

# Hof van Cassatie van België

## Arrest

Nr. F.13.0031.N

**JETAIRCENTER nv**, met zetel te 2800 Mechelen, Stationsstraat 102, bus 108,  
eiseres,

vertegenwoordigd door mr. Paul Wouters, advocaat bij het Hof van Cassatie, met  
kantoor te 3000 Leuven, Koning Leopold I-straat 3, waar de eiseres woonplaats  
kiest,

**tegen**

**BELGISCHE STAAT**, vertegenwoordigd door de minister van Financiën, met  
kabinet te 1000 Brussel, Wetstraat 12-14, voor wie optreedt de rekenplichtige van  
het ontvangkantoor btw, met kantoor te 2800 Mechelen, Zwartzustersvest 24, bus  
32,

verweerder,

vertegenwoordigd door mr. Antoine De Bruyn, advocaat bij het Hof van Cassatie,  
met kantoor te 1000 Brussel, Dalstraat 67, waar de verweerder woonplaats kiest.

**I. RECHTSPLEGING VOOR HET HOF**

Het cassatieberoep is gericht tegen het arrest van het hof van beroep te Antwerpen van 11 september 2012.

Advocaat-generaal Dirk Thijs heeft op 25 april 2014 een schriftelijke conclusie neergelegd.

Raadsheer Geert Jocqué heeft verslag uitgebracht.

Advocaat-generaal Dirk Thijs heeft geconcludeerd.

**II. CASSATIEMIDDELEN**

De eiseres voert in haar verzoekschrift dat aan dit arrest is gehecht, twee middelen aan.

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

1. De appelrechters oordelen dat:

- de btw die deel uitmaakte van de met de klant afgesproken prijs, werd aangerekend en telkens afzonderlijk gefactureerd aan de klanten;
- het toestaan van teruggave enkel op grond van een lijst - een extracomptabel intern stuk - ingaat tegen de bepalingen van de toepasselijke wetgeving en tegen het basisbeginsel van de fiscale neutraliteit van de btw;
- voor wat betreft de btw-belastingplichtige klant die de btw reeds in aftrek heeft gebracht, een effectieve teruggave door de verweerder aan de eiseres zonder het uitreiken van een creditnota, zou resulteren in een tekort voor de

verweerder en een uitzonderlijke winst voor de eiseres, bij gebreke aan correctie met betrekking tot de initieel uitgeoefende aftrek van btw;

- de btw-belastingplichtige klant die de btw reeds in aftrek heeft gebracht bij gebreke aan creditnota de teveel aangerekende en betaalde btw niet kan terugstoren aan de verweerder, waardoor het btw-stelsel geheel wordt ontwricht.

Door aldus te oordelen verwerpen en beantwoorden de appelrechters het in het onderdeel bedoelde verweer.

Het onderdeel mist feitelijke grondslag.

### *Tweede onderdeel*

2. Het onderdeel verwijt het arrest niet wettig te hebben geoordeeld dat de verweerder, inzake de facturen aan de btw-belastingplichtige klanten, de door de Belgische wetgeving gestelde formaliteiten en voorwaarden niet verder heeft aangewend dan voor het bereiken van de doelstellingen van de wet noodzakelijk is.

3. Overeenkomstig artikel 77, § 1, 1°, Btw-wetboek wordt, onverminderd de toepassing van artikel 334 van de programmawet van 27 december 2004, de belasting die geheven werd van een levering van goederen, van een dienst of van een intracommunautaire verwerving van een goed tot beloop van het passende bedrag teruggegeven wanneer ze het bedrag te boven gaat dat wettelijk verschuldigd is.

Artikel 4, § 1, eerste lid, koninklijk besluit nr. 4 van 29 december 1969 met betrekking tot de teruggaven inzake belasting over de toegevoegde waarde (hierna: KB nr. 4) bepaalt: *“Om zijn vordering tot teruggaaf te kunnen uitoefenen moet de belastingplichtige of de niet-belastingplichtige rechtspersoon die, naargelang van het geval, gehouden is de in artikel 53, § 1, eerste lid, 2°, of artikel 53ter, 1°, Wetboek bedoelde aangifte in te dienen:*

*1° een verbeterend stuk opmaken met vermelding van het voor teruggaaf vatbare bedrag;*

*2° dat stuk inschrijven in een daartoe bestemd register;*

*3° in de gevallen bedoeld in artikel 79 Wetboek aan de medecontractant een dubbel van dat stuk uitreiken voorzien van de vermelding “BTW te storten aan de Staat in de mate waarin ze oorspronkelijk in aftrek werd gebracht”*”.

Artikel 79, § 1, eerste lid, Btw-wetboek bepaalt dat wanneer de teruggaaf verleend wordt op grond van een vergissing in de factuur of van het bepaalde in artikel 77, § 1, 2° tot 7°, de leverancier of de dienstverstrekker aan de medecontractant een verbeterend stuk moet aanreiken met vermelding van het bedrag van de hem teruggegeven belasting.

De medecontractant die deze belasting in aftrek heeft gebracht, moet ze overeenkomstig artikel 79, § 2, tweede lid, Btw-wetboek terugstorten door ze op te nemen in het bedrag van de verschuldigde belasting met betrekking tot de periode waarin hij het verbeterend stuk heeft ontvangen.

Het geheel van deze formaliteiten en voorwaarden bij facturatie aan btw-belastingplichtigen strekt tot de eerbiediging van het neutraliteitsbeginsel. De gestelde formaliteiten en voorwaarden gaan mitsdien niet verder dan voor het bereiken van de doelstellingen van de wet noodzakelijk is.

