

(...)

**Noot:**

**Belasting over de toegevoegde waarde – Bewijs door feitelijke vermoedens – Brutowinstmarge toegepast door gelijkaardige ondernemingen**

Luc VANHEESWIJCK

1. Een handelaar voert frauduleus goederen in en verkoopt ze verder op de Belgische markt, zonder deze omzet aan te geven in zijn B.T.W.-aangifte. De belastingadministratie ontdekt deze handel en wil de B.T.W. heffen op de niet-aangegeven omzet. Er bestaat tussen partijen geen betwisting over de aankoopwaarde van de verkochte goederen. Over de verkoopprijs, waarop de B.T.W. moet worden toegepast, raken zij het echter niet eens.

De B.T.W.-administratie gaat over tot een berekening van de niet-aangegeven omzet via toepassing van het bewijs door feitelijke vermoedens (art. 59 W.B.T.W., art. 1349 en 1353 B.W.). Zij past op het bedrag van de aankopen een brutowinstmarge toe van 15%.

2. In een arrest van 20 december 1995 keurt het Hof van Beroep van Antwerpen deze berekeningswijze goed. Het Hof van Beroep is van oordeel dat het van algemene bekendheid is dat een handelaar, bij verkoop van goederen, aan de aankoopprijs een winstpercentage toevoegt. De B.T.W.-administratie heeft, aldus het Hof, vastgesteld dat gelijkaardige ondernemingen voor dezelfde goederen een winstmarge van 15% toepassen.

Deze winstmarge blijkt evenwel door geen enkel stuk te worden gestaafd. Het Hof van Cassatie is dan ook van oordeel dat het bewijs door feitelijke vermoedens niet, zoals wettelijk vereist, gebaseerd is op vaststaande feiten, maar op een blote bewering van de belastingadministratie.

Om deze reden wordt het bestreden arrest verbroken.

3. De problematiek van de winstbepaling door vergelijking met gelijkaardige belastingplichtigen, is wettelijk geregeld in de inkomstenbelastingen. Artikel 342 § 1 van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen (W.I.B./92) laat de administratie der directe belastingen toe om, bij gebrek aan bewijskrachtige gegevens, de winsten of baten van een belastingplichtige te bepalen in verhouding tot de normale winsten of baten van ten minste drie soortgelijke belastingplichtigen.

Hierbij moet, naargelang het geval, rekening worden gehouden met het aangewend kapitaal, de omzet, het aantal werknemers, de gebruikte drijfkracht, de huurwaarde van de in bedrijf genomen gronden, enz.

Voor de directe belastingen gaat het om een wettelijk vermoeden (Cass. 20 februari 1968, Pas. 1968, I, 775). Het kan slechts worden toegepast bij gebrek aan bewijskrachtige boekhouding.

4. Het onderscheid tussen het wettelijk vermoeden, vervat in artikel 342 W.I.B. /92, en de feitelijke vermoedens, bedoeld in artikel 340 W.I.B. /92 heeft reeds aanleiding gegeven tot heel wat rechtspraak. Wanneer de belastingadministratie gebruik maakt van de vergelijkingsmethode om *een element*, dienstig voor het bepalen van de belastbare grondslag, vast te stellen (b.v. het bepalen van het aantal porties frieten uit een kilogram aardappelen), dan maakt zij gebruik van de bewijslevering door feitelijke vermoedens en niet van het wettelijk vermoeden, ingesteld door artikel 342 W.I.B. /92 (Cass. 14 juni 1985, *F.J.F.* 1986/51). Gebruikt de administratie een vergelijking om de brutowinstmarge te bepalen die wordt toegepast op het bedrag van de aankopen, dan past zij wel de bijzondere bewijsvoering van artikel 342. W.I.B. /92 toe (Cass. 20 februari 1986, *R.W.* 1986-87, 936; *F.J.F.* 1987/83).

Het verschil tussen beide methodes is niet zonder belang. Bij het bewijs door feitelijke vermoedens dient de administratie het bestaan en de juistheid van de vergelijkingspunten te bewijzen. In geval van toepassing van artikel 342 W.I.B. /92 moeten de belastingplichtigen, die als vergelijkingspunt werden gehouden, niet worden geïdentificeerd en worden de gegevens, nodig voor de vergelijking, geacht juist te zijn (Cass. 20 februari 1986, *Bull.Bel.* 1987, 361). Het volstaat dat zij zijn opgenomen in een gedateerd en door de taxatieambtenaar ondertekend stuk (Com. I.B., 342/27).

5. De B.T.W. kent geen gelijkaardig wettelijk vermoeden. Er wordt dan ook geen bijzondere bewijswaarde gegeven aan de stelling van de administratie dat andere ondernemingen in dezelfde sector een bepaalde winstmarge zouden toepassen. De administratie dient hiervan het bewijs te leveren, zoniet blijft haar stelling een loutere bewering. Het feit dat de ambtenaren gebonden zijn door een beroepsgeheim (art. 93*bis* W.B.T.W.) maakt deze bewijslevering niet eenvoudiger.

Volledigheidshalve moet ook worden vermeld dat voor (kleine) ondernemingen, actief in bepaalde sectoren (kappers, cafés, frituren, ...), na overleg tussen de belastingadministratie en de betrokken bedrijfsgroeperingen, forfaitaire grondslagen van aanslag vastgesteld worden op basis van artikel 56 § 1 W.B.T.W. en/of artikel 342 § 1, tweede lid W.I.B./92. Deze grondslagen laten toe om, op basis van de aankopen van de onderneming, haar belastbaar resultaat vast te stellen door toepassing van forfaitaire winstmarges.

Luc VANHEESWIJCK