

|   |
|---|
| Rolnummer 4470                          |
| Arrest nr. 55/2009<br>van 19 maart 2009 |

## A R R E S T

---

*In zake* : de prejudiciële vraag betreffende artikel 334 van de programmawet van 27 december 2004, gesteld door de Rechtbank van eerste aanleg te Luik.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters M. Melchior en M. Bossuyt, en de rechters A. Alen, J.-P. Snappe, J.-P. Moerman, J. Spreutels en T. Merckx-Van Goey, bijgestaan door de griffier P.-Y. Dutilleux, onder voorzitterschap van voorzitter M. Melchior,

wijst na beraad het volgende arrest :

\*

\* \*

### I. *Onderwerp van de prejudiciële vraag en rechtspleging*

Bij vonnis van 15 mei 2008 in zake Pierre Cavenaile, handelend in zijn hoedanigheid van curator van het faillissement van de bvba « L'Impact », tegen de Belgische Staat, waarvan de expeditie ter griffie van het Hof is ingekomen op 26 mei 2008, heeft de Rechtbank van eerste aanleg te Luik de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Schendt artikel 334 van de programmawet van 27 december 2004, zo geïnterpreteerd dat het, in het geval van een faillissement en niettegenstaande het bestaan van die situatie van samenloop, de compensatie toelaat van fiscale schuldvorderingen met een fiscale schuld die de gefailleerde verschuldigd blijft op het ogenblik van het faillissement, de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in zoverre het de gefailleerde wiens schuldvordering is ontstaan uit een verrichting van vóór het faillissement op dezelfde wijze behandelt als de andere schuldeisers die, met toepassing van artikel 2, tweede lid, van het BTW-Wetboek, worden gelijkgesteld met de gefailleerde en wier schuldvordering, na de faillietverklaring, is ontstaan uit de voortzetting van de activiteiten of de verrichtingen verbonden aan het beheer daarvan, terwijl zij in verschillende situaties zijn geplaatst ? ».

Memories en memories van antwoord zijn ingediend door :

- Pierre Cavenaile, handelend in zijn hoedanigheid van curator van het faillissement van de bvba « L'Impact », waarvan de maatschappelijke zetel is gevestigd te 4340 Awans, rue de Bruxelles 112B;

- de Ministerraad.

Bij beschikking van 14 januari 2009 heeft het Hof de zaak in gereedheid verklaard en de dag van de terechtzitting bepaald op 4 februari 2009, na de partijen te hebben uitgenodigd in een uiterlijk op donderdag 29 januari 2009 in te dienen aanvullende memorie, waarvan zij binnen dezelfde termijn een afschrift uitwisselen, te antwoorden op de volgende vraag :

« Zijn de partijen van oordeel dat de wettelijke bekendmakingen van het faillissement verrichtingen vormen die verbonden zijn aan het beheer van het faillissement ? Rekening houdend met het feit dat de kosten die verbonden zijn aan de bekendmakingen van het faillissement in het *Belgisch Staatsblad* boedelschulden vormen, worden de partijen verzocht hun standpunt te laten gelden over het gevolg dat artikel 334 van de programmawet van 27 december 2004 kan hebben voor de situatie van de curator, ten aanzien van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet ».

Pierre Cavenaile, handelend in zijn hoedanigheid van curator van het faillissement van de bvba « L'Impact », heeft een aanvullende memorie ingediend.

Op de openbare terechtzitting van 4 februari 2009 :

- zijn verschenen :

. Mr. L.-P. Proumen, advocaat bij de balie te Luik, voor Pierre Cavenaile, handelend in zijn hoedanigheid van curator van het faillissement van de bvba « L'Impact »;

. Mr. P. Geerinckx, advocaat bij de balie te Brussel, *loco* Mr. J. Fekenne, advocaat bij de balie te Luik, voor de Ministerraad;

- hebben de rechters-verslaggevers J.-P. Moerman en A. Alen verslag uitgebracht;
- zijn de voornoemde advocaten gehoord;
- is de zaak in beraad genomen.

De bepalingen van de bijzondere wet van 6 januari 1989 met betrekking tot de rechtspleging en het gebruik van de talen werden toegepast.

