

2. Aanslagjaar 1989

Overwegende dat eisers onterecht stellen dat de administratie slechts vermoedens als bewijstechniek kan hanteren wanneer voorafgaandelijk vaststelt dat de boekhouding van de belastingplichtige geen samenhangend geheel vormt dat toelaat de belastbare inkomsten nauwkeurig te bepalen;

Dat de administratie feitelijke vermoedens mag aanwenden zonder eerst de gebreken in de boekhouding aan te tonen doch deze boekhouding wel door de belastingplichtige kan aangewend worden om de juistheid van zijn grieven te ondersteunen;

Overwegende dat de vaststellingen gedaan door de BTW-administratie een bekend gegeven opleveren dat als uitgangspunt dient voor het bepalen van de belastbare grondslag;

Dat eisers voorhouden dat het ontwerp proces-verbaal geen vast gegeven is dat de toegepaste winstmarge bij de taxatie verantwoordt doch uit de vaststellingen blijkt dat enerzijds rekening werd gehouden met de eigen verklaringen van eiseres N. en anderzijds de bijgebrachte stukken aan een onderzoek werden onderworpen;

Dat eiseres N. niet beweert dat zij de in het proces-verbaal gedane verklaring omtrent het door haar toegepast brutowinstpercentage van 100% niet heeft afgelegd doch stelt dat deze verklaring verkeerd werd geïnterpreteerd terwijl dergelijke verklaring bezwaarlijk voor diverse interpretaties vatbaar is;

Dat eiseres in wezen voorhoudt dat geen rekening werd gehouden met toegestane kortingen, verkopen aan verminderde prijzen en verlies door diefstal of beschadiging;

Overwegende dat het proces-verbaal vaststelt dat na onderzoek aangevuld met de eigen verklaring van de belastingplichtige (en niet van derden) blijkt dat een brutowinstpercentage van 77% wordt toegepast, (het gemiddelde tussen 64 en 89%);

Dat vervolgens het proces-verbaal uitgaande van deze vaststellingen en rekening houdende met alle mogelijke

verliezen (waaronder verkopen aan verminderde prijzen, en beschadigingen en dergelijke) het winstpercentage heeft vastgesteld op 68%;

Overwegende dat de uitspraak gewezen door het Hof van Beroep van Antwerpen inzake de BTW-navordering overigens bekrachtigt dat de door de BTW-administratie gedane vaststellingen een bekend en vast gegeven opleveren dat middels feitelijke vermoedens tot de brutowinstmarge van 68% leidt;

Dat de door eiseres bijgebrachte boekhouding deze vaststellingen niet weerlegt en de besluiten enkel gewag maken van de kortingen;

Dat evenwel het bestaan van deze ingeroepen kortingen geenszins op controleerbare wijze is bewezen en de bijgebrachte boekhouding niet van aard is het bestaan en de omvang van de kortingen aan te tonen;

Dat de zogenaamde klantenkaarten niet zijn afgetekend of indien afgetekend voor voldaan niet de genietter identificeren en voor het overige losse kasticketten worden bijgebracht die iedere degelijke controle naar verdere identificatie der sportverenigingen of leden uitsluit;

Dat de door eiseres voorgelegde boekhouding derhalve geen tegenbewijs oplevert;

Dat de taxatie voor aanslagjaar 1989 dan ook dient behouden te blijven;

Dat de voorziening deels gegrond is;

OM DEZE REDENEN,

HET HOF,

recht doende op tegenspraak;

Gelet op artikel 24bis van de wet van 15 juni 1935;

Gehoord in openbare zitting het verslag van raadsheer A. Winants;

Verklaart de voorziening ontvankelijk en deels gegrond;

Hervormt de bestreden beslissing ten dele en opnieuw wijzende, doet de bestreden aansla gevestigd voor aanslagjaar 1990 te niet;

Bevestigt voor het overige de bestreden beslissing;

(...)

De vaststelling van de belastbare grondslag: wettelijke vermoedens versus feitelijke vermoedens

In bovenstaand arrest wordt de belastbare grondslag vastgesteld aan de hand van feitelijke vermoedens. De brutowinst van één aanslagjaar wordt bepaald door toepassing te maken van de brutowinstpercentages die werden berekend door de B.T.W.-administratie. Voor de vaststelling van de brutowinst van het daaropvolgende jaar wordt hetzelfde winstpercentage gebruikt.

