

De aftrekbaarheid van kosten van vruchtgebruik - De bezoldigingstheorie op scherp gesteld!



Bij het verwerven van vastgoed wordt vaak geopteerd voor een aankoop van het vruchtgebruik van het betrokken vastgoed door een vennootschap, terwijl de blote eigendom van datzelfde vastgoed wordt aangekocht door de zaakvoerder en/of grootaandeelhouder van diezelfde vennootschap. Aan deze verwervingswijze kunnen meerdere

redenen ten grondslag liggen zoals het meest optimaal financieren van de aankoop, vermogensplanningsmotieven of aspecten van risicospreiding ...

In deze context is de laatste maanden al heel wat te doen geweest omtrent de **fiscale aspecten van de aanvang van het vruchtgebruik**. Inzonderheid wordt door de fiscale administratie nagegaan of de waardering van het vruchtgebruik niet overdreven is; in voorkomend geval kan de toekenning van een belastbaar voordeel worden weerhouden, weze het in de personenbelasting (voordeel alle aard in hoofde van de zaakvoerder – blote eigenaar), weze het in de vennootschapsbelasting (toegekend abnormaal en goedgunstig voordeel in hoofde van de vennootschap). Dat dit voor de fiscus geen evidente oefening is, mocht ondertussen voldoende blijken. Haar waardeschatting van het vruchtgebruik laat maar al te vaak te wensen over ... we verwijzen daarvoor naar eerdere bijdragen in de IMPOSTO Nieuwsbrief.

Tijdens de duur van het vruchtgebruik stelt zich de vraag naar de fiscale aftrekbaarheid van de kosten inzake het vruchtgebruik. Dit betreft inzonderheid de aankoopkosten van het vruchtgebruik, de afschrijvingen op het vruchtgebruik en de eventuele financieringskosten van het vruchtgebruik.

We focussen hierna op de situatie waarbij de zaakvoerder prestaties levert voor de vennootschap en de vennootschap als een gedeelte van haar vergoeding hiervoor in natura de beschikking krijgt over het betrokken vastgoed. De betrokken zaakvoerder neemt deze bezoldiging in natura op in zijn aangifte in de personenbelasting, forfaitair gewaardeerd overeenkomstig artikel 18 KB/WIB 92.

De administratie stelt in de praktijk soms dat in dergelijke gevallen de afschrijvingen niet aftrekbaar zijn in de mate het betrokken vastgoed door de vennootschap ter beschikking wordt gesteld aan de zaakvoerder. Ze verwijst daarvoor naar artikel 49 WIB 92. Ze zou zich daarbij gesteund weten door rechtspraak, zelfs hogere rechtspraak op het niveau van het Hof van Beroep of het Hof van Cassatie.

Artikel 49 WIB 92 stelt dat een kost fiscaal aftrekbaar is in zoverre hij op het betrokken tijdperk betrekking heeft, is gedaan en gedragen om belastbare inkomsten te verkrijgen of te behouden en – althans dat leest het Hof van Cassatie in dit artikel – noodzakelijk verband houdt met de maatschappelijke activiteit van de vennootschap.

Tot nu toe werd wellicht al te vaak op automatische piloot aangenomen dat de kosten van het vruchtgebruik aftrekbaar waren in de mate dat de vennootschap de bedrijfswoning terbeschikkingstelde van de zaakvoerder en de zaakvoerder vervolgens deze vergoeding aangaf in de personenbelasting.

Het is in ons wetboek van inkomstenbelasting evenwel niet zo voorzien dat, omdat de uitgave in hoofde van de ontvanger aanleiding geeft tot een belastbaar inkomen dit meteen ook betekent dat de daarmee gepaard gaande kost in hoofde van de betaler van de uitgave een aftrekbaar beroepskost uitmaakt in de zin van artikel 49 WIB 92.

Indien een vennootschap een vruchtgebruik verwerft, stelt die problematiek van artikel 49 WIB 92 zich in principe iets scherper dan bij het verwerven van volle eigendom. Doordat de vennootschap enkel over het vruchtgebruik beschikt, zal zij minder evident een belastbare meerwaarde creëren op het vastgoed. Wanneer de vennootschap daarentegen over de volle eigendom beschikt, stelt de problematiek van artikel 49 WIB 92 zich niet; vroeg of laat beoogt de vennootschap immers een belastbare meerwaarde te realiseren op het betrokken vastgoed, weze het door verkoop, weze het uiterlijk bij liquidatie.

Vooraleer een kost aftrekbaar is, moet hij voldoen aan de algemene aftrekbaarheidsvoorwaarden van artikel 49 WIB 92. Inzonderheid moet een kost zijn gedaan en gedragen om belastbare inkomsten te verkrijgen. In se kan met betrekking tot een personeelskost, indien deze wordt betaald aan een persoon die op geen enkele wijze bijdraagt aan de werking van een

Komende online seminars

[Schijnzelfstandigheid – opsporing, controle, verbalisering, betwisting en bestraffing](#)
(/nl/seminarie/schijnzelfstandigheid-opsporing-ctrl-verb-ber-act)

[Corporate housekeeping - opmaak vennootschapsdocumenten - bestuursmandaat](#) (/nl/seminarie/corporate-housekeeping-opmaak-vennootschapsdocumenten-bestuursmandaat)

[Omzendbrief 2014/2 inzake fiscaal misbruik inzake registratie- en erfbelasting](#) (/nl/seminarie/omzendbrief-20142-inzake-fiscaal-misbruik-inzake-registratie-en-erfbelasting)

[Ontwikkeling van activiteiten in het buitenland – fiscale opportuniteiten en valkuilen](#) (/nl/seminarie/ontwikkeling-van-activiteiten-het-buitenland-fiscale-opportuniteiten-en-alkuilen)

[De liquidatiereserve en andere manieren om geld fiscaalvriendelijk uit de vennootschap te halen](#) (/nl/seminarie/de-liquidatiereserve-en-andere-manieren-om-geld-fiscaalvriendelijk-uit-de-vennootschap-te)

vennootschap, de aftrek worden geweigerd, ook al staat de (personen)belasting in hoofde van dat personeelslid buiten kijf. Een dergelijke kost zal enkel dan aftrekbaar zijn indien het betrokken personeelslid voor de vennootschap prestaties levert, rechtstreeks dan wel onrechtstreeks.

