

Hof van Cassatie van België

Jaarverslag 2012

Redactie

E. Dirix – M. De Swaef – D. Patart – V. Vanovermeire

Fiscaal recht

Inkomstenbelasting

Uitoefening van de geneeskunde – Verhuring recht op uitbating cliënteel

Arrest van 19 januari 2012 (F.10.0094.N), met conclusie van advocaat-generaal D. Thijs

Art. 2, § 1, Wet Gezondheidsberoepen bepaalt dat niemand de geneeskunde mag uitoefenen die niet het wettelijke diploma bezit van doctor in de genees-, heel- en verloskunde.

Gelet op dat wettelijke verbod hebben de appelrechters naar recht kunnen oordelen dat de aangevoerde verhuring van het recht op uitbating van de cliënteel van de eerste eiser, geneesheer-huisarts, aan een vennootschap, fictief en gesimuleerd is en dat niet die vennootschap, maar wel de eerste eiser, de geneeskunde beoefent, zodat de zogenaamd wegens het verhuren van voormeld recht op uitbating door de vennootschap aan de eerste eiser betaalde vergoeding, op fiscaal vlak moet worden beschouwd als bezoldigingen van bedrijfsleiders.

Inkomsten uit levensverzekeringscontracten – Berekening van de looptijd van het contract

Arrest van 19 januari 2012 (F.11.0032.N) met conclusie van advocaat-generaal D. Thijs

Inkomsten uit levensverzekeringscontracten, gesloten door een natuurlijke persoon, zijn, uit fiscaal oogpunt, vrijgesteld mits voldaan is aan een aantal voorwaarden. De levensverzekeringsovereenkomst moet onder meer gesloten zijn voor meer dan acht jaar (artikel 21, 9°, b) WIB92).

De appelrechters beslisten dat een verzekeringsovereenkomst die aanvang op 1 juli 1994 en eindigde op 1 juli 2002 een looptijd had van precies acht jaar en bijgevolg niet in aanmerking kwam voor een fiscale vrijstelling. Zij steunden deze zienswijze op het “traditioneel gebruik” dat de aanvangsdatum niet wordt meegeteld en de einddatum wel.

Na cassatieberoep van de belastingplichtigen vernietigt het Hof dit arrest. In zijn arrest van 19 januari 2012 wijst het erop dat noch artikel 21, 9°, b) WIB92 noch enige andere bepaling van het WIB92 het begin- en eindpunt van de termijn van acht

De algemene vergadering van het Hof heeft op 21 februari 2013 het verslag goedgekeurd. De korpsvergadering van het parket bij het Hof heeft dit gedaan op 20 februari 2013.

jaar verduidelijken. Evenmin zijn de bepalingen van het Gerechtelijk Wetboek of artikel 2260 BW van toepassing op de berekening van die termijn.

Het begrip "jaar" dat wordt vermeld in de voornoemde wetsbepaling dient dan ook uitgelegd te worden in de gebruikelijke betekenis die het dagelijkse taalgebruik eraan geeft, namelijk een tijd van twaalf maanden. Een periode van acht jaar begint dan op de eerste dag van die periode vanaf de overeengekomen datum, te dezen 1 juli 1994, om 00.00 u. en eindigt acht jaar later, te dezen 30 juni 2002, om 24.00 u. Anders dan de appelrechters oordeelden, had het contract dus een looptijd van meer dan acht jaar.

Aanslag volgens tekenen en indicïën – Opeenstapeling van vermoedens – Tegenbewijs

Arrest van 19 april 2012 (F.10.0121.N), met conclusie van advocaat-generaal D. Thijs

Krachtens artikel 341, eerste lid, WIB92 1992 mag de raming van de belastbare grondslag, behoudens tegenbewijs, worden gedaan volgens tekenen en indicïën waaruit een hogere graad van gegoedheid blijkt dan uit de aangegeven inkomsten.

Wanneer de belastbare grondslag wordt vastgesteld op basis van dergelijke tekenen en indicïën en de taxatambenaar de door de belastingplichtige zelf aangegeven nettowinst hiervan in mindering brengt, maakt dit geen opeenstapeling van vermoedens uit, ook al is de aangifte van de belastingplichtige gebaseerd op een forfaitaire grondslag.

