

Nieuwsbrieven en tijdschriften - Fiscale Actualiteit

'Overmacht' soepeer ingevuld door Nederlandstalige dan door Franstalige kamer Hof van Cassatie

Lokale belastingen

Fiscale Actualiteit nr. 2018/13, pag. 5-8, week 5 - 11 april 2018

Volgens het Hof van Cassatie bestaat er een eigen fiscale invulling van het begrip 'overmacht', die afwijkt van de gemeenrechtelijke. Blijkbaar moet het begrip op fiscaal gebied ruimer ingevuld worden. De eigenaar hoeft zijn huurder niet noodzakelijk onder druk te zetten of de huurprijs te verlagen om verwaarlozing of leegstand te vermijden. Maar dat soepele standpunt van de Nederlandstalige kamer wordt niet gedeeld door de Franstalige kamer. En wat de kwestie nog intrigerender maakt, is dat Cassatie in algemene termen spreekt en die ruime invulling dus niet lijkt te beperken tot leegstandheffingen ...

De Nederlandstalige sectie van de 1^e Kamer van het Hof van Cassatie heeft zich in twee arresten van 7 april 2016 uitgesproken over de invulling die aan het begrip overmacht moet worden gegeven (Cass. 7 april 2016, F.14.0074.N, en F.14.0075.N, concl. D. Thijs).

Een belastingplichtige moest de gemeentelijke heffing op leegstaande of verwaarloosde gebouwen betalen omdat zijn kantoorgebouw verwaarloosd was. Maar hij riep overmacht in, o.m. omdat de verwaarlozing de fout van de huurder was. De belastingplichtige wierp op dat het voor hem juridisch onmogelijk is de huurder te dwingen aan de verwaarlozing een einde te maken. Maar het hof van beroep had daar geen oren naar. Het oordeelde dat de belastingplichtige geen voldoende bewijs van overmacht had geleverd.

Redelijkerwijze vs. absoluut onmogelijk

Daarop trok de belastingplichtige naar Cassatie. Zijn argument was dat het hof van beroep de notie 'overmacht' te streng invult. Gemeenrechtelijk ([art. 1148 BW](#)) impliceert het begrip een *onoverkomelijk* beletsel. Het moet m.a.w. *absoluut* onmogelijk zijn om er iets aan te doen. In het fiscaal recht geldt echter een ruimere invulling van het begrip 'overmacht'. Het volstaat dat de leegstand te wijten is aan redenen buiten de wil van de eigenaar, en dat *redelijkerwijze* niet van hem verwacht kan worden dat hij een einde maakt aan de leegstand. Het is niet vereist dat het *volledig onmogelijk* is om een einde te maken aan de leegstand.

Het Hof van Cassatie geeft de belastingplichtige gelijk. Het hof van beroep had namelijk beide definities van overmacht door mekaar gebruikt. Op basis van zo'n "dubbelzinnige" motivering kan het Hof van Cassatie niet nagaan of het hof van beroep de 'juiste' invulling geeft aan het begrip 'overmacht'. Het hof had in elk geval de *fiscale* invulling moeten gebruiken en niet de gemeenrechtelijke, zegt Cassatie, maar dat blijkt niet duidelijk uit het arrest. En dus wordt het arrest vernietigd.

Het Hof van Cassatie geeft zelf niet expliciet een concrete invulling aan het fiscale begrip 'overmacht', maar allicht moet daaronder, gezien de achtergrond van de zaak en de conclusies van de advocaat-generaal, dus worden verstaan dat de leegstand of verwaarlozing te wijten is aan redenen buiten de wil van de belastingplichtige. Het moet gaan om een situatie waarin redelijkerwijze niet kan worden verwacht van de belastingplichtige dat hij een einde stelt aan de leegstand of verwaarlozing.

Eng of ruim?

De Nederlandstalige en Franstalige sectie van de 1^e Kamer van het Hof van Cassatie verschillen daarmee klaarblijkelijk van mening over de invulling van het begrip 'overmacht' (E. Van Brustem, "Une force majeure n'est pas l'autre", noot onder Cass. 7 april 2016, *RFRL* 2016.3, 231).

