

**UNIVERSITEIT GENT**

**FACULTEIT ECONOMIE EN  
BEDRIJFSKUNDE**

ACADEMIEJAAR 2013 - 2014

Het concept van de aftrekbare  
beroepskosten: een analyse van de  
algemene aftrekbaarheidsvoorwaarden

Masterproef voorgedragen tot het bekomen van de graad van

Master of Science in de Handelswetenschappen

**Annelies Gelaude & Julie Van Der Vennet**

onder leiding van

**Prof. Dhr. Antoine Doolaeye**



## **PERMISSION**

Ondergetekenden verklaren dat de inhoud van deze masterproef mag geraadpleegd en/of gereproduceerd worden, mits bronvermelding.

Naam studenten

Van Der Vennet Julie

Gelaude Annelies



# Woord vooraf

De algemene aftrekbaarheidsvoorwaarden, namelijk artikel 49 WIB 92, leek ons een interessant onderwerp en was tevens onze eerste keuze. Dit onderwerp kadert dan ook heel goed binnen onze afstudeerrichting Accountancy - Fiscaliteit. De vraag die we al gauw stelden was hoe we hier nu dienden aan te beginnen. Na wat onderzoek namen we het hef in handen en begonnen we vol goede moed aan ons eindwerk.

Deze opdracht heeft veel energie en tijd geveerd maar toch zijn wij erin geslaagd om deze tot een goed eind te brengen. Het gaf ons dan ook de nodige voldoening. Uiteraard zou dit niet gelukt zijn zonder de hulp van onze promotor de heer Antoine Doolaege. Hiervoor zouden wij hem dan ook in het bijzonder willen bedanken.

Ook onze ouders, broers, zussen en vriendjes dienen vermeld te worden. Deze personen steunden ons door dik en dun. Ze stonden ons met raad en daad bij om dit werk te voltooien. Uiteindelijk hielp iedereen bij het nalezen van deze masterproef, om zo tot een foutloze tekst te komen.



# Inhoudsopgave

## Woord vooraf

<b>Inleiding</b> .....	9
<b>Hoofdstuk I: Situering aftrekbaarheid beroepskosten</b> .....	11
1. Het concept aftrekbare beroepskosten .....	11
1.1. Situering .....	11
1.2. Betekenis.....	13
2. Soorten aftrek van beroepskosten .....	16
2.1. Werkelijke aftrek beroepskosten .....	16
2.2. Forfaitaire aftrek beroepskosten .....	18
3. Wettelijke opsomming.....	22
3.1. Aftrekbare beroepskosten.....	22
3.2. Niet aftrekbare of gedeeltelijk aftrekbare kosten .....	29
3.3. Gedeeltelijk aftrekbare kosten.....	38
3.4. Extra aftrekbare kosten.....	42
<b>Hoofdstuk II: De algemene aftrekbaarheidsvoorwaarden vervat in artikel 49 WIB 92</b> ..	43
1. Voorwaarde 1: de kosten moeten verband houden met het uitoefenen van de beroepswerkzaamheid (causaliteitscriterium).....	43
1.1. Algemeen .....	43
1.2. Verband kosten en beroepsactiviteit .....	46
1.3. Statutair doel of de werkelijke activiteit .....	47
1.4. De bezoldigingstheorie .....	47
1.5. Rechtspraak .....	52
1.6. Besluit.....	55
2. Voorwaarde 2: kosten moeten gedaan of gedragen zijn tijdens het belastbare tijdperk. 56	
2.1. Algemeen .....	56
2.2. Annualiteitsprincipe.....	58

