 333, § 1, 3°, W. 22 december 1989.

⁹⁸ Over dit begrip: BEHAEGHE, I. e.a., «Commentaar van de wet van 22 december 1989 houdende fiscale bepalingen», *De fiscale Koerier*, 1990, nrs. 1-3, 20; VAN CROMBRUGGE, S., *De juridische en fiscale eenheidsbehandeling van vennootschapsgroepen*, Antwerpen, Kluwer, 1984, 408 e.v., nrs. 341 e.v.; zie ook VAN CROMBRUGGE, S., «De hervorming van de personen- en vennootschapsbelasting», *I.c.*, 68, nr. 99, X, commentaar bij Antwerpen, 19 januari 1990, *De Fiscale Koerier*, 90/259.

⁹⁹ Cf. Ci. D 19/416.334 — P.B. van 19 oktober 1990, nr. I/129.
¹⁰⁰ *Gedr.St.*, Senaat, 1989-90, nr. 806/3, 63-64; BEHAEGHE, I. e.a., *o.c.*, *De Fiscale Koerier*, 1990, nrs. 1-3, 22.

¹⁰¹ *Parl. Vr. en Antw.*, Senaat, nr. 35, 12 januari 1990, 1640; X, «Abnormale en goedgunstige voordelen. Nieuwe regeling geldt niet als genietster aan de vennootschapsbelasting onderworpen is», *Fiskoloog*, 23 augustus 1990, 3-4; *De Fiscale Koerier*, 90/462-463.

deel niet bij de winst van de vennootschap mogen worden gevoegd ¹⁰².

Afsluitend kunnen we stellen dat, wanneer en slechts voor zover art. 24 W.I.B. tot belasting leidt bij de betaler, het standpunt dat door het Hof van Cassatie in zijn arrest van 24 november 1978 werd ingenomen, opnieuw kan worden verdedigd: nl. de overprijs is een vrijgevigheid die in de verworpen uitgaven moet worden toegevoegd aan de belastbare winst, zelfs wanneer de betrokken vennootschap de aangekochte activa heeft geactiveerd ten belope van de aanschaffingswaarde en zij de voor de aankoop gebruikte sommen helemaal niet als bedrijfsuitgave van haar belastbaar inkomen heeft afgetrokken.

IV. ENKELE BIJZONDERE TOEPASSINGEN

A. De geruisloze fusie met overprijs

38. De geruisloze fusie is een bijzondere vorm van fusie, fiscaal opgeroepen bij vennootschappen «die ontbonden worden zonder dat er een verdeling van het maatschappelijk vermogen is» (art. 123, § 1, 2°, W.I.B.) ¹⁰³.

De ontbinding van een vennootschap zonder de verdeling van het maatschappelijk vermogen komt tot stand wanneer alle bewijzen van deelgerechtigheid van een vennootschap verenigd worden in de ene hand van een andere vennootschap en deze vereniging de ontbinding van de eerste vennootschap tot gevolg heeft. Is de vennootschap waarvan de bewijzen van deelgerechtigheid in de enkele hand van een andere vennootschap verenigd worden, een V.O.F., een G.C.V. of een C.V., dan vindt de ontbinding van rechtswege plaats. Is deze vennootschap een N.V., een C.V.A. of een B.V.B.A., dan vindt de ontbinding niet van rechtswege plaats, maar is een beslissing nodig van de enige vennoot van de eenhoofdig geworden vennootschap om tot ontbinding over te gaan (artt. 104bis, resp. 107 en 140bis Venn. W.).

Is of wordt de vennootschap ontbonden, dan bestaat zij nog enkel voort voor haar vereffening. Hierop kan de enige vennoot, terstond of later, besluiten het gehele actieve en passieve vermogen van de ontbonden vennootschap bij wijze van sluiting van de vereffening over te nemen, hetgeen bedrijfseconomisch neerkomt op een fusie door «opsorping».

39. De geruisloze fusie is zoals elke fusie van vennootschappen een concentratieverrichting waardoor ten minste één van de betrokken vennootschappen als rechtspersoon verdwijnt, terwijl haar vermogen wordt opgenomen in dat van de ontvangende vennootschap. Bij de geruisloze fusie worden immers de aandelen van de inbrengende vennootschap in de boeken van de ontvangende vennootschap vervangen door de nettowaarde van het actief en passief vermogen van de inbrengende vennootschap. Deze opname wordt krachtens art. 123 W.I.B. met een liquidatieverrichting gelijkgesteld. Dit wil zeggen dat op deze operatie de artikelen 116 tot 122 eveneens van toepassing zijn: handhaving van de gewone vennootschapsbelasting en inhouding van de roerende voorheffing op de liquidatiebonus.

De wetgever heeft evenwel deze gelijkstelling niet in alle omstandigheden van toepassing verklaard. Art. 124 W.I.B. voorziet onder bepaalde voorwaarden ¹⁰⁴ in een vrijstellingsregime. Deze vrijstelling is facultatief ¹⁰⁵. Een gevolg is dat een geruisloze fusie onderworpen kan zijn hetzij aan het vrijstellingsstelsel, hetzij aan het stelsel van belastingheffing bij ontbinding en vereffening ¹⁰⁶. Verloopt ze (geheel of deels) belastingvrij, dan rijst de vraag naar het fiscale lot van de overprijs betaald voor het verwerven van alle aandelen, zoals die overprijs uit de onvermijdelijke consolidatie tussen de balansen van de inbrengende en de ontvangende vennootschap naar voren springt.

40. Aan art. 124 W.I.B. ligt de basisgedachte ten grondslag dat de belastbare materie die bij de inbrengende vennootschap aanwezig is, ongewijzigd zal worden doorgegeven aan de ontvangende vennootschap waar zij dan vroeg of laat zal worden belast. De in art. 124 W.I.B. vervatte vrijstelling is m.a.w. slechts tijdelijk.

Het vrijstellingsstelsel kan als hierna volgt worden samengevat.

a. Ten opzichte van de inbrengende vennootschap

41. Op voorwaarde dat de hergroeperingsverrichting in Belgische richting verloopt ¹⁰⁷, is het liquidatiestelsel niet van toepassing op het gedeelte van het vermogen dat wordt gevormd op de voorheen uitgedrukte maar niet verwezenlijkte meerwaarden als bedoeld in art. 34, eerste lid, 1° W.I.B., die op het ogenblik van de verrichting van belasting waren vrijgesteld (herwaarderingsmeerwaarden), noch op de meerwaarden die naar aanleiding van de verrichting worden verwezenlijkt of vastgesteld (fusiemeerwaarden) (art. 124, § 1, eerste lid, 1°, W.I.B.). Die meerwaarden vinden later hun beslag bij de ontvangende vennootschap. Voor het overige bepaalt art. 124, § 1, eerste lid, 2°, W.I.B. dat het liquidatiestelsel evenmin van toepassing is op de voorheen vrijgestelde winsten (belastingvrije reserves) voor zover de inbrengsten worden vergoed door nieuwe aandelen of delen die de ontvangende vennootschap ter vergoeding van die inbrengsten uitgeeft (art. 124, § 1, eerste lid, 2°, W.I.B.). Ten opzichte van de geruisloze fusie heeft deze voorwaarde per definitie tot gevolg dat de inbrengende vennootschap liquidatiebelasting verschuldigd is voor zover en in de mate waar-

¹⁰⁴ Zie infra nrs. 41 e.v.

¹⁰⁵ DEFOORT, J., «Fiscale voordelen voor ontbonden vennootschappen», *Fiskoloog*, nr. 275, 14 december 1989, 2; GEENS, K., «Kroniek fiscaal recht voor vennootschappen 1989», *T.R.V.*, 1990, 295, nr. 70; VAN CROMBRUGGE, S., «De hervorming van de personen- en vennootschapsbelasting», o.c., 112, nr. 186.

¹⁰⁶ Zie, over art. 124 W.I.B. meer algemeen, COUGNON, J., «Het nieuwe regime van de fusies en opsorpingen van vennootschappen», *A.F.T.*, 1990, 107-122; KLEYNEN, G. en DASSESSE, M., «Le nouveau régime fiscal des fusions de sociétés à l'épreuve du droit communautaire», *J.T.*, 1990, 449-451; KLEYNEN, G., «Le nouveau régime fiscal des liquidations, fusions et scissions, ainsi que des rachats d'actions et partages partiels de l'avoir social», *J.D.F.*, 1990, 65-96; TAHON, M., «De belastingneutrale fusie tussen moeder- en dochtervennootschap na de belastinghervorming: nog wel belastingneutraal?», *E.S.T.*, 1990, 105-129.

¹⁰⁷ D.w.z. dat de ontvangende vennootschap haar maatschappelijke zetel of voornaamste inrichting in België heeft (art. 124, §1, eerste lid, W.I.B.).

¹⁰² X, o.c., *Fiskoloog*, 23 augustus 1990, 4. Zie ook AFSCHRIFT, T. en GLINEUR, P., «Les impôts sur les revenus et la loi du 22 décembre 1989», *J.T.*, 1990, (369), 369-370, nr. 10.

¹⁰³ *Gedr. St., Kamer*, 1961-62, nr. 264/1, 91.

in bij de inbrengende vennootschap nog niet belaste reserves¹⁰⁸ voorhanden zijn. Bij ontbinding zonder verdeling is er immers geen creatie van risicodragend kapitaal.

Uit het nieuwe art. 124, § 1, eerste lid, 1°, W.I.B. in combinatie met het nieuwe art. 116 W.I.B. blijkt voorts a contrario dat de gewone vennootschapsbelasting wel toepasselijk zal zijn op alle gewone exploitatieopbrengsten en meerwaarden die worden verwezenlijkt tussen de ontbinding van de «opgeslorpte» vennootschap en de sluiting van de vereffening bij ontbinding zonder verdeling van het maatschappelijk vermogen¹⁰⁹.

Bovendien vervalt het gunstregime wanneer de vereffenaars, ingeval tot de ontbinding van de vennootschap niet is besloten met de directe bedoeling ze te laten fusioneren, tevoren het maatschappelijk vermogen gedeeltelijk hebben verdeeld met vrijstelling van belasting of wanneer ze immateriële of financiële vaste activa geheel of gedeeltelijk hebben vervreemd (art. 124, § 1, tweede lid, W.I.B.). In dat geval grijpt de vennootschapsbelasting in op alle exploitatieopbrengsten en op alle verwezenlijkte meerwaarden, ook die welke naar aanleiding van de geruisloze fusie worden verwezenlijkt of vastgesteld (cf. het oude art. 124, § 1, 3°, W.I.B.¹¹⁰).

b. Ten opzichte van de ontvangende vennootschap.

42. Wanneer bij de geruisloze fusie geheel of ten dele geen belasting wordt geheven ten laste van de inbrengende vennootschap (fusieregime), geldt ten opzichte van de ontvangende vennootschap het neutraliteitsprincipe. Dit betekent dat de belastbare materie die bij de inbrengende vennootschap aanwezig was, ongewijzigd moet worden doorgegeven aan de ontvangende vennootschap om daar vroeg of laat te worden belast. Om die reden voorziet art. 124, § 3, W.I.B. in de doorschuiving van o.m. de afschrijvingen, de investeringsaftrekken en de minder- of meerwaarden op de overgedragen bestanddelen.

Wanneer de ontvangende vennootschap bij een geruisloze fusie voor de aandelen van de inbrengende vennootschap een overprijs heeft moeten betalen, rijst de vraag of de hiervoren genoemde doorschuiving de tenlasteneming van die overprijs (fusieverlies) op de overgenomen aandelen kan verhinderen. S. Van Crombrugge beantwoordt deze vraag negatief¹¹¹. De doorschuiving van de boekwaarden heeft niets te maken met de fiscale behandeling van de overprijs die eventueel voor de aandelen is betaald. Van Crombrugge

wijst op het verschil tussen goodwill en overprijs. Wanneer tussen de prijs die voor de aandelen is betaald en de nettoboekwaarde van de overgedragen bestanddelen een verschil wordt vastgesteld, kan het voorkomen dat dit verschil moet worden gesplitst in enerzijds goodwill en anderzijds overprijs. Goodwill vertegenwoordigt dan de latente meerwaarde in dat vermogen. Art. 124, § 3, eerste lid, W.I.B. staat niet toe deze meerwaarde fiscaal in verlies te nemen of erop af te schrijven. Hetzelfde geldt niet voor de overprijs, omdat die niet beantwoordt aan een werkelijke waarde in het vermogen van de «opgeslorpte» vennootschap. Overprijs beantwoordt aan een toevallige gelegenheidswaarde en blijft volledig vreemd aan art. 124, § 3, eerste lid, W.I.B.¹¹².

Dit standpunt ligt in de lijn van de hiervoren reeds aangehaalde Franco-Suisse-arresten waarin de – in casu bona fide – overprijs niet betwist was en waarin werd geoordeeld dat deze overprijs vreemd blijft aan de bepalingen van art. 124 W.I.B. (vrijstellingsregime), dat enkel slaat op lichamelijke en onlichamelijke bestanddelen eigen aan de opgeslorpte vennootschap.

43. Bij de beoordeling van het standpunt van Van Crombrugge moet in herinnering worden gebracht dat het boekhoudrecht bij de verwerving van een onderneming tegen de betaling van een prijs geen onderscheid maakt tussen goodwill en overprijs en zeker niet tussen bona en mala fide overprijs. Alles wat de intrinsieke waarde van een onderneming overtreft, wordt als goodwill aangemerkt. Een eventuele overprijs wordt bijgevolg boekhoudkundig als goodwill behandeld. Deze regel geldt ook wanneer de verwerving van de onderneming het gevolg is van het verenigen van alle aandelen in één enkele hand, althans wanneer die vereniging simul et semel, d.w.z. in één klap plaatsvindt. Hiervoren hebben we reeds erop gewezen dat dit gebrek aan onderscheid tussen goodwill en overprijs in het boekhoudrecht wordt betreurd¹¹³. Wanneer in dezen het principe zou worden gehanteerd dat het boekhoudrecht het belastingrecht beheerst, zou de conclusie zijn dat ook de overprijs fiscaal als goodwill en bijgevolg als niet afschrijfbaar moet worden behandeld. Dit standpunt lijkt o.i. te vergaand.

Bij de alhier besproken problematiek verstrekt de Administratie de volgende commentaar:

«Wanneer de *werkelijke* waarde van het gedeelte van het nettoactief van een vennootschap, dat overeenstemt met haar deelbewijzen in het bezit van een andere bij de verrichting betrokken vennootschap, kleiner is dan de fiscale nettowaarde van die deelbewijzen, vormt het verschil *in beginsel* een aftrekbare minderwaarde» (Comm.I.B. 124/64).

«De taxatiediensten moeten er evenwel op letten dat de fusies of splitsingen van vennootschappen geen aanleiding geven tot misbruiken of pogingen tot belastingontwijking.

Dit kan het geval zijn wanneer een vennootschap tegen een kennelijk overdreven prijs alle aandelen opkoopt van een andere vennootschap waarmee ze aandeelhouders gemeen heeft, met het doel haar eigen winsten langs een om-

¹⁰⁸ Men kan hierbij denken aan de vrijgestelde reserves ingevolge al dan niet vrijwillig verwezenlijkte meerwaarden op activa van meer dan 5 jaar, de belastingvrije provisies en voorzieningen (*De Fiscale Koerier*, 90/384-388).

¹⁰⁹ VAN CROMBRUGGE, S., «De hervorming van de personen- en vennootschapsbelasting», o.c., 114, nr. 190.

¹¹⁰ Zie hierover CLAEYS BOUUAERT, I., *Principes de l'imposition des sociétés en Belgique*, Brussel, Larcier, 1970, 73; HINNEKENS, P., «Programmawet 1988: fiscale bepalingen», in *Het fiscaal luik van de programmawet. Wet van 30 december 1988*, Kalmthout, Biblo, 1989, I-11-17; KIRKPATRICK, J., *L'imposition des revenus de sociétés belges par actions et de leurs actionnaires obligataires et organes*, Brussel, Larcier, 1968, nr. 179; VAN ISTENDAEL, F., *De inkomstenbelasting en de fusie van vennootschappen*, Leuven, Acco, 1979, nr. 203.

¹¹¹ VAN CROMBRUGGE, S., o.c., T.R.V., 1989, 208.

¹¹² Vgl. Luik, 12 januari 1982, A.F.T., 1983, 132: in dit dossier werd de overprijs niet aftrekbaar verklaard op grond van het neutraliteitsprincipe dat de belastingvrije fusie kenmerkt. Uit het arrest kan evenwel niet duidelijk worden afgeleid of het wel degelijk om een overprijs dan wel om zuivere goodwill ging. In het tweede geval kan men met het arrest instemmen, in het eerste niet.

¹¹³ Cf. supra nr. 16.

weg belastingvrij aan die aandeelhouders uit te keren. In dergelijk geval kan er geen sprake van zijn een zogezegde minderwaarde te laten aftrekken ten belope van het verschil tussen die overdreven prijs en de werkelijke waarde van het overeenstemmend netto-actief, daar het in 124/64 uiteenzette beginsel slechts op normale verrichtingen mag worden toegepast» (Comm.I.B. 124/65).

«Op fiscaal gebied kan een geboekte minderwaarde slechts worden aanvaard, indien de opslorpemde of de uit fusie of splitsing ontstane vennootschap bewijst dat die minderwaarde overeenstemt met een definitieve waardevermindering die naar aanleiding van de belastingvrije verrichting is ontstaan. (...)

Om de *werkelijke* waarde waarvan sprake sub 124/64 te beoordelen, voor de vaststelling van een eventuele minderwaarde bij de opslorpemde vennootschap, moet tenslotte niet alleen rekening worden gehouden met de boekwaarde bij de ontbonden vennootschap, maar eveneens met de niet in die boekhouding uitgedrukte waarden (meerwaarden op activabestanddelen, cliënteel, enz.)» (Com.I.B. 124/66).

Dit administratieve standpunt, waarin wordt gewezen op het gevaar van mala fide overprijs (cf. supra), wordt ook gedeeld door de rechtspraak ¹¹⁴.