Waar de Nederlandstalige sectie in de twee arresten van 7 april 2016 vindt dat het ruime fiscale begrip van overmacht moet worden gevolgd, kiest de Franstalige sectie daarentegen, in een arrest van 4 juni 2015, voor de enge klassieke gemeenrechtelijke notie 'overmacht' (Cass. 4 juni 2015, F.14.0094.F, *Arr. Cass.* 2015, afl. 6-8, 1496, *FJF* 2015, afl. 10, 338, *JLMB* 2015.32, 1510 en *Pas.* 2015, afl. 6-7-8, 1460).

Het arrest van 4 juni 2015 betrof een zaak waarin de leegstand – en dus de gemeentelijke leegstandsheffing in Oudergem – het gevolg was van de economische crisis, die leidde tot een vermindering van de vraag naar kantoorgebouwen. In de ogen van het hof van beroep volstond dat om van overmacht te spreken, ook al had de belastingplichtige de huurprijs niet laten zakken in de hoop toch nog een huurder te vinden.

Overmacht "veronderstelt een omstandigheid buiten de menselijke wil die deze niet kon voorzien of voorkomen", stipte het Hof van Cassatie aan. Daar was ook het hof van beroep van uitgegaan. Maar Cassatie voegde er nog iets aan toe. De belastingplichtige moet "alle inspanningen [hebben] gedaan [die zijn] vereist om aan de niet-bewoning van het gebouw een einde te maken". Door de prijs niet te verlagen of op een andere manier voordeligere huurvoorwaarden aan te bieden, heeft de belastingplichtige niet alles gedaan wat hij kon om de gebouwen toch verhuurd te krijgen. En dus is er volgens Cassatie geen sprake van overmacht.

Volgens de Franstalige sectie van de 1^e Kamer van het Hof van Cassatie veronderstelt overmacht dus niet alleen een oorzaak die onafhankelijk is van de menselijke wil en die niet kon worden voorzien of ingeschat. De belastingplichtige moet bovendien alle mogelijke inspanningen hebben geleverd om te verhelpen aan de gevolgen van die oorzaak.

Rechtspraak is verdeeld

Die laatste (gemeenrechtelijke) invulling van het begrip 'overmacht' wordt ook gevolgd door bepaalde lagere rechtspraak. Zo oordeelde o.m. de rechtbank van eerste aanleg van Brugge in enkele recente vonnissen dat overmacht enkel kan voortvloeien uit een van de menselijke wil onafhankelijke gebeurtenis die de mens niet heeft kunnen voorzien of voorkomen. Het onderstelt volgens de rechtbank dus een onvoorziene en onafwendbare gebeurtenis waardoor het naleven van de aangegane verbintenis of verplichting *onmogelijk* wordt gemaakt (Rb. Brugge 16 november 2015, 14/3884/A (Izegem), *LRB* 2016.1, 60; Rb. Brugge 1 februari 2016, 14/3503/A (Oostende), *LRB* 2016.3-4, 72; Rb. Brugge 20 december 2016, 15/4068/A (Menen), *LRB* 2017.1, 50-51; Rb. Brugge 14 maart 2017, 15/3311/A (Poperinge); Rb. Brugge 7 juni 2017, 16/2147 (Oostende)).

Om van overmacht te kunnen spreken, moet de toestand volgens die rechtbank, net als volgens de Franstalige sectie van de 1^e Kamer van het Hof van Cassatie, dus onvoorzienbaar en *onafwendbaar* zijn.

Ook in het verleden is die visie al gevolgd in de rechtsleer en rechtspraak (o.a. Cass. 9 december 1976, *Arr. Cass.* 1977, 404; Cass. 18 september 2000, *Arr. Cass.* 2000, 476; Cass. 8 april 2009, A.R. P.08.1907.F; Antwerpen 22 mei 2012, 2010/AR/2680, *LRB* 2012.2-3, 101; Antwerpen 23 april 2013, 2011/AR/2901, *LRB* 2013.2, 69; Antwerpen 19 maart 2013, 2011/AR/1812, *LRB* 2013.2, 66; Antwerpen 17 september 2013, 2012/AR/2618, *LRB* 2013.3-4, 68; Gent 18 maart 2003, 1998/BD/45, *LRB* 2003. 2, 91; Rb. Brussel 1 april 2009; Rb. Brussel 1 september 2006, *TFR* 2007, afl. 316, 164).

