



TAX & PRIVATE EQUITY

Verdoken meerwinsten zijn geen (te verwerpen) uitgaven!

24/03/2022 / Reageer / IMPOSTO Tax Lawyers

Fiscus: zwarte inkomsten zijn ook te verwerpen uitgaven

Er is in de fiscale praktijk de laatste tijd wel wat om te doen. De fiscale administratie – vaak de BBI – die **zwarte inkomsten** in hoofde van een vennootschap **belast als verdoken meerwinsten** én ze via een wederopname in de belastbare grondslag nogmaals **belast als verworpen uitgaven**. € 100 zogenaamde zwarte inkomsten worden dan belast aan de afzonderlijk aanslag van 100% voorzien voor verdoken meerwinsten (art. 219 WIB 92) en nogmaals als verworpen uitgaven aan het gewone tarief van de vennootschapsbelasting van in principe 25% (art. 215 WIB 92). € 125 belastingen dus (nog te vermeerderen met de gemeentebelasting en belastingverhoging).

Het waarom van het standpunt van de administratie is terug te vinden in een circulaire van 4 april 2017 (Ci. 2017/C/16) en in de in 2017 bijgewerkte administratieve commentaar: “*Naar analogie met de fiscale behandeling van in het zwart uitbetaalde lonen die niettegenstaande zij aan de afzonderlijke aanslag onderworpen zijn, niet aftrekbaar zijn als beroepskosten in de zin van artikel 49 WIB 92 (zie 2019/17), moeten de verdoken meerwinsten die aan de afzonderlijke aanslag worden onderworpen in de verworpen uitgaven worden opgenomen, gelet op de afwezigheid van de bewijsstukken die het beroepskarakter aantonen*” (Com.IB 2019/34).

De zwarte omzet wordt aldus door de administratie vermoed uitgekeerd te zijn, nu deze niet in het belastbaar resultaat is vervat en bijgevolg ook werd afgetrokken. Door een opname van de verdoken meerwinsten in de verworpen uitgaven wordt deze volgens de fiscale administratie onterechte belastingbesparing rechtgezet.

Back to basics: inkomsten zijn geen uitgaven

Alleen al op het eerste zicht doet deze taxatiewijze **vreemd** aan.

Niet alleen **worden inkomsten als uitgaven gekwalificeerd**, er is bovendien sprake van een **dubbele belasting** van dezelfde inkomsten. Er wordt overigens geredeneerd **per analogie** wat *in fiscalibus uit den boze* is. Het fiscaal recht is immers principieel van openbare orde zodat wat belastbaar is strikt moet worden geïnterpreteerd. Zo niet, wordt er belastbare materie bij gecreëerd.

Tijd om terug te grijpen naar de basis.

Wat verdoken meerwinsten precies zijn, wordt in de wet niet verduidelijkt. Het Hof van Cassatie definieert “verdoken meerwinsten” als: “*de door de administratie vastgestelde, verzwegen of verborgen gehouden winsten die niet begrepen zijn in het boekhoudkundig resultaat van de vennootschap.*” (Cass. 26 november 2015 en Cass. 20 februari 2014). In de administratieve commentaren bij het wetboek inkomstenbelastingen voegt de fiscale administratie daaraan toe dat het inzonderheid omzet betreft die een onderneming in het zwart heeft gerealiseerd (Com.IB 219/19).

Er kan slechts sprake zijn van verdoken meerwinsten wanneer de fiscale administratie het bestaan bewijst van een verwezenlijkte winst die groter is dan de aangegeven winst (zie onder meer Parl. St., Kamer, zitting 1998-1999, 1949/1-98/99, pag. 12). Verdoken meerwinsten zijn dus winsten.

Als verworpen uitgaven worden gekwalificeerd: *uitgaven* die niet als beroepskosten aftrekbaar zijn, hetzij omdat ze niet beantwoorden aan de algemene aftrekbaarheidsvoorwaarden (art. 49 e.v. WIB92), hetzij omdat ze van de aftrek worden uitgesloten op grond van een specifieke wetsbepaling (art. 53 e.v. WIB92). Aangezien deze kosten boekhoudkundig wel ten laste worden genomen (en dus het resultaat verlagen), dienen zij voor fiscale doeleinden opnieuw toegevoegd te worden aan het boekhoudkundig resultaat (A. HAELTERMAN, *Vennootschapsbelasting doorgelicht: een inzichtelijk handboek*, Brugge, Die Keure, 2020 p. 75, randnr. 82). Verworpen uitgaven zijn dus kosten.