44. Inzake de belastingvrije geruisloze fusie kan als besluit worden gesteld dat, in de gevallen waarin het boekhoudrecht de overprijs die zich uit als een fusieverlies, als goodwill aanmerkt, deze gelijkstelling op het fiscale vlak niet zonder meer mag worden doorgetrokken. Zulk een doortrekking zou immers betekenen dat het fusieverlies als gevolg van het neutraliteitsprincipe dat de belastingvrije transactie beheerst, fiscaal niet het voorwerp kan zijn van enige afschrijving, noch ineens noch later. Ten opzichte van de bona fide overprijs, die geen verband houdt met de intrinsieke waarde (fair value) van de overgenomen bestanddelen, eigenlijke goodwill inbegrepen, geldt het neutraliteitsprincipe niet. Hij is veeleer als een regelrechte bedrijfslast te beschouwen en ook de Administratie is bereid hem in beginsel als een aftrekbare minderwaarde aan te nemen (cf. supra). Dit laatste geldt niet ten opzichte van de mala fide overprijs. De fiscus kan in dat geval immers niet alleen de afschrijving weigeren, hij kan eventueel ook toepassing maken van art. 24 W.I.B. Het is evenwel de taak van de fiscus om het mala fide karakter van de overprijs te bewijzen.

B. De verwerving van een handelszaak

45. In de rechtspraak wordt de handelszaak doorgaans als een onlichamelijk roerend goed beschouwd dat onroerende goederen kan bevatten ¹¹⁵. De handelszaak vormt geen afgescheiden vermogen met een eigen actief en passief. Het is geen juridische entiteit maar een feitelijke algemeenheid van disparate bestanddelen ¹¹⁶. Tot de handelszaak kunnen

diverse materiële en immateriële activa behoren.

De belastingplichtige die een handelszaak heeft overgenomen, kan aanspraak maken op de afschrijving van de aanschaffingswaarde van alle materiële en immateriële vaste activa welke de handelszaak bevat, indien hij kan bewijzen dat die activa tijdens het jaar of het boekjaar een werkelijke waardevermindering hebben ondergaan ¹¹⁷.

46. Op het fiscaal vlak heeft vooral de overdracht van de immateriële vaste activa behorend tot een handelszaak, voor problemen gezorgd. Enkele worden hierna besproken.

Zo heeft allereerst de eventuele overwaardering van ingebrachte onlichamelijke goederen, in het bijzonder goodwill en cliënteel in het verleden voor problemen gezorgd. Deze problemen rezen voornamelijk bij de verkoop aan resp. de inbreng van een handelszaak in een eigen vennootschap. Het stopzettingsmeerwaardenstelsel, zoals dit tot voor kort bestond, gaf immers aanleiding tot bepaalde misbruiken. Een van die misbruiken bestond erin als exploitant of als beoefenaar van een vrij beroep zijn bedrijf of beroep in persoonlijke naam stop te zetten, een vennootschap op te richten en zijn cliënteel tegen een buitensporige prijs aan die vennootschap te verkopen of erbij in te brengen. Aldus werd gecombineerd gebruik gemaakt van het voordelig stopzettingsmeerwaarderegime in de personenbelasting (16,5%) en de afschrijving van het ingebrachte en alzo gerevalueerde actief tegen het marginaal tarief in de vennootschapsbelasting (39-41%).

Verscheidene jaren terug werd hiertegen reeds door de Administratie gereageerd. De sterkste reactie kwam vanuit de streek van Luik, waar opvallend veel dokterspraktijken en laboratoria tot het genoemde procédé hun toevlucht hadden genomen ¹¹⁸. Er werd vastgesteld dat het overdoen van het onlichamelijke bestanddeel cliënteel vaak geschiedde tegen een percentage van de toekomstige winsten ¹¹⁹. In een administratieve richtlijn van 5 februari 1985 ¹²⁰ had het Hoofdbestuur der Directe Belastingen het volgende voorgesteld. Er hoeft volgens het Hoofdbestuur niet noodzakelijk tot simulatie te worden besloten. Telkens wanneer het onlichamelijke bestanddeel tegen een winstpercentage wordt overgedaan en er buitensporigheid blijkt, moet de waarde van de overgelaten cliënteel worden begrensd tot viermaal de gemiddelde nettowinst van de laatste drie exploitatiejaren (4/3-regel). Zodra de ontvangsten vergoedingen deze grens overschrijden, moeten zij tegen het volle tarief worden

mogensafschieding is. De nadelen verbonden aan het ontbreken van een juridische entiteit laten zich voelen wanneer een handelszaak wordt verkocht. Voor de verschillende bestanddelen van een handelszaak moeten dan de onderscheiden rechtsregelen met betrekking tot de overdracht worden nageleefd (bv. voor onroerende goederen: authentieke akte en overschrijving op het hypotheekkantoor).

¹¹⁷ Comm. I.B. 44/139.2.

¹¹⁸ BOURS, E., «De overname van immateriële activa en de afschrijving door de overnemer», *T.F.R.*, 1988, 77-82.

¹¹⁹ Bv. Luik, 30 maart 1988, *J.D.F.*, 1988, 359, *Bull.Bel.*, 1989, 2.167: een apotheker draagt zijn officina over en de prijs vastgesteld voor de cliënteel en de andere immateriële bestanddelen is gelijk aan een percentage van het omzetcijfer dat de ontvangende vennootschap gedurende de eerste tien werkingsjaren behaalt.

¹²⁰ Ministeriële dienstbrief referentie Directie III/3 ci IN/350.293 van 5 februari 1985.

¹¹⁴ Brussel, 6 april 1963, *Bull.Bel.*, nr. 408, 1213; Gent, 22 november 1988, *S.F.R.*, 24 februari 1989; Vergelijk: Parl. Vr. nr. 13, 10 juli 1968; *Parl.Vr. en Antw.*, Senaat, 1968, nr. 7/143; *Bull.Bel.*, nr. 456, 1691.

¹¹⁵ Cass., 27 juni 1975, *R.W.*, 1975-76, 989.

¹¹⁶ Dit heeft o.m. tot gevolg dat, wanneer de handelszaak niet wordt geparkeerd binnen een vennootschapsstructuur, er geen ver-

belast als bezoldigingen van de werkende vennoot, althans voor zover de overdrager in de ontvangende vennootschap werkend vennoot is geworden.

Als rechtsgrond voor deze regeling werd verwezen naar art. 246 W.I.B.: «Ter bepaling van het bestaan en van het bedrag van de belastingschuld kan de Administratie alle door het gemeen recht toegelaten bewijsmiddelen aanvoeren, met uitzondering van de eed.»

47. Dit standpunt van de Administratie werd blijkbaar gevolgd door het Hof van Beroep te Luik¹²¹. Een rondreizende handelaar had zijn handelszaak ingebracht in een (toenmalige) P.V.B.A. tegen een vrij normale waarde, want het kapitaal bedroeg 751.000 fr. Enkele jaren later moest de betrokkene plots een schuld (aan derden) van 7.500.000 fr. voldoen. Hij liet zijn cliënteel en de «impulsen die hij aan zijn onderneming had gegeven» door de vennootschap aankopen voor 7.500.000 fr. De fiscus beschouwde dit bedrag, althans de eerste gedeeltelijke betaling ervan, als een bezoldiging van werkend vennoot (art. 20, 2°, c, W.I.B.). Het hof volgde hem daarin. Uit de feiten leidde het hof af dat de verkoop van cliënteel gesimuleerd was: de al te toevallige gelijkheid van de bedragen, de slechte gang van zaken in de vennootschap, de eenmaligheid van de kopers in de betrokken sector, enz. Het is bovendien uitgesloten dat een gewezen handelaar nog «zijn» cliënteel kan verkopen aan de vennootschap die al jaren zijn vroegere activiteiten heeft overgenomen.

48. Op het vlak van de stopzettingsmeerwaarden heeft de wetgever gepoogd de misbruiken van overwaardering van de immateriële vaste activa op te vangen door art. 93 W.I.B. te wijzigen¹²². Ingevolge het nieuwe art. 93, § 1, 2°, b, W.I.B. worden de meerwaarden verwezenlijkt op immateriële vaste activa ter gelegenheid van de volledige en definitieve stopzetting van de beroepswerkzaamheid nog slechts afzonderlijk belast tegen 16,5% voor zover zij niet meer bedragen dan vier maal het gemiddelde van de belastbare nettowinst of -baten m.b.t. de verdwenen werkzaamheid behaald gedurende de vier jaren die aan het jaar van de stopzetting voorafgaan¹²³.

Het maximumbedrag is m.a.w. de totaliteit van de belastbare nettowinst of -baten van de vier betrokken jaren¹²⁴.

49. Deze nieuwe regeling is evenwel niet zonder gebreken¹²⁵. Allereerst is ze bijzonder nadelig voor de belastingplichtige wanneer één of meer jaren van de referentieperiode deficitair waren¹²⁶. Voorts wordt erop gewezen dat de

nieuwe regeling weliswaar een overwaardering van de immateriële vaste activa tegengaat. Een overwaardering van andere dan immateriële vaste activa blijft ongemoeid. Hiervoor wordt volstaan met de oplossing waarbij op het niveau van de ontvangende vennootschap alleen met de werkelijke aanschaffings- of investeringswaarde van de activa rekening wordt gehouden bij de fiscale afschrijvingen. Daarnaast wordt ook gewezen op bepaalde praktische problemen bij de toepassing van de 4/4-regel. Hoe moeten de meerwaarden worden berekend die worden verwezenlijkt op immateriële vaste activa ter gelegenheid van de volledige en definitieve stopzetting van slechts één of meer takken van de werkzaamheid? Als leidraad wordt genomen dat zoveel mogelijk rekening moet worden gehouden met de economische realiteit: kosten en opbrengsten die specifiek op de desbetreffende tak(ken) van de werkzaamheid betrekking hebben, moeten hun worden toegerekend. Algemene kosten en opbrengsten waartoe ook andere takken van de werkzaamheid hebben bijgedragen, moeten op een economisch verantwoorde wijze worden verdeeld¹²⁷. Om de 4/4-regel toe te passen op de stopzettingsmeerwaarden die worden verwezenlijkt op immateriële vaste activa, is het nodig het belastbaar bedrag van die stopzettingsmeerwaarde te kennen. Wanneer de overdracht middels een inbreng in een vennootschap gebeurt, wordt de meerwaarde vastgesteld op basis van de waarde van de aandelen die ter vergoeding van de inbreng worden toegekend. Worden de immateriële vaste activa verkocht tegen een lijfrente, dan mag de cessieprijs worden berekend op de huidige waarde van de lijfrente door het bedrag van de jaarlijkse rente, naar gelang van de leeftijd van de verkrijger op de datum van de akte, te vermenigvuldigen met een conversiecoëfficiënt (vgl. art. 47, W.Reg.).

De stopzettingsmeerwaarde die voortvloeit uit de aldus vastgestelde cessieprijs is onmiddellijk belastbaar. De toets aan de 4/4-regel is dan immers meteen mogelijk.

Wanneer de vergoeding voor de overdracht van de handelszaak in verhouding staat tot een percentage van de toekomstige winst of omzet, ontstaat de belastbaarheid telkens pas op de datum waarop de cedent een zekere en vaststaande schuldvordering verkrijgt. Hij moet dan jaarlijks worden belast op de verkregen sommen zodra en in de mate waarin hun samengesteld bedrag de vroegere fiscale boekwaarde van de afgestane activa overtreft. Op hetzelfde ogenblik en in gelijke mate kan dan de vergelijking bedoeld in art. 93, § 1, 2°, b, W.I.B. worden gemaakt. Zowel bij de vergoeding door een lijfrente of een percentage van de winst of de omzet moet dan nog bepaald worden welk deel van de vergoeding en dus ook van de meerwaarde betrekking heeft op de immateriële vaste activa. Tenzij anders is overeengekomen tussen de ontvanger en de inbrenger, gelden volgens Van Crombrugge als referentiepunt de cijfers van de balans van de overnemer¹²⁸. Bij vennootschappen met rechtspersoonlijkheid is een akkoord tussen de ontvanger en de inbrenger over de waarde van de immateriële vaste activa waarschijnlijk gelet op de vergaande verslag- en controleverplichtingen (art. 29bis, 34, § 2, 107, 120bis en 122, § 3, Venn.W.).

ling van stopzettingsmeerwaarden het gelijkheidsbeginsel», *Fiskoloog*, 13 september 1990, 1-3.

¹²⁷ VAN CROMBRUGGE, S., o.c., 23.

¹²⁸ VAN CROMBRUGGE, S., o.c., 24, nr. 21.

¹²¹ Luik, 26 april 1989, *F.J.F.*, 89/213.

¹²² Art. 266, W. 22 december 1989, *B.S.*, 29 december 1989.

¹²³ BEHAEGHE, I., e.a., «Commentaar van de wet van 22 december 1989, houdende fiscale bepalingen», *De Fiscale Koerier*, 1990, nrs. 1-3, 32-33; VAN CROMBRUGGE, S., «De hervorming van de personen- en de vennootschapsbelasting», o.c., 21-24, nrs. 19-22.

¹²⁴ VAN CROMBRUGGE, S., o.c., 22, nr. 19.

¹²⁵ VAN CROMBRUGGE, S., *ibid.*, 22-24, nrs. 19-22.

¹²⁶ *Gedr.St.*, *Senaat*, 1989-90, nr. 806/3, 74. In dit raam moet worden aangestipt dat bij het Arbitragehof een beroep is ingediend tot vernietiging van de nieuwe regeling inzake stopzettingsmeerwaarden (*B.S.*, 22 augustus 1990) omdat deze regeling strijdig zou zijn met het grondwettelijk gewaarborgde gelijkheidsbeginsel. Het verwijt van de verzoeker is dat het angewende criterium (nl. de nettowinst van de voorbije vier jaren) in geen enkel objectief verband zou staan met de nadien verwezenlijkte stopzettingsmeerwaarde. Zie hierover X, «Stopzettingsmeerwaarden. Schendt nieuwe rege-

50. De problematiek van de overwaardering van de immateriële vaste activa – in het bijzonder goodwill en cliënteel – heeft niet enkel geleid tot een beperking van het toe-passingsgebied van het afzonderlijk tarief (16,5%) op de stopzettingsmeerwaarden op immateriële vaste activa. Deze maatregel moet de overwaardering ontmoedigen. De wetgever heeft tevens de praktijk van een versnelde (degressieve) afschrijving van deze immateriële vaste activa onmogelijk willen maken. In het verleden zijn hierover tal van problemen gerezen¹²⁹. Zo heeft allereerst een tijdlang onzekerheid bestaan over de wijze waarop de cliënteel en goodwill van vooral vrije beroepers fiscaal afschrijfbaar zijn.

Men denke bijvoorbeeld aan het beruchte tandarts-arrest¹³⁰. Een tandarts had haar cliënteel ingebracht in een vennootschap waarvan zij de belangrijkste aandeelhoudster werd. Dat gebeurde tegen een vrij hoge waarde. Toen de vennootschap de cliënteel wilde afschrijven werd haar dit geweigerd. Het was immers niet bewezen dat de verandering in de juridische exploitatiewijze van de praktijk een waardevermindering van de cliënteel teweeg had gebracht¹³¹. In gelijke zin werd geoordeeld door het Hof van Beroep te Antwerpen¹³². Een man en een vrouw deden inbreng van hun aannemersbedrijf in een door hen opgerichte vennootschap. Een van de ingebrachte actiefbestanddelen was de goodwill. De bedrijfsrevisor had het bestaan van de goodwill niet in twijfel getrokken, maar toch voorbehoud gemaakt voor wat het bedrag betreft. De afschrijving van de goodwill wordt door het hof verworpen. Het hof argumenteert o.m. «dat de door appellante aangehaalde elementen (orderportefeuille, attesten, erkenning...) kunnen worden ondergebracht onder de notie goodwill in het kader van de inbreng, doch dat appellante nalaat aan te tonen op welke basis en op welke wijze deze elementen vatbaar zijn voor waardevermindering in het kader van de afschrijvingstechniek».

Op een soortgelijke wijze werd geoordeeld in een arrest van hetzelfde hof van 2 mei 1989¹³³. In dit arrest werd geoordeeld dat de cliënteel en goodwill die een zoon-advocaat van zijn vader-advocaat had overgenomen in het kader van de maritieme en handelspraktijk die zijn vader had opgebouwd en die de zoon nu voortzet, geen aanleiding kan geven tot afschrijving omdat de zoon geen waardevermindering bewijst¹³⁴.

¹²⁹ Zie o.m. BOURS, E., «De overname van immateriële activa en de afschrijving door de overnemer», *T.F.R.*, 1988, 77-82.

¹³⁰ Bergen, 5 februari 1987, *F.J.F.*, 87/45, *A.F.T.*, 1988, 22 e.v. noot P. Bellen.

¹³¹ Zie de kritiek op dit arrest bij BOURS, E., o.c., *T.F.R.*, 81.

¹³² Antwerpen, 9 februari 1988, *T.R.V.*, 1988, 204, met noot S. Van Crombrugge, *F.J.F.*, 88/77, 133-137, *De Fiscale Koerier*, 1988, bespreking door R. De Blauwe; Cass., 5 januari 1990, *T.R.V.*, 1990, 124-128, noot S. VAN CROMBRUGGE: dit arrest vernietigt gedeeltelijk het hiervoren genoemd arrest van het Hof van Beroep te Antwerpen. De vernietiging gebeurde op proceduriële gronden. Het bestreden arrest had immers zijn beslissing omtrent de waardering van goederen laten steunen op stukken die het zelf uit het debat had geweerd.

¹³³ Antwerpen, 2 mei 1989, *F.J.F.*, 89/172.

¹³⁴ Vergelijk met Antwerpen, 8 september 1987, *F.J.F.*, 88/48, *T.R.V.*, 1988, 216, noot H. Van Hoogenbemt, *Fiskoloog*, 9 juni 1988, 7, bespreking door K. Geens. In dit arrest, dat betrekking had op de V.Z.W. Medisch Centrum, oordeelde het hof o.m. dat het ondenkbaar is voor een geneesheer zijn cliënteel in te brengen zonder

Het Hof van Beroep te Luik oordeelde daarentegen dat het bedrag dat een zoon aan de nalatenschap van zijn vader heeft betaald om de trouwheid van diens advocatencliënteel te vergoeden, aftrekbaar is als bedrijfslast¹³⁵. In feite is het een evidentie dat cliënteel en goodwill afschrijfbaar actiefbestanddelen zijn¹³⁶.

51. In het verleden diende de afschrijvingsduur van immateriële vaste activa in onderling overleg met de controle van de directe belastingen te worden vastgelegd. Voortaan worden in de wet – zoals hiervoren reeds is aangegeven – zelf een aantal afschrijvingsbeperkingen opgelegd. Allereerst vervalt voor de immateriële vaste activa die verworven of verwezenlijkt zijn vanaf 1 januari 1990 de mogelijkheid van een degressieve afschrijving. Bovendien moeten in de toekomst de afschrijvingen gespreid worden over minstens vijf annuïteiten. Voor R. & D.-investeringen en investeringen in audiovisuele werken bedraagt de minimumtermijn drie jaar (art. 48, § 4, W.I.B.).

