

Fiscoloog

Kosten onevenwichtige vruchtgebruikconstructies nog steeds niet aftrekbaar

Auteur(s): S. Van Crombrugge/C.
Buysse

Editie: 1477 p. 8

Publicatiedatum: 25 mei 2016

Rechtbank/Hof: Rb. Brugge

Datum van uitspraak: 10 februari 2016

Wetboek: W.I.B. 92

Artikel: 49

Kosten onevenwichtige vruchtgebruikconstructies nog steeds niet aftrekbaar

Zoals bekend heeft het Hof van Cassatie vorig jaar zijn rechtspraak over de toepassing van artikel 49 WIB 1992 op kosten die niet passen in het maatschappelijk doel of zelfs de maatschappelijke activiteit van een vennootschap, versoepeld (Cass. 12 juni 2015, F.13.0163.N en F.14.0080.N., *FJF* 2015, N° 2015/290, *TRV-RPS* 2016, 178). Van in het begin hebben wij gewaarschuwd tegen overdreven enthousiasme vanwege de belastingplichtigen. Deze rechtspraak leek ons niet zo spectaculair. Op basis van de concrete feiten kan de bodemrechter nog altijd oordelen dat kosten niet werden gedaan of gedragen om belastbare inkomsten te verkrijgen of te behouden, wat hetzelfde betekent als dat zij geen noodzakelijk verband vertonen met de uitoefening van de beroepswerkzaamheid of niet eigen of inherent zijn aan de uitoefening van de beroepswerkzaamheid (zie [Fisc., nr. 1438, p. 1](#)).

Een recent vonnis van de rechtbank van eerste aanleg van West-Vlaanderen, afdeling Brugge, over de kosten die voor een vennootschap voortvloeiden uit een vruchtgebruikconstructie waarvan de voordelen op weinig evenwichtige wijze vooral toekwamen aan de blote eigenaars, tevens bestuurders, bevestigt dat (vonnis van 10 februari 2016, nog niet gepubliceerd).

In het algemeen gaat het om de constructie waarbij een vennootschap, meestal voor een relatief korte termijn en gebeurlijk tegen een hoge prijs, een vruchtgebruik koopt, terwijl haar bedrijfsleider de blote eigendom koopt, en dan wel tegen een lage prijs. Tijdens het vruchtgebruik voert de vruchtgebruiker vaak op eigen kosten allerlei bouwwerken uit. Na het verstrijken van de termijn van het vruchtgebruik wordt de bedrijfsleider dan kosteloos volle eigenaar, ook van de nieuwe bouwwerken, en wel zonder of tegen verwaarloosbare vergoedingen. In dergelijke omstandigheden heeft de rechtspraak in het verleden vaak de aftrek van de met dat vruchtgebruik gepaard gaande kosten in hoofde van de vennootschap verworpen.

De zaak waarmee de rechtbank van eerste aanleg van West-Vlaanderen, afdeling Brugge, te maken kreeg, was een dergelijke onevenwichtige zaak. En de rechtbank verwerpt inderdaad de kostenaftrek bij de vennootschap. Zij haalt wel de nieuwe

rechtspraak van het Hof van Cassatie aan : de omstandigheden dat tussen een verrichting van een vennootschap en haar maatschappelijke activiteit of statutair doel geen verband bestaat en dat een verrichting uitsluitend werd gesteld met het oog op een belastingvoordeel, sluiten als dusdanig niet uit dat de kosten die met zulke verrichtingen verband houden, als aftrekbare beroepskosten kunnen worden aangemerkt (Cass. 12 en 19 juni 2015). Maar daar voegt de rechtbank onmiddellijk aan toe dat het nieuwe standpunt van het Hof van Cassatie geen afbreuk kan doen aan de vereiste van artikel 49 WIB 1992 dat de kosten gedaan of gedragen moeten zijn om de belastbare inkomsten te verkrijgen of te behouden.

De rechtbank wijst erop dat in casu tussen de partijen reeds gelijkaardige betwistingen waren gevoerd in vorige aanslagjaren, in het kader waarvan tot in beroep was geoordeeld dat de vruchtgebruikconstructie in haar geheel niet op een bedrijfseconomisch verantwoorde manier werd uitgebaat en dat zij niet was aangegaan om belastbare inkomsten te verkrijgen of te behouden. Concreet stelt de rechtbank vast dat de werken aan het onroerend goed zijn gebeurd op verzoek van de blote eigenaars-bestuurders, dat de kostprijs van de werken voor 80,23 % werd gedragen door de vennootschap, dat de meerwaarde van de werken op het einde gratis zou overgaan naar de blote eigenaars-bestuurders, dat de vennootschap maar een klein deel van het onroerend goed gebruikte, dat het goed voor het grootste deel privé werd gebruikt door de bestuurders en dat de kostprijs voor de vennootschap zeer groot was ten opzichte van de ontvangen huur en haar andere voordelen.