2.3. Het cash- principe.....	59
2.4. De techniek van de overlopende rekeningen .....	59
2.5. Rechtspraak .....	62
2.6. Besluit.....	63
3. Voorwaarde 3: de kosten moeten gedaan of gedragen zijn om belastbare inkomsten te verkrijgen of te behouden (intentioneel criterium).....	64
3.1. Algemeen .....	64
3.2. Geen opportuniteitsoordeel.....	64
3.3. Voorbeelden .....	65
3.4. Rechtspraak .....	66
3.5. Besluit.....	68
4. Voorwaarde 4: de belastingplichtige moet de echtheid en het bedrag van de kosten verantwoorden .....	69
4.1. Algemeen .....	69
4.2. Bewijsmiddelen.....	69
4.3. Individuele akkoorden .....	71
4.4. Collectieve akkoorden .....	76
4.5. Collectieve akkoorden versus individuele akkoorden .....	80
4.6. Rechtspraak .....	80
4.7. Besluit.....	82
5. Intentioneel versus causaliteitscriterium: besluit.....	83
<b>Hoofdstuk III: Actuele topics .....</b>	<b>85</b>
1. Managementvergoedingen .....	85
1.1. Algemeen .....	85
1.2. Dubbele belasting.....	85
1.3. Rechtspraak .....	85
2. Abnormale beroepskosten: artikel 26 WIB 92 versus artikel 49 WIB 92 .....	90
<b>Algemene conclusie.....</b>	<b>91</b>
<b>Bibliografie</b>	
<b>Bijlagen</b>	



# Inleiding

Minder belastingen betalen, ja het is mogelijk. Dit dankzij het concept van de beroepskosten. Maar wanneer is een kost nu een beroepskost? Zijn alle kosten die de belastingplichtige maakt beroepskosten of bestaan hier beperkingen op? Want alle beroepsinkomsten die men maakt zijn toch belastbaar? Een beroepskost heeft voor zelfstandigen nog een bijkomend voordeel, namelijk dat deze minder sociale bijdragen moeten betalen.

In deze masterproef zal er dieper ingegaan worden op de algemene aftrekbaarheidsvoorwaarden, dus de voorwaarden om als een beroepskost in aanmerking te komen. Dit doen we aan de hand van drie hoofdstukken. Hieronder volgt een kort overzicht.

Hoofdstuk I behandelt de situering van de aftrekbare beroepskosten. Ten eerste wordt ingegaan op het eigenlijke concept van de aftrekbare beroepskosten. Daarbij worden de artikelen 6, 23 en 49 WIB 92 besproken en wordt een omschrijving gegeven van de begrippen beroepsinkomsten, het nettobedrag van de beroepsinkomsten en de beroepskosten. Ten tweede worden de twee soorten van aftrekbaarheid besproken, namelijk de werkelijke en de forfaitaire aftrek van beroepskosten. Tenslotte, wordt een overzicht gegeven van de andere wettelijke bepalingen inzake aftrekbare beroepskosten. Daarbij wordt een onderscheid gemaakt tussen aftrekbare, niet-aftrekbare, gedeeltelijk of extra aftrekbare kosten. Dit houdt meer bepaald een bespreking in van de artikelen 52, 52 bis, 53, 54, 57, 64ter, 66, 66 bis van het WIB 92.

Hoofdstuk II vormt de kern van deze masterproef. Daarin worden de algemene aftrekbaarheidsvoorwaarden vervat in artikel 49 WIB 92 besproken. De vier voorwaarden worden elk afzonderlijk besproken en aangevuld met de nodige voorbeelden en rechtspraak. Het verband tussen het intentioneel en het causaliteitscriterium wordt bovendien nog eens behandeld in een afzonderlijk deel.

Hoofdstuk III geeft de actuele topics weer. Daarin wordt ondermeer de problematiek van de managementvergoedingen besproken en wordt artikel 49 WIB 92 in verband gebracht met artikel 26 WIB 92 betreffende de abnormale of goedgeunstige voordelen.