## II. *De feiten en de rechtspleging in het bodemgeschil*

De verzoekster voor de verwijzende rechter is onderworpen aan de belasting over de toegevoegde waarde (hierna : btw) voor de activiteit van het uitbaten van een café-bar en een vrijetijdscentrum. Zij is failliet verklaard bij vonnis van de Rechtbank van Koophandel te Luik van 28 september 2004. In een verzamelaangifte voor de periode van 24 september 2004 tot 31 december 2005 maakt de curator gewag van een recht op een btw-krediet van 33,56 euro in het raam van zijn verrichtingen ter vereffening van de failliete boedel.

De belastingadministratie weigert dat btw-krediet terug te betalen, door het af te trekken van een btw-schuld van de verzoekster voor de verwijzende rechter, die van vóór het faillissement dateert. Op 1 februari 2006 stelt de curator de Belgische Staat in gebreke dat bedrag terug te betalen. Bij dagvaarding van 21 februari 2006 dagvaardt de curator van het faillissement van de bvba « L'Impact » de Belgische Staat tot betaling van de som die gelijk is aan het btw-krediet. Hij betoogt dat de wet van de samenloop en het beginsel van de gelijkheid van de schuldeisers geen compensatie toestaan tussen schulden in de boedel en vorderingen uit de boedel, wat artikel 334 van de programmawet van 27 december 2004 evenmin zou toestaan.

Bij vonnis van 29 oktober 2007 acht de Rechtbank van Koophandel te Luik zich onbevoegd en verwijst de zaak naar de Rechtbank van eerste aanleg te Luik. Die vraagt zich af of het voormelde artikel 334 van de programmawet vereist dat de in vergelijking te brengen schuldvorderingen, willen ze wederzijds zijn, alle zijn ontstaan vóór de samenloop. Zij is van mening dat de te dezen aan het Hof voorgelegde kwestie relevant blijkt voor de oplossing die door het Hof aan het te beslechten geschil moet worden gegeven.

## III. *In rechte*

- A -

### *Memorie van de Ministerraad*

A.1.1. In zijn memorie brengt de Ministerraad allereerst de principes in herinnering die het Hof heeft gesteld in zijn arresten nrs. 54/2006 van 19 april 2006 en 107/2006 van 21 juni 2006. Uit de door het Hof uitgesproken arresten zou blijken dat de belastingadministratie niet gehouden is tot de inachtneming van de regels van de samenloop, ongeacht overigens het type van samenloop, vermits de afwijking algemeen is wanneer zij artikel 334 van de programmawet van 27 december 2004 toepast.

A.1.2. Wat betreft de in de prejudiciële vraag gemaakte vergelijking, betoogt de Ministerraad dat zij niet gegrond is, in zoverre de schuldeisers van het faillissement niet worden gelijkgesteld met de gefailleerde en niet met laatstgenoemde kunnen worden vergeleken. De Ministerraad voegt daaraan toe dat de schuldeisers niet de bevoegdheid hebben om voor rekening van het faillissement verrichtingen te doen die belastingkredieten zouden

veroorzaken ten voordele van dat faillissement. De vraag zou dus berusten op een vergelijking die wordt gemaakt op grond van een foutieve analyse van artikel 2, tweede lid, van het BTW-Wetboek.

Volgens de Ministerraad zouden, hoewel de vraag niet als dusdanig is geformuleerd, de door de verwijzende rechter met elkaar vergeleken categorieën in werkelijkheid de gefailleerde en de in artikel 2, tweede lid, van het BTW-Wetboek met de gefailleerde gelijkgestelde curator zijn. Krachtens laatstgenoemde bepaling wordt de curator evenwel met de gefailleerde zelf gelijkgesteld voor de verrichtingen die worden uitgevoerd in het raam van het beheer van het faillissement. De curator zou dus niet de hoedanigheid van de schuldeiser hebben, vermits hij de bewindvoerder van het faillissement is en slechts in die hoedanigheid optreedt. Daaruit zou voortvloeien dat de vraag slechts één categorie van personen beoogt, waardoor elke discriminatie uitgesloten zou zijn.