Het Hof van Beroep oordeelt dat de belastbare grondslag mag bepaald worden aan de hand van feitelijke vermoedens, en dat daartoe geen voorafgaandelijke verwerping van de fiscale bewijskracht van de boekhouding is vereist. Verder onderzoekt het Hof of de bewijsvoering correct is gebeurd.

1. Wettelijke vermoedens versus feitelijke vermoedens

° Het Wetboek van de Inkomstenbelastingen voorziet, ter vaststelling van de *belastbare grondslag in zijn geheel*, in een aantal wettelijke vermoedens: de taxatie op grond van tekens of indicieën (artikel 341), de taxatie op basis van vergelijking met soortgelijke belastingplichtigen (art. 342 § 1, alinea 1) en de toepassing van de forfaitaire grondslagen van aanslag (art. 342 § 1, alinea 2 W.I.B.92).

De toepassing van de twee laatste bewijsmiddelen veronderstelt de voorafgaandelijke vaststelling van een gebrek aan bewijskrachtige gegevens. Alvorens de fiscus mag overgaan tot een vergelijking met soortgelijke be-

lastingsplichtigen of tot een toepassing van het forfait, moet hij eerst het bewijs leveren dat de boekhouding van de belastingplichtige zodanige gebreken of onregelmatigheden vertoont, dat zij geen fiscale bewijskracht kan bezitten.

° De bewijsvoering aan de hand van feitelijke vermoedens, op basis van artikel 340 W.I.B.92, veronderstelt daarentegen niet dat de boekhouding vooraf *formeel* wordt verworpen.¹ Maar ook hier kan de belastbare basis, zoals uiteindelijk door de fiscus vastgesteld, aanzienlijk afwijken van het door de belastingplichtige aangegeven, en uit de boekhouding afgeleide, inkomen. Zo komt men in feite te staan voor een *de facto* verwerping van de boekhouding, echter zonder dat de fiscus hoeft te bewijzen welke gebreken de boekhouding vertoont, noch hoe die vastgestelde gebreken de fiscale bewijskracht van de boekhouding ondermijnen.

Volgens een bepaalde strekking in de rechtsleer is dit onverantwoord, en moet - ook bij toepassing van feitelijke vermoedens - eerst worden aangetoond dat er geen bewijskrachtige gegevens voorhanden zijn. De boekhouding zou met andere woorden formeel moeten worden verworpen.² Dit standpunt wordt in de jurisprudentie slechts uitzonderlijk gevolgd.³

In de rechtspraak wordt daarentegen frequent aangenomen dat de bewijsvoering aan de hand van feitelijke vermoedens geoorloofd is voor de bepaling van de belastbare grondslag zelf. Zo mag voor de vaststelling van de brutowinstmarge van een bepaald aanslagjaar worden gesteund op feitelijke elementen met betrekking tot de vorige aanslagjaren, als feitelijk vermoeden.⁴ Men kan daarbij moeilijk de voorafgaandelijke verwerping van de bewijskracht van de boekhouding vereisen, zonder een voorwaarde toe te voegen aan de wet.

Op deze regel bestaat nochtans een belangrijke uitzondering. Wanneer het feitelijk vermoeden wordt uitgebouwd op basis van een vergelijking met één of meer soortgelijke belastingplichtigen, dan mag het enkel worden aangewend ter bepaling van een bestanddeel dat dienstig is voor de vaststelling van de belastbare grondslag, maar *niet voor het bepalen van de belastbare grondslag zelf*.⁵ Worden de resultaten van de vergelijking met belastingplichtigen die een soortgelijke activiteit uitoefenen gebruikt voor de berekening van de belastbare grondslag zelf, het weze de brutowinst, dan wordt de administratie geacht gebruik te hebben gemaakt

van het bijzonder bewijsmiddel voorzien door artikel 342 § 1, alinea 1 W.I.B.92. Dit ongeacht de kwalificatie die de fiscus of de rechter aan het bewijsmiddel zouden hebben gegeven.⁶ In dit geval is derhalve wel een voorafgaandelijke verwerping van de boekhouding vereist.