Besluit

52. Na onze conclusies met betrekking tot de fiscaalrechtelijke behandeling van de overprijs en van de goodwill (nrs. 33-37) kan dit besluit kort worden gehouden. Bij de beoordeling van de verwervingsprijs die voor een onderneming wordt betaald moet een drievoudig onderscheid worden gemaakt. Allereerst is er de prijs die overeenstemt met de *fair value* van de individualiseerbare vermogensbestanddelen (nrs. 15-16). Voorts is er de meerprijs die voor de goodwill van de onderneming wordt betaald. Dit is het deel van de verwervingsprijs waardoor deze de som van de actieve en passieve, naar hun *fair value* toe gecorrigeerde bestanddelen van de verworven onderneming overtreft en dat overeenstemt met de waarde van de nergens geboekstaafde toekomstperspectieven van die onderneming, zoals die waarde *hic et nunc* door de verwerfer wordt geacht (nr. 16). De goodwill is onlosmakelijk verbonden met de onderneming en beantwoordt aan een objectieve waarde, inherent aan de onderneming. Uit dat oogpunt moet de meerprijs die de verwerfer voor de onderneming betaalt, worden onderscheiden van de overprijs. Dit derde onderdeel van de verwervingsprijs beantwoordt niet aan een objectieve waarde maar aan het subjectieve *belang* (pretium singulare) dat de koper aan de verwerving van de onderneming hecht. De overprijs hebben we onderverdeeld in twee categorieën: de bona fide en de mala fide overprijs (nr. 26). In het geval van de bona fide overprijs gaat het om een verwerving waarbij de verkrijger (uit noodzaak) in het belang van zijn eigen activiteiten handelt zonder toegeeflijkheid tegenover de verkoper. De bona fide overprijs beantwoordt aan de subjectieve *waarde* die de onderneming voor de verwerfer betekent. De mala fide overprijs daarentegen beantwoordt niet aan een – ook niet aan een subjectieve – waarde van de onderneming. In het geval van de mala fide overprijs wordt de prijs die overeen-

tegenprestatie. Hieruit kan worden afgeleid dat volgens het hof de cliënteel van een arts wel degelijk vermogenswaarde heeft en voor overdracht of inbreng en dus voor afschrijving vatbaar is.

¹³⁵ Luik, 22 juni 1989, *J.D.F.*, 1990, 314.

¹³⁶ *Parl. Vr. en Antw., Senaat*, 1989-90, Vr. nr. 47, Lenfant, *Bull. Vr. en Antw.*, 20 februari 1990, 885; vgl. commentaar van P. BONTE, *De Fiscale Koerier*, 90/235.

stemt met de werkelijke waarde van de onderneming door de verkoper in samenspraak met de koper kunstmatig verhoogd. Het subjectieve belang voor de koper staat dan volledig los van de gekochte onderneming en ligt in de realisatie van doelstellingen zoals bv. het verlenen aan de verkoper van een abnormaal of goedgunstig voordeel (nr. 26).

We hebben erop gewezen (nr. 43) dat het boekhoudrecht bij de verwerving van een onderneming tegen betaling van een prijs geen onderscheid maakt tussen goodwill en overprijs en zeker niet tussen bona en mala fide overprijs. Alles wat de intrinsieke waarde van een onderneming overtreft, wordt als goodwill aangemerkt. Een eventuele overprijs wordt bijgevolg boekhoudkundig als goodwill behandeld. Dit gebrek aan onderscheid tussen goodwill en overprijs in het boekhoudrecht is te betreuren.

Voor de fiscale behandeling van de goodwill en de overprijs naar aanleiding van de verwerving van een onderneming kan worden volstaan met te verwijzen naar de conclusies in de nummers 33 tot 37.

Voor het specifieke geval van de verwerving van een onderneming naar aanleiding van een geruisloze fusie met toe-

passing van art. 124 W.I.B., hebben we vastgesteld dat, wanneer bij een dergelijke fusie het principe zou worden gehanteerd dat het boekhoudrecht het belastingrecht beheerst, de conclusie luidt dat ook de afschrijving van de overprijs samen met die van de goodwill fiscaal zou moeten worden genegeerd (nr. 44). We hebben het standpunt verdedigd dat deze opvatting te vergaand is wat betreft de bona fide overprijs, aangezien zo een overprijs tot een authentiek fusieverlies aanleiding geeft. Daarentegen geldt o.i. voor de mala fide overprijs, die weliswaar evenmin met de goodwill mag worden gelijkgesteld, dat de fiscus de afschrijving ervan kan weigeren en hij in voorkomend geval toepassing kan maken van art. 24 W.I.B. Het is evenwel de taak van de fiscus om het mala fide karakter van de overprijs te bewijzen.

Jos J. COUTURIER

*Em. gewoon hoogleraar Universiteit Antwerpen
(UFSIA, UIA)*

Bruno PEETERS

Docent Universiteit Antwerpen (UIA)

RECHTSPRAAK

BENELUX-GERECHTSHOF

30 NOVEMBER 1990

Voorzitter: de h. Hess

Openbaar ministerie: de h. Krings

Advocaten: mrs. Houtekier en Kluyskens

Verzekering – Motorrijtuigen – Gemeenschappelijke Bepalingen – «Onderhouden» – 1. Uitlegging – 2. Onderhoud in feite – 3. Tijdstip

1. Het begrip «onderhouden» in art. 4, § 1, onder 2 moet worden uitgelegd in een zin die eigen is aan de Gemeenschappelijke Bepalingen, overeenkomstig hun strekking, en niet naar het toepasselijke nationale recht.

2. Aan de voorwaarde dat de inwonende bloed- of aanverwant wordt onderhouden, is uitsluitend dan voldaan indien het onderhoud van die verwant op het moment van de gebeurtenis die leidt tot aansprakelijkheid van de bestuurder van het verzekerde voertuig, in feite volledig voor rekening komt van een persoon als in art. 4, § 1, onder 1, bedoeld.

3. Voor de beantwoording van de vraag of sprake is van «onderhouden» worden in de zin van art. 4, § 1, onder 2, is alleen de situatie op het moment van de bedoelde gebeurtenis beslissend. Dat sluit niet uit dat bij het beantwoorden van de vraag of aan de in het begrip «onderhouden» gelegen voorwaarde is voldaan, betekenis kan toekomen aan na die gebeurtenis voorvallen feiten.

N.V. G. t/ N.V. C.
Zaak A 88/4

Conclusie van de heer E. Krings, advocaat-generaal

Het Hof van Cassatie van België heeft aan het Benelux-Gerechtshof drie vragen gesteld. Die vragen houden verband met de interpretatie van artikel 4, § 1, 2, van de Gemeenschappelijke bepalingen behorende bij de Overeenkomst betreffende de verplichte aansprakelijkheidsverzekering inzake motorrijtuigen.

Uit het arrest van het Hof van Cassatie blijkt dat de feiten als volgt kunnen worden samengevat:

Een kind, dat ten tijde van het ongeval nog geen volle veertien jaar oud was, had plaatsgenomen in het voertuig dat door zijn vader werd bestuurd. Tijdens de rit deed zich een ongeval voor, waarbij het kind zwaar werd gewond. Dat kind was evenwel sedert kort tewerkgesteld, en het ongeval deed zich voor terwijl het naar het werk werd vervoerd. Het ongeval werd derhalve als arbeidsongeval behandeld.

De arbeidsongevallenverzekeraar betaalde de vergoedingen uit die wegens dit ongeval verschuldigd waren. Daarna keerde die verzekeraar zich tegen de aansprakelijkheidsverzekeraar van de autobestuurder (de vader van het slachtoffer) om terugbetaling van de uitgekeerde vergoedingen te verkrijgen.

De aansprakelijkheidsverzekeraar voerde alsdan aan dat het kind een bloedverwant was van de verzekerde autobestuurder, dat het bij deze laatste woonde en door hem werd onderhouden en dat het dus geen aanspraak op vergoeding kon maken, gelet op de bepaling van artikel 4, § 1, 2.

De arbeidsongevallenverzekeraar antwoordde dat nu het kind werkte en een basisloon van 214.432 fr. zou genieten, er geen sprake van was dat het nog door zijn vader onderhouden werd, weshalve artikel 4 voormeld te dezen geen toepassing vindt.

Zowel de eerste rechter als de rechter in hoger beroep hebben de stelling van de aansprakelijkheidsverzekeraar gegrond bevonden en de vordering van de arbeidsongevallenverzekeraar afgewezen.

Voor het Hof van Cassatie werd door de oorspronkelijke eiseres (arbeidsongevallenverzekeraar G.) aangevoerd dat, nu de getroffene ten tijde van het ongeval een eigen bezoldigd beroep uitoefende, hij geacht moet worden niet meer door zijn vader te zijn onderhouden, onverschillig of hij reeds een loon had ontvangen, zodat hij recht heeft op de vergoeding die door de aansprakelijkheidsverzekeraar verschuldigd is (hier C.).

Naar aanleiding hiervan heeft het Hof van cassatie de volgende vragen gesteld:

1) moet het begrip «onderhouden» uitgelegd worden naar het toepasselijke nationale recht of in een zin die eigen is aan de WAM-bepaling?

2) indien niet wordt betwist dat, volgens het nationale recht, de verwant, veertien jaar oud, van de bestuurder van het motorvoertuig levensonderhoud kan vorderen en evenmin dat hij met het verwachte loon in zijn onderhoud zal kunnen voorzien, moet die «verwant» worden aangemerkt als «niet onderhouden» in de zin van de WAM-wet?

3) moet, ter beoordeling van het «onderhouden worden» in aanmerking worden genomen:

a) de staat van de betrekkingen tussen bestuurder en verwant uitsluitend op het tijdstip van het ongeval, of ook later opkomende gebeurtenissen;

b) een eventuele overeenkomst tussen bestuurder en verwant, met name tot terugbetaling van verstrekt onderhoud?

Wat de eerste vraag betreft meen ik dat ze aldus moet worden verstaan dat (m.b.t. het begrip «onderhouden») naar het gemene recht inzake familierecht wordt verwezen.

De vraag komt dus hierop neer: of om de draagwijdte van artikel 4, § 1, 2, te bepalen, rekening moet worden gehouden met de uitleg die in elk land naar nationaal recht aan het begrip «onderhouden» wordt gegeven, dan wel integendeel of men het begrip «onderhouden» moet bepalen aan de hand van de algemene draagwijdte van de gemeenschappelijke bepalingen.

Mocht men het begrip «onderhouden» naar nationaal familierecht gaan uitleggen, dan zou dat hierop neerkomen dat in elk van de drie landen allicht een verschillende draagwijdte aan artikel 4 gegeven zou worden. Er bestaat immers niet noodzakelijk eensgezindheid onder de drie landen betreffende de onderhoudsverplichtingen die tussen bloed- en aanverwanten kunnen bestaan. Zulke verschillen zouden echter indruisen tegen de bedoelingen die de wetgevers van de drie landen precies nastreefden, namelijk uiteenlopende toepassingen van de gemeenschappelijke regelingen voorkomen. Daarom werd overigens het Benelux-Gerechtshof opgericht.

Het begrip «onderhouden» dat in artikel 4, § 1, 2, voorkomt, moet dus uitgelegd worden overeenkomstig de draagwijdte van de gemeenschappelijke bepalingen in hun geheel genomen, d.w.z. overeenkomstig de beginselen die deze bepalingen beheersen.

In dit verband dient te worden beklemtoond dat de bedoeling van de gemeenschapswetgever er duidelijk in bestaat de rechten van de slachtoffers van ongevallen veroorzaakt door het gebruik van motorvoertuigen, zo zuiver mo-

gelijk op te vatten. Het Hof heeft dit reeds beslist, o.m. in verband met de beoordeling van het bestaan van het verzekeringscontract bij verzwarende van het verzekerd risico (i.z. Asselman/Lauvrys, 19 februari 1988).

Wat behelst nu artikel 4, § 1, 2, van de gemeenschapsbepalingen?

Luidens die bepaling kunnen van het recht op een uitkering worden uitgesloten:

2. de echtgenoot van de personen bedoeld in vorig nummer, alsmede hun bloed- en aanverwanten in de rechte linie, mits dezen bij hen inwonen en door hen worden onderhouden.

De personen in nummer 1 bedoeld zijn: de bestuurder van het motorvoertuig dat het ongeval veroorzaakte, alsmede de verzekeringnemer en zij wier burgerrechtelijke aansprakelijkheid door de polis is gedekt.

Aangezien de wet uitdrukkelijk bepaalt dat zekere personen *kunnen* worden uitgesloten, is het duidelijk dat die uitsluiting niet van verplichte aard is en dat het slechts een mogelijkheid uitmaakt hetzij voor de nationale wetgever, hetzij voor de verzekeraars, wanneer deze hun polis aan de verzekerde ter ondertekening voorleggen. Dit laatste is te dezen gebeurd, nu de modelpolis, in artikel 7bis zulk een uitsluiting inhoudt. Overigens, de Belgische wetgever had zulks reeds uitdrukkelijk beslist (zie artikel 4 van de wet van 1 juli 1956).

Deze Belgische wet is overigens ontstaan naar aanleiding van een eerste Verdrag dat tussen de Beneluxlanden op 7 januari 1955 werd gesloten. Dat eerste verdrag werd echter nadien nog geamendeerd, zodat het nooit werd bekrachtigd. Een nieuw verdrag kwam op 24 mei 1966 tot stand en werd in België door de wet van 29 februari 1968 goedgekeurd. Die wet werd echter pas van kracht in 1976 (na de bekrachtiging door het Groothertogdom Luxemburg, op 3 mei 1976).

Bij de bespreking in België van het eerste verdrag dat in 1955 tot stand kwam, werd de memorie van toelichting van de gemeenschappelijke bepalingen bij het wetsontwerp gevoegd. Wat artikel 4 van die bepalingen betreft, dat ongewijzigd in het verdrag van 1966 werd overgenomen, vindt men de volgende toelichting:

«In navolging van de buitenlandse wetgevingen beperkt het ontwerp de contractvrijheid en bevat het ontwerp een limitatieve opsomming van de risico's die kunnen worden uitgesloten.»

Verder onderscheidt men enerzijds de schade die van de verzekering kan worden uitgesloten en, anderzijds, de personen die van het recht op een uitkering kunnen worden uitgesloten.

Wat dit laatste punt betreft houdt de memorie van toelichting het volgende in:

«De eerste twee bepalingen van deze paragraaf vinden hun grond in het streven om samenspanning tussen de benadeelde en de verzekerde te voorkomen: zij openen voor de verzekeraar de mogelijkheid om zich door een beding in de overeenkomst te wapenen tegen bedrog hierin bestaande dat men schade uit een andere oorzaak laat doorgaan als schade veroorzaakt door een motorrijtuig. De uitsluiting moet echter beperkt blijven tot de personen, die in de nummers 1 en 2 van de paragraaf worden genoemd¹.

¹ Gedr.St., Kamer, 1954-55, nr. 351/4, p. 28.

In dit alles wil ik bijzonder onderstrepen:

1) dat de beperking limitatief werd opgevat. Zulks maakt een zeer bijzondere richtlijn uit voor de interpretatie van die bepaling. Ze moet dus restrictief worden uitgelegd, ook wat de bewoordingen ervan betreft;

2) dat de risico-uitsluiting slechts een mogelijkheid uitmaakt, waarvan de verzekeraars gebruik *kunnen* maken in de contracten die ze met de verzekerden sluiten. Wanneer zij van die mogelijkheid gebruik maken, dan moeten ze evenwel stipt de voorwaarden eerbiedigen die in de wet voorkomen. Dit brengt dus mee dat de contractuele bepalingen die de partijen binden, moeten worden uitgelegd in de zin die het verdrag ervan geeft. Hieruit volgt trouwens dat het Benelux-Gerechtshof bevoegd is om die uitleg te bepalen, hoewel partijen door contractuele bepalingen gehouden zijn. De nationale rechter zal dus die contractuele bepalingen moeten toetsen aan de uitleg die het Benelux-Gerechtshof van de Gemeenschappelijke bepalingen geeft;

3) dat de bedoeling van de wetgever erin bestond samenspanning tussen de benadeelde en de verzekerde te voorkomen. Dit is een zeer beperkt doel. De vraag rijst dan ook of er sprake kan zijn van uitsluiting van de betrokken personen wanneer vaststaat dat samenspanning niet mogelijk is. Het Hof van Cassatie van België heeft beslist dat zulks niet het geval is, omdat het in de wet niet wordt bepaald²;

4) dat de memorie van toelichting geen uitleg geeft betreffende de voorwaarde dat het moet gaan om «bloedverwanten, in de rechte linie, *nits* dezen bij hen (personen bedoeld onder n° 1) *inwon* en door hen worden *onderhouden*». Het gaat alleszins om een voorwaarde die restrictief is. Het zijn niet alle bloedverwanten in de rechte linie. Ze moeten bovendien inwonen *en* worden onderhouden. Het moet worden toegegeven dat die voorwaarden niet bijdragen om de vrees voor samenspanning uit te leggen.

Uit gedane opzoekingen is gebleken dat in geen van de drie landen de rechtspraak het vraagstuk heeft behandeld. Ook in de rechtsleer werd om zo te zeggen geen aandacht aan het vraagstuk besteed³.

Nu moet hierbij nogmaals worden onderstreept dat, wat de wet aansprakelijkheid motorvoertuigen betreft, de bedoeling van de wetgever erin bestaat zo breed mogelijk de belangen en de rechten van de slachtoffers van verkeersongevallen te beschermen. Het is overigens deze algemene opzet die tevens ten grondslag ligt aan de zoëven vermelde be-

doeling de uitsluiting uit de risico's op limitatieve wijze te bepalen.

Dit alles bewijst dat de interpretatie van het begrip «onderhouden» dat in voormelde wet voorkomt, totaal anders moet luiden dan de uitleg van hetzelfde bedrip dat op het gebied van het familierecht voorkomt. Terwijl in dit laatste geval het begrip eerder op ruime wijze dient te worden geïnterpreteerd, op grond van de staat van behoefte, waarbij de economische en zelfs sociale toestand van de schuldeisers van het onderhoud in acht wordt genomen⁴ moet hetzelfde begrip inzake aansprakelijkheid motorvoertuigen zo beperkt mogelijk worden geïnterpreteerd, ten einde de rechten van de slachtoffers te beschermen en te waarborgen.