A.1.3. Ten gronde is de Ministerraad van mening dat het belastingkrediet, ongeacht of het ontstaat door toedoen van de gefailleerde of van de curator, in de beide gevallen ten goede komt aan het vermogen van de gefailleerde, dat het vermogen van het faillissement is geworden, en dat een ondeelbare entiteit vormt krachtens de artikelen 7 en 8 van de hypotheekwet van 16 december 1851. Het faillissement zou niet tot gevolg hebben dat vermogen te wijzigen maar zou wel ertoe leiden dat de bewindvoering ervan wordt toevertrouwd aan de curator die in de plaats van de gefailleerde optreedt maar weliswaar voor diens rekening. Dat principe zou tot gevolg hebben dat het belastingkrediet, ongeacht of het wordt veroorzaakt door de gefailleerde zelf of door zijn vertegenwoordiger, in hetzelfde vermogen wordt opgenomen, te dezen het vermogen van de gefailleerde, dat het vermogen van het faillissement is geworden. Daaruit zou voortvloeien dat bij de aanrekening door de fiscus op grond van artikel 334 van de programmawet van 27 december 2004, de belastingschuld die het vermogen van de gefailleerde bezwaart, door een actief van datzelfde vermogen zou worden aangezuiverd. De Ministerraad ziet bijgevolg niet hoe soortgelijke situaties verschillend zouden moeten worden behandeld.

De gestelde prejudiciële vraag zou in werkelijkheid ertoe strekken, in geval van samenloop, de toepassing van artikel 334 opnieuw in het geding te brengen door, onder het mom van de grondwettigheidstoets, een uitzondering in te voeren waarin de wettekst niet voorziet en luidens welke de werking van de samenloop aan de fiscus zou worden opgelegd voor alle belastingkredieten die zouden voortvloeien uit de door de curator voortgezette activiteit na het vonnis van faillietverklaring. Een dergelijke uitzondering zou ertoe leiden dat de draagwijdte van de door het Hof gewezen arresten nrs. 54/2006 en 107/2006 in het geding zou worden gebracht en zou erop neerkomen dat aan het Hof wordt gevraagd te voorzien in een uitzondering op de wettekst waarin de wetgever niet heeft voorzien noch wilde voorzien, wat niet tot de bevoegdheden van het Hof behoort.

A.1.4. De Ministerraad baseert zich ten slotte op de door het Hof uitgesproken arresten nrs. 54/2006 en 107/2006 om te stellen dat de prejudiciële vraag ontkennend moet worden beantwoord, aangezien het Hof in zijn arresten zou hebben aangenomen dat de fiscale schuldeiser geen schuldeiser in samenloop is wanneer hij artikel 344 van de programmawet van 27 december 2004 toepast.

#### *Memorie van de verzoeker voor de verwijzende rechter*

A.2.1. De verzoeker voor de verwijzende rechter brengt in de eerste plaats de motieven in herinnering die de wetgever ertoe hebben aangezet artikel 334 van de programmawet van 27 december 2004 aan te nemen. Hij brengt in herinnering dat de wetgever een maatregel heeft willen nemen om de fiscale achterstand weg te werken en dat hij meer bepaald heeft willen vermijden dat belastingkredieten worden terugbetaald aan een belastingplichtige die nog een andere belasting aan de belastingadministratie verschuldigd is.

A.2.2. Volgens de verzoeker voor de verwijzende rechter kan de door het Hof in zijn arresten nrs. 54/2006 en 107/2006 aangenomen oplossing *mutatis mutandis* worden toegepast in het raam van de samenloop die voortvloeit uit een faillissement.

A.2.3. De verzoeker voor de verwijzende rechter onderzoekt vervolgens de vergelijking tussen vorderingen in de boedel en schulden van de boedel. Hij stelt dat « de curator, wanneer hij overgaat tot de vereffening van het faillissement, ten aanzien van de gefailleerde namens al de schuldeisers van de derden handelt ». Hij treedt op in de hoedanigheid van gerechtelijk mandataris en put zijn bevoegdheden uit de wet. Hij vertegenwoordigt niet uitsluitend de gefailleerde, vermits hij niet gehouden is aan de verplichtingen van laatstgenoemde. Ofschoon de wet aan de massa van de schuldeisers geen eigen rechtspersoonlijkheid heeft gegeven en de curator niet over een wettelijk statuut beschikt, blijft het feit dat wanneer hij het faillissement vereffent, dit wil zeggen wanneer hij de massa van de schuldeisers verbindt, de curator een specifiek statuut zou genieten dat niet mag samenvallen met

de gefailleerde vennootschap. De curator zou de vennootschap immers niet vertegenwoordigen, hij zou namens en voor rekening van de schuldeisers handelen. De schulden en vorderingen van de boedel die voortvloeien uit die vereffeningsovereenkomsten zouden dus een specifiek karakter hebben wat betreft de verrichter en het onderwerp ervan. De curator zou, in de zin van de zesde Europese btw-richtlijn, een belastingplichtige zijn. Wanneer hij een factuur vereffent, betaalt hij immers ook de btw, die hem wettelijk zal worden terugbetaald, aangezien de curator deel uitmaakt van de economische keten en geen consument is.