De tegenovergestelde visie – dus de visie van de Nederlandstalige sectie van de 1^e Kamer van Cassatie (en van de belastingplichtige in die zaak) – is gebaseerd op de rechtspraak van het Grondwettelijk Hof. Dat oordeelt dat de belastingplichtige zich op overmacht kan beroepen zodra de leegstand of de verwaarlozing het gevolg is van redenen onafhankelijk van zijn wil (Arbitragehof 10 mei 2006, 75/2006). Dat standpunt is gevolgd door het hof van beroep te Brussel in een arrest van 1 juni 2010 (*TGR* 2010, 228): "In algemene termen stellen dat overmacht enkel met succes kan worden ingeroepen indien het gebruik van het pand 'volledig onmogelijk' is, staat gelijk aan het toevoegen van een bijkomende voorwaarde [aan] het decreet ... en die overigens strijdig is met de wil van de decreetgever nu deze laatste precies een open categorie heeft willen creëren die moet toelaten om geval per geval het bestaan van overmacht te beoordelen". Ook Cassatie heeft dat standpunt al toegepast (Cass. 26 september 2008, *Pas.* 2008, 2067): "Het begrip overmacht dient dan ook in een van het gemeen recht afwijkende uitleg te

worden begrepen waarbij als overmacht reeds kan gelden de leegstand te wijten aan redenen buiten de wil van de houder van het zakelijk recht, van wie redelijkerwijze niet kan verwacht worden dat hij een einde stelt aan de leegstand”.

Maar het Hof van Cassatie heeft daarover nog geen standpunt ingenomen in verenigde kamers, wat nochtans de rechtszekerheid ten goede zou komen.

Intussen blijft ook nog een andere vraag open: kan het ruime fiscale begrip ‘overmacht’ *algemeen* toegepast worden, d.w.z. niet alleen voor leegstandheffingen maar voor alle belastingen? Het Hof van Cassatie (Nederlandstalige kamer) spreekt immers van ‘fiscaal’ in het algemeen, zonder zich expliciet te beperken tot de betrokken leegstandheffing. En in elk geval is die rechtspraak niet alleen van toepassing op fiscale wetgeving waarin uitdrukkelijk sprake is van ‘overmacht’ als vrijstellingsgrond. Want het arrest van het Grondwettelijk Hof dat de ruime invulling van ‘overmacht’ lanceerde, betrof de versie van het Vlaamse leegstandsdecreet van vóór 1998, waarin dat begrip nog niet opgenomen was. Anderzijds: dat de zaak een *gemeentelijke* heffing betrof (in casu van de stad Mechelen), en dus formeel gezien een ‘andere’ belasting dan de *Vlaamse* leegstandheffing (waarover het oorspronkelijke arrest van het Grondwettelijk Hof ging), volstaat op zich nog niet om te concluderen dat er een algemeen-fiscaal overmachtsbegrip bestaat. Want het begrippenapparaat uit de gemeentelijke heffingen wordt doorgaans ingevuld zoals voor de gewestelijke heffing (zie bv. concl. adv.-gen. bij Cass. 7 april 2016, randnr. 4). Bovendien situeert de advocaat-generaal de discussie duidelijk in de context van (alleen) de leegstandfiscaliteit. Het arrest van Cassatie (Nederlandstalige kamer) veralgemenen, op basis van de letterlijke woorden van het Hof, kan voorlopig dus alleen met het nodige voorbehoud gebeuren. Merk wel op dat het Grondwettelijk Hof zich ooit in dezelfde zin uitgesproken heeft over een *Waaalse* leegstandheffing (Arbitragehof 67/2000). Dat doet toch wel twijfels rijzen bij de rechtspraak van de Franstalige kamer van het Hof van Cassatie (zie ook de nieuwe prejudiciële vraag – zie p. 11).

Bart ENGELEN
Antaxius Advocaten

mnma12802553