# Hof van Cassatie: Arrest van 7 April 2011 (België). RG F.10.0025.F

* Date : 07-04-2011
* Language : Dutch
* Section : Case law
* Source : Justel N-20110407-3
* Role number : F.10.0025.F

Nr. F.10.0025.F
1. C. L. en,
2. J. B.,
Mr. John Kirkpatrick, advocaat bij het Hof van Cassatie,
tegen
BELGISCHE STAAT, minister van Financiën,
Mr. François T'Kint, advocaat bij het Hof van Cassatie.
I. RECHTSPLEGING VOOR HET HOF
Het cassatieberoep is gericht tegen het arrest van het hof van beroep te Bergen van 18 december 2009.
Op 7 maart 2011 heeft advocaat-generaal André Henkes een conclusie ter griffie neergelegd.
Raadsheer Gustave Steffens heeft verslag uitgebracht op de terechtzitting van 7 april 2011 en de voornoemde advocaat-generaal heeft er geconcludeerd.
II. CASSATIEMIDDELEN
De eisers voeren volgend middel aan.
Geschonden wettelijke bepalingen
- de artikelen 43, eerste lid, 1° en 2°, 44, eerste en derde lid, en 267 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen (1964), zoals ze van toepassing waren op de aanslag-jaren 1987 en 1988.
Aangevochten beslissingen
Het arrest dat kennis nam van de conclusie waarin de eisers 1. uiteenzetten dat de eiser werkend vennoot was van de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid Ateliers Lahaye en aandeelhouder en bestuurder van de naamloze vennootschap Lahaye; dat de eisers zich tussen 13 mei 1970 en 11 mei 1984 bij verscheidene akten van borgtocht borg hebben gesteld voor de verbintenissen van de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid Ateliers Lahaye jegens de Generale Bankmaatschappij; dat zij zich op 19 oktober 1984 borg hebben gesteld voor een krediet dat door dezelfde bank was verstrekt aan de naamloze vennootschap Lahaye; dat de bevoegde rechtbank van koophandel bij vonnis van 9 december 1985 de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid Ateliers Lahaye en de naamloze vennootschap Lahaye failliet verklaard heeft; dat de eisers ten gevolge van die faillissementen de bedragen waarvoor zij zich borg hadden gesteld aan de bank hebben moeten betalen; dat de eiser aldus in 1986 verscheidene betalingen in speciën heeft gedaan aan de Generale Bankmaatschappij voor een totaal bedrag van 2.072.436 frank; dat de eisers in 1987, nadat zij een hypothecaire lening hadden aangegaan, aan notaris L. 3.928.593 frank betaald hebben teneinde, naast de handlichtings- en leningsaktekosten, de Generale Bankmaatschappij terug te betalen en 177.333 frank interest op de lening hebben betaald; dat de eiser in zijn aangifte in de personenbelasting voor het aanslagjaar 1987 het voornoemde bedrag van 2.072.436 frank als bedrijfslasten heeft afgetrokken van de brutowinst uit zijn persoonlijke ondernemingen; dat de eiser in zijn aangifte in de personenbelasting voor het aanslagjaar 1988 de voornoemde bedragen van 3.928.593 frank en van 177.333 frank (zijnde 4.105.926 frank) als bedrijfslasten heeft afgetrokken van de brutowinst uit zijn persoonlijke ondernemingen; dat de administratie, bij wege van wijzigingsberichten de aftrek als bedrijfslasten heeft geweigerd van de bedragen die als borg waren betaald en van de bijkomende kosten; dat de administratie ten name van de eisers de belastingverhogingen in de personenbelasting heeft ingekohierd voor de aanslagjaren 1987 en 1988; dat de eisers in de bezwaarschriften die zij tegen die aanslagen hebben ingediend met name, subsidiair, staande hielden dat "de aftrek van die bedragen (welke betaald zijn ter uitvoering van de borgtochtovereenkomsten) zou moeten aanvaard worden als verlies op vroegere werkzaamheden"; dat de gewestelijke directie Charleroi bij beslissing van 4 december 1999 die bezwaren heeft verworpen in zoverre ze betrekking hadden op de aftrek van de bedragen die waren betaald ter uitvoering van de borgtochtovereenkomsten; 2. in hoofdzaak aanvoerden dat de bedragen die de eiser had betaald ter uitvoering van de borgtochtovereenkomsten terecht waren afgetrokken van de winsten uit zijn persoonlijke ondernemingen, en subsidiair, daaraan toevoegden dat "in de personenbelasting de verliezen uit een werkzaamheid mogen worden afgetrokken van de inkomsten uit een andere werkzaamheid",
verklaart het fiscaal beroep niet-gegrond.