Indien artikel 334 van de programmawet de administratie zou toestaan zich te beroepen op het feit dat de gefailleerde vennootschap te haren aanzien bedragen verschuldigd is en zulks teneinde de btw die voortvloeit uit de vereffening van het faillissement niet terug te geven aan de boedel, zou de in het geding zijnde bepaling een fundamentele scheeftrekking teweegbrengen ten aanzien van de beginselen van het BTW-Wetboek, vermits een schuldvergelijking zou plaatsvinden tussen een schuld in de boedel ten laste van de gefailleerde vennootschap en een vordering van de boedel ten voordele van de massa van de schuldeisers. Het zou niet gaan om een belastingkrediet, zoals in de parlementaire voorbereiding van de in het geding zijnde bepaling was aangegeven, maar om de terugbetaling van een btw-tegoed, zijnde een bedrag dat wettelijk niet ten laste kan komen van de vereffening van het faillissement.

De verzoeker voor de verwijzende rechter beklemtoont dat het doelvermogen ter beschikking moet staan van alle schuldeisers op wie de samenloop van toepassing is naargelang van hun eventuele betalingen, maar niet kan worden beknot door betalingen van schuldeisers in de boedel, ongeacht of die betaling door schuldvergelijking of op een andere wijze gebeurt.

A.2.4. De verzoeker voor de verwijzende rechter vestigt nogmaals de aandacht van het Hof op het feit dat de in artikel 334 van de programmawet beoogde schuldvergelijking, indien ze wordt aanvaard, na het door de rechtbank gelaste faillissement elke voortzetting van activiteit in de economische sector waarin de handelaar systematisch schuldeiser van de btw is, dit wil zeggen waarin de inkomende btw meer bedraagt dan de uitgaande btw, onmogelijk zou maken.

#### *Memorie van antwoord van de Ministerraad*

A.3. De Ministerraad stelt dat het zowel door de feitenrechter als door de curator beschouwde geval het geval is van een faillissement waarin de curator door de rechtbank ertoe werd gemachtigd de activiteit voor te zetten. De Ministerraad merkt echter op dat te dezen het door de curator gevorderde btw-krediet de btw betreft die door hem werd betaald in het raam van de wettelijke bekendmakingen van het faillissement en niet in dat van de btw-kredieten die in het raam van de voortzetting van de handelsverrichtingen verschuldigd zouden zijn. De aldus gestelde vraag alsmede de memorie van de curator zouden dus ertoe strekken de mening van het Hof te verkrijgen over een louter theoretische kwestie die volkomen vreemd zou zijn aan het geschil dat is voorgelegd aan de feitenrechter die de prejudiciële vraag heeft gesteld.

De Ministerraad verwijst voor het overige naar de uiteenzetting vervat in zijn eerder ingediende memorie.

#### *Memorie van wederantwoord van de verzoeker voor de verwijzende rechter*

A.4. De verzoeker voor de verwijzende rechter beklemtoont dat, door het faillissement, er een onderscheiden boedel zou bestaan. Dat begrip zou voortvloeien uit het beginsel van de samenloop dat wordt bevestigd in artikel 16 van de faillissementswet, dat erin voorziet dat de gefailleerde van rechtswege het beheer over al zijn goederen verliest. In tegenstelling tot wat de Ministerraad stelt in zijn memorie, zou de curator niet optreden in de hoedanigheid van mandataris van de gefailleerde vennootschap maar wel in de hoedanigheid van beheerder van de boedel. De curator zou over een specifiek statuut beschikken, wat de prejudiciële vraag zou verklaren. Door dat statuut zou de curator alle schuldeisers van de boedel vertegenwoordigen, boedel waarvan hij het beheer verzekert.