De rechtbank besluit dat de vennootschap, op wie de bewijslast rust, niet heeft aangetoond dat haar kosten werden gemaakt met het oog op het realiseren of behouden van beroepsinkomsten. Met betrekking tot de bezoldigingstheorie (gratis terbeschikkingstelling = voordeel van alle aard) voegt de rechtbank er ook nog aan toe dat de vennootschap geen bewijs levert van effectieve prestaties die rechtstreeks het gevolg zijn van de gratis terbeschikkingstelling van het onroerend goed. (SVC)

Kaderstukje

Rechtbanken te Antwerpen en Namen op zelfde golflengte

Uit twee recente vonnissen blijkt dat de rechtbanken te Antwerpen en te Namen eveneens van oordeel zijn dat, ook na de voormelde nieuwe cassatierechtspraak inzake de aftrek van kosten door vennootschappen, het bewijs vereist is dat de kosten gedaan zijn om belastbare beroepsinkomsten te verkrijgen of te behouden (voor een arrest van het hof te Antwerpen in dezelfde zin, zie [Fisc., nr. 1447 , p. 1](#)).

* In de zaak voor de Antwerpse rechtbank had een vennootschap, samen met haar zaakvoerder, een appartement aan de kust aangekocht; de eerste voor het vruchtgebruik voor 15 jaar; de tweede voor de blote eigendom. De vennootschap wil de kosten i.v.m. het vruchtgebruik in aftrek brengen. Maar de rechtbank te Antwerpen wijst erop dat de nieuwe cassatierechtspraak "geen afbreuk doet aan de vereiste van artikel 49 WIB 1992 dat onder meer stelt dat de kosten gedaan of gedragen moeten zijn om belastbare inkomsten te verkrijgen of te behouden". De vennootschap moet dus eerst het bewijs leveren dat de "kosten ten gevolge van de aankoop van het vruchtgebruik van het appartement werden gemaakt met de intentie om belastbare inkomsten te verkrijgen of te behouden". Anders gezegd, zij moet kunnen aantonen "dat deze aankoop erop gericht was winst te maken". Volgens de rechtbank knelt daar het schoentje.

Zo stelt de rechtbank vast dat de vennootschap het appartement weliswaar verhuurde, maar dat de huuropbrengsten in eerste instantie "minder bedroegen dan enkel en alleen de afschrijving van het vruchtgebruik". Pas het vijfde jaar leverde het appartement "voor het eerst jaarlijkse inkomsten op die meer waren dan enkel en alleen de afschrijvingen"

(maar nog steeds wel "veel minder" dan de totale jaarlijkse kosten van het appartement). Dit had tot gevolg dat na vijf jaar de vennootschap "een aanzienlijk gecumuleerd verlies" had, aangezien zij "niet alleen de jaarlijkse afschrijvingslasten heeft, maar ook de jaarlijkse kosten mede-eigendom, de jaarlijkse kosten onroerende voorheffing en de jaarlijkse, aanzienlijke financieringslasten". Deze kosten zullen er "ongetwijfeld" toe leiden "dat ook de eerst volgende jaren nog verliezen zullen geleden worden en dat dit aanzienlijk gecumuleerd verlies aldus nog verder zal stijgen".

De rechtbank stelt voorts vast dat de vennootschap "geen enkele redelijke uitleg geeft voor dit aanzienlijk gecumuleerd verlies". Volgens de rechtbank wist de vennootschap overigens "ongetwijfeld" al "van bij het begin dat de aankoop van [het] vruchtgebruik in totaliteit tot een verlies zou leiden". De rechtbank besluit dat de Administratie de kostenaf trek terecht heeft verworpen, aangezien de vennootschap er niet in slaagt aan te tonen dat de kosten "werden gedaan of gedragen met de intentie om belastbare inkomsten te verkrijgen of te behouden" (Rb. Antwerpen 23 maart 2016, *Fisconetplus*).

* In de zaak voor de rechtbank te Namen had een doktersvennootschap het vruchtgebruik aangekocht van de woning die eigendom was van haar zaakvoerder. De vennootschap gebruikte 30 % van de woning voor haar activiteit (o.m. als archiefruimte); het overige gedeelte stelde de vennootschap ter beschikking van haar zaakvoerder voor privégebruik. Ten belope van dat gedeelte (70 % dus) verwierp de Administratie de kostenaf trek (o.m. de afschrijvingen van het vruchtgebruik). De rechtbank gaat daar kort en bondig mee akkoord, aangezien 'niet is aangetoond dat de betrokken kosten door de vennootschap werden gemaakt met het oog op het verwerven of behouden van beroepsinkomsten'. Bovendien stelt de rechtbank dat de kosten 'niet zijn gemaakt om aan de zaakvoerder een voordeel van alle aard toe te kennen *bij wijze van vergoeding van zijn activiteit binnen de vennootschap*' (zie hierover ook [Fisc., nr. 1469, p. 8](#)). Zo stelt de rechtbank vast dat de inkomsten van de vennootschap afkomstig zijn van de activiteit die haar zaakvoerder uitoefent in een ziekenhuis en in een medisch kabinet dat op een ander adres is gevestigd. De rechtbank ziet geen verband tussen het voordeel en de 'medische activiteit van de zaakvoerder in de schoot van de vennootschap'. Bovendien merkt de rechtbank nog fijntjes op dat de vennootschap het voordeel i.v.m. de woning pas op een fiche 281.20 had vermeld 'nadat' de Administratie een bericht van wijziging m.b.t. de kostenaf trek had gestuurd (Rb. Namen 20 april 2016, nog niet gepubliceerd). (CB)