In dit verband is de interpretatie van het arrest van het hof van beroep, waartegen een voorziening in cassatie werd ingesteld, bijzonder kenschetsend. Het arrest beslist immers dat men «van een schuldvordering niet kan leven». Dit is een uitleg die ongetwijfeld op het gebied van het familierecht geldt omdat het bestaan van een schuldvordering niet noodzakelijk een einde maakt aan de staat van behoefte van de schuldeiser van het onderhoud, maar te dezen gaat het er alleen om te weten of, gelet op de inhoud van artikel 4 van de gemeenschappelijke bepalingen, het bestaan van die schuldvordering, waarvan overigens de uitvoering niet lang achterwege kan blijven, aangezien het om de uitbetaling van een maandelijks loon gaat, volstaat om te beslissen dat de zoon niettemin door zijn vader nog steeds wordt onderhouden.

Dit is een volstrekt ander vraagstuk dan het vraagstuk dat op het gebied van het familierecht wordt behandeld. De zienswijze van het hof van beroep wijst er duidelijk op dat het onontbeerlijk is een ander criterium te hanteren wanneer het om de toepassing van de gemeenschappelijke bepalingen gaat.

Op de eerste vraag meen ik derhalve te moeten voorstellen, als volgt te antwoorden.

Het begrip «onderhouden», dat in artikel 4, § 1, van de Gemeenschappelijke bepalingen voorkomt, moet worden uitgelegd in een zin die eigen is aan de WAM-bepaling, en dus niet naar het toepasselijk nationale recht.

Dit antwoord brengt meteen het antwoord op de *tweede vraag*.

Er bestaat immers geen twijfel dat naar het nationale recht, d.i. het familierecht, een verwant, zegge de zoon, veertien jaar oud, van zijn vader levensonderhoud kan vorderen, hoewel eventueel rekening zal worden gehouden met de eigen inkomsten van die zoon om de aard van dat onderhoud te bepalen. Het woord «onderhoud» stoelt immers in dit verband op het bestaan van een staat van behoefte en moet worden bepaald op grond zowel van de toestand van de schuldenaar als van de schuldeiser van het onderhoud⁵.

Overigens in dit opzicht zal o.m. rekening worden gehouden met het tijdstip waarop de inkomsten aan het kind zullen worden uitgekeerd. Zolang die inkomsten niet zijn uit-

² Cass., 26 oktober 1962 (*Pas.*, 1963, I, 259: «... il ne peut toutefois s'en déduire, à défaut d'une disposition quelconque de la loi à cet égard, que l'exclusion autorisée par l'article 4, § 1er, deviendrait sans effet si une personne lésée, ainsi visée, prouvait qu'en l'espèce, soit en raison de la nature du dommage, soit en raison d'autres circonstances, une collusion est exclue.»)

³ Zie o.m. SCHUERMANS, DE CEUSTER, VAN OEVELEN en VERELLEN, *De wettelijke aansprakelijkheidsverzekering inzake motorvoertuigen in de Benelux*, nrs. 50, 51 en 53, pp. 99 tot 104. Er dient evenwel te worden aangestipt dat ROBERT ANDRÉ, «L'article 7 de la police type auto», *J.T.*, 1978, 27, 3e kol., precies erop gewezen heeft dat de toepassing van de besproken bepaling aanleiding kan geven tot onsamenvhangende gevolgen. Hij wijst erop dat, terwijl de mede inwonende echtgenoot uit de risico's van de verzekering wordt gesloten, integendeel de overspelige bijzit of de niet gehuwde partner wel de waarborgen van de verzekering geniet. Zijn evenwel de gevaren voor samenspanning niet even groot?

⁴ Zie noot 5.

⁵ Over de staat van behoefte naar Belgisch recht, cf. Cass., 20 febr. 1964, *Pas.*, 1964, I, 656; 24 juni 1966, *ibid.*, 1966, I, 1366; 2 januari 1969, *A.C.*, 1969, 411, en de voetnoot; 4 februari 1980, *A.C.*, 1979-80, nr. 338; 16 december 1982, *A.C.*, 1982-83, nr. 229; 5 februari 1987, *A.C.*, 1986-87, nr. 331.

betaald, blijft de staat van behoefte bestaan en is de vader onderhoud verschuldigd, al kan hij later misschien de uitgekeerde sommen op de uitbetaalde inkomsten van zijn kind verhalen.

Nu uit het antwoord op de eerste vraag blijkt dat die uitleg bij de WAM-wet niet past, dient de draagwijdte van de bepaling van artikel 4, § 1, 2, nader te worden onderzocht.

Voor de toepassing van de gemeenschappelijke bepalingen moeten drie voorwaarden vervuld worden: a) verwant zijn, b) inwonen en c) onderhouden worden. Ontbreekt een van die voorwaarden dan is geen uitsluiting van het risico toegelaten. Verwantschap volstaat dus niet. Er moet bovendien «inwonen en onderhouden» bestaan.

Wat is dan het criterium om te bepalen of de verwanten door de bestuurder van het voertuig of door de verzekerde al dan niet worden onderhouden?

Verschillende mogelijkheden kunnen in aanmerking komen:

1) Het bestaan van een vordering tot levensonderhoud. In die stelling zou het dus voldoende zijn dat het slachtoffer aanspraak kan maken op een vordering tot onderhoud, opdat hij in de zin van de WAM-wet uit de verzekering kan worden gesloten.

Het bezwaar dat deze stelling oplevert is, zoals reeds werd aangestipt, dat de voorwaarden die wettelijk worden gesteld, niet noodzakelijk in de drie landen dezelfde zullen zijn. Dit zou dus een aanzienlijke uiteenlopende rechtspraak tot gevolg kunnen hebben.

Bovendien, en dit lijkt mij nog een groter bezwaar, het zou kunnen zijn dat de WAM-«rechter» tot het besluit komt dat de betrokkene aanspraak heeft op levensonderhoud, terwijl de familierechter die eigenlijk bevoegd is om zich over zulk een vordering uit te spreken, oordeelt dat aan de betrokkene geen onderhoud verschuldigd is.

M.i. dient dit criterium van het instellen van een onderhoudsvordering niet in acht te worden genomen.

2) Het tweede criterium kan dat van de staat van behoefte zijn.

De rechter moet oordelen of het slachtoffer zich al dan niet in staat van behoefte bevindt.

Dit is uiteraard een juridisch criterium, dat echter op feitelijke gegevens stoelt.

Het verschil van het eerste doordat bij dit laatste allerlei andere voorwaarden in aanmerking kunnen komen, zoals de verhoudingen tussen familieleden, de toestand van de schuldenaar van het onderhoud, enz.

Het nadeel van dit criterium is dat de staat van behoefte niet noodzakelijk verbonden is met het onderhoud. Laten we het volgend geval nemen: de vader woont bij zijn zoon in, zoon die het ongeval veroorzaakt waarbij de vader ernstige kwetsuren oploopt. De vader beschikt over geen inkomsten en verkeert dus in staat van behoefte, maar er wordt in zijn onderhoud door andere kinderen voorzien. Hoewel hij in staat van behoefte verkeert, wordt hij dus in feite door de verzekerde niet onderhouden. Maar hij zou dan toch worden uitgesloten omdat in die stelling «staat van behoefte» gelijk zou zijn, ingevolge een soort wettelijk vermoeden, moet onderhouden worden. Dit lijkt mij onaanvaardbaar omdat het de uitsluiting uitbreidt, terwijl deze integendeel binnen enge grenzen moet worden behouden. Daarom zou ik het ook niet in aanmerking nemen.

3) Het derde criterium zou dan ook van zuiver feitelijke aard zijn, t.w. een *gezin vormen*, zoals dat normaal tussen

nauwe familieleden bestaat. De familieleden genieten meestal (in de regel) «kost en inwonen».

Het is echter wel mogelijk dat, wanneer de familieleden over eigen inkomsten beschikken, zij aan het hoofd van het gezin, voor kost en inwonen, geregeld een vergoeding betalen. Dan is er geen sprake meer van «onderhouden» worden en meteen is een van de voorwaarden, zoals in artikel 4 bepaald, niet vervuld.

Het onderhouden worden in die zin verschilt dan duidelijk van hetgeen naar het nationaal familierecht wordt verstaan. Het begrip wijst op een zuiver feitelijke toestand. Het is niet voldoende dat de verwant over eigen inkomsten beschikt, om te beslissen dat hij niet onderhouden wordt. Er zijn immers heel wat jonge mensen die in het begin van hun loopbaan bij hun ouders blijven inwonen en, hoewel zij een eigen inkomen verdienen, niettemin hun loon mogen behouden. Ze worden dan door hun ouders onderhouden. Maar het kan ook zijn dat zij hun loon moeten afstaan zodat ze dan in feite in hun eigen onderhoud, althans gedeeltelijk, voorzien.

In die stelling moet de rechter in elke zaak nagaan of het slachtoffer werkelijk door de verzekerde of de voertuigbestuurder onderhouden wordt, d.w.z. het dagelijks levensonderhoud ontvangt en hiervoor geen vergoeding betaalt.

Dit criterium maakt het mogelijk rekening te houden met de feitelijke toestanden zoals zoëven beschreven.

Dit criterium is uiteraard zeer pragmatisch. Het sluit zo nauw mogelijk bij de werkelijkheid aan en maakt het mogelijk gevallen uit te sluiten die wellicht op grond van een juridisch criterium, zoals die welke zoëven werden vermeld, in aanmerking zouden moeten komen.

Dit brengt dan ook mee dat de toepassing van de gemeenschappelijke bepaling beperkt blijft tot de gevallen waarbij «het onderhouden worden» in feite met de werkelijkheid overeenstemt. Dit sluit bijgevolg een uitgebreide toepassing uit, hetgeen in strijd zou zijn met de doeleinden die met de wetsbepalingen nagestreefd worden, t.w. de vergoeding van de slachtoffers van verkeersongevallen.

Het criterium biedt ook het voordeel een uniforme toepassing van de gemeenschappelijke bepalingen in de drie landen mogelijk te maken. De rechters van de drie landen zullen telkens moeten onderzoeken of de verwant al dan niet *in feite* door de verzekerde of autobestuurder onderhouden wordt. Daartoe is geen ander juridisch criterium nodig. Het is een zuiver feitelijke beoordeling. Blijkt dat het slachtoffer door een van de personen vermeld onder artikel 4, § 1, 1, werkelijk wordt onderhouden, dan mag hij uit de verzekering gesloten worden. Is dit niet het geval, hoe dan ook, zelfs indien het in staat van behoefte verkeert, dan mag het niet worden uitgesloten.

Rekening houdend met het voorgaande meen ik aan het Hof te mogen voorstellen op de tweede vraag als volgt te antwoorden;

Het is niet omdat de verwant, gelet o.m. op zijn leeftijd, levensonderhoud kan vorderen en evenmin omdat hij met het verwachte loon in zijn onderhoud zal kunnen voorzien, dat hij *daarom* aangemerkt moet worden als «niet onderhouden» in de zin van de WAM-wet.

In elke zaak moet de rechter nagaan of in feite de verwant werkelijk door de bestuurder van het motorvoertuig of door de verzekerde wordt onderhouden, afgezien van zijn eventuele staat van behoefte, van het bestaan van een rechtsovereenkomst op levensonderhoud en van eigen inkomsten.

Wat de derde vraag betreft : die vraag sluit rechtstreeks aan bij het voorgaande, zodat het antwoord daaruit mag worden afgeleid.

Ik meen derhalve aan het Hof in overweging te mogen geven als volgt op die vraag te antwoorden :

a) Niet alleen de staat van betrekkingen op het ogenblik van het ongeval, maar ook later opkomende gebeurtenissen mogen in aanmerking komen. Wanneer de wetgever ervoor bevreesd is dat er samenspanning zou ontstaan, dan kan die evengoed na het ongeval plaatsvinden, terwijl de verwant op dat ogenblik door de bestuurder onderhouden wordt.

b) Dit brengt mee dat wanneer, zoals te dezen, intussen de verwant loon ontvangt en er met de aansprakelijke bestuurder, die ook tot dan toe onderhoud heeft verschaft, een overeenkomst wordt gesloten om het loon af te staan in ruil voor het gepresteerd onderhoud, er dan geen sprake kan zijn dat de verwant nog wordt aangemerkt als «onderhouden».

Het is dus in alle opzichten een beoordeling die op de feiten stoelt.

Arrest

1. Gezien het arrest op 16 september 1988 door het Hof van Cassatie van België gewezen in de zaak van de N.V. G. tegen de N.V. C., bij welk arrest, overeenkomstig artikel 6 van het Verdrag betreffende de instelling en het statuut van een Benelux-Gerechtshof, aan dit Hof drie vragen van uitleg worden gesteld betreffende artikel 4, § 1, onder 2, van de Gemeenschappelijke Bepalingen behorende bij de Benelux-overeenkomst van 24 mei 1966 betreffende de verplichte aansprakelijkheidsverzekering inzake motorrijtuigen, hierna genoemd Gemeenschappelijke Bepalingen ;

Ten aanzien van de feiten

2. Overwegende dat de feiten waarvan moet worden uitgegaan, overeenkomstig het arrest kunnen worden omschreven als volgt :

De N.V. G., arbeidsongevallenverzekeraar, heeft vergoedingen uitgekeerd aan Frank E., die op de weg naar zijn werk slachtoffer is geworden van een verkeersongeval.

Frank E. zat in het motorrijtuig dat de schade veroorzaakte. Dat voertuig werd bestuurd door zijn vader bij wie hij inwoonde. Op het ogenblik van het ongeval was Frank E. nog geen volle veertien jaar. Hij werkte sedert enkele weken, maar het blijkt niet dat hij reeds een loon had ontvangen of dat hij enig ander persoonlijk inkomen had.

De voornoemde arbeidsongevallenverzekeraar, gesubrogeerd in de rechten van Frank E., stelde een vordering in tot betaling van de door hem gedane uitkeringen, tegen de N.V. C., verzekeraar van de civielrechtelijke aansprakelijkheid voor de schade veroorzaakt door het motorrijtuig.

Het Hof van Beroep te Gent wees die vordering af, op grond dat Frank E. krachtens de verzekeringsovereenkomst van de verzekering was uitgesloten, nu hij bij zijn vader inwoonde en door hem werd onderhouden. De N.V. G. stelde cassatieberoep in tegen dat arrest.

Ten aanzien van het verloop van het geding :

3. Overwegende dat het Hof van Cassatie het Benelux-Gerechtshof verzoekt de navolgende vragen van uitleg van artikel 4, § 1, onder 2, van de Gemeenschappelijke Bepalingen te beantwoorden :

«In een geval waarin :

1) de inwonende bloed- of aanverwant op het tijdstip van het ongeval geen 'inkomen ontving', maar over korte tijd betaling van loon verwachtte, te weten een eerste maandloon uit een vóór het ongeval gesloten arbeidsovereenkomst,

2) niet wordt betwist dat volgens het nationale recht de bedoelde verwant, veertien jaar oud, van de bestuurder levensonderhoud kon vorderen en evenmin dat hij met het verwachte loon in zijn onderhoud zal kunnen voorzien,

3) alleen op grond van (1) door de verzekeraar wordt gesteld dat die verwant niet kan worden aangemerkt als 'onderhouden' in de zin van de voormelde W.A.M.-bepaling, moet dan :

1. het begrip 'onderhouden' worden uitgelegd naar het toepasselijke nationale recht of in een zin die eigen is aan de voormelde W.A.M.-bepaling ;

2. in het laatste geval, die verwant worden aangemerkt als niet onderhouden in de zin van de W.A.M.-wet ;

3. ter beoordeling van het «onderhouden» worden in aanmerking worden genomen (a) de staat van de betrekkingen tussen bestuurder en verwant uitsluitend op het tijdstip van het ongeval, of ook later opkomende gebeurtenissen, (b) een eventuele overeenkomst tussen bestuurder en verwant, met name tot terugbetaling van verstrekt onderhoud ;

...