*Aanvullende memorie van de verzoeker voor de verwijzende rechter*

A.5.1. De verzoeker voor de verwijzende rechter preciseert dat de verplichtingen van bekendmaking zoals bedoeld in artikel 38 van de faillissementswet voortvloeien uit artikel 23 van de Europese verordening 1346/2000, een bepaling die zou preciseren dat de kosten van bekendmaking boedelschulden vormen.

A.5.2. De verzoeker voor de verwijzende rechter voegt daaraan toe dat die bekendmakingen voortvloeien uit het beheer van het faillissement, aangezien zij de curator worden opgelegd in de uitoefening van zijn wettelijke opdracht. Hetzelfde zou gelden voor « de andere kosten van vereffening zoals de kosten van afgifte van sociale documenten bedoeld in artikel 40 van de faillissementswet ».

A.5.3. Volgens de verzoeker voor de verwijzende rechter beschikt de curator over een specifiek statuut dat niet zou bestaan in het kader van de andere vormen van samenloop, zodat hem niet de toepassing, ten gunste van de belastingadministratie, van artikel 334 van de in het geding zijnde programmawet kan worden tegengeworpen.

- B -

B.1. Het Hof wordt verzocht zich uit te spreken over de bestaanbaarheid met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet van artikel 334 van de programmawet van 27 december 2004, in die zin geïnterpreteerd dat het, in het geval van een faillissement en niettegenstaande het bestaan van een situatie van samenloop, de compensatie toelaat van fiscale schuldvorderingen met een fiscale schuld die de gefailleerde verschuldigd blijft op het ogenblik van het faillissement, en het aldus de gefailleerde wiens schuldvordering is ontstaan uit een verrichting van vóór het faillissement op dezelfde wijze behandelt als de andere schuldeisers die, met toepassing van artikel 2, tweede lid, van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde, worden gelijkgesteld met de gefailleerde en wier schuldvordering, na de faillietverklaring, is ontstaan uit de voortzetting van de activiteiten of de verrichtingen verbonden aan het beheer daarvan, terwijl beide categorieën in verschillende situaties zouden zijn geplaatst.

B.2. Artikel 334 van de voormelde programmawet bepaalt :

« Elke som die aan een belastingschuldige moet worden teruggegeven of betaald in het kader van de toepassing van de wettelijke bepalingen inzake de inkomstenbelastingen en de ermee gelijkgestelde belastingen, de belasting over de toegevoegde waarde of krachtens de bepalingen van het burgerlijk recht met betrekking tot de onverschuldigde betaling, kan door de bevoegde ambtenaar zonder formaliteit worden aangewend ter betaling van de door deze belastingschuldige verschuldigde voorheffingen, inkomstenbelastingen en ermee gelijkgestelde belastingen, de belasting over de toegevoegde waarde, in hoofdsom,

opcentiemen en verhogingen, fiscale of administratieve geldboeten, interesten en kosten, wanneer deze laatste niet of niet meer worden betwist.

Het voorgaande lid blijft van toepassing in geval van beslag, overdracht, samenloop of een insolventieprocedure ».

*Ten aanzien van het nut van de prejudiciële vraag*

B.3.1. In zijn memorie van antwoord betoogt de Ministerraad dat het geval dat zowel wordt beoogd door de verwijzende rechter als door de curator, verzoekende partij voor de verwijzende rechter, een faillissement betreft waarbij de curator door de rechtbank ertoe is gemachtigd de activiteit voort te zetten. Volgens de Ministerraad zou het te dezen door de curator gevorderde btw-krediet betrekking hebben op de btw die door hem is betaald in het raam van de wettelijke bekendmakingen van het faillissement en niet op btw-kredieten die verschuldigd zouden zijn in het raam van de voortzetting van de handelsverrichtingen.

De Ministerraad besluit daaruit dat de te dezen aan het Hof gestelde vraag alsook de memorie van de curator ertoe zouden strekken de mening van het Hof te verkrijgen omtrent een louter theoretische kwestie die volkomen vreemd is aan het geschil dat is voorgelegd aan de feitenrechter die de vraag heeft gesteld.

B.3.2. Het staat aan de rechter die een prejudiciële vraag stelt, na te gaan of het antwoord op die vraag dienend is om het hem voorgelegde geschil te beslechten. Slechts wanneer dit klaarblijkelijk niet het geval is, vermag het Hof te beslissen dat de vraag geen antwoord behoeft.