Wanneer de belastingadministratie, na te hebben geoordeeld dat het bedrag van de aangegeven inkomsten niet met de werkelijkheid overeenstemt, de belastbare grondslag heeft vastgesteld volgens zodanige tekenen en indicïën waaruit een hogere graad van gegoedheid blijkt dan uit de aangegeven inkomsten, rust het tegenbewijs op de belastingplichtige, die aan de hand van positieve en controleerbare gegevens moet aantonen dat die hogere graad van gegoedheid voortkomt uit andere inkomsten dan die welke belastbaar waren in de inkomstenbelastingen of uit inkomsten die tijdens een vroegere periode dan de belastbare periode zijn verkregen.

Verkeersbelasting – Vermoeden van gebruik van het voertuig

Arrest van 27 april 2012 (F.11.0047.F)

Het geschil dat tot dit arrest heeft geleid plaatst de curator van een faillissement tegenover de belastingadministratie. Laatsgenoemde wou de verkeersbelastingen op de voertuigen van de gefailleerde voor de aanslagjaren na de faillietverklaring doen erkennen als een schuld van de boedel. De administratie voerde aan dat die belastingen een schuld van de boedel waren op grond dat het Wetboek van de met inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen een vermoeden van gebruik van het voertuig van de gefailleerde invoert die houder blijft van het inschrijvingsbewijs dat met dat voertuig overeenstemt.

Dat vermoeden, dat inderdaad in een van de vorige versies van dat wetboek was opgenomen, werd intussen geschrapt en komt niet meer voor in de versie van het Wetboek die op het geschil van toepassing is.

Zodoende heeft het Hof in zijn arrest vastgesteld dat noch uit de artikelen 21 en 22 van het Wetboek van de met inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen, noch uit artikel 36ter van dat wetboek volgt dat het voertuig van de gefailleerde vermoed wordt in gebruik te blijven zolang de inschrijving ervan bij de Dienst van het Wegverkeer niet is geschrapt.

Inkomstenbelastingen – Vaststelling en invordering – Voorheffing – Weerslag op de fiscale toestand van de verkrijger van de inkomsten

Arrest van 1 juni 2012 (F.10.0038.F) met conclusie van advocaat-generaal A. Henkes

De eiseres is een bvba waarvan de eiser de zaakvoerder is. Zij heeft laatsgenoemde bezoldigingen als bedrijfsleider betaald, maar daarop de door haar verschuldigde bedrijfsvoorheffing niet ingehouden. Zij heeft die bedrijfsvoorheffing evenmin aan de Belgische Staat betaald. De administratie heeft de personenbelasting ten name van de eiser ingekohierd en daarop de voorafbetalingen verrekend die laatsgenoemde had gedaan.

Nadien heeft de administratie die gemerkt had dat er geen bedrijfsvoorheffing was betaald deze ten name van de vennootschap ingekohierd. Die inkohiering impliceert tevens een herziening van het bedrag van de beroepsinkomsten die de eiser in de aangifte in de personenbelasting had vermeld. Aangezien de belasting betrekking heeft op het bruto-inkomen moet de aangegeven bezoldiging immers vermeerderd worden met het bedrag van de bedrijfsvoorheffing die ten name van de vennootschap is ingekohierd.

In hun cassatieberoep, dat gericht is tegen de beslissing die de rechtsvordering van de administratie gegrond heeft verklaard, voeren de eisers aan dat er geen grond bestaat om de bedrijfsvoorheffing in te kohieren, nadat de personenbelasting, die de verkrijger van de inkomsten daarop verschuldigd is, werd ingekohierd en de verkrijger in het loop van het jaar van de inkomsten voorafbetalingen heeft gedaan waarvan het bedrag overeenstemt met dat van de verschuldigde bedrijfsvoorheffing.

Het Hof heeft dat middel verworpen. Die bewering schendt de artikelen 270, 1° en 273, 1°, WIB92. Erstgenoemd artikel bepaalt immers dat de bedrijfsvoorheffing verschuldigd is door degenen die als schuldenaar, bewaarder, mandataris of tussenpersoon in België bezoldigingen betalen of toekennen en het andere, dat de bedrijfsvoorheffing opeisbaar is uit hoofde van het betalen of toekennen van belastbare bezoldigingen.

Met andere woorden, de opeisbaarheid van de voorheffing staat los van de fiscale toestand van degene die de bezoldigingen ontvangt.