# Hoofdstuk I: Situering aftrekbaarheid beroepskosten

## 1. Het concept aftrekbare beroepskosten

### 1.1. Situering

#### 1.1.1. Algemene situering

Het concept van de aftrekbare beroepskosten situeert zich in artikel 49 van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992<sup>1</sup>. In de wetgeving vormt dit artikel dan ook het basisartikel wat de beroepskosten betreft. Dit artikel bevindt zich in het WIB 92 onder titel II: personenbelasting, hoofdstuk II: grondslag van de belasting, afdeling IV: beroepsinkomsten, onderafdeling III: vaststelling van het netto inkomen.<sup>2</sup>

Allereerst bepaalt artikel 6 WIB 92 de grondslag van de belasting. Dit artikel luidt als volgt:

*“Het totale netto-inkomen is de som van de netto-inkomens van de volgende categorieën:*

*1° inkomen van onroerende goederen;*

*2° inkomen van roerende goederen en kapitalen;*

*3° beroepsinkomen;*

*4° divers inkomen.”<sup>3</sup>*

Hierbij is het belangrijk op te merken dat voor elk van deze bovenstaande categorieën specifieke regels bestaan om het netto-inkomen en de belastingheffing te berekenen. Voor de berekening van het nettobedrag van het beroepsinkomen wordt het bruto-inkomen verminderd met eventuele sociale zekerheidsbijdragen en de forfaitaire of werkelijke beroepskosten.<sup>4</sup> Het verschil tussen deze twee types wordt verder in dit hoofdstuk uitvoerig beschreven in het onderdeel betreffende de aftrek van kosten.

Nu volgt een bespreking van artikel 49 WIB 92 en daarenboven wordt ook aandacht besteed aan de begrippen beroepskosten en beroepsinkomsten overeenkomstig artikel 23, §1 WIB 92.

---

<sup>1</sup> Hierna afgekort WIB 92.

<sup>2</sup> Art. 49 WIB 1992.

<sup>3</sup> Art. 6 WIB 1992.

<sup>4</sup> Art. 6, 3° WIB 1992.

### 1.1.2. Bespreking artikel 49 WIB 92

Artikel 49 WIB 92 heeft voornamelijk betrekking op de personenbelasting. Het kan echter ook toegepast worden in de vennootschapsbelasting (zie artikel 183 WIB 92)<sup>5</sup> en in de belasting op niet-inwoners voor natuurlijke personen en voor vennootschappen (zie artikel 228 WIB 92).

Hieronder volgt de letterlijke wettekst van artikel 49 WIB 92:

*“Als beroepskosten zijn aftrekbaar de kosten die de belastingplichtige in het belastbare tijdperk heeft gedaan of gedragen om de belastbare inkomsten te verkrijgen of te behouden en waarvan hij de echtheid en het bedrag verantwoordt door middel van bewijsstukken of, ingeval zulks niet mogelijk is, door alle andere door het gemeen recht toegelaten bewijsmiddelen, met uitzondering van de eed.”*

*“Als in het belastbare tijdperk gedaan of gedragen worden beschouwd, de kosten die in dat tijdperk werkelijk zijn betaald of gedragen of het karakter van zekere en vaststaande schulden of verliezen hebben verkregen en als zodanig zijn geboekt.”<sup>6</sup>*

Volgens bovenstaand artikel en commentaar nr. 49/1.1 van het WIB kan men uit deze wettekst vier algemene voorwaarden afleiden:

1<sup>e</sup> voorwaarde: de beroepskosten moeten verband houden met het uitoefenen van de beroepswerkzaamheid. Deze voorwaarde wordt ook wel het causaliteitscriterium genoemd.

2<sup>e</sup> voorwaarde: kosten moeten gedaan of gedragen zijn tijdens het belastbare tijdperk.

3<sup>e</sup> voorwaarde: de kosten moeten gedaan of gedragen zijn om belastbare inkomsten te verkrijgen of te behouden. Deze voorwaarde staat gekend onder het intentioneel criterium.

4<sup>e</sup> voorwaarde: de belastingplichtige moet de echtheid en het bedrag van de kosten verantwoorden.

Aan deze vier essentiële voorwaarden dienen de kosten te voldoen om als aftrekbare beroepskosten in aanmerking te komen. In hoofdstuk II worden deze voorwaarden nader besproken en bovendien toegelicht met voorbeelden en bijhorende rechtspraak.

