

Private meerwaarden: Grondwettelijk Hof aan zet

Voor zover ze binnen het normale beheer van uw privévermogen vallen zijn meerwaarden in principe niet belastbaar. Desalniettemin probeert de fiscus geregeld toch belasting te heffen, waardoor de regeling van artikel 90, 1° en 90, 9° WIB 92 soms aanvoelt als een kansspel. Een belastingplichtige vroeg daarbij in een concrete procedure aan het Hof van Cassatie of dit nog in overeenstemming is met het grondwettelijk verankerd legaliteitsbeginsel. Het Grondwettelijk Hof krijgt binnenkort de kans om daarover uitspraak te doen.

Privévermogen normaal niet belastbaar

Meerwaarden op bestanddelen van uw privévermogen zijn in de regel niet belastbaar. Voor beursverrichtingen werd dat ooit uitdrukkelijk bevestigd door de minister van Financiën. Voor andere vermogensbestanddelen wordt aangenomen dat de meerwaarden belastingvrij blijven, behoudens wanneer deze niet kaderen in het zogenaamde normale beheer van een privévermogen.

De fiscale Administratie neemt regelmatig de stelling dat bepaalde meerwaarden toch belastbaar zijn, zo recent nog bij het lichten van

een call-optie door aandeelhouders van een familiebedrijf (rb. Brugge, 09.11.2020), bij de verkoop van een schilderij van Van Gogh (Brussel, 06.06.2019), op de meerwaarde gerealiseerd door een fondsmanager naar aanleiding van een 'private equity'-verrichting (Gent, 01.12.2019) op cryptocurrency (voorafg. besl. nr. 2017.852). Als de meerwaarde voortkomt uit een verrichting die niet tot het normale beheer van uw privévermogen behoort (art. 90, 9°, 1ste streepje en 171, 1a WIB 92), is ze belastbaar tegen 33% (+ gemeentebelasting).

(Snelle) winst op vastgoed

Ook in een recent geval oordeelde de fiscale Administratie dat er sprake was van een belastbare meerwaarde (Brussel, 21.05.2019). De belastingplichtigen tekenden cassatieberoep aan tegen dit arrest, onder meer op grond van het argument dat de regeling rond 'abnormale meerwaarden' ongrondwettelijk zou zijn.

Op 25 mei 2007 kocht een belastingplichtige twee wooneenheden en de overeenstemmende aandelen in de gemene delen van een gebouw voor een bedrag van € 323.804. Hij sloot op dezelfde dag twee hypothecaire leningen, ter financiering van de aankoop en de geplande verbouwingswerken, voor een bedrag van respectievelijk € 200.000 en € 425.000, met een bijkomend krediet van € 57.500. Ruim 1,5 jaar later werd het onroerend goed doorverkocht aan een door de belastingplichtige gecontroleerde vennootschap voor het bedrag van € 1.600.000. Op dat ogenblik waren de renovatiewerken nog aan de gang en bleek er een vordering in vernietiging van de stedenbouwkundige vergun-

aanhangig te zijn bij de Raad van State. De Administratie vestigde daarop een aanslag in de personenbelasting waarbij de bekomen meerwaarde van € 946.884,21 bij de voormelde verkoop van het onroerend goed belast werd als divers inkomen in toepassing van artikel 90, 1° WIB 92. De rechtbank van eerste aanleg (rb. Leuven, 09.05.2014) verklaarde de fiscale vordering tot vernietiging, minstens ontheffing, van de aanslag ongegrond. Dit vonnis werd bevestigd door het hof van beroep (Brussel, 21.05.2019).

Cassatiemiddel

In kader van een cassatieprocedure is een beoordeling over de feiten ten gronde niet meer mogelijk. Daarom beperkt de belastingplichtige zich tot de wetsvraag rond de grondwettelijkheid van artikel 90, 1° WIB 92. Volgens de belastingplichtige mag het artikel evenwel niet toegepast worden omdat het artikel een ontoelaatbare vaagheid, onvoorspelbaarheid, onzekerheid en ongelijkheid inhoudt. Op grond van het in de artikels 170 en 172 van de Grondwet neergelegde legaliteitsbeginsel inzake belastingen moeten de essentiële elementen van de belasting bij wet in voldoende duidelijke, precieze en ondubbelzinnige bewoordingen geformuleerd zijn. Het fiscale wettigheidsbeginsel vereist dat de Belastingwet nauwkeurige, ondubbelzinnige en duidelijke criteria bevat aan de hand waarvan kan worden uitgemaakt wie belastingplichtig is en voor welk bedrag. Deze vereiste van voldoende voorzienbaarheid komt ook naar voren in de rechtspraak van het Grondwettelijk Hof en het Europees Hof voor de Rechten van de Mens.