Belasting over de toegevoegde waarde

Belasting over de toegevoegde waarde – Beroep voor de rechter – Mogelijkheid op te treden vóór de uitvaardiging van het dwangbevel

Arrest van 13 april 2012 (F.09.0056.F) met conclusie van advocaat-generaal A. Henkes

Een BTW-plichtige heeft een rechtsvordering ingesteld voordat de administratie een dwangbevel had uitgevaardigd om de invordering van de belasting te verzekeren. Het hof van beroep heeft aanvaard dat de belastingplichtige die mogelijkheid heeft.

De administratie houdt in haar cassatieberoep staande dat verscheidene wetsbepalingen beletten dat de belastingplichtige de zaak voor de rechter brengt voordat het dwangbevel is uitgevaardigd. Het Hof heeft dat beroep verworpen. geen enkele wetsbepaling verbiedt de belastingplichtige zo te handelen. Die handelwijze schendt de artikelen 17, 18, 569, eerste lid, 32° en 632 Ger.W. niet en zij miskent evenmin het algemeen rechtsbeginsel van de continuïteit van de openbare dienst.

Bovendien kan de rechter niet worden verweten dat hij artikel 1385undecies Ger.W. schendt wanneer hij de belastingplichtige toestaat in rechte op te treden voordat hij alle voorafgaande verplichte administratieve beroepsmiddelen heeft aangewend, aangezien dergelijke beroepen niet bestaan inzake BTW.

Belasting over de toegevoegde waarde – Vrijstellingen – Verhuur van onroerende goederen – Levering van gemeubeld logies – Verlenen van onderdak aan betalende gasten

Arrest van 22 juni 2012 (F.11.0090.F) met conclusie van advocaat-generaal A. Henkes

Een vennootschap naar Nederlands recht, die een filiaal heeft geopend in België, heeft een chalet doen bouwen die zij verhuurt aan vakantiegasten. Zij heeft gevraagd om onderworpen te worden aan de BTW, wat werd erkend, en ze heeft de belastingen op de bouw en de inrichting van het gebouw in rekening gebracht.

De administratie betwist dat de vennootschap aan die belasting was onderworpen, om reden dat zij de activiteit uitoefende bedoeld in artikel 44, § 3, 2°, a), derde streepje, WBTW. Deze bepaling stelt met name de verpachting, de verhuur en de overdracht van huur van uit hun aard onroerende goederen vrij, met uitzondering van het verschaffen van gemeubeld logies in hotels en in inrichtingen waar aan betalende gasten onderdak wordt verleend.

Het hof van beroep oordeelde dat de activiteit van de vennootschap vrijgesteld was omdat, te dezen, een hoofdkenmerk van de overeenkomst de terbeschikkingstelling van het onroerend goed was en de overige prestaties van de vennootschap een zeer bijkomstig en passief karakter hadden, waardoor ze niet gelijkgesteld konden worden met die van een hotelhouder. Het hof van beroep oordeelde tevens dat de duur van de verhuur geen doorslaggevend element is dat het mogelijk zou maken de vrijgestelde activiteit te onderscheiden van de activiteit die onder het toepassingsgebied van de belasting valt.

Het Hof heeft die beslissing vernietigd. Het oordeelt dat artikel 44, § 3, 2°, a), derde streepje, WBTW gelezen moet worden in het licht van artikel 13, B, sub b), 1, van de Zesde BTW-richtlijn, zoals het werd uitgelegd door het Hof van Justitie van de Europese Unie. De beoordelingsmarge van de lidstaten wordt begrensd door het doel van die Europese bepaling, die, wat het ter beschikking stellen van woonruimten betreft, ertoe strekt de belastbare verstrekkingen van accommodatie in het hotelbedrijf of in sectoren met soortgelijke functie te onderscheiden van vrijgestelde handelingen, met name de verpachting en verhuur van onroerende goederen. Het

begrip “sector met soortgelijke functie” moet ruim worden opgevat. Het Hof beslist dan ook dat de door het hof van beroep in aanmerking genomen criteria zijn beslissend volgens welke de vennootschap niet aan de belasting onderworpen is, niet naar recht verantwoordt.