---

<sup>5</sup> C. DAUBY, “Noodzakelijk verband tussen de beroepskosten van een vennootschap en haar maatschappelijk doel”, *Pacioli* 2008, afl. 247, p. 1.

<sup>6</sup> Art. 49 WIB 1992.

## 1.2. Betekenis

Aangezien de beroepskosten een onderdeel zijn van het beroepsinkomen, zullen wij eerst de begrippen beroepsinkomsten en het nettobedrag van deze inkomsten uitleggen om daarna over te gaan tot de betekenis van de beroepskosten. Deze kosten zullen aan de hand van twee voorbeelden besproken worden.

### 1.2.1. Wat zijn beroepsinkomsten?

Welke inkomsten deel uitmaken van beroepsinkomsten zijn terug te vinden in artikel 23, § 1 WIB 92, de letterlijke inhoud van dit artikel kan hieronder gelezen worden.

*“§ 1. Beroepsinkomsten zijn inkomsten die rechtstreeks of onrechtstreeks voortkomen uit werkzaamheden van alle aard, met name:*

*1° winst;*

*2° baten;*

*3° winst en baten van een vorige beroepswerkzaamheid;*

*4° bezoldigingen;*

*5° pensioenen, renten en als zodanig geldende toelagen.”<sup>7</sup>*

Algemeen kan men alle definitieve netto aanwinsten die door of in het kader van gelijk welke beroepswerkzaamheid zijn ontstaan beschouwen als belastbare beroepsinkomsten. De beroepsinkomsten kunnen bestaan uit winsten, die zijn ontstaan uit een handels-, nijverheids- of landbouwonderneming.<sup>8</sup> Tevens ook uit de baten van vrije beroepen, ambten en posten of uit een winstgevend bezigheid met een beroepskarakter.<sup>9</sup> Daarnaast behoren de winsten en baten uit een vroegere zelfstandige beroepsactiviteit, met als voornaamste voorbeeld de stopzettingsmeerwaarden, ook tot de beroepsinkomsten.<sup>10</sup> Als laatste behoren de bezoldigingen, zoals het loon, de vergoeding voor woon-werkverkeer, voordelen van alle aard,<sup>11</sup> en vervangingsinkomsten, zoals pensioenen, brugpensioenen, werkloosheidsuitkeringen, ziekte- en invaliditeitsuitkeringen<sup>12</sup>, ..tot de kern van dit artikel.

---

<sup>7</sup> Art. 23, § 1 WIB 1992.

<sup>8</sup> Art. 24 WIB 1992.

<sup>9</sup> Art. 27, 1<sup>e</sup> lid WIB 1992.

<sup>10</sup> Art. 28 WIB 1992.

<sup>11</sup> Art. 30, 2<sup>o</sup>-3<sup>o</sup> WIB 1992.

<sup>12</sup> Art. 34 WIB 1992.

Kortom, om als belastbaar beroepsinkomen te worden beschouwd, dient aan een aantal eisen voldaan te zijn. Ten eerste moet het gaan om werkzaamheden die effectief als beroepsmatig kunnen beschouwd worden. Ten tweede zijn ook de inkomsten die onrechtstreeks tot de werkzaamheid behoren belastbaar, dit naast de inkomsten die rechtstreeks door de beroepswerkzaamheid veroorzaakt zijn. Ten derde dient er sprake te zijn van een verrijking. Ten slotte wordt enkel het netto-inkomen als belastbaar beschouwd.<sup>13</sup>

### *1.2.2. Wat is het nettobedrag van de beroepsinkomsten?*

De betekenis van het nettobedrag van de beroepsinkomsten kan afgeleid worden uit artikel 23, § 2 WIB 92.