2. De bewijsvoering op grond van feitelijke vermoedens

De aanwending van feitelijke vermoedens mag voor de fiscus dan wel het voordeel bieden dat hij niet vooraf de afwezigheid van bewijskrachtige gegevens moet aantonen, de bewijslast nopens de juiste omvang van de belastbare grondslag wordt daarentegen beduidend zwaarder. Vermoedens die niet bij wet zijn ingesteld worden immers overgelaten aan het oordeel en het beleid van de rechter, die geen andere dan gewichtige, bepaalde en met elkaar overeenstemmende vermoedens zal aannemen (artikel 1353 B.W.). De administratie zelf spoort haar ambtenaren dan ook aan tot bijzondere aandachtigheid, zowel met betrekking tot de aanwezigheid van bekende feiten, waarvan moet worden uitgegaan, als met betrekking tot het gerechtvaardigd karakter van de gevolgtrekkingen die daaruit worden afgeleid.⁷

° Door de B.T.W.-administratie vastgestelde winstpercentages

In casu wordt de gemiddelde brutowinstmarge op de verhandelde goederen, zoals vastgesteld door de B.T.W.-administratie bij P.V. en later bevestigd door het Hof van Beroep, aangemerkt als een bekend gegeven dat als uitgangspunt kan dienen voor de vaststelling van de belastbare grondslag in de inkomstenbelastingen. Eerder werd in de rechtspraak reeds aangenomen dat de belastbare grondslag in de inkomstenbelastingen mag worden bepaald, uitgaande van de B.T.W.-aangiften van de belastingplichtige.⁸

° De toepassing van de winstmarge op grond van feitelijke vermoedens vastgesteld voor een bepaald aanslagjaar, ter berekening van de belastbare grondslag voor een ander aanslagjaar.

In een cassatie-arrest van 10 maart 1995 werd aangevaard dat voor de vaststelling van de inkomsten van een bepaald aanslagjaar, toepassing mocht worden gemaakt van dezelfde brutowinstmarge als berekend voor de voorafgaande aanslagjaren, vermits het een vaststaand

¹ Brussel, 26 september 1989, *F.J.F.*, N° 89/224; J. AUTENNE, "Le caractère probant de la comptabilité en droit fiscal", in *Nouvelles orientations en droit comptable*, Commission droit et vie des affaires, Faculté de droit de Liège, 1994, 224; Circulaire van 16 december 1983, Ci. R.H. 84/346.127, *Bull. Bel.*, nr. 624, 246/52.2; *Contra*: Brussel, 19 mei 1987, *F.J.F.*, N° 88/103.

² S. LIEVENS, "De inkomstenbelastingen en haar boekhoudkundige imperatieven II", *A.F.T.* 1985, 115.

³ Brussel, 26 september 1989, *F.J.F.*, N° 89/224.

⁴ Cass., 10 maart 1995, *F.J.F.*, N° 95/135; zie ook Luik, 19 december 1996, *F.J.F.*, N° 97/87; Gent, 22 november 1988, *Bull. Bel.*, nr. 686, 1851.

⁵ Cass., 25 februari 1982, *A.F.T.* 1982, 151.

⁶ Zie ook: Antwerpen, 14 juni 1984, *F.J.F.*, N° 85/31.

⁷ Circulaire van 16 december 1983, Ci. R.H., 84/346.127, *Bull. Bel.*, nr. 624, 84-87.

⁸ Gent, 22 november 1988, *Bull. Bel.*, nr. 686, 1851.

feitelijk gegeven was dat ook de uitbatingvoorwaarden dezelfde waren als in de voorafgaande jaren.⁹

Het Hof van Beroep oordeelt hier dat de toepassing van de winstmarge, vastgesteld voor het aanslagjaar 1989 op grond van een feitelijk vermoeden, ter berekening van de belastbare grondslag voor het aanslagjaar 1990 niet verenigbaar is met de bewijsvoering door middel van vermoedens. Het vertrekpunt zelf is een vermoeden, en vermoeden op vermoeden vormt geen bewijs.