Meerwinsten zijn aldus geen kosten en voldoen dan ook niet aan de definitie van verworpen uitgaven. Er is dan ook **geen wettelijke basis** voorhanden **om verdoken meerwinsten op te nemen onder verworpen uitgaven**.

Luikse hof van beroep en andere recente rechtspraak wijst standpunt fiscus af

De recente rechtspraak over de problematiek kent **een valse noot**. In een vonnis van de Brugse fiscale kamer werd het betwistbare standpunt van de fiscale administratie immers zonder meer bevestigd (Rb. Brugge 30 maart 2021). Tegen dit vonnis werd hoger beroep aangetekend.

In een vonnis van 6 september 2021 heeft de **rechtbank te Brugge**, weliswaar in een andere samenstelling, inmiddels **haar oordeel bijgestuurd** (Rb. Brugge 6 september 2021): er is geen reden om verdoken meerwinsten nogmaals te belasten via de verworpen uitgaven. Daarbij wordt onder meer verwezen naar de fiscaaltechnische wetsanalyse en de wetshistoriek van artikel 197 WIB 92 (in verband met het beroepskarakter van niet verantwoorde kosten) en van artikel 219 WIB 92 (de afzonderlijk aanslag van toepassing op onder meer verdoken meerwinsten en niet verantwoorde kosten). Deze zouden ons hier te verleiden. Maar het komt er op neer dat verdoken meerwinsten niet kwalificeren als verworpen uitgaven, zeker gezien de wetswijziging via de programmawet van 19 december 2014 van deze beide artikelen. Sindsdien is onder meer uitdrukkelijk bepaald dat verdoken meerwinsten slechts worden onderworpen aan de afzonderlijke aanslag van 100 % wanneer zij niet het gevolg zijn van een verwerping van beroepskosten.

Inmiddels is er diverse andere rechtspraak bekend in dezelfde zin, van de **rechtbank te Luik en te Luxemburg**: Rb. Luik, afd. Luik 29 maart 2021; Rb. Luik, afd. Luik 2 maart 2021 Rb. Luik afd. Luik 4 januari 2021; Rb. Luik, afd. Luik 26 oktober 2020; Rb. Luxemburg, afd. Marche-en-Famenne 9 september 2020; Rb. Luik, afd. Luik 7 september 2020; Rb. Luik, afd. Luik 4 mei 2020; Rb. Luik, afd. Luik 20 april 2020; Rb. Luik, afd. Luik 3 februari 2020. In deze vonnissen komt meermaals aan bod dat het in geval van verdoken meerwinsten gaat over winsten en niet over uitgaven en dat de fiscale administratie hoe dan ook geenszins aantoonde dat de betrokken verdoken meerwinsten hebben gediend voor het realiseren van niet verantwoorde uitgaven. Het **standpunt van de fiscus** wordt als **incoherent** afgedaan.

De meeste recente uitspraak die ons bekend is, dateert van **4 maart 2022**. Zij is bovendien van een hof van beroep, te weten van het **Luikse hof van beroep** (rolnr. 2021/RG/59). Volgens het hof voorziet geen enkele wetbepaling dat de verdoken meerwinsten, behoudens de afzonderlijk aanslag, als verworpen uitgaven moeten worden opgenomen in de belastbare grondslag tegen de gewone aanslag in de vennootschapsbelasting. Zodoende zou er immers tweemaal belast worden.

Verborgen winsten zijn dus uitsluitend te belasten als verdoken meerwinsten

Uit het voorgaande kan worden besloten dat de door de administratie vastgestelde, verzwegen of verborgen gehouden winsten die niet begrepen zijn in het boekhoudkundig resultaat van de vennootschap enkel als verdoken meerwinsten kunnen worden belast. Er is geen wettelijke basis om deze winsten bovendien nogmaals te belasten via de verworpen uitgaven. Aldus kan er uitsluitend sprake zijn van de afzonderlijk aanslag die weliswaar op zich reeds 100 % van de belastbare grondslag bedraagt. Het is nog uitkijken of deze analyse wordt bevestigd door andere hoven van beroep dan dat van Luik en desgevallend door het Hof van Cassatie.

Steven Vancolen en Sarah Vandorpe