*“§ 2. Onder het nettobedrag van beroepsinkomsten wordt verstaan het totale bedrag van die inkomsten met uitsluiting van de vrijgestelde inkomsten en na uitvoering van de volgende bewerkingen:*

*1° het brutobedrag van de inkomsten van iedere beroepswerkzaamheid wordt verminderd met de beroepskosten die op deze inkomsten betrekking hebben;*

*2° beroepsverliezen die tijdens het belastbare tijdperk zijn geleden uit hoofde van enige beroepswerkzaamheid, worden afgetrokken van de inkomsten van andere beroepswerkzaamheden;*

*3° van de beroepsinkomsten, bepaald overeenkomstig 1° en 2°, worden de beroepsverliezen van vorige belastbare tijdperken afgetrokken;*

*4° ...*

*§ 3. De Koning bepaalt de wijze waarop en de volgorde waarin de vrijstellingen en aftrekken worden aangerekend”<sup>14</sup>*

Dit artikel zorgt er dus voor dat het nettobedrag van het beroepsinkomen kan worden bepaald uit het brutobedrag verminderd met beroepskosten, beroepsverliezen en deze verliezen van vorige belastbare tijdperken.

---

<sup>13</sup> A. TIBERGHIE, *Handboek voor fiscaal recht 2012-2013*, Mechelen, Wolters Kluwer Belgium NV, 2012, p. 117.

<sup>14</sup> Art. 23, §2 WIB 1992.

### **1.2.3. Wat zijn beroepskosten?**

Beroepskosten zijn de kosten die de belastingplichtige maakt in het belang van zijn beroepswerkzaamheid. Er moet namelijk een verband bestaan tussen de kost die men maakt en het beroep dat men uitoefent, meer bepaald een “causaal” verband. Deze kosten kunnen bovendien gemaakt worden zowel in de personenbelasting als in de vennootschapsbelasting. Hieronder worden twee voorbeelden besproken die het concept beroepskosten duidelijker maken.<sup>15</sup>

#### **1.2.3.1. Algemene voorbeelden**

Voorbeeld: men koopt als vuilnisman een veiligheidsjas aan met bijhorende fluorbanden eraan. Deze jas zal enkel voor deze beroepsdoeleinden kunnen gebruikt worden, dus kan de kost van deze jas gezien worden als een aftrekbare beroepskost.

Tegenvoorbeeld: een bedrijfsleider koopt een hemd om mee naar het werk te gaan. Deze aankoop kan niet gezien worden als een beroepskost want een hemd zal hij ook kunnen dragen in het dagelijkse leven.<sup>16</sup>

De artikelen 53 en 54 WIB 92 vermelden specifiek kosten die niet onder de noemer beroepskosten vallen. Een voorbeeld van zo'n kost is de bijzondere bijdrage voor de sociale zekerheid.<sup>17</sup>

---

<sup>15</sup> A.BUGGENHOUT, et al., *Handboek Personenbelasting*, Mechelen, Wolters Kluwer Belgium NV, 2008, p. 658.

<sup>16</sup> Art. 53, 7° WIB 1992.

<sup>17</sup> Art. 53 WIB 1992.

## 2. Soorten aftrek van beroepskosten

De aftrekbaarheid van de beroepskosten is een algemeen principe dat van toepassing is op alle inkomstencategorieën.<sup>18</sup> Er bestaan twee soorten van aftrekbaarheid. Namelijk de werkelijke aftrek van beroepskosten en de forfaitaire aftrek van beroepskosten. Beiden zullen hieronder kort toegelicht worden.

### 2.1. Werkelijke aftrek beroepskosten

De aftrek van de werkelijke beroepskosten is terug te vinden in Artikel 7, KB/WIB 92. Dit artikel wordt hieronder weergegeven.