Ten aanzien van het recht

Ten aanzien van de eerste vraag

8. Overwegende dat het door de voornoemde Benelux-Overeenkomst nagestreefde doel, te weten gelijkvormigheid in de rechtsbeginselen en overeenstemming in de juridische oplossingen inzake verplichte aansprakelijkheidsverzekering, slechts kan worden bereikt indien de begrippen die vervat zijn in de Gemeenschappelijke Bepalingen bij die overeenkomst, in de drie Benelux-landen op gelijke wijze worden uitgelegd ;

9. Overwegende dat de Gemeenschappelijke Bepalingen, zoals meermalen door het Hof werd bevestigd, voor alles de bescherming van de benadeelden beogen ;

10. dat dienovereenkomstig, naar zowel de tekst van als de toelichting op artikel 3 van de Gemeenschappelijke Bepalingen duidelijk doet uitkomen, de omvang van de voorgeschreven verzekering in beginsel zo ruim mogelijk dient te zijn ;

11. dat daarbij aansluit dat in artikel 4, zoals in de Gemeenschappelijke Toelichting uitdrukkelijk wordt gezegd, een limitatieve opsomming wordt gegeven van de risico's die van de verzekering mogen worden uitgesloten ;

12. dat artikel 4, dat afbreuk kan doen aan de bescherming van bepaalde verkeersslachtoffers, dan ook restrictief moet worden uitgelegd ;

13. Overwegende dat uit al hetgeen hiervoren is overwogen volgt dat criteria die eigen zijn aan het toepasselijke nationale recht, geen grond kunnen bieden tot uitlegging van de Gemeenschappelijke Bepalingen ;

14. Overwegende dat het begrip «onderhouden» in artikel 4, § 1, onder 2, dan ook moet worden uitgelegd in een zin die eigen is aan de Gemeenschappelijke Bepalingen en niet naar het toepasselijke nationale recht ;

Ten aanzien van de tweede vraag

15. Overwegende dat de Gemeenschappelijke Bepalingen, zoals uit de Franse tekst van artikel 4, § 1, onder 2,

blijkt, als enig criterium bij het begrip «onderhouden» aan-
geven dat de in artikel 4, § 1, onder 1, bedoelde persoon het
onderhoud van de bij hem inwonende verwant zelf met eigen
penningen moet bekostigen ;

16. Overwegende dat een restrictieve uitlegging van arti-
kel 4, § 1, onder 2, ertoe leidt aan te nemen dat aan de voor-
waarde dat de inwonende bloed- of aanverwant wordt onder-
houden, uitsluitend dan is voldaan indien diens onder-
houd — op het moment van de gebeurtenis die leidt tot aans-
prakelijkheid van de bestuurder van het verzekerde motor-
rijtuig — in feite volledig voor rekening komt van een per-
soon als in artikel 4, § 1, onder 1, bedoeld ;

17. dat daarbij nog opmerking verdient dat de verzeke-
raar zich tegenover een slachtoffer alleen dan met vrucht op
het uitsluitingsbeding vermag te beroepen, indien hij stelt
en, zo nodig, bewijst dat aan deze voorwaarde is voldaan ;

18. Overwegende dat daaruit volgt dat op de tweede
vraag moet worden geantwoord dat de in de inleiding tot de
vragen weergegeven feiten op zichzelf geen uitsluitel geven
over de vraag of de inwonende verwant al dan niet als on-
derhouden valt aan te merken ;

Ten aanzien van de derde vraag

19. Overwegende dat uit het vorenstaande volgt dat al-
leen de situatie op het moment van de gebeurtenis die leidt
tot aansprakelijkheid van de bestuurder van het verzekerde
motorrijtuig, beslissend is ;

20. dat zulks echter niet uitsluit dat bij het beantwoorden
van de vraag of aan voormelde voorwaarde is voldaan, be-
tekenis kan toekomen aan na die gebeurtenis voorgevallen
feiten, en de derde vraag in die zin moet worden beant-
woord ;

Verklaart voor recht

Ten aanzien van de eerste vraag

25. Het begrip «onderhouden» in artikel 4, § 1, onder 2,
van de Gemeenschappelijke Bepalingen moet worden uit-
gelegd in een zin die eigen is aan die bepalingen, overeen-
komstig hun strekking, en niet naar het toepasselijke natio-
nale recht ;

Ten aanzien van de tweede vraag

26. Aan de voorwaarde dat de inwonende bloed- of aan-
verwant wordt onderhouden, is uitsluitend dan voldaan in-
dien het onderhoud van die verwant op het moment van de
gebeurtenis die leidt tot aansprakelijkheid van de bestuur-
der van het verzekerde voertuig in feite volledig voor reke-
ning komt van een persoon als in artikel 4, § 1, onder 1, be-
doeld. Hieruit volgt dat de in de inleiding tot de vragen
weergegeven feiten op zichzelf geen uitsluitel geven over
de vraag of de inwonende verwant al dan niet als «onder-
houden» aan te merken valt ;

Ten aanzien van de derde vraag

27. Voor de beantwoording van de vraag of sprake is van
«onderhouden» worden in de zin van artikel 4, § 1, onder
2, van de Gemeenschappelijke Bepalingen, is alleen de si-
tuatie op het moment van de hiervoren onder nr. 26 bedoel-
de gebeurtenis beslissend. Zulks sluit niet uit dat bij het
beantwoorden van de vraag of aan de in het begrip «onder-
houden» gelegen voorwaarde is voldaan, betekenis kan toe-
komen aan na die gebeurtenis voorgevallen feiten.

HOF VAN CASSATIE

1e KAMER — 26 APRIL 1990

Voorzitter-rapporteur : de h. Sace

Openbaar ministerie : de h. Velu, eerste advocaat-generaal

Advocaten : mrs. Kirkpatrick en De Bruyn

Burgerlijke rechtspleging — Mededeling aan het open- baar ministerie — Vordering inzake belasting — Beslag- rechter — Kort geding

*De vordering betreffende een geschil dat, bij een handeling
tot invordering van een belastingsschuld, inzonderheid betrek-
king heeft op de uitlegging en de toepassing van de belasting-
wetten, meer bepaald op het bestaan van de belasting en op de
draagwijdte van art. 300 W.I.B., is een vordering inzake belas-
tingen in de zin van art. 764, eerste lid, 10°, Ger.W.*

*Ofschoon de beslagrechter, zoals de rechter in kort geding,
in de regel uitspraak doet zonder de bijstand van het openbaar
ministerie, ontslaat geen enkele wettelijke bepaling noch enig al-
gemeen rechtsbeginsel die rechters van de verplichting de vor-
deringen bedoeld in art. 764, eerste lid, aan het openbaar mi-
nisterie mee te delen.*

N.V. I. t/ Belgische Staat

Gelet op het bestreden arrest, op 27 mei 1988 onder num-
mer 20026/87 van de algemene rol door het Hof van Beroep
te Luik gewezen ;

...

Overwegende dat, ingevolge artikel 764, eerste lid, 10°,
van het Gerechtelijk Wetboek, de vorderingen inzake belas-
tingen, uitgenomen voor de vrederechter, op straffe van nie-
tigheid aan het openbaar ministerie worden meegedeeld ;
dat het vonnis, zoals artikel 780 van hetzelfde wetboek be-
paalt, op straffe van nietigheid de naam bevat van de ma-
gistraat van het openbaar ministerie en de vermelding van
het advies van het openbaar ministerie ; dat die regels zowel
in eerste aanleg als in hoger beroep van toepassing zijn ;

Overwegende dat het bestreden arrest zegt dat niet ge-
grond is het verzet van de eisende vennootschap tegen het
op 26 mei 1987 gewezen arrest, waarbij het Hof van Beroep
te Luik, met wijziging van de beschikking op verzoekschrift
dd. 14 januari 1987 van de beslagrechter van de Rechtbank
van Eerste Aanleg te Neufchâteau, verweerder inzonder-
heid had gemachtigd om onroerend en roerend bewarend
beslag te leggen op een onroerend goed van de eisende ven-
nootschap en op alle roerende goederen die de inboedel van
die eigendom uitmaken ; dat verweerder die beslagen wilde
leggen tot zekerheid van een schuldvordering van
1.855.903.380 frank, welk bedrag door een vennootschap on-
der firma K. als vennootschapsbelasting verschuldigd zou
zijn ;

Dat de eisende vennootschap in haar conclusie betoogde
dat zij de ten name van de vennootschap onder firma K. in-
gekohierde belasting niet verschuldigd was, dat laatstge-
noemde vennootschap tegen de te haren laste ingekohierde
belastingen een bezwaar had ingediend, dat over dat be-
zwaar nog geen uitspraak was gedaan en dat artikel 300 van
het Wetboek van de Inkomstenbelastingen op de feiten van

de zaak niet van toepassing was, nu de belasting ten laste van die vennootschap, een derde persoon, was ingekohierd en het kohier de titel van de belastingadministratie uitmaakt;

Dat het bestreden arrest, in antwoord op die conclusie, zegt «dat het zonder belang is dat de (vennootschap onder firma) K. tegen die aanslagen beroep heeft ingesteld, nu artikel 300 van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen niettegenstaande bezwaar of beroep (verweerder) het recht verleent om beslag te leggen of de overige maatregelen te nemen welke ertoe strekken de invordering te waarborgen van de betwiste belastingen; dat daaruit volgt dat de Belgische Staat en de ontvanger van de directe belastingen aantonen dat hun schuldvordering zeker, opeisbaar en vaststaand is»;

Overwegende dat verweerders vordering aldus een geschil betrof dat, bij een handeling tot invordering van een belastingsschuld, inzonderheid betrekking had op de uitlegging en de toepassing van de belastingwetten, meer bepaald op het bestaan van de titel van de belasting en op de draagwijdte van artikel 300 van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen;

Dat een dergelijke vordering een vordering inzake belastingen is, in de zin van voornoemd artikel 764, eerste lid, 10°;

Overwegende dat het bestreden arrest geen vermelding van het advies van het openbaar ministerie bevat; dat uit geen enkel stuk waarop het Hof vermag acht te slaan blijkt dat het openbaar ministerie zijn advies heeft gegeven;

Dat het zonder belang is dat het bestreden arrest uitspraak doet op het hoger beroep tegen een beschikking van de beslagrechter;

Dat de regel van artikel 764, eerste lid, 10°, van het Gerechtelijk Wetboek immers toepasselijk is op de aan de genoemde rechter voorgelegde vorderingen;

Dat weliswaar niet kan worden betwist dat die vorderingen, overeenkomstig artikel 1395, tweede lid, van hetzelfde wetboek, worden ingesteld en behandeld zoals in kort geding, behalve in de gevallen waarin de wet bepaalt dat zij worden ingesteld bij verzoekschrift;

Dat evenmin kan worden betwist dat artikel 765, tweede lid, van hetzelfde wetboek, vóór zijn wijziging bij de wet van 4 mei 1984, uitdrukkelijk bepaalde dat de beslagrechter uitspraak deed zonder de bijstand van het openbaar ministerie en dat die wet van 4 mei 1984 alleen de wijziging van dat artikel 765 beoogde, voor zover daarin het advies van het openbaar ministerie voor een alleensprekende rechter verplicht was gesteld, zodat de toestand van de beslagrechter, die niet onder toepassing viel van de oude regel van artikel 765, ongewijzigd blijft;

Dat uit die bepalingen volgt dat de beslagrechter, zoals de rechter in kort geding, in de regel uitspraak doet zonder de bijstand van het openbaar ministerie, maar geen enkele wettelijke bepaling noch enig algemeen rechtsbeginsel die rechters ontslaan van de verplichting de vorderingen bedoeld in artikel 764, eerste lid, van dat wetboek aan het openbaar ministerie mee te delen;

Dat het arrest aldus de door eiseres aangewezen wetsbepalingen schendt;

...

NOOT – Mededeelbare zaken en de rechter in kort geding en de beslagrechter

1. De wet 4 mei 1984 (*B.S.*, 5 juni 1984) heeft de verplichting tot mededeling van alle voor een alleenrechtsprekende rechter gebrachte zaken aan het openbaar ministerie afgeschaft. De verplichte medewerking van het openbaar ministerie werd enkel behouden voor de jeugdrechtsbank en de jeugdkamer in het hof van beroep. Art. 765 Ger. W. werd in die zin vervangen.

2. Na de inwerkingtreding van voormelde wet werd onmiddellijk de vraag gesteld of de regel van de verplichte mededeling aan het openbaar ministerie in de wegens hun aard mededeelbare zaken ook geldt voor de rechter in kort geding én de beslagrechter. In de parlementaire voorbereiding vindt men hierop geen antwoord. De auteurs waren het echter erover eens dat het stelsel van de mededeelbare zaken in art. 764 Ger. W. in beginsel *niet* geldt voor de rechter in kort geding en de beslagrechter (zie De Leval, G., *Traité des saisies*, 54-55, nr. 32; Fettweis, A., *Manuel de procédure civile*, 242, nr. 311, en 335, nr. 449, E; Laenens, J., «De rechterlijke macht in beweging», *R.W.*, 1984-85, 2540, nr. 8, en «De rechter in kort geding: vrijbuiten in faillissementszaken», *T.B.H.*, 1986, 312, nr. 3; Mahillon, P., «La loi du 17 juillet 1984 portant certaines mesures de nature à réduire l'arriéré judiciaire», *J.T.*, 1984, 577, vn. 4; Meeus, A., *Comm. Ger.*, art. 765, nr. 4 (stand: 1985)).

3. Het Hof van Cassatie deelt voormelde mening niet. Het meent dat geen enkele wettelijke bepaling noch enig algemeen rechtsbeginsel de rechter in kort geding en de beslagrechter ontslaan van de verplichting de vorderingen bedoeld in art. 764, eerste lid, Ger. W. aan het openbaar ministerie mee te delen. De wet 4 mei 1984 beoogde alleen de wijziging van art. 765 Ger. W., voor zover daarin het advies van het openbaar ministerie voor een alleensprekende rechter verplicht was gesteld. De toestand van de rechter in kort geding en van de beslagrechter, die niet onder toepassing vielen van de oude regel van art. 765 Ger. W., bleef derhalve – volgens het Hof van Cassatie – volkomen ongewijzigd.

4. Hoe dan ook, al zijn er voldoende argumenten om te stellen dat het stelsel van de mededeelbare zaken niet geldt voor de rechter in kort geding en de beslagrechter, vaststaat dat het geannoteerde arrest aansluit bij een thans constante cassatierechtspraak inzake art. 764, 10°, Ger. W. (zie Cass., 28 november 1980, *R.W.*, 1981-82, 1270; Cass., 9 november 1989, *R.W.*, 1990-91, 197).

5. Het is duidelijk dat de interpretatie van het Hof van Cassatie aanleiding zal geven tot een aanzienlijke vermeerdering van het aantal verplicht mededeelbare zaken (in dezelfde zin: De Leval, G., noot onder Cass., 26 april 1990, *J.L.M.B.*, 1990, 991). Ten gevolge van deze rechtspraak zal het openbaar ministerie meer adviserend dan voordien moeten optreden. Een (bijkomende) verhoging van de personeelsinformatie ligt nochtans niet in het verschiep, een ommekeer in de cassatierechtspraak evenmin. Bijgevolg is dringend een wetswijziging geboden (zie de wijziging van art. 764, 12°, Ger. W. bij wet 26 november 1986, *B.S.*, 19 december 1986, ingevolge de cassatierechtspraak: zie met name Cass., 6 februari 1984, *R.W.*, 1984-85, 1921, noot). Het voorontwerp van wet tot wijziging van het Gerechtelijk Wetboek inzake de inleiding en de behandeling van de vorderingen in eerste aanleg en in hoger beroep voorziet trouwens niet alleen in de opheffing van de verplichte mededeelbaarheid van vorderingen inzake belastingen, maar tevens in een expliciete uitzondering inzake verplicht mededeelbare vorderingen.

ringen voor de vrederechter, *de rechter in kort geding en de beslagrechter* (zie *Gerechtelijke achterstand*, Handelingen van het Colloquium gehouden in de Senaat op vrijdag 26 mei 1989, blz. 154, 162 en 163).

Jean Laenens
Universiteit Antwerpen
U.I.A.

HOF VAN CASSATIE

3e KAMER – 10 SEPTEMBER 1990

Voorzitter: de h. Marchal

Rapporteur: mevr. Charlier

Openbaar Ministerie: de h. Leclercq

Advocaten: mrs. De Bruyn, Nelissen Grade en Simont

Sociale zekerheid werknemers – Bijdragen – Loon – Begrip – Aanvullende sociale-zekerheidsvoordelen – Begrip – Ongeschiktheidsuitkeringen

Art. 2, derde lid, 3°, Loonbeschermingswet, waarnaar de Sociale-Zekerheidswet verwijst, sluit bepaalde vergoedingen die direct of indirect door de werkgever zijn betaald, uit het begrip loon uit. Bedoeld zijn daardoor niet de vergoedingen die een aanvulling zijn van de voordelen toegekend door de verschillende takken van de sociale zekerheid, maar wel de vergoedingen «welke als dusdanig moeten worden beschouwd». Daaronder vallen o.a. de vergoedingen betaald aan werknemers die medisch definitief ongeschikt zijn om de in hun arbeidsovereenkomst bedongen werkzaamheid te verrichten.

R.S.Z. t/ N.V. S. en N.V. R.

Gelet op het bestreden arrest, op 25 mei 1989 door het Arbeidshof te Brussel gewezen;

Over het middel: schending van de artikelen 1134, 1135, 1319, 1320, 1322 van het Burgerlijk Wetboek, 14, §§ 1 en 2, van de wet van 27 juni 1969 tot herziening van de besluitwet van 28 december 1944 betreffende de maatschappelijke zekerheid der arbeiders, 23, eerste en tweede lid, van de wet van 29 juni 1981 houdende algemene beginselen van de sociale zekerheid voor werknemers, en 2, inzonderheid eerste lid, 3°, en derde lid, 3°, van de wet van 12 april 1965 betreffende de bescherming van het loon der werknemers,

doordat het arrest vaststelt dat «de litigieuze bijdrage niet behoort tot een van de specifieke vergoedingen, waarop luidens artikel 19, § 2, 2°, van het koninklijk besluit van 28 november 1969 sociale-zekerheidsbijdragen worden geheven», en vervolgens beslist dat «de grondslag van de litigieuze vergoeding geenszins de dienstbetrekking is – die is beëindigd – maar de blijvende medische ongeschiktheid van de betrokkene, zodat de litigieuze kapitaalsuitkering blijkbaar niet is bedoeld in artikel 2, eerste lid, 3°, van de wet van 12 april 1965 – te weten een in geld waardeerbaar voordeel waarop de werknemer ingevolge zijn dienstbetrekking recht heeft ten laste van de werkgever – maar daarentegen, en zonder enige twijfel, wel wordt bedoeld in het derde lid van hetzelfde artikel, te weten een aanvulling van de voordelen toegekend voor een van de takken van de sociale zekerheid

en dat zij aldus uitdrukkelijk uitgesloten wordt uit het begrip loon en dat daarop geen sociale zekerheidsbijdragen verschuldigd kunnen zijn»,

terwijl, (...)

Overwegende dat artikel 2 van de wet van 12 april 1965 betreffende de bescherming van het loon der werknemers, waarnaar wordt verwezen door de artikelen 23 van de wet van 29 juni 1981 houdende de algemene beginselen van de sociale zekerheid voor werknemers, en 14 van de wet van 27 juni 1969 tot herziening van de besluitwet van 28 december 1944 betreffende de maatschappelijke zekerheid der arbeiders, in zijn eerste lid, 3°, bepaalt dat in de zin van die wet onder loon wordt verstaan de in geld waardeerbare voordelen waarop de werknemer ingevolge zijn dienstbetrekking recht heeft ten laste van de werkgever;

Overwegende dat het derde lid van artikel 2 van dezelfde wet dat, met afwijking van het eerste lid, uit het begrip loon bepaalde vergoedingen uitsluit die rechtstreeks of onrechtstreeks door de werkgever zijn betaald, onder 3° niet de vergoedingen bedoelt die een aanvulling zijn van de voordelen toegekend voor de verschillende takken van de sociale zekerheid, maar wel de vergoedingen «welke als dusdanig moeten worden beschouwd»;

Dat de rechter dus niet hoeft na te gaan of die vergoedingen zijn betaald aan werknemers die reeds soortgelijke, in de sociale zekerheidswetten bepaalde, voordelen hebben ontvangen;

Overwegende dat het arrest artikel 13B van voornoemde arbeidsovereenkomst van het vliegend cabinepersoneel van eerste verweerster heeft weergegeven en vervolgens er op wijst «dat uit geen enkel stuk van het dossier noch uit enig ander gegeven blijkt dat de door (eiser) gevorderde uitkeringen geen betrekking hebben op vergoedingen die (de eerste verweerster) heeft betaald aan de leden van haar vliegend cabinepersoneel, die zich in de toestand bevinden als bepaald in artikel 13B van de voornoemde arbeidsovereenkomst, te weten personeelsleden die medisch definitief ongeschikt zijn om de in die overeenkomst bepaalde werkzaamheden te verrichten; dat (eiser) weliswaar lijkt te betwijfelen dat de ontvangen uitkering volgt 'uit een geval van overmacht, te weten de ziekte van een bediende', zonder evenwel die twijfel door enig precies gegeven te staven; dat de verwijzing naar het verband tussen de litigieuze vergoeding en de anciënniteit van de bediende niet ter zake dienend is, aangezien uit die vaststelling alleen niet kan worden afgeleid dat er geen ongeschiktheid is, en evenmin dat er een opzeggingsvergoeding is»;

Overwegende dat het arrest, op grond van die gegevens, naar recht heeft kunnen beslissen dat «de litigieuze kapitaalsuitkering daarentegen zeker wordt (bedoeld) in het derde lid, 3°, van artikel 2 van de wet van 12 april 1965, te weten een aanvulling van de voordelen toegekend voor een van de takken van de sociale zekerheid en dat zij aldus uitdrukkelijk wordt uitgesloten uit het begrip loon en dat daarop geen sociale-zekerheidsbijdragen verschuldigd zijn»;

...