4. De appelrechters oordelen dat:

- aangezien de eiseres geen verbeterende stukken heeft opgemaakt en uitgereikt aan haar medecontractanten en evenmin de vereiste inschrijvingen in een teruggaafregister heeft verricht, enige controle op de juiste toepassing van de btw-wetgeving wordt belemmerd, zowel in hoofde van de eiseres als in hoofde van haar medecontractanten;
- door het niet uitreiken van een creditnota de btw-plichtige medecontractant die de btw reeds in aftrek heeft gebracht, deze teveel aangerekende en betaalde btw niet kan terugstorten aan de verweerder, waardoor de basisbeginselen van het btw-stelsel geheel worden ontwricht;
- uit de opgelegde formaliteiten geen disproportionele last volgt voor de belastingplichtige.

Door aldus te oordelen verantwoordden de appelrechters hun beslissing naar recht.

In zoverre kan het onderdeel niet worden aangenomen.

5. Voor het overige voert het onderdeel aan dat het arrest niet met alle relevante omstandigheden heeft rekening gehouden bij de economische analyse van de verrijking in hoofde van de eiseres die het gevolg was van de teruggave van de ten onrechte geïnde heffing.

6. De appelrechters stellen vast dat *“deze BTW [nochtans werd] aangerekend en telkens afzonderlijk gefactureerd aan de klanten”*. Verder oordelen de appelrechters dat *“door het niet uitreiken van een creditnota de medecontractant, BTW-plichtige die de BTW reeds in aftrek heeft gebracht, deze (teveel aangerekende en betaalde) BTW niet [kan] terugstorten aan de Staat”*, zodat *“in geval van effectieve teruggave door de Schatkist aan [de eiseres] zonder dat een creditnota werd uitgereikt, deze teruggave [zou] resulteren in een uitzonderlijke winst in hoofde van laatstgenoemde”*.

7. Door aldus te oordelen houden de appelrechters bij de economische analyse van de verrijking in hoofde van de eiseres die het gevolg was van de teruggave van de ten onrechte geïnde heffing, rekening met alle relevante omstandigheden.

In zoverre kan het onderdeel niet worden aangenomen.

#### *Tweede middel*

##### *Eerste onderdeel*

8. Overeenkomstig artikel 70, § 1bis, Btw-wetboek verbeurt ieder die op onrechtmatige of ongeoorloofde wijze de belasting in aftrek heeft gebracht een geldboete gelijk aan het dubbel van die belasting in zover die overtreding niet wordt bestraft bij toepassing van § 1, eerste lid.

Artikel 5, § 1, KB nr. 4 bepaalt dat de teruggaaf plaatsvindt door toerekening op het bedrag van de belasting verschuldigd voor het aangiftetijdvak, van het totaalbedrag van de belasting waarvoor de oorzaak van de teruggaaf zich heeft voorgedaan in dat tijdvak.

Overeenkomstig artikel 7 KB nr. 4 wordt de krachtens artikel 5 bij wijze van toerekening terug te geven belasting gevoegd bij de belasting waarvoor het recht op aftrek wordt uitgeoefend overeenkomstig artikel 4 van het KB nr. 3 met betrek-

king tot de aftrekregeling voor de toepassing van de belasting over de toegevoegde waarde.

9. Uit deze bepalingen volgt dat het bedrag van de ten onrechte uitgeoefende teruggave beschouwd moet worden als belasting die op onrechtmatige wijze in aftrek werd gebracht in de zin van artikel 70, § 1bis, Btw-wetboek.

De omstandigheid dat de rekening-courant van de btw-belastingplichtige ook zonder de gevraagde teruggave een saldo in diens voordeel vertoont, doet daaraan geen afbreuk.

Het onderdeel dat uitgaat van een andere rechtsopvatting, faalt naar recht.

#### *Tweede onderdeel*

10. Krachtens artikel 91, § 1, Btw-wetboek is een interest van 0,8 procent per maand van rechtswege verschuldigd wanneer de belasting niet voldaan is binnen de door deze wetsbepaling nader omschreven termijnen.

Op de btw die ten onrechte in aftrek werd gebracht, is slechts interest verschuldigd voor zover, zonder die aftrek, een bedrag aan btw zou verschuldigd geweest zijn.

11. Uit het arrest blijkt dat de rekening-courant van de eiseres een saldo in haar voordeel vertoonde, ook zonder de gevraagde teruggave.

12. De appelrechters die interest toekennen aan de verweerder op het door de eiseres ten onrechte in aftrek gebrachte bedrag aan btw, verantwoorden hun beslissing niet naar recht.

Het onderdeel is gegrond.

#### *Dictum*

Het Hof,

Vernietigt het bestreden arrest in zoverre het uitspraak doet over de interest ten laste van de eiseres en over de kosten.

Beveelt dat van dit arrest melding zal worden gemaakt op de kant van het gedeeltelijk vernietigde arrest.

Houdt de kosten aan en laat de beslissing daaromtrent over aan de feitenrechter.

Verwijst de aldus beperkte zaak naar het hof van beroep te Gent.

Dit arrest is gewezen te Brussel door het Hof van Cassatie, eerste kamer, samengesteld uit afdelingsvoorzitter Eric Dirix, als voorzitter, en de raadsheren Alain Smetryns, Koen Mestdagh, Geert Jocqué en Koenraad Moens, en in openbare rechtszitting van 31 oktober 2014 uitgesproken door afdelingsvoorzitter Eric Dirix, in aanwezigheid van advocaat-generaal Dirk Thijs, met bijstand van griffier Frank Adriaensen.

F. Adriaensen

K. Moens

G. Jocqué

K. Mestdagh

A. Smetryns

E. Dirix