*“§ 1. De bijdragen en sommen vermeld in artikel 6, 1°, worden afgetrokken van de inkomsten waarop zij betrekking hebben.*

*§ 2. De andere werkelijke beroepskosten die met een bepaalde beroepswerkzaamheid verband houden, worden van de inkomsten van die beroepswerkzaamheid afgetrokken.*

*§ 3. Wanneer de belastingplichtige uit eenzelfde beroepswerkzaamheid inkomsten behaalt in verschillende landen, worden de ermee verband houdende werkelijke beroepskosten, per land, afgetrokken van de inkomsten waarop zij betrekking hebben.*

*§ 4. Werkelijke beroepskosten die gemeen zijn aan verschillende beroepswerkzaamheden of die tegelijkertijd op in verschillende landen behaalde inkomsten drukken, worden op een verantwoorde wijze omgedeeld.*

*§ 5. De niet in § 1 vermelde werkelijke beroepskosten worden, per beroepswerkzaamheid en per land, eerst afgetrokken van de beroepsinkomsten die niet vermeld zijn in artikel 171 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 en vervolgens evenredig van de beroepsinkomsten waarvan sprake in hetzelfde artikel 171.*

*§ 6. Wanneer de belastingplichtige verschillende werkzaamheden uitoefent waarvan de inkomsten tot eenzelfde in de artikelen 27 en 31 tot 33, van hetzelfde Wetboek vermelde inkomstencategorie behoren, worden de ermee verband houdende forfaitaire beroepskosten berekend op het geheel van de uit die werkzaamheden voortkomende inkomsten, maar met uitzondering van de vergoedingen waarvan sprake in artikel 51, eerste lid, van hetzelfde Wetboek.*

---

<sup>18</sup> S. MAES, *Hoe minder personenbelastingen betalen?*, Mechelen, Wolters Kluwer Belgium NV, 2007, p.32.



§ 7. *De overeenkomstig § 6 vastgestelde forfaitaire beroepskosten worden evenredig afgetrokken van de verschillende bestanddelen van het inkomen, die de berekeningsgrondslag van het forfait hebben gevormd.*

§ 8. *Wanneer de beroepskosten in verband met één of meer bestanddelen van het inkomen overeenkomstig artikel 51 van hetzelfde Wetboek forfaitair worden bepaald, worden de in artikel 52, 7° van hetzelfde Wetboek vermelde sociale bijdragen die niet zijn ingehouden, in afwijking van § 5, evenredig afgetrokken van die bestanddelen van het inkomen.”*

§ 9. *De investeringsaftrek vermeld in de artikelen 68 tot 77 van hetzelfde Wetboek komt eerst in mindering van de winst of de baten van Belgische oorsprong die niet vermeld zijn in artikel 171 van hetzelfde Wetboek en vervolgens evenredig in mindering van de beroepsinkomsten waarvan sprake in hetzelfde artikel 171.”<sup>19</sup>*

Bij de werkelijke aftrek van beroepskosten maakt men gebruik van het bedrag dat werkelijk werd uitgegeven. Dit zijn dus de kosten die de belastingplichtige werkelijk tijdens het belastbaar tijdperk heeft gedaan of gedragen om zijn belastbare inkomsten te verkrijgen of te behouden en waarvan hij de echtheid en het bedrag kan verantwoorden.<sup>20</sup>

In bepaalde gevallen is het niet toegestaan om dit bedrag volledig in aftrek te nemen. Er bestaan dus soms beperkingen op de werkelijke aftrek van beroepskosten. Zo zal voor reiskosten vanaf de woonplaats tot het werk een aftrekbepanking gelden van 0.15 euro per kilometer, indien deze verplaatsing met een persoonlijk/eigen voertuig gebeurt. Dit wordt dan eerder gezien als een forfaitair bedrag, maar toch blijft de kost voor het woon - werkverkeer aanzien als een werkelijke kost.<sup>21</sup>

Ongeacht het beroep (werknemer of zelfstandige), kan er steeds gekozen worden voor de aftrek van de werkelijke beroepskosten. De aftrek van werkelijke beroepskosten geldt bijgevolg voor elke categorie van inkomsten.<sup>22</sup>

---

<sup>19</sup> Art. 7 KB/WIB 1992.

<sup>20</sup> S. MAES, *Hoe minder personenbelastingen betalen?*, Mechelen, Wolters Kluwer Belgium NV, 2007, p.55.; X, *Forfait en werkelijke beroepskosten*, [www.financien.belgium.be](http://www.financien.belgium.be).