Dit lijkt ons correct, nu uit de gegevens van het arrest blijkt dat de administratie eenvoudig is uitgegaan van de veronderstelling dat er geen beduidende wijzigingen zouden zijn gebeurd in de uitbating, echter zonder enig onderzoek betreffende het aanslagjaar 1990. Door het Hof van Beroep te Luik werd eerder reeds in dezelfde zin geoordeeld.¹⁰

Sylvia HUYSMAN

⁹ F.J.F., N° 95/135.

¹⁰ Luik, 13 maart 1985, F.J.F., N° 85/161.

RECHTSPRAAK IN HET KORT

□ BIJZONDERE OVEREENKOMSTEN

1999-00/228

KH. BRUSSEL (25° KAMER), 25 FEBRUARI 2000

A.R.: A/98/10094

Zet.: J. Dubaere (Voorzitter, Plaatsvervangend rechter), Walschot en Deschuyffeleer (Rechters in handelszaken)

Adv.: Mrs. F. Geens loco J. Durnez en B. Verstuylt loco E. Brewaeyts

KOOP-VERKOOP VAN EEN COMPUTER - VRIJWARINGSPLICHT VOOR VERBORGEN GEBREKEN - DRAAGWIJDTE - VORDERING BINNEN KORTE TERMIJN - JURIDISCHE GRONDSLAG - NIET ART. 1622 B.W.

De leverings- en vrijwaringsverplichting van de professionele verkoper met betrekking tot computerapparatuur beperkt zich niet tot de apparatuur of de hardware, maar tot het volledig geleverde computersysteem met daarin begrepen de geleverde software.

Het gebrek aan de software was niet bij de eerste ingebruikname zichtbaar, zodat er sprake is van een verborgen gebrek. De algemene verkoopvoorwaarden die stellen dat elke klacht binnen de 8 dagen na totstandkoming van de verkoop kenbaar moet worden gemaakt, vinden bijgevolg geen toepassing.

De vordering gebaseerd op een verborgen gebrek moet worden ingesteld binnen een korte termijn. Die voorwaarde is niet gebaseerd op en wordt niet nader bepaald door artikel 1622 B.W., op grond waarvan de rechtsvordering van de koper tot vermindering van de prijs of tot ontbinding van het contract op straffe van verval dient te worden ingesteld binnen een jaar te rekenen van de dag dat het contract is aangegaan, nu dit artikel enkel terugslaat op verkoop van onroerende goederen.

(N.V. C.C. t./J.R.)

(...)

Gelet op de procedurestukken, inzonderheid het bestreden vonnis gewezen door Mevrouw de Vrederechter van het kanton Zaventem dd. 4 april 1997;

Gelet op de conclusie van appellante;

Gelet op de conclusie van geïntimeerde;

Gehoord partijen ter zitting, bij monde van hun respectieve raadslieden;

Overwegende dat de oorspronkelijke vordering van geïntimeerde, oorspronkelijk eiser, ertoe strekte de ontbinding te bekomen van de verkoopsovereenkomst dd. 14 januari 1995 voor de aankoop van een computer Compaq Concerto en keyboard-BE PS/2 ten laste van appellante, oorspronkelijke verweerster, alsmede tot de veroordeling van oorspronkelijke verweerster tot terugbetaling van de aankoopprijs ten bedrage van 58.989,-BEF alsmede tot betaling van een provisionele schadevergoeding van 55.000,-BEF;

Overwegende dat deze vordering betrekking heeft op de aankoop door geïntimeerde bij appellante van een computer van het merk Compaq Concerto 4/33 250/BE en keyboard-BE PS/2, aan de prijs van 58.989,-BEF inclusief BTW, waarvan de factuur onmiddellijk bij aankoop werd voldaan;

Overwegende dat het aangekochte toestel niet behoorlijk bleek te functioneren en dit evenmin het geval was nadat geïntimeerde het toestel bij appellante ter herstelling had binnengebracht;

Dat dientengevolge en nadat een minnelijke oplossing onmogelijk was gebleken, geïntimeerde bij dagvaardingsexploot dd. 22 april 1996 de ontbinding vorderde van de verkoopsovereenkomst, vermeerderd met bovenvermelde schadevergoeding;

Overwegende dat de eerste rechter, na de feitelijke omstandigheden van de zaak uitvoerig te hebben uiteengezet, relaas waarnaar de rechtbank verwijst, de vorde-