Met betrekking tot het aanslagjaar 1987 baseert het arrest die beslissing op de onderstaande gronden:
"Van het brutobedrag van de belastbare winst mochten, als bedrijfslasten, enkel worden afgetrokken de kosten voor de voornoemde werkzaamheden die commerciële winst genereren en niet de bedragen die als borgtocht zijn betaald voor financiële verbintenissen die door failliet verklaarde rechtspersonen zijn aangegaan in het kader van andere werkzaamheden waarmee de eiser geen commerciële bedrijfswinsten kon maken. Los van de vraag of de bedragen die door een borg zijn betaald aan een financiële instelling tijdens een belastbaar tijdvak na de stopzetting van een activiteit ten gevolge van een faillietverklaring, al dan niet als bedrijfslasten kunnen worden afgetrokken, dient te worden vastgesteld dat die bedragen, in dit geval, afgetrokken hadden moeten worden van de door de eiser aangegeven bezoldigingen. Daarbij maakt het niet uit dat, voor de berekening van de belasting, de verliezen uit de werkzaamheden als bestuurder van vennootschappen of als werkend vennoot van die belastingplichtige, achteraf worden afgetrokken van de winsten uit een andere beroepswerkzaamheid".
Met betrekking tot het aanslagjaar 1988 baseert het arrest die beslissing op de onderstaande gronden:
"Van het brutobedrag van de belastbare winst mochten, als bedrijfslasten, enkel de kosten worden afgetrokken voor de voornoemde werkzaamheden die commerciële winst genereren en niet de bedragen die als borgtocht zijn betaald voor financiële verbintenissen die door failliet verklaarde rechtspersonen zijn aangegaan in het kader van andere werkzaamheden waarmee de eiser geen commerciële bedrijfswinsten kon maken".
Grieven
Luidens artikel 44, eerste lid, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen (1964) zijn "aftrekbare bedrijfsuitgaven of -lasten (...) die welke de belastingplichtige tijdens het belastbare tijdperk heeft gedaan of gedragen om de belastbare inkomsten te verkrijgen of te behouden".
Wat de borgtocht betreft, telt het tijdstip waarop de verbintenis is aangegaan waarvan de uitvoering een uitgave met zich meebrengt voor het antwoord op de vraag of zij gedaan werd om beroepsinkomsten te verkrijgen of te behouden; de uitgaven die betrekking hebben op de uitvoering van borgtochtovereenkomsten zijn echter aftrekbaar tijdens het belastbare tijdperk waarin de belastingplichtige ze heeft "gedaan of gedragen", anders gezegd tijdens het tijdperk waarin die uitgaven "werkelijk werden betaald of gedragen, of het karakter van zekere en vaststaande schulden of verliezen hebben verworven en als zodanig werden geboekt" (artikel 44, derde lid, van het voornoemde wetboek).
Voorts worden bedrijfsuitgaven of -lasten, overeenkomstig artikel 43, eerste lid, 1°, van dat wetboek afgetrokken van het brutobedrag van de inkomsten van iedere beroepswerkzaamheid waarop ze betrekking hebben om, per activiteit, het nettobedrag van de bedrijfsinkomsten te bepalen; indien die verrichting uitmondt op een bedrijfsverlies wegens enige bedrijfswerkzaamheid wordt dat verlies aangerekend op de inkomsten van de andere werkzaamheden; (artikel 43, eerste lid, 2°).