<sup>21</sup> Art. 66 § 4 WIB 1992; L. FEYAERTS, *De fiscale aspecten van het woon – werkverkeer*, Mechelen, Wolters Kluwer Belgium NV, 2005, p. 20.

<sup>22</sup> S. MAES, *Hoe minder personenbelastingen betalen?*, Mechelen, Wolters Kluwer Belgium NV, 2007, p.32.

Deze kosten kunnen worden bewezen via verantwoordingsstukken of indien deze niet voorhanden zijn via de andere bewijsmiddelen van het gemeen recht. Hier zal later verder op ingegaan worden, bij de bespreking van de 4<sup>de</sup> voorwaarde uit art. 49 WIB 92.<sup>23</sup> Indien er onvoldoende bewijzen zijn om de werkelijke aftrek te bewijzen wordt er overgeschakeld naar de forfaitaire aftrek van beroepskosten.<sup>24</sup> Deze soort aftrek wordt hieronder verder beschreven.

## 2.2. Forfaitaire aftrek beroepskosten

De forfaitaire aftrek van beroepskosten wordt geregeld in artikel 51 WIB 92. In dit artikel worden de percentages vermeld die het forfait vormen. Hier volgt artikel 51 WIB 92:

*“Met betrekking tot andere bezoldigingen en baten dan vergoedingen verkregen tot volledig of gedeeltelijk herstel van een tijdelijke derving van bezoldigingen of baten, worden de beroepskosten, de in artikel 52, 7° en 8°, bedoelde bijdragen en sommen uitgezonderd, bij gebrek aan bewijzen forfaitair bepaald op percentages van het brutobedrag van die inkomsten, vooraf verminderd met voormelde bijdragen.*

*Die percentages bedragen:*

- 1° voor bezoldigingen van werknemers:
  - a) 28,7 pct. van de eerste schijf van 5.190 EUR (basisbedrag 3.750 EUR);
  - b) 10 pct. van de schijf van 5.190 EUR (basisbedrag 3.750 EUR) tot 10.310 EUR (basisbedrag 7.450 EUR);
  - c) 5 pct. van de schijf van 10.310 EUR (basisbedrag 7.450 EUR) tot 17.170 EUR (basisbedrag 12.400 EUR);
  - d) 3 pct. van de schijf boven 17.170 EUR (basisbedrag 12.400 EUR);
- 2° voor bezoldigingen van bedrijfsleiders : 5 pct.;
- 3° voor bezoldigingen van meewerkende echtgenoten: 5 pct.;

---

<sup>23</sup> Infra 4<sup>de</sup> voorwaarde: de belastingplichtige moet de echtheid en het bedrag van de kosten verantwoorden.

<sup>24</sup> Art. 51 WIB 1992; S. MAES, *Hoe minder personenbelastingen betalen?*, Mechelen, Wolters Kluwer Belgium NV, 2007, p.31 ; A.BUGGENHOUT, et al., *Handboek Personenbelasting*, Mechelen, Wolters Kluwer Belgium NV, 2008, p. 846.

4° voor baten : de in 1° vastgestelde percentages.

*In geen geval mag het forfait meer bedragen dan 3.590 EUR (basisbedrag 2.592,50 EUR) voor het geheel van de inkomsten van éézelfde categorie als vermeld in het tweede lid, 1° tot 4°.*

*Met betrekking tot bezoldigingen van werknemers wordt het forfait, gelet op de uitzonderlijke kosten die voortvloeien uit de afstand tussen de woonplaats en de plaats van tewerkstelling, verhoogd met een bedrag bepaald volgens een door de Koning vastgestelde schaal.<sup>25</sup>*

Deze aftrek is, zoals hierboven beschreven, slechts toegestaan voor bepaalde inkomstencategorieën, namelijk de bezoldigingen van loon - en weddetrekkenden, van bedrijfsleiders en meewerkende echtgenoten, de baten van beoefenaars van vrije beroepen en personen die een ambt, post of andere winstgevende bezigheid beoefenen.<sup>26</sup>