Andere arresten in fiscale zaken

Provinciebelastingen – Belasting op gsm-pylonen – Wet van 21 maart 1991 betreffende de hervorming van sommige economische overheidsbedrijven – Verbod op het opleggen van retributies voor het gebruik van het openbaar domein

Arrest van 30 maart 2012 (F.11.0043.F) met conclusie van advocaat-generaal A. Henkes

Het geschil betreft de mogelijkheid voor gemeentelijke en provinciale overheden om belastingen op te leggen voor pylonen waarop de telecomoperators hun zendinstallaties plaatsen.

Het bestreden arrest beslist dat een dergelijke belasting strijdig is met artikel 98, § 2, eerste lid van de wet van 21 maart 1991 betreffende de hervorming van sommige economische overheidsbedrijven. Dat artikel bepaalt dat het gebruik van het openbaar domein voor het aanleggen van kabels, bovengrondse lijnen en bijbehorende uitrustingen niet onderworpen mag zijn aan belasting, taks, cijns, retributie of vergoeding, van welke aard ook.

Het Hof heeft die uitlegging van de wet van 21 maart 1991 ongeldig verklaard. Volgens de wet is gebruik van het openbaar domein enkel kosteloos voor het aanleggen van de in voornoemd artikel 98, § 2, eerste lid bedoelde uitrustingen. Zij verbiedt derhalve niet om de economische activiteit van de telecomoperators die op het grondgebied van de provincie geconcentreerd wordt door de aanwezigheid op publiek of privaat domein van gsm-masten, -pylonen of -antennes die voor die activiteit worden aangewend, om budgettaire of om andere redenen te belasten.

Gemeentelijke opcentiemen op de gewestelijke leegstandsheffing

Arrest van 24 mei 2012 (F.11.0057.N) met conclusie van advocaat-generaal D. Thijs

Op grond van artikel 464, 1° WIB92 zijn de gemeenten niet gemachtigd tot het heffen van opcentiemen op de inkomstenbelastingen of van gelijkaardige belastingen op de grondslag of op het bedrag van die belastingen, uitgezonderd evenwel wat de onroerende voorheffing betreft. De voorbije jaren heeft het Hof in meerdere arresten de draagwijdte van die verbodsbepaling voor de gemeentelijke fiscaliteit moeten verduidelijken.

In zijn cassatieberoep verdedigde het Vlaams Gewest de stelling dat het de gemeenten is toegelaten om opcentiemen te heffen op het bedrag van de gewestelijke leegstandsheffing, waarvan de rekenkundige formule vervat ligt in artikel 36 van het Leegstandsdecreet.

Het Hof heeft die zienswijze verworpen. Het arrest van 24 mei 2012 benadrukt dat de gewestelijke leegstandsheffing wordt geheven in functie van het kadastraal inkomen en dat de gemeentelijke opcentiemen op die gewestelijke heffing dezelfde

aard hebben als de basisbelasting en bijgevolg ook op het kadastraal inkomen als berekeningsgrondslag worden geheven.

In het arrest van 24 mei 2012 herhaalt het Hof zijn in het arrest van 10 december 2009 (F.08.0041.N) geformuleerde beslissing dat een lokale belasting die gesteund is op een van de wezenlijke componenten die rechtstreeks de grondslag van de inkomstenbelastingen bepalen, een verboden gelijkaardige belasting is. Ook de leer van het arrest van 10 oktober 2008 (F.06.0096N) wordt bevestigd: artikel 464, 1° WIB92 laat niet toe gemeentebelastingen te heffen die het kadastraal inkomen als grondslag hebben, aangezien het kadastraal inkomen de grondslag van de onroerende voorheffing vormt en een wezenlijke component is van het netto-belastbaar inkomen in de personenbelasting.

Die verbodsbepaling is, aldus het Hof, onverkort van toepassing als de gemeentelijke opcentiemen, die net als de basisbelasting het kadastraal inkomen als grondslag hebben, worden geheven op een gewestelijke belasting. Ook de omstandigheid dat de gemeentelijke opcentiemen betrekking hebben op dezelfde materie als de gewestelijke belasting waarop ze worden geheven, doet hieraan geen afbreuk.

In zijn andersluidende conclusie concludeerde het openbaar ministerie tot een vernietiging van het bestreden arrest. De advocaat-generaal verdedigde de zienswijze dat artikel 464, 1°, WIB92 niet belet dat de gemeenten bevoegd blijven om onroerende goederen te belasten wanneer zij niet de eruit verkregen inkomsten als grondslag nemen.