Hoewel de bedragen die de eiser heeft betaald ter uitvoering van de borgtochtovereenkomsten slechts konden worden afgetrokken van zijn bezoldigingen als werkend vennoot of als bestuurder, vormde het gedeelte van die uitgaven dat die bezoldigingen te boven ging, krachtens artikel 43, eerste lid, 2°, een verlies dat aftrekbaar was van de winsten uit zijn persoonlijke ondernemingen.
Het doet er wat dat betreft niet toe dat de eiser, in zijn aangiftes, de ter uitvoering van de borgtochtovereenkomsten betaalde bedragen heeft afgetrokken van de winsten uit zijn persoonlijke ondernemingen, daar de belastingschuldige, krachtens artikel 267 van het voornoemde wetboek, tegen het bedrag van de aanslag bezwaar kan indienen, ook al strookt dat met de gegevens van zijn aangifte.
Het arrest dat weigert na te gaan of de litigieuze verliezen een verlies waren uit zijn vroegere werkzaamheid als bestuurder en als werkend vennoot, en of dat verlies afgetrokken kan worden van de winsten uit de persoonlijke ondernemingen van de eiser, louter op grond dat "die bedragen afgetrokken hadden moeten worden van de aangegeven bezoldigingen" schendt bijgevolg alle in het middel weergegeven bepalingen.
III. BESLISSING VAN HET HOF
Beoordeling
Het middel
Krachtens artikel 43, eerste lid, 2°, WIB1964, dat van toepassing is op de litigieuze aanslagjaren, worden de bedrijfsverliezen die tijdens het belastbaar tijdperk zijn geleden uit hoofde van enige beroepswerkzaamheid aangerekend op de inkomsten van de andere werkzaamheden;
Uit de stukken waarop het Hof vermag acht te slaan volgt dat:
- enerzijds, de bezwaarschriften subsidiair vermelden dat "de aftrek van die bedragen zou moeten aanvaard worden als verlies op vroegere werkzaamheden",
- anderzijds, de conclusie van de eisers na de heropening van het debat vermeldt dat "de verliezen uit een werkzaamheid mogen worden afgetrokken van de inkomsten uit een andere werkzaamheid".
Het arrest oordeelt, zonder dat daarop kritiek wordt geuit, dat de bedragen die de eiser heeft betaald ter uitvoering van de borgtochtovereenkomsten als bedrijfsverliezen slechts konden worden afgetrokken van zijn vergoedingen als werkend vennoot of als bestuurder en niet van de winsten uit zijn persoonlijke ondernemingen, zoals hij had aangegeven.
Het arrest dat weigert na te gaan of de litigieuze verliezen een verlies waren uit zijn vroegere werkzaamheid als bestuurder en als werkend vennoot, en of dat verlies afgetrokken kan worden van de winsten uit de persoonlijke ondernemingen van de eiser, louter op grond dat "die bedragen afgetrokken hadden moeten worden van de aangegeven bezoldigingen" schendt voornoemd artikel 43, eerste lid, 2°.
Het middel is gegrond.
Dictum
Het Hof,
Vernietigt het bestreden arrest.
Beveelt dat van dit arrest melding zal worden gemaakt op de kant van het vernietigde arrest.
Houdt de kosten aan en laat de beslissing daaromtrent aan de feitenrechter over.
Verwijst de zaak naar het hof van beroep te Luik.
Aldus geoordeeld door het Hof van Cassatie, eerste kamer, te Brussel, door afdelingsvoorzitter Paul Mathieu, de raadsheren Didier Batselé, Sylviane Velu, Martine Regout en Gustave Steffens, en in openbare terechtzitting van 7 april 2011 uitgesproken door afdelingsvoorzitter Paul Mathieu, in aanwezigheid van advocaat-generaal André Henkes, met bijstand van griffier Patricia De Wadripont.
Vertaling opgemaakt onder toezicht van raadsheer Alain Smetryns en overgeschreven met assistentie van griffier.
De griffier, De raadsheer,