B.3.3. Zoals de curator opmerkt, vormen de verplichtingen van bekendmaking die voortvloeien uit artikel 38 van de faillissementswet alsmede de kosten van vereffening, zoals de kosten van afgifte van de sociale documenten, verrichtingen die de curator worden opgelegd in de uitoefening van zijn wettelijke opdracht.

Aangezien de vraag betrekking heeft op de compensatie, met een fiscale schuld, van een fiscale schuldvordering die ontstaat uit een verrichting in verband met het beheer van het faillissement, en op de gelijke behandeling van twee categorieën van personen die volgens de

verwijzende rechter verschillend zijn, voortvloeiende uit de toepassing van de in het geding zijnde bepaling, blijkt niet dat de verwijzende rechter aan het Hof een vraag heeft gesteld die kennelijk niet dienstig is om het hem voorgelegde geschil te beslechten.

B.3.4. De exceptie wordt verworpen.

#### *Ten gronde*

B.4.1. Het Hof stelt de omvang van de prejudiciële vraag vast rekening houdend met het onderwerp van het voor de verwijzende rechter aanhangige geschil en met de motivering van de verwijzingsbeslissing.

B.4.2. Het geschil voor de verwijzende rechter betreft een belastingtegoed dat is verbonden aan facturen die voortvloeien uit de wettelijke verplichtingen die, in het raam van de vereffening van het faillissement, ten laste worden gelegd van de curator, met toepassing van de artikelen 38 en 40 van de faillissementswet van 8 augustus 1997.

B.4.3. Het Hof beantwoordt de prejudiciële vraag in de interpretatie dat de in het geding zijnde bepaling de compensatie mogelijk maakt tussen een fiscale schuld en een fiscale schuldvordering die is ontstaan uit de bekendmakingen die door de voormelde artikelen 38 en 40 aan de curator van een faillissement worden opgelegd, waarbij aldus wordt afgeweken van de regel van de gelijkheid van de schuldeisers die zich in een situatie van samenloop bevinden.

B.5.1. Artikel 38 van de faillissementswet van 8 augustus 1997 bepaalt :

« Het vonnis van faillietverklaring en het latere vonnis dat de staking van betaling vaststelt, worden, door de griffier binnen vijf dagen na hun dagtekening bij uittreksel bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* en door de curators binnen dezelfde termijn in minstens twee dagbladen of periodieke uitgaven met regionale spreiding.

[...] ».

Artikel 40 van dezelfde wet bepaalt :



« De curators nemen dadelijk na het vonnis van faillietverklaring hun taak op zich nadat zij de aanvaarding van hun ambt hebben bevestigd door ondertekening van het proces-verbaal van aanstelling. Zij beheren het faillissement als een goed huisvader onder toezicht van de rechter-commissaris.

De curatoren werken actief en prioritair mee aan het vaststellen van het bedrag van de aangegeven schuldvorderingen van de werknemers van de gefailleerde onderneming ».

B.5.2. In zijn arrest nr. 107/2006 van 21 juni 2006 heeft het Hof geoordeeld :

« B.3. Uit de parlementaire voorbereiding van artikel 334 van de programmawet van 27 december 2004 blijkt dat de wetgever een maatregel heeft willen nemen om de fiscale achterstand te doen verdwijnen en dat hij meer bepaald heeft willen voorkomen dat belastingkredieten worden terugbetaald aan een belastingschuldige die voor een andere belasting nog schuldenaar is van de belastingadministratie (*Parl. St.*, Kamer, 2004-2005, DOC 51-1437/001, DOC 51-1438/001, p. 212). De wetgever heeft dus voorzien in een wettelijke schuldvergelijking die afwijkt van de regel van de gelijkheid van de schuldeisers zoals die met name is bepaald in artikel 1298 van het Burgerlijk Wetboek of in artikel 17, 2°, van de faillissementswet van 8 augustus 1997 (*Parl. St.*, Kamer, 2004-2005, DOC 51-1437/027, pp. 37-38).

Uit de parlementaire voorbereiding van de programmawet van 27 december 2004 blijkt overigens meer in het algemeen dat de wetgever rekening heeft willen houden met de problemen als gevolg van de chronische fiscale schuldenlast en het tegelijk mogelijk heeft willen maken de invordering van de belasting voor onbepaalde tijd uit te stellen, wanneer de belastingplichtige te goeder trouw handelt en niet meer erin slaagt zijn schuld te betalen, en ' te pogen minstens een gedeelte van de schuld terug te vorderen ' (*Parl. St.*, Senaat, 2004-2005, nr. 3-966/4, pp. 23-24).