Advocaat-generaal: geen schending

Volgens de advocaat-generaal bij het Hof van Cassatie is voor een belastingplichtige de belastingheffing voorzienbaar wanneer het mogelijk is op grond van de wetsbepaling en zo nodig met behulp van de uitlegging ervan, gegeven door

de rechtspraak, de handelingen te kennen die belastbaar zijn. Daarbij houdt de advocaat-generaal er de (bekritiseerbare) mening op na dat artikel 90, 1° WIB 92 een restcategorie zou uitmaken, die de inkomsten omvat die precies zonder dat artikel niet belastbaar zouden zijn omdat ze om bepaalde redenen niet vallen onder het belastingregime van de andere soorten belastbare inkomsten. Verder werd het begrip “normaal” door de rechtspraak voldoende verscherpt zodat het intussen geen vaag begrip meer is. Het feit dat de rechter in bepaalde omstandigheden die eigen zijn aan de zaak nog beschikt over een beoordelingsbevoegdheid, ontnemt – aldus de advocaat-generaal – aan de wet niet het voldoende nauwkeurige karakter om te voldoen aan het fiscale legaliteitsbeginsel. De door de belastingplichtige gesuggereerde prejudiciële vraag aan het Grondwettelijk Hof moet volgens de advocaat-generaal derhalve niet gesteld worden.

Hof van Cassatie

Het Hof van Cassatie (Cass., 21.05.2021) verwijst in zijn analyse vooreerst naar het standpunt dat ingenomen werd door de Brusselse appelrechter. De appelrechters oordeelden dat noch het gelijkheidsbeginsel, noch het legaliteitsbeginsel geschonden werden en er geen reden was om een prejudiciële vraag aan het Grondwettelijk Hof te stellen. Volgens de belastingplichtigen vormde die beslissing een schending van artikel 26, §2, lid 3 Bijzondere Wet Grondwettelijk Hof omdat de appelrechters hebben geoordeeld dat artikel 90, 1° WIB 92 de Grondwet klaarblijkelijk niet schendt, terwijl de door hen aangevoerde redenen klaarblijkelijk tot het tegendeel moeten doen besluiten of dat minstens de grondwettigheid van deze bepaling betwijfeld kan worden.

Het Hof van Cassatie oordeelde dat er toch grond is tot het opwerpen van een prejudiciële vraag en dat het Hof in beginsel gehouden is om zelf die

vraag aan het Grondwettelijk Hof te stellen. Aldus vraagt het Hof van Cassatie aan het Grondwettelijk Hof: “Schendt artikel 90, 1° van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992, gecoördineerd bij Koninklijk Besluit van 10 april 1992 en bekrachtigd bij wet van 12 juni 1992, het grondwettelijk legaliteitsbeginsel en/of gelijkheidsbeginsel vervat in de artikels 170 en 172 van de Grondwet in zoverre het buiten de uitoefening van een beroepswerkzaamheid verkregen winst of baten belastbaar stelt, tenzij de winst of baten voortkomen uit normale verrichtingen van beheer van een privévermogen bestaande uit onroerende goederen, portefeuillewaarden en roerende voorwerpen?”

Grondwettelijk Hof aan zet

Met die vraag is nu dus het Grondwettelijk Hof aan zet. Als het Grondwettelijk Hof niet tot ongrondwettelijkheid besluit, betekent dat alvast dat de fiscale Administratie het bij het rechte eind had om de ‘snelle meerwaarde’ op vastgoed te belasten in de concrete casus. Zo het Grondwettelijk Hof anders oordeelt, plaatst dat jarenlange discussies omtrent de notie van het ‘normale beheer van privévermogen’ in een geheel nieuw daglicht.

De notie ‘normaal beheer van een privévermogen’ geeft regelmatig aanleiding tot discussies met de fiscus. In het kader van een concreet dossier heeft het Hof van Cassatie nu aan het Grondwettelijk Hof gevraagd of artikel 90, 1° WIB het in artikels 170 en 172 grondwettelijk legaliteitsbeginsel en/of gelijkheidsbeginsel respecteert.

Gertjan Verachtert

Advocaat-vennoot

Sansen International Tax Lawyers

FISCAALPRO

n° 3 – 25 november 2021