HOF VAN CASSATIE*3e KAMER – 24 SEPTEMBER 1990*

Voorzitter: de h. Sace

Rapporteur: mevr. Charlier

Openbaar Ministerie: de h. Leclercq

Advocaten: mrs. Simont en Bützler

Arbeidsovereenkomst – Einde – Opzegging – Werkgever – Termijn – Bediende – Geen overeenkomst – Vaststelling door rechter – Dwingende bepaling

De bepaling van art. 82, § 3, eerste lid, W.A.O., krachtens welke de door de werkgever in acht te nemen opzeggingstermijn wordt vastgesteld hetzij bij overeenkomst gesloten ten vroegste op het ogenblik waarop de opzegging wordt gedaan, hetzij door de rechter, is dwingend voor alle gedingvoerende partijen. Zij belet dat een in de arbeidsovereenkomst bedongen door de werkgever na te komen voor de bediende gunstige opzeggingstermijn uitwerking heeft.

K., J. en D. t/ A.

Gelet op het bestreden arrest, op 10 augustus 1989 door het Arbeidshof te Bergen gewezen;

...

Overwegende dat het arrest vaststelt dat de partijen bij een op 14 maart 1977 gesloten contract, bij de indienstneming van verweerder, zijn overeengekomen dat de door de werkgever in acht te nemen opzeggingstermijn vier jaar bedraagt;

Overwegende dat krachtens artikel 82, § 3, eerste lid, van de wet van 3 juli 1978, wanneer het jaarlijks loon van de bediende het in die bepaling opgegeven bedrag overschrijdt, de door de werkgever in acht te nemen opzeggingstermijn wordt vastgesteld hetzij bij overeenkomst, gesloten ten vroegste op het ogenblik waarop de opzegging wordt gedaan, hetzij door de rechter;

Dat die bepaling, krachtens welke de partijen het recht hebben om binnen de daarin bepaalde grenzen de opzeggingstermijn bij overeenkomst vast te stellen en de rechter zulks moet doen, bij ontstentenis van zodanige overeenkomst, een dwingende bepaling is voor alle gedingvoerende partijen;

Dat het arrest, door toepassing te maken van de bij de indienstneming gesloten overeenkomst, op grond dat alleen verweerder zich op de nietigheid ervan kon beroepen, voormelde wetsbepaling schendt;

...

NOOT—In dezelfde zin, Cass., 10 januari 1983, *R.W.*, 1983-84, 1200, met conclusie van O.M.

HOF VAN CASSATIE*1e KAMER – 27 SEPTEMBER 1990*

Voorzitter-rapporteur: de h. Sace

Openbaar ministerie: mevr. Liekendael

Advocaat: mr. De Bruyn

Natuurramp – Door de wet toegekende tegemoetkoming – Aard – Moratoire interest – Aanmaning tot betaling

De schade waarop de wet van 12 juli 1976 van toepassing is, kan slechts worden hersteld door de in de wet voorgeschreven vergoedingen, zonder enige verhoging, al was het door toekenning van compensatoire interest.

De verbintenis tot betaling van de tegemoetkoming is een verbintenis die in de zin van art. 1153 B.W. enkel betrekking heeft op de betaling van een bepaalde geldsom, zodat bij vertraging in de uitbetaling de bij die bepaling vastgestelde wettelijke interest verschuldigd is.

De aanvraag, bij de gouverneur, om betaling te verkrijgen van de tegemoetkoming is geen aanmaning tot betaling in de zin van art. 1153 B.W.

Belgische Staat t/ G. en D.

Gelet op het bestreden arrest, op 22 juni 1988 door het Hof van Brussel gewezen;

Over het eerste middel: schending van de artikelen 8, § 1, A, 9, A, en 10, § 1, van de wet van 12 juli 1976 betreffende het herstel van zekere schade veroorzaakt aan private goederen door natuurrampen,

doordat het arrest zegt dat de vergoeding die aan de verweerders wegens de algemene ramp waardoor zij op 6 mei 1977 zijn getroffen, overeenkomstig artikel 1153 van het Burgerlijk Wetboek wordt verhoogd met de moratoire gerechtelijke interest vanaf 12 januari 1978, op welke datum het gedinginleidend verzoekschrift is ingediend,

terwijl de wet van 12 juli 1976, onder de erin vastgestelde voorwaarden, aan bepaalde personen die schade hebben opgelopen wegens feiten die bij koninklijk besluit als algemene of landbouwrampen worden erkend, een recht verleent op een financiële tegemoetkoming van de Staat, onverschillig of deze al dan niet aansprakelijk is; die financiële tegemoetkoming van de Staat, in geval van algemene ramp, ingevolge artikel 9, A, van de wet bestaat in het toekennen van een herstelvergoeding berekend volgens de wijzen vastgesteld in artikel 10 van die wet, op basis van het nettobedrag van de schade, zoals het is bepaald in artikel 8, § 1, A, dat wil zeggen op basis van de normale kosten, op de dag van het schadelijk feit van de herstelling, van de wederopbouw of van de wedersamenstelling van de geteisterde goederen, na aftrek van de waardevermindering van die goederen op diezelfde dag ten gevolge van vetustiteit; de enige bij de wet toegestane verhogingen van de vergoeding, krachtens artikel 10, § 1, 4°, van voornoemde wet, bestaan in de normale kosten van de bewarende maatregelen en werken met voorlopig karakter en de honoraria en kosten van de deskundige op wie de geteisterde een beroep heeft gedaan met het oog op het opmaken van zijn aanvraag tot tegemoetkoming; de wet van 12 juli 1976, die een van het gemene recht afwijkend recht op vergoeding invoert, de openbare orde raakt en dus strikt moet worden uitgelegd; daaruit volgt dat het arrest, door aan de verweerders moratoire gerechtelijke interest, waarin de wet niet voorziet, toe te kennen, de bepalingen van die wet schendt (schending van de artikelen 8, § 1, A, 9, A en 10, § 1, 4°, van de wet van 12 juli 1976);

Overwegende dat, zoals in het opschrift van de wet van 12 juli 1976 staat, deze wet «het herstel van zekere schade veroorzaakt aan private goederen door natuurrampen» beoogt; dat zij strikt moet worden uitgelegd en dat de scha-

de waarop zij van toepassing is, derhalve enkel kan worden hersteld door de erin voorgeschreven vergoedingen, zonder enige verhoging, al was het door toekenning van compensatoire interest;

Overwegende dat de in artikel 1153 van het Burgerlijk Wetboek bedoelde interest echter geen betrekking heeft op de vergoeding van die schade; dat het niet gaat om compensatoire, maar om moratoire interest, die onder de in die wetsbepaling gestelde voorwaarden de schade vergoedt welke de schuldeiser lijdt wegens vertraging in de uitvoering door de schuldenaar van zijn verbintenis om de verschuldigde geldsom te betalen;

Dat de bovenvermelde verbintenis, waarin noodzakelijk besloten ligt de erkenning van het subjectief recht van de schuldeiser op die geldsom, of het nu een burgerlijk dan wel een politiek recht is, niettemin een verbintenis is die, in de zin van artikel 1153 van het Burgerlijk Wetboek, enkel betrekking heeft op de betaling van een bepaalde geldsom, zodat, bij vertraging in de uitvoering, de bij die bepaling vastgestelde wettelijke interest verschuldigd is;

Dat het middel faalt naar recht;

Over het tweede middel: schending van de artikelen 1139 en 1153, inzonderheid het derde lid, van het Burgerlijk Wetboek, 17, 19 en 20 van de wet van 12 juli 1976 betreffende het herstel van zekere schade veroorzaakt aan private goederen door natuurrampen, 1, 2, 3, 4 en 5 van het koninklijk besluit van 18 augustus 1976 tot vaststelling van de vorm en de termijn van indiening van de aanvragen tot financiële tegemoetkoming wegens schade aan private goederen veroorzaakt door natuurrampen (algemene rampen of landbouwrampen),

doordat het arrest zegt dat de vergoeding waarop de verweerders krachtens de wet van 12 juli 1976 recht hebben, overeenkomstig artikel 1153 van het Burgerlijk Wetboek zal worden verhoogd met de moratoire gerechtelijke interest vanaf 12 januari 1978, op welke datum het gedinginleidend verzoekschrift is ingediend,

...

Overwegende dat, behalve in het te dezen niet toepasselijke geval waarin de wet de in artikel 1153 van het Burgerlijk Wetboek bedoelde moratoire interest van rechtswege doet lopen, die interest pas verschuldigd is te rekenen van de aanmaning tot betaling;

Overwegende dat het hof van beroep, door interest toe te kennen vanaf 12 januari 1978, op welke datum de verweerders, volgens de vaststelling van het arrest, hun aanvraag tot tegemoetkoming bij de gouverneur van de provincie Luik hebben ingediend, impliciet beslist dat die aanvraag als een aanmaning tot betaling geldt;

Overwegende dat zodanige aanvraag niet kan worden aangemerkt als een aanmaning tot betaling, in de zin van artikel 1153 van het Burgerlijk Wetboek;

Dat het middel gegrond is;

...

NOOT—Zie Cass., 19 mei 1980, *R.W.*, 1980-81, 1736; Cass., 19 mei 1988, *R.W.*, 1988-89, 645.

...

HOF VAN CASSATIE

3e KAMER — 1 OKTOBER 1990

Voorzitter-rapporteur: de h. Rauws

Openbaar ministerie: de h. Lenaerts

Advocaten: mrs. Houtekier en Geinger

1. Veiligheidscomité — Beschermde werknemer — Ontslag — Dringende reden — Aanneming — Burgerlijke rechtspleging — a) Inleiding van geding — Dagvaarding — Ontvankelijkheid — b) Betrokken werknemersorganisatie — Identiteit en adres — Mededeling in limine litis — Gevolg — 2. Burgerlijke rechtspleging — Rechtsingang — Dagvaarding — Aanhangigheid van de zaak — Begrip

1.a) Geen van de ter zake toepasselijke wettelijke bepalingen houdt in dat, op straffe van niet-ontvankelijkheid, bij verzoekschrift moet worden ingeleid het geding waarin de werkgever de arbeidsrechtbank om aanneming verzoekt van de dringende reden die hij aanvoert om een personeelsvertegenwoordiger in het veiligheidscomité of een kandidaat te ontslaan.

b) Noch uit de artt. 1, § 4, i, en 1bis, §§ 2 en 4, Veiligheidswet noch uit art. 78bis K.B. 18 oktober 1978 volgt dat de niet-mededeling «in limine litis» van de identiteit en het adres van de betrokken werknemersorganisatie op zichzelf de niet-ontvankelijkheid meebrengt van de tegen de werknemer gerichte vordering tot erkenning van een dringende reden, of van de oproeping van de betrokken werknemersorganisatie in dat geding.

2. Wanneer de rechtsingang bij dagvaarding plaatsvindt, is de zaak bij de rechter aanhangig gemaakt op de datum van de betekening van de dagvaarding, voor zover de zaak op de algemene rol is ingeschreven voor de in de dagvaarding aangewezen zitting.

O. t/ N.V. G. en A.B.V.V.

Gelet op het bestreden arrest, op 2 oktober 1989 door het Arbeidshof te Gent gewezen;

...

Over het eerste middel: schending van de artikelen 2, 580, 2°, 3°, 6°, 7°, 8°, 9°, 10° en 11°, 581, 2°, 582, 1° en 2°, 583, 700, 704, 1025, 1027 van het Gerechtelijk Wetboek, (...) 1, § 4, h, 1bis, §§ 2 en 4, van de wet van 10 juni 1952 betreffende de gezondheid en de veiligheid van de werknemers, alsmede de salubriteit van het werk en van de werkplaatsen (...) 78bis, 1°, 2°, 3° en 4°, van het koninklijk besluit van 18 oktober 1978 betreffende de ondernemingsraden en de comités voor veiligheid, gezondheid en verfraaiing der werkplaatsen, ingevoegd bij koninklijk besluit van 5 november 1982, 82, 1°, 3°, 4° en 5°, van het koninklijk besluit van 31 juli 1986 betreffende de ondernemingsraden en de comités voor veiligheid, gezondheid en verfraaiing der werkplaatsen,

...

Overwegende dat geen van de in het middel aangewezen wettelijke bepalingen inhoudt dat, op straffe van niet-ontvankelijkheid, bij verzoekschrift moet worden ingeleid het geding waarin de werkgever de arbeidsrechtbank om aan-

neming verzoekt van de dringende reden die hij aanvoert om een personeelsvertegenwoordiger in het veiligheidscomité of een kandidaat te ontslaan;

Dat een rechtsplegingsbepaling volgens welke de inleiding van een bepaald geding bij verzoekschrift plaatsvindt in de regel de inleiding van zulk een geding bij dagvaarding niet ongeldig maakt;

...

Over het tweede middel, (...)

Overwegende dat, volgens het bepaalde in artikel 1bis, § 2, derde lid, van de wet van 10 juni 1952, bij gerechtsbrief moet worden opgeroepen de werknemersorganisatie die de kandidatuur van de werknemer heeft voorgedragen; dat, volgens artikel 78bis, 2°, van het koninklijk besluit van 18 oktober 1978, ingevoegd bij koninklijk besluit van 5 november 1982, de eisende partij ertoe gehouden is, «in limine litis», bij de griffie van de arbeidsrechtbank waarbij de zaak aanhangig is, de identiteit en het volledig adres van «de betrokken partijen» neer te leggen;

Overwegende dat het arrest vaststelt dat eisers werknemersorganisatie te dezen in het geding is betrokken bij dagvaarding van verweerster van 18 oktober 1988, en dat eisers belang noch dat van de betrokken organisatie in het concrete geval zijn geschaad doordat de identiteit en het adres van laatstbedoelde niet «in limine litis» ter griffie van de arbeidsrechtbank waren neergelegd;

Overwegende dat noch uit de artikelen 1, § 4, i, en 1bis, §§ 2 en 4, van de wet van 10 juni 1952 noch uit artikel 78bis van het koninklijk besluit van 18 oktober 1978 volgt dat de niet-mededeling «in limine litis» van de identiteit en het adres van de betrokken werknemersorganisatie op zichzelf de niet-ontvankelijkheid meebrengt van de tegen de werknemer gerichte vordering tot erkenning van een dringende reden, of van de oproeping van de betrokken werknemersorganisatie in dat geding;

...

Over het derde middel (...)

Overwegende dat artikel 1bis, § 2, tweede lid, van de wet van 10 juni 1952 bepaalt: «De werkgever maakt het geschil aanhangig bij de arbeidsrechtbank binnen drie werkdagen na de kennisname van het feit dat de dringende reden uitmaakt»;

Overwegende dat uit de combinatie van de artikelen 700, 716 en 717 van het Gerechtelijk Wetboek volgt dat, wanneer – zoals te dezen – de rechtsingang bij dagvaarding plaatsvindt, de zaak bij de rechter aanhangig is gemaakt op de datum van de betekening van de dagvaarding, voor zover de zaak op de algemene rol is ingeschreven voor de zitting in de dagvaarding aangewezen;

Overwegende dat het arrest vaststelt dat de gedinginleidende dagvaarding tot aanneming van de erin aangevoerde dringende reden, aan eiser op 22 april 1988 is betekend, en dat de ten laste gelegde feiten op 20 april 1988 plaats hadden;

Dat het arrest, op grond van die vaststellingen, naar recht beslist dat het geschil binnen drie werkdagen na de kennisneming van het feit dat de dringende reden uitmaakt bij de arbeidsrechtbank aanhangig werd gemaakt;

...

RAAD VAN STATE

7e KAMER – 30 JUNI 1988

Kamervoorzitter: de h. Tacq

Staatsraden: de h. Verschooten (rapporteur) en mevr. M. Vrints

Eerste auditeur: de h. De Coene

Advocaat: mr. De Brabandere

Raad van State – Procedure – Vreemdelingenrecht – Herziening

Tijdens de duur van het onderzoek van het verzoek tot herziening, mag geen enkele maatregel tot verwijdering van het grondgebied worden uitgevoerd. De schorsing van de rechtspleging voor de Raad van State door een verzoek tot herziening, neemt pas een einde op de dag waarop de minister van Justitie over dit verzoek uitspraak doet.

B. t/ Belgische Staat

Arrest nr. 30.529

Gezien het verzoekschrift, ingediend op 12 juni 1987 namens B., van Marokkaanse nationaliteit, door haar raadsman, advocaat M.P. De Brabandere, om, eensdeels, de vernietiging te vorderen van de haar op 21 mei 1987 betekende beslissing waarbij haar de machtiging tot vestiging in het Rijk geweigerd wordt en haar bevel wordt gegeven om het grondgebied te verlaten, anderdeels, de opschorting van de tenuitvoerlegging van die beslissing te bekomen;

(...)