Om dat doel te bereiken, heeft de wetgever met name, met artikel 332 van de programmawet, in titel VII, hoofdstuk VIII van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 een afdeling *IVbis* ' Onbeperkt uitstel van de invordering van directe belastingen ' ingevoegd.

B.4.1. Door te voorzien in een mechanisme van wettelijke schuldvergelijking wijkt artikel 334 van de programmawet van 27 december 2004 af van de regel van de gelijkheid van de schuldeisers die zich bevinden in een toestand van samenloop, zoals die met name is bepaald in artikel 17, 2°, van de faillissementswet van 8 augustus 1997.

Dat verschil in behandeling berust op een objectief criterium, namelijk de hoedanigheid van de schuldeiser, die in het ene geval de Schatkist is en die in het andere geval een andere schuldeiser is.

De maatregel is in verhouding met de in B.3 vermelde doelstellingen : aangezien de opbrengst van de belasting wordt aangewend voor overheidsuitgaven die zijn gericht op het algemeen belang, moet worden aangenomen dat kan worden afgeweken van de regels van het gemeen recht inzake schuldvergelijking.

B.4.2. Het betwiste mechanisme van de wettelijke schuldvergelijking is ten slotte geen onevenredige maatregel die de situatie van de andere schuldeisers aantast, gelet op de doelstellingen die erin bestaan de fiscale achterstand weg te werken en de invorderingsprocedure

doeltreffender te maken, doelstellingen die de wetgever overigens ertoe brengen het onbeperkte uitstel van de invordering van sommige belastingen mogelijk te maken.

Het Hof merkt overigens op dat de evolutie van het insolventierecht en van het zekerhedenrecht het aantal mechanismen heeft doen toenemen die, in afwijking van het beginsel van gelijkheid van de schuldeisers, aan de laatstgenoemden de mogelijkheid bieden zich in te dekken tegen het risico van insolventie van hun schuldenaars ».

B.5.3. Zoals de verwijzende rechter in zijn vonnis opmerkt, heeft het Hof zich in zijn arrest nr. 107/2006 van 21 juni 2006 niet uitgesproken over de compensatie tussen fiscale schulden in verband met een periode van vóór het faillissement en een fiscale schuldvordering in verband met een verrichting in het raam van het beheer van het faillissement.

B.5.4. Rekening houdend met de door de wetgever nagestreefde doelstelling, die is beschreven in B.3 van het in B.5.2 geciteerde arrest, is het niet redelijkerwijze verantwoord de compensatie toe te staan tussen een fiscale schuld en een fiscale schuldvordering waarvan de curator houder wordt wegens een verrichting die hij moet uitvoeren krachtens de artikelen 38 en 40 van de faillissementswet van 8 augustus 1997. De kosten van bekendmaking, die boedelschulden vormen, veroorzaken immers een btw-tegoed dat een vordering uit de boedel vormt die van een andere aard is dan de schuldvorderingen die zijn ontstaan uit verrichtingen van vóór het faillissement.

De omstandigheid dat de belastingopbrengst wordt gebruikt voor overheidsuitgaven die beogen tegemoet te komen aan het algemeen belang, volstaat niet om te verantwoorden dat afbreuk wordt gedaan aan de rechten van de curator die, in het raam van de uitoefening van de opdracht die hem wettelijk wordt toevertrouwd, is gehouden tot het doen van bekendmakingen waarvan redelijkerwijze niet zou kunnen worden aangenomen dat hij de fiscale last daarvan draagt.

B.6. De prejudiciële vraag dient bevestigend te worden beantwoord.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

In zoverre artikel 334 van de programmawet van 27 december 2004 in het geval van een faillissement de compensatie toelaat tussen een fiscale schuld voorafgaand aan de faillietverklaring en een fiscale schuldvordering die is ontstaan uit de bekendmakingen die aan de curator van een faillissement worden opgelegd bij de artikelen 38 en 40 van de faillissementswet van 8 augustus 1997, schendt het de artikelen 10 en 11 van de Grondwet.

Aldus uitgesproken in het Frans en het Nederlands, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989, op de openbare terechtzitting van 19 maart 2009.

De griffier,

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

M. Melchior