Zo ook is het met de kosten van het vruchtgebruik in de mate deze de vennootschap dienen om haar zaakvoerder te bezoldigen. Indien het ontegensprekelijk vaststaat dat de zaakvoerder werkelijke prestaties levert voor de vennootschap, dan kan er geen twijfel over bestaan dat de vennootschap de opportuniteit heeft haar zaakvoerder in natura te bezoldigen via de ter beschikking stelling van (een deel van) de bedrijfswoning en dat de daartoe gemaakte kosten van het vruchtgebruik fiscaal aftrekbare beroepskosten zijn. Het is evenwel in het licht van artikel 49 WIB 92 aan de belastingplichtige om te bewijzen dat de zaakvoerder effectieve prestaties levert (bv. door aan te tonen welke aard van prestaties hij levert en welke inkomsten daar voor de vennootschap uit voortvloeien (of zouden moeten kunnen vloeien)).

Recente rechtspraak, op het eerste gezicht negatief, bevestigt dit principe zeer nadrukkelijk. In een arrest van het Hof van Beroep van Gent van 25 maart 2014 bevestigt het Hof de niet aftrekbaarheid van de kost van het vruchtgebruik omdat de betrokken belastingplichtige als motivatie voor de aftrekbaarheid in hoofde van de vennootschap enkel de belastbaarheid van het daarmee gepaard gaande voordeel in hoofde van de zaakvoerder had aangekaart. Het Hof stelt letterlijk: "deze bezoldigingen zijn aftrekbare beroepskosten zolang dat er effectieve prestaties tegenover staan. **Het behoort derhalve aan de appellante [de belastingplichtige] te bewijzen dat de bestuurdersbezoldigingen werkelijke prestaties bezoldigen en noodzakelijkerwijs betrekking hebben op haar maatschappelijke activiteit.**" Dit bewijs was blijkbaar niet geleverd, er wellicht vanuitgaande dat de belastbaarheid van de vergoeding in hoofde van de genietter voor het Hof voldoende ware om de aftrekbaarheid in hoofde van de vennootschap vast te stellen. Het Hof geeft zelf aan anders te hebben geoordeeld, indien dat concreet bewijs wel was geleverd. In principe kan he overigens niet zo moeilijk zijn om te bewijzen dat een zaakvoerder prestaties levert voor de vennootschap dewelke hij beheert, dit alleen al uit de aard van het mandaat, doch het moet wel in concreto worden bewezen...

In het licht van deze verfijnde analyse komt het aangewezen voor, als de algemene vergadering een vergoeding toekent aan de zaakvoerder, in de algemene vergadering deze bezoldiging (die dan deels in natura is), jaarlijks te bevestigen en er meteen ook bij te vermelden wat de aard van de prestaties zijn geweest en wat het daarmee behaalde resultaat was, of minstens wat men er beoogde mee te behalen. Ofschoon dit geen must is, kan het een handig instrument zijn om de fiscus de werkelijke prestaties te bewijzen. Uiteraard kan dit bewijs ook anders worden geleverd (bv door aanduiding van omzetcijfers van de vennootschap en het bewijs in min of meerdere mate van de tussenkomst van de zaakvoering hierin, rechtstreeks dan wel onrechtstreeks).

De vennootschappen waar het bewijs van effectieve prestaties minder evident voorkomt, kunnen zich wellicht wat (fiscale) moeite besparen door – in de plaats van het vastgoed ter beschikking te stellen – een marktconforme huur aan te rekenen aan de zaakvoerder voor het gebruik van het vastgoed...

Auteur: Mrs. Stijn LAMOTE en Jan SANDRA

Organisatie: IMPOSTO Advocaten

Website: www.imposto.be (<http://www.imposto.be>)

[Plus de séminaires \(/nl/seminaries-live\)](#)

Andere artikels

[Indexeringscoëfficiënt kadastraal inkomen 2015 gepubliceerd \(/nl/content/indexeringscoefficient-kadastraal-inkomen-2015-gepubliceerd\)](#)

[Formaliteiten bij overname van een handelszaak \(/nl/content/formaliteiten-bij-overname-van-een-handelszaak\)](#)

[VLAREM-Irein 2015 op de sporen en wijziging VLAREM III \(/nl/content/vlarem-trein-2015-op-de-sporen-en-wijziging-vlarem-iii\)](#)

[Btw-vrijstelling bij exclusieve dienstverlening in het gedrang? \(/nl/content/btw-vrijstelling-bij-exclusieve-dienstverlening-het-gedrang\)](#)

[Kosten publicaties bijlagen Belgisch Staatsblad vanaf 1 maart 2015 \(/nl/content/kosten-publicaties-bijlagen-belgisch-staatsblad-vanaf-1-maart-2015\)](#)

Dit artikel werd op 16 december 2014 verstuurd via de juridische nieuwslijst Lexalert.