Overwegende dat vooraf dient te worden beschikt op het verzoek tot opschorting;

Overwegende dat verzoekster op 29 mei 1987 bij de Minister van Justitie een verzoek indiende tot herziening van de haar op 21 mei 1987 betekende beslissing waarbij haar de machtiging tot vestiging in het Rijk wordt geweigerd; dat tot op heden op het verzoek tot herziening niet werd beschikt;

Overwegende dat luidens artikel 67, eerste lid, van de vreemdelingenwet van 15 december 1980, tijdens de duur van het onderzoek van het verzoek tot herziening geen enkele maatregel tot verwijdering van het grondgebied mag worden uitgevoerd en geen zodanige maatregel ten opzichte van de betrokken vreemdeling mag worden genomen wegens de feiten die aanleiding hebben gegeven tot de beslissing waartegen dat verzoek is ingediend; dat overeenkomstig artikel 15 van het koninklijk besluit van 22 juli 1981 tot regeling van de rechtspleging voor de afdeling administratie van de Raad van State in geval van beroep tegen de beslissingen bedoeld in de vreemdelingenwet van 15 december 1980, de schorsing van de rechtspleging voor de Raad van State door een verzoek tot herziening slechts een einde neemt op de dag waarop de Minister van Justitie over dit verzoek uitspraak doet; dat derhalve, aangezien over het verzoek tot herziening nog geen uitspraak werd gedaan, de rechtspleging voor de Raad van State nog steeds geschorst is;

Besluit:

Enig artikel – De behandeling van het verzoek tot opschorting wordt uitgesteld tot op het ogenblik dat op de vraag tot herziening zal zijn beschikt.

HOF VAN BEROEP TE GENT

7e KAMER — 17 MEI 1990

Voorzitter: de h. Degraeve

Raadsheren: de hh. Delbeke en Verhaegen

Advocaten: mrs. Beele en Lust

Koopman en daden van koophandel — Varkensmesterij

Als daad van koophandel moet worden aangemerkt het kweken van varkens op een boerderij als het in werkelijkheid gaat om het mesten van varkens op industriële schaal, zonder dat hierbij als voeder de produkten van het eigen landbouwbedrijf worden aangewend.

N.V. V. t/ V.

Overwegende dat geïntimeerde opwerpt geen handelaar te zijn; dat zulks van doorslaggevend belang is voor de berechting van het geding aangezien appellante niet bij machte blijkt het bewijs van de leveringen, voorwerp van haar facturen van 3 november 1976 en 19 april 1977, te leveren volgens de regels van bewijsvoering ten aanzien van een niet-handelaar;

Overwegende dat artikel 1 van het Wetboek van Koophandel bepaalt dat «kooplieden zijn, zij die daden uitoefenen, bij de wet daden van koophandel genoemd en daarvan hoofdzakelijk of aanvullend, hun gewoon beroep maken»; dat in artikel 2, eerste en vierde lid, als daad van koophandel wordt aangemerkt: «elke manufactuur- of fabrieksonderneming, zelfs wanneer de ondernemer slechts de voortbrengselen van zijn eigen zaak verwerkt en voor zover het geen verwerking betreft die normaal bij de landbouwbedrijven behoort.»;

Overwegende dat, blijkens de voorbereidende teksten van de wet van 3 juli 1956, de wetgever bij de wijziging van het tweede lid van artikel 2 van de wet van 1872 uitdrukkelijk de verwerking die normaal bij landbouwbedrijven behoort, heeft willen uitsluiten uit de koophandelsdaden;

Overwegende dat uit door geïntimeerde overgelegde landbouwtelling, uitgevoerd op 25 mei 1977, blijkt dat geïntimeerde een hoeve van 9 ha exploiteerde; dat uit de eveneens door geïntimeerde overgelegde «samenvatting» blijkt dat er in 1977 in totaal 411 mestvarkens waren als voeder-gebruikende mestvarkens vermeld;

Overwegende dat geïntimeerde erkent dat deze varkens in feite met aangekocht voeder werden gekweekt — hij concludeerde zelf aanvankelijk dat het verbruik te hoog lag; dat uit de brief van 9 juni 1977 blijkt dat er een schuld bestond van 1.715.340 frank voor facturen van nagenoeg een jaar zodat moet worden besloten dat geïntimeerde in werkelijkheid op industriële schaal varkens mestte, zonder dat hierbij als voeders de produkten van eigen landbouwbedrijf werden aangewend;

Overwegende dat in de voornoemde omstandigheden de varkenskweek in de persoon van geïntimeerde als daad van koophandel dient te worden aangemerkt;

...

HOF VAN BEROEP TE ANTWERPEN

8e KAMER — 16 NOVEMBER 1990

Voorzitter-rapporteur: de h. Vandeplas

Raadsheren: de hh. Luyckx en Renaers

Openbaar ministerie: de h. De Swaef

Advocaten: mrs. Erdman, Marinower en Dubois

1. Directe belastingen — Openbaar ministerie — Strafvervolgning — 2. Strafvordering — Zwijgrecht

1. Art. 350, § 3, W.I.B. verordent het advies van het Bestuur bij de instelling van het gerechtelijk onderzoek, omdat de wetgever het noodzakelijk acht dat het Bestuur adviseert omtrent de opportuniteit van de strafvervolgning, maar als het gerechtelijk onderzoek eenmaal gevorderd is en de zaak rechtsgeldig ahangig is bij de onderzoeksrechter, is de opportuniteit van de strafvervolgning niet meer ter beoordeling van het openbaar ministerie, laat staan van de gewestelijke directeur der directe belastingen.

Wanneer de straffordering regelmatig op gang is gebracht, beslist het openbaar ministerie op onaantastbare wijze over de vorderingen die het meent te moeten nemen omtrent de strafvervolgning en o.m. omtrent de eindvordering.

Een verplichting voor het openbaar ministerie om advies van het Bestuur in te winnen alvorens die eindvordering op te stellen zou strijdig zijn met de beginselen van de Belgische straffordering.

2. Het doorkruisen van de verwachtingen van een beklaagde, noch het verrassingseffect van zijn verhoor, noch zijn perplexiteit kunnen worden beschouwd als een krenking van zijn zwijgrecht of van zijn recht zichzelf niet te hoeven beschuldigen of aanklagen.

K. e.a.

Overwegende dat de beklaagden Ignatie en Josef K., verwijzend naar hun conclusie genomen voor de raadkamer en in eerste aanleg, aanvoeren dat de rechtspleging moet worden getoetst aan artikel 350, § 3, van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen;

Overwegende dat luidens artikel 350, § 3, W.I.B., behalve in bepaalde omstandigheden die zich te dezen niet voordoen, de procureur des konings het advies van de bevoegde gewestelijke directeur der directe belastingen dient te vragen indien hij een vervolging wil instellen wegens feiten die strafbaar zijn naar luid van dit wetboek of van de ter uitvoering ervan genomen besluiten;

Overwegende dat artikel 350 W.I.B. pas van kracht is geworden op 1 februari 1987, maar de procureur des Konings reeds een gerechtelijk onderzoek had gevorderd op 25 januari 1985, d.i. geruime tijd voor de inwerkingtreding van de wet van 4 augustus 1986; dat de vordering tot onderzoek zonder voorafgaand advies van de bevoegde directeur der directe belastingen bijgevolg rechtsgeldig was, hetgeen door de beklaagden trouwens niet wordt betwist;

Overwegende dat de beklaagden echter aanvoeren dat zelfs indien de vordering tot onderzoek van 25 januari 1985 regelmatig was, het advies van het Bestuur alsnog moest worden ingewonnen telkens als het openbaar ministerie vor-

deringen nam en o.m. wanneer een eindvordering of een vordering tot verwijzing werd genomen;

Overwegende dat een dergelijke interpretatie niet alleen strijdig is met de economie van de wet van 4 augustus 1986, maar zelfs met de beginselen van de strafvordering;

Overwegende dat artikel 350, § 3, W.I.B. het advies van het Bestuur verordent bij de *instelling* van het gerechtelijk onderzoek daar de wetgever het noodzakelijk achtte dat het Bestuur adviseerde omtrent de opportuniteit van de strafvervolgung, maar het evident is dat, als het gerechtelijk onderzoek eenmaal gevorderd en de zaak rechtsgeldig ahangig is bij de onderzoeksrechter, de opportuniteit van het gerechtelijk onderzoek niet meer ter beoordeling is van het openbaar ministerie, laat staan van de gewestelijke directeur der directe belastingen;

Overwegende dat, wanneer de strafvordering regelmatig op gang gebracht, het openbaar ministerie op onaantastbare wijze beslist over de vorderingen die het meent te moeten nemen omtrent de strafvervolgung en o.m. omtrent de eindvordering; dat de verplichting aan het openbaar ministerie opgelegd om advies van het Bestuur in te winnen alvorens deze eindvordering op te stellen trouwens strijdig zou zijn met de beginselen van de Belgische strafvordering; dat noch de uitspraken van een minister van Justitie, noch de mening van bepaalde juristen – voor zover hieruit strijdige opvattingen zouden kunnen worden afgeleid – bepalend zijn voor de interpretatie van de strafwetten of van de algemene beginselen van de strafvordering;

Overwegende dat V. Z. bij conclusie opwerpt dat het openbaar ministerie in het raam van het gerechtelijk onderzoek op 21 januari 1988 de onderzoeksrechter niet mocht verzoeken bij de bevoegde diensten van het Ministerie van Justitie te informeren of «alle betrokkenen zich akkoord hadden verklaard met de gestelde vorderingen, en zo ja, voor welk bedrag» zonder vooraf advies van de gewestelijke directeur der directe belastingen in te winnen;

Overwegende dat ook in dit concreet geval, het openbaar ministerie, nadat het gerechtelijk onderzoek regelmatig op gang is gebracht, vrijelijk oordeelt over het nut van bijkomende inlichtingen of gegevens; dat het in het onderhavige geval niet gaat om het instellen van een nieuwe strafvervolgung, noch om een uitbreiding van de strafvordering tot andere feiten dan die waarmee de onderzoeksrechter reeds sedert meer dan twee jaar belast was; dat de regelmatigheid van deze vordering en van de informatieopdracht van de onderzoeksrechter van 22 januari 1988 dan ook niet vatbaar is voor betwisting;

Overwegende dat noch de wet van 4 augustus 1986 noch de regels van het transitoir strafrecht aan de procureur des Konings enige verplichting opleggen om, nadat de strafvervolgung op regelmatige wijze aanhangig is gemaakt bij de onderzoeksrechter, alsnog de gewestelijke directeur van de directe belastingen om advies te vragen; dat, zoals hierboven reeds is uiteengezet, zulks strijdig is met de uitdrukkelijke bepalingen van artikel 350, § 3, W.I.B., waar alleen sprake is van een advies voorafgaand aan het instellen van de strafvervolgung, en bovendien een dergelijke verplichting zou indruisen tegen de beginselen van onze strafvordering;

Overwegende dat V. Z. eveneens aanvoert dat het bewijs in het onderhavige geval louter steunt «op de beweringen van fiscale ambtenaren»; dat deze beweringen van alle waarachtigheid ontbloot zijn; dat er in het strafdossier ruim-

schoots gegevens voorhanden zijn, o.m. de bekentenissen van de betrokkene zelf, om de ten laste gelegde feiten te staven;

Overwegende dat deze beklaagde niet alleen vooropstelt dat het openbaar ministerie «kritiekloos en zonder enig verificatie» de bedragen van het Bestuur heeft overgenomen, maar hij zelfs de onderzoeksrechter van partijdigheid beschuldigt omdat hij «het standpunt van de Belgische staat» zou hebben overgenomen; dat het hier blijkbaar gaat om flutige beweringen en lorrige aantijgingen die wegens hun smalende aard niet eens hoeven te worden weerlegd;

Overwegende dat Frederik L. en Victorin Z. hun bekentenissen ongetwijfeld hebben afgelegd in het raam van een gerechtelijk onderzoek betreffende een moordzaak; dat het dan ook normaal is dat ze de indruk hebben dat misbruik werd gemaakt van die omstandigheden om op fiscaal gebied vervolgingen aan te spannen op grond van verklaringen afgelegd in volstrekte loyauteit en met het oogmerk het onderzoek inzake de moord vooruit te helpen;

Overwegende dat, anders dan in andere landen, de opsporingsambtenaren in België niet verplicht zijn de getuigen te waarschuwen dat hun verklaringen tegen hen kunnen worden aangewend; dat er strikt genomen geen onwettige daad werd gesteld of er geen beloften werden gemaakt betreffende een eventuele fiscale immuniteit; dat ook de beklaagden geen formeel bewijs bijbrengen dat hun recht van verdediging werd gekrenkt, maar hun bezwaren eerder uitgaan van hun opvatting over fair-play in het strafrecht;

Overwegende dat het Hof begrip kan opbrengen voor die opvatting van de verdediging en meer in het bijzonder voor de verrassing die hun te beurt viel toen ze vernamen dat een fiscaal-strafrechtelijk onderzoek werd gevorderd wegens feiten die slechts aan het licht konden komen in het raam van een moordzaak, maar de opsporingsambtenaren niet kan worden verweten onfaire of sluikse middelen te hebben aangewend om hen aan te zetten tot bekentenissen dan wel beloften te hebben afgelegd in verband met een eventuele straffeloosheid op fiscaal-strafrechtelijk gebied;

Overwegende dat noch het doorkruisen van de verwachtingen van de beklaagden, noch het verrassingseffect van hun verhoor, noch de perplexiteit van de betrokkenen kunnen worden beschouwd als een krenking van hun zwijgrecht of van hun recht zichzelf niet te hoeven beschuldigen of aanklagen; dat de beklaagden dan ook het bewijs niet hebben bijgebracht van de schending van hun recht van verdediging;

Overwegende echter dat hun medewerking aan het onderzoek in verband met de moordzaak en hun loyauteit uiteraard in aanmerking komen bij de straftoemeting;

...

ARRONDISSEMENTSRECHTBANK TE GENT

22 OKTOBER 1990

Voorzitter: de h. Matthys

Rechters: de hh. De Schryver en Petit

Openbaar ministerie: de h. De Vriese

Advocaten: mrs. Devoocht en Lietaert loco Mattheesens

Burgerlijke rechtspleging – Arrondissementsrechtbank – Verstek – Bij verstek gewezen verwijzingsvonnis

Wanneer het vonnis van verwijzing bij verstek is gewezen, wordt de zaak vóór de arrondissementsrechtbank eveneens bij verstek behandeld.

B.V.B.A. A. t/ B.

Gezien de stukken, o.m. een eensluidend verklaard afschrift van een op 1 juni 1990 door de rechtbank van koop-handel bij verstek gewezen vonnis;

...

Overwegende dat de rechtbank van koophandel met toe-passing van artikel 640 Gerechtelijk Wetboek, ambtshalve een middel dat uit haar onbevoegdheid voortkomt heeft aangevoerd (...)

Overwegende dat vooraf dient te worden opgemerkt dat de arrondissementsrechtbank geen rekening kan houden met de vertegenwoordiging van de gedaagde door een raads-man, te dezen mr. F. Mattheessens, advocaat te Antwerpen, noch met diens voor bedoelde rechtbank neergelegde conclusie;

Dat immers, nu het vonnis van verwijzing naar de arron-dissementsrechtbank door de feitenrechter bij verstek is ge-wezen, de hele behandeling van de zaak verder bij verstek geschiedt tot en met het eindvonnis over het bodemgeschil en, derhalve, de zuivering van dit verstek, zelfs met instem-ming van de eiseres na evengemeld verstekvonnis niet mo-gelijk is;

Dat een andere stelling huldigen aanleiding zou kunnen geven tot ernstige moeilijkheden binnen o.m. de vraagstel-ling of de zuivering van het verstek van de oorspronkelijk verstekmakende partij, een afstand van het rechtsmiddel van het verzet tegen het gewezen verstekvonnis inhoudt en of de oorspronkelijk verstekmakende partij nog de excepties kan opwerpen die zij *in limine litis* had moeten voordragen (R. De Corte en J. Laenens, «De verstekprocedure en de taak van de rechter bij verstek» — *T.P.R.*, 1980, 479-480, nr. 75);

...

ARBEIDSRECHTBANK TE GENT

8e KAMER — 11 SEPTEMBER 1990

Voorzitter: de h. Vande Vyver

Rechter: de h. Remue

Rechter in sociale zaken: de h. Caestecker

Openbaar ministerie: de h. Naudts

Advocaten: mrs. Van Hoecke en Van Beneden

Burgerlijke rechtspleging — Dagvaarding — Betekening — Afschrift — Ter hand stellen — Persoon die geen volle zestien jaar is

De bepaling van art. 35, derde lid, Ger. W., dat, wanneer de betekening van een akte van rechtspleging niet aan de persoon kan worden gedaan, het afschrift van de akte niet mag worden ter hand gesteld aan een kind dat geen volle zestien jaar is, is niet op straffe van nietigheid voorgeschreven.

V. t/ V.Z.W. D.

De eiser op verzet doet gelden dat het oorspronkelijk ex-ploot van rechtsingang nietig is, daar het in strijd met artikel 35, derde lid, Ger. W., betekend is aan zijn zus S., die op het ogenblik van de betekening nog geen volle zestien jaar oud was.

Artikel 35, derde lid, Ger. W., luidt: «Het (afschrift van de akte) mag niet worden ter hand gesteld aan een kind dat geen volle zestien jaar oud is».

Niettemin werd *in casu* de kopie van het exploit van rechtsingang van 3 maart 1989 door de optredend gerechts-deurwaarder ter hand gesteld aan de zus van eiser op verzet, die ten tijde van de betekening — partijen zijn het daarover eens — 15 jaar en 7 maanden jong was.

Sinds het K.B. van 30 juni 1981 tot wijziging van het K.B. van 26 januari 1967 betreffende de identiteitskaarten (B.S., 15 juli 1981) heeft een gerechtsdeurwaarder, die belast is met de betekening van een exploit, de mogelijkheid om tot een identiteitscontrole over te gaan. De gerechtsdeurwaar-der die instrumenteert, moet derhalve het «sprekende met» libelleren op lectuur van de identiteitskaart, die het in 't bij-zonder mogelijk maakt de geboortedatum te kennen en met zekerheid zich te gedragen naar de bepalingen van artikel 35, derde lid, Ger. W.

Desalniettemin is de naleving van de bepaling van het arti-kel 35, derde lid, Ger. W., niet op straffe van nietigheid voor-geschreven, terwijl anderzijds, naar luid van artikel 860, eer-ste lid, van hetzelfde wetboek, wat de verzuimde of onre-gelmatige vorm ook zij, geen proceshandeling nietig kan worden verklaard indien de wet de nietigheid ervan niet uit-drukkelijk heeft bevolen. Aan het laatstgenoemd artikel is te dezen dus niet voldaan.

De nietigheidsregeling vervat in de artikelen 860 - 867 Ger. W., waarop de eisende partij op verzet zich beroept (nl. artikel 862 in haar verzetsakte en artikel 861 in haar con-clusie) is dus niet toepasselijk, zodat louter op grond van deze wettelijke bepalingen de onderwerpelijke onregelma-tigheid dan ook niet gesanctioneerd kan worden door nie-tigheid van het exploit van rechtsingang van 3 maart 1989 (Cass., 2 oktober 1986, *Arr. Cass.*, 1986-87, 143; Van Ree-pinghen, Ch., *Verslag over de gerechtelijke hervorming*, 59 («Het niet in acht nemen ervan brengt eventueel de verant-wordelijkheid van de deurwaarder in het gedrang; men heeft niet gemeend hier de sanctie van de nietigheid aan te kunnen verbinden»); Fettweis, A., *Manuel de procédure ci-vile*, 1987, p. 182, nr. 216; Fettweis, A., «Une petite réforme qui devrait avoir de grands effets», *J.T.*, 1982, 69; ROUARD, P., *Traité élémentaire de droit judiciaire privé, La procédure ci-vile*, I, *L'introduction de la demande*, II, Bruylant, nrs. 313-314).

BOEKEN

G.H.J. HOMBURG, P.H. RENOY en R. van Straten, **Profijt van de criminaliteit. Fietsendiefstal en heling in de horeca in Amsterdam**, Arnhem, Gouda Quint, 1990, 86 pp.

Bij de aanvang van hun boek merken de auteurs terecht op dat de zogenaamde «kleine criminaliteit» in feite een groot probleem geworden is. Het jaarlijks schadebedrag in Nederland beloopt naar schatting 2,5 miljard gulden. Deze voor de burgers hinderlijke feiten die tevens het onveiligheidsgevoel versterken, worden thans massaal

gepleegd. Tot nu toe is echter weinig onderzoek gedaan naar het profijt van dit soort criminaliteit. Wat gebeurt er met de gestolen goederen?

De auteurs hebben hun onderzoek toegespitst op de diefstal en heling van fietsen en de heling in de horeca in Amsterdam. Wat betreft de fietsendiefstal, werd het probleem kwantitatief benaderd. Het aantal fietsdiefstallen in Nederland wordt op jaarlijks 800 à 900.000 geraamd, d.i. ongeveer 100 per uur. In 1987 werden in Amsterdam alleen ongeveer 140.000 fietsen gestolen.

Het besproken werk bevat vele statistieken, waarin relaties gelegd worden tussen slachtoffers van fietsdiefstal en hun ouderdom, urbanisatiegraad, nationaliteit, enz. Anderzijds worden de fietsendieven in verschillende categorieën onderverdeeld, namelijk de drugverslaafden, de professionele dieven, de gelegenheddieven en de fietsenstellende jongeren. Ook de relatie tussen de dader en de bestaande afschrikkingen (technopreventie en sociopreventie) komt aan bod.

Naast de diefstal rijst het probleem van de heling. In samenhang met de dadertypologie hanteren de auteurs een aantal modellen van distributieketens. Er dient echter op gewezen te worden dat heling een moeilijk te bewijzen misdrijf is, en zeer tijdrovend om op te sporen.

Ook de helers worden in diverse groepen ingedeeld, die gesitueerd moeten worden binnen verschillende sociale netwerken. Een interessant criterium is de relatie tussen bepaalde helersgroepen en hun ontmoetingsplaatsen. Opvallend is de constatering dat in alle groepen de horeca een belangrijke plaats inneemt.

Bij de bespreking van de heling in de horeca hanteerden de bezoekers een meer kwalitatieve benadering. In Amsterdam wordt de waarde van de in de horeca verhandelde gestolen en geheelde goederen op 30 miljoen gulden geschat (of een nieuwwaarde van 140 miljoen gulden). Verschillende aspecten, zoals de houding van de eigenaar van de zaak, het publiek, enz. worden hierbij onderzocht.

De auteurs merken onzes inziens zeer terecht op dat zeker inzake heling de erosie van het normbesef bestreden dient te worden. Het wordt zo gemakkelijk om goederen aan te schaffen waarvan men weet of kan weten dat ze van diefstal afkomstig zijn, dat het kopen daarvan (en dus de heling) meer en meer maatschappelijk aanvaard wordt. Het normbesef wordt met andere woorden steeds geringer ten opzichte van de behoefte om van een financieel voordeel te profiteren.

Dirk Merckx

A. TORFS, Het huwelijk als levensgemeenschap – Een kerkrechtelijke benadering, Acco, Leuven, 1990, 187 blz., Nikè-reeks, 495 fr., ISBN 90 334 2209 3

Al jaren wordt het Canoniek Recht door juristen stiefmoederlijk behandeld. Toch is Kerkelijk Recht ook recht en zijn canonisten ook juristen. Bovendien, welke advocaat – gespecialiseerd in echtscheidingen – krijgt nooit de vraag naar tevens een kerkrechtelijke «echtscheiding» van zijn cliënten?

De laatste tijd echter staat het kerkelijk huwelijksrecht weer meer in de belangstelling. Een revival van het kerkelijk huwelijk is daar niet vreemd aan. Vaak wil men ook bij een tweede (derde,...) poging voor het altaar trouwen. Dit is enkel mogelijk indien het vorig kerkelijk huwelijk is ontbonden of nietig verklaard. Een andere reden ligt op het kerkrechtelijke vlak zelf. De Codex van 1983 heeft duidelijk geopteerd voor een nieuwe visie op het kerkelijk huwelijksrecht. De invoering van het begrip «levensgemeenschap» is daar het grootste teken van.

Daar beginnen dan ook de problemen, want hoe vertaal je zo een «theologisch» begrip juridisch? Rond deze problematiek draait de laatste publikatie van prof. dr. R. Torfs, hoogleraar aan de Faculteit van het Kerkelijk Recht K.U.L. Daar Torfs eerst algemeen de theologische basis (sober en niet hoogdravend) van het kerkelijk huwelijksrecht en de integratie daarvan in dat recht bespreekt, maakt dat ook een leek in het Kerkelijk Recht er zich snel in thuisvoelt.

Daarna komt het nieuwe begrip «levensgemeenschap» aan bod. Hoe dit begrip in het Kerkelijk Wetboek van 1983 is binnengeraakt. Hoe het begrip in de rechtsleer wordt uitgelegd en in de rechtspraak gebruikt. Ja zeker, het Kerkelijk Recht heeft ook zijn rechtsleer en rechtspraak!

Voor juristen (de civiele, wel te verstaan) wordt het pas echt interessant wanneer Torfs begint over de invloed van het Belgisch B.W. (art. 213 B.W. meer bepaald) op de interpretatie van het be-

grip en gaat kijken naar de gevolgen hiervan op het gebied van de ontbindingen en nietigverklaringen van het kerkelijk huwelijk. Iets waar Torfs helaas, maar begrijpelijkerwijze (want het is niet nodig voor zijn studie), aan voorbijgaat, is de mogelijke invloed van het kerkelijk huwelijksrecht op het civiel huwelijksrecht. Briljante juristen ontdekken daar zelf wel de mogelijkheden van.

Ten slotte wijdt Torfs een hoofdstuk aan het huwelijksdoel. Terwijl vroeger het hoofddoel de procreatie – en bijgevolg tevens de opvoeding van de kinderen – inhield en het huwelijk als een zekere garantie voor wederzijdse hulp en als remedie tegen de geslachtsdrift, als bijkomende doeleinden, werd beschouwd, is er nu geen sprake meer van enige hiërarchie. De procreatie en opvoeding staan nu naast het welzijn van de echtgenoten.

*Machteld De Sutter
Lic. Rechten
Bacc. Kerkelijk Recht
Assistente UFSAL 1989-1990*

A.W.M. BIJLOOS, De algemene wet bestuursrecht, Studiepockets staats- en bestuursrecht, nr. 16, W.E.J. Tjeenk Willink, 1990, XIII + 158 pp.

Artikel 107, tweede lid, van de Nederlandse Grondwet bepaalt: «De wet stelt algemene regels van bestuursrecht vast».

Nadat een commissie – onder voorzitterschap van prof. mr. M. Scheltema en met als plaatsvervangend voorzitter de huidige minister van Justitie, prof. mr. E.M.H. Hirsch Ballin – een voorontwerp van wet had uitgewerkt, heeft de regering op 17 juli 1989 een «voorstel van wet» bij de Tweede Kamer ingediend.

Dit voorstel steunt op de gedachte dat een algemene wet bestuursrecht – d.i. algemene regels die in beginsel voor het hele bestuursrecht gelden – in gedeelten tot stand moet worden gebracht. Het wetsvoorstel van 17 juli 1989 bevat de eerste «tranche» van die «aanbouwwet».

Hoofdbestanden van het wetsvoorstel zijn de regeling van de beschikking – d.i. «een besluit dat niet van algemene strekking is» –, enerzijds, en de regeling van het bezwaar en het administratief beroep, anderzijds. Tevens zijn opgenomen: begripsbepalingen; het toepassingsveld van de wet; de verplichting tot doorzending van aan een verkeerd bestuursorgaan gezonden stukken; de vertegenwoordiging en bijstand van de burger in het kader van de administratieve besluitvorming; de verplichting van onpartijdigheid en het verbod van belangenverstrengeling door vermenging van functies.

Het wetsvoorstel voorziet expliciet in de naleving van de evenredigheid (proportionaliteit): de voor één of meer belanghebbenden nadelige gevolgen van een besluit mogen niet onevenredig zijn in verhouding tot de met het besluit te dienen doel (artikel 3.2.3.2.).

Ook de zorgvuldigheidsplicht, het verbod van machtsafwenning, de verplichting om de aanvrager de mogelijkheid te bieden tijdens de voorbereiding van een beschikking zijn zienswijze naar voren te brengen, de motiveringsplicht, de bekendmaking en mededeling van besluiten, de aanduiding in het besluit zelf van de mogelijkheid om er tegen bezwaar te maken of beroep in te stellen, worden uitdrukkelijk geregeld.

Kortom, een moderne wetgeving, die een efficiënte bescherming biedt aan de bestuurdenden, zoals die nu reeds bestaat in Duitsland (Verwaltungsverfahrensgesetz), het Groothertogdom Luxemburg en ook, in ruime mate althans in Frankrijk.

Het boek van A.W.M. Bijloos beoogt in de eerste plaats het wetsvoorstel van 17 juli 1989 voor studie en praktijk toegankelijk te maken, aan de hand van de memorie van toelichting, recente literatuur en actuele rechtspraak.

De auteur slaagt ten volle in die opzet.

Voor de Belgische lezer, opgezaaid met een ietwat aftands bestuursrecht, werkt de lezing van de in een vlotte stijl geschreven studiepocket van Bijloos geestdrift wekkend: het bestuursrecht – dat wij hardnekkig administratief recht blijven noemen – kan dan toch een evenwicht verzekeren tussen de beleidsvereisten van de overheid en de bescherming van het individu.

Het boek is dan ook een aanrader voor alle bestuurders en besluitvormers, en vooral voor de wetgever.

Kan het Nederlandse voorbeeld in België geen navolging krijgen, nu de huidige minister van Binnenlandse Zaken kennelijk een reële belangstelling heeft voor een betere bescherming van de burger tegen overheidsopptreden?

L.P.S.

J.B.J.M. TEN BERGE en A.Q.C. TAK, **Hoofdpijnen van het Nederlands administratief procesrecht**, 2e druk, Studiepockets staats- en bestuursrecht, nr. 10, W.E.J. Tjeenk Willink, Zwolle, 1990, 295 pp.

Het administratief procesrecht — of bestuursprocesrecht — ligt, meer nog dan ten onzent, moeilijk in Nederland. De inhoudelijk vrij uiteenlopende procesregels zijn verspreid over diverse wetteksten: de wet op de Raad van State, de Ambtenarenwet, de Beroepswet, de Wet administratieve rechtspraak bedrijfsorganisatie, enz.

De minister van Justitie Hirsch Ballin heeft in dit verband groot-scheepse plannen: niet zo maar een harmonisatie van procesregels, maar een volledige herziening van de rechterlijke organisatie en een uniform bestuursprocesrecht.

Inmiddels blijft evenwel de behoefte bestaan aan een degelijke, praktische leidraad. In die behoefte wordt ten volle voorzien door de hier besproken «dubbelpocket», waarvan een eerste druk kort is aangekondigd geweest in *R.W.*, 1987-1988, 307.

De hoogleraren Ten Berge en Tak zijn de auteurs van het grote handboek *Nederlands administratief procesrecht* (Tjeenk Willink, Zwolle, 1983, 2 delen; zie *R.W.*, 1983-1984, 1312), de waardige tegenhanger van wat het eveneens tweedelige *Traité de contentieux administratif* (L.G.D.J., 1984) van J.-M. Auby en R. Drago is voor Frankrijk, en de artikelsgewijze commentaar van Kopp, *Verwaltungsgerichtsordnung*, (München, 1989) voor Duitsland.

Hoofdpijnen van het Nederlands administratief procesrecht is de verkorte versie van het basiswerk.

De auteurs hebben voor de moeilijke weg gekozen, die voor de lezer tot een optimaal resultaat leidt: zij streven ernaar de gemeenschappelijke elementen in de diverse procesregelingen naar boven te tillen. De klemtoon ligt dus bewust meer op de eenheid in het administratief procesrecht dan op de verscheidenheid.

Mede gelet op de zeer vlugge ontwikkelingen in het Nederlandse bestuursrecht, alsmede op de op til zijnde codificatie van het bestuursprocesrecht, is in de tweede druk van de *Hoofdpijnen* gekozen voor een beperkt gehouden bijwerking. Naast de belangrijkste ontwikkelingen in wetgeving, rechtspraak en rechtsleer, wordt de essentie van de komende wetgeving en van de regeringsvoornemens aangegeven.

L.P.S.

AANGEKONDIGD

BLANPAIN, *Schets van het Belgisch arbeidsrecht*, Brugge, Die Keure, 347 p.

Codex Fiscaal recht, (ed. K. Geens), Brugge, Die Keure, 550 p.

D. CUYPERS, *Misbruik van ontslagrecht en willekeurig ontslag*, Brugge, Die Keure, 419 p.

L. DEMEYERE, e.a., *Zaken doen in Nederland*, Antwerpen, Kluwer rechtswetenschappen, 326 p., 1.390 fr.

M. LEJEUNE, *Berekening van kosten van notariële akten*, Brugge, Die Keure, 168 p.

H. MATTHIJS, *Overheidsbegrotingen*, Brugge, Die Keure, 375 p.

Oude en nieuwe rechtsfiguren (erfpacht, opstal, leasing en timesharing), Kon. Fed. van Belgische Notarissen (ed.), Antwerpen, Kluwer rechtswetenschappen, 156 p., 1.550 fr.

J. PETIT, *Handhavingsrecht*, Brugge, Die Keure, 148 p.

F. PONET, *Transportzakboekje 1990*, Antwerpen, Kluwer rechtswetenschappen, 182 p., 975 fr.

P. VAN DER ZANDEN, *Maatschappelijk aanvaardbare normen voor de jaarrekening en goed koopmansgebruik*, diss. Rotterdam, Deventer, Kluwer, ca. 304 p.

MEDEDELINGEN

AIJA — Produktaansprakelijkheid in de E.E.G.

De Internationale Vereniging van Jonge Advocaten (AIJA) organiseert een seminarie te Amsterdam op 11 april 1991 over «Produktaansprakelijkheid in de E.E.G.».

De onderwerpen zijn: Invoering van het programma; genese van de richtlijn; invoering van de richtlijn in het nationaal recht van de lidstaat; inhoud van de nationale wet aangaande de zaken waarop

de richtlijn geen betrekking heeft; recente ervaringen en trends in de Verenigde Staten aangaande produktaansprakelijkheid, enz.

Het programma omvat eveneens de maaltijden, een cocktail aangeboden door de Nederlandse Vereniging van Advocaten op de Amsterdamse grachten en een diner.

Het seminarie heeft plaats in het Pulitzerhotel aan de Prinsengracht 315-331 te Amsterdam en de prijs varieert van 595 fl (AIJA-leden) tot 725 fl (niet-leden), afhankelijk van de gekozen formule. Alle informatie kan verkregen worden bij Erik J. Bink, Kantoor Wieringa advocaten, Herengracht 429, 1010 Amsterdam, tel. 31-20-24.68.11, fax. 31-20-27.22.78.

Colloque Interuniversitaire sur la responsabilité des pouvoirs publics

Dit colloquium wordt georganiseerd door de Faculteiten Rechtsgeleerdheid van de Université Catholique de Louvain en de Université Libre de Bruxelles.

Op donderdag 14 maart 1991 in de U.C.L., Place Montesquieu 2, te Louvain-la-Neuve:

- La responsabilité du pouvoir exécutif

Op vrijdag 15 maart 1991 in de U.L.B., Auditorium Dupréel, Jeannelaan 44 te Brussel:

- La responsabilité du pouvoir législatif

- La responsabilité du pouvoir judiciaire

- La mise en oeuvre de la responsabilité

Inlichtingen: Faculté de Droit de l'Université Catholique de Louvain, mr. J.L. Tomasi, Place Montesquieu 2, 1348 Louvain-la-Neuve (tel. 010/47.47.05; fax: 010/47.46.01).

V.U.B. — Navormingsnamiddag

De Faculteit Rechtsgeleerdheid van de V.U.B. organiseert in samenwerking met ORVUB en UPV in de Aula van de universiteit (auditorium A), een bijscholing ten behoeve van haar afgestudeerden op zaterdag 16 maart 1991 te 14u00 met de volgende onderwerpen:

- De evolutie van de U.S.S.R. naar een rechtsstaat door prof. dr. F. Gorlé

- De nieuwe ontwikkelingen op het gebied van internationale bescherming van de Rechten van de mens door de prof. dr. N. Sybesma-Knol en prof. dr. F. De Pauw

- Nieuwe vormen van bezoldiging (premies, maaltijdcheques, geschenkencheques enz.) door prof. dr. G. Vandermeulen

- De arbeidsrechtelijke bepalingen van de sociale programmawet 1990 door prof. dr. M. Stroobant

- De wet op de voorlopige hechtenis en de voordeelsontneming door prof. dr. A. De Nauw en prof. M. Rozie

- Structuur en bevoegdheid van de hervormde Belgische Staat door prof. dr. K. Leus

- Nieuwe reglementering inzake rechtsbijstandsverzekering door prof. dr. Ph. Colle

- Recente ontwikkelingen inzake onroerende goed-fiscaliteit door prof. dr. A. Spruyt

Inlichtingen: mevr. C. Maginelle, tel. 02/641.25.44.