Indien een belastingplichtige één van bovenvermelde inkomsten verwerft, heeft deze altijd recht op de forfaitaire aftrek van beroepskosten, en dit zelfs indien deze aftrek hoger zou zijn dan de werkelijke beroepskosten.<sup>27</sup>

Het bezitten van de forfaitaire aftrek van beroepskosten is een absoluut recht. Dit wil zeggen dat de administratie niet kan weigeren om deze aftrek toe te staan of dat ze deze aftrek niet kan verminderen.<sup>28</sup> Met andere woorden kan men dus stellen dat het forfait waarover men beschikt het minimum is waarop men recht heeft. De belastingplichtige dient zijn beroepskosten dus niet te bewijzen. Indien men geen bedrag invult op de aangifte voor werkelijke beroepskosten of indien er een lager bedrag wordt ingevuld dan het forfaitaire bedrag, zal de administratie automatisch de forfaitaire beroepskosten toekennen.<sup>29</sup>

---

<sup>25</sup> Art. 51 WIB 1992.

<sup>26</sup> M. DE MEY, *Aangiftegids personenbelasting aj.2013*, Mechelen, Wolters Kluwer Belgium NV, 2013, p. 481; S. MAES, *Hoe minder personenbelastingen betalen?*, Mechelen, Wolters Kluwer Belgium NV, 2007, p. 35.

<sup>27</sup> Com. WIB 1992, nr. 51/8; A. RASSCHAERT, *Aangiftegids personenbelasting*, Mechelen, Wolters Kluwer Belgium NV, 2007, p. 437.

<sup>28</sup> P.BEGHIN, et al., *Handboek personenbelasting 2013-2014*, Antwerpen, Uitgeverij Intersentia, p. 352; A.BUGGENHOUT, et al., *Handboek Personenbelasting*, Mechelen, Wolters Kluwer Belgium NV, 2008, p. 846.

<sup>29</sup> S. MAES, *Hoe minder personenbelastingen betalen?*, Mechelen, Wolters Kluwer Belgium NV, 2007, p. 35; A. RASSCHAERT, *Aangiftegids personenbelasting*, Mechelen, Wolters Kluwer Belgium NV, 2009, p. 479; M. DE MEY, *Aangiftegids personenbelasting aj 2011*, Mechelen, Wolters Kluwer Belgium NV, p. 459.

De belastingplichtige zal uiteraard voor het voordeligste kiezen. Dus indien er sprake is van veel beroepskosten dan zal men er goed aan doen te kiezen om de werkelijke beroepskosten te bewijzen, want deze zullen normaliter de grootste aftrek opleveren.<sup>30</sup>

Indien in het ene jaar voor de forfaitaire aftrek wordt gekozen, houdt dit niet in dat er altijd voor deze aftrek dient gekozen te worden. Het kan goed zijn dat in het volgende jaar gekozen wordt om de werkelijke beroepskost te bewijzen. Het is wel noodzakelijk dat er voor één inkomstencategorie een zelfde aftrek gekozen wordt. Dus niet de forfaitaire aftrek combineren met de werkelijke aftrek binnen één inkomstencategorie.<sup>31</sup> Binnen een gemeenschappelijke aanslag kan elke partner vrij kiezen welk stelsel zij willen hanteren. Zo kan de ene partner opteren om zijn werkelijke beroepskosten aan te tonen en de andere partner de forfaitaire aftrek toepassen.<sup>32</sup>

Er dient wel rekening gehouden te worden met het feit dat naargelang er geopteerd wordt voor de werkelijke aftrek dan wel voor de forfaitaire aftrek, de aanrekening van bedrijfslasten zal verschillen. Hierdoor kan het soms voordeliger zijn om voor werkelijke beroepskosten te kiezen, zelfs indien het bedrag van de forfaitaire beroepskosten hoger is.<sup>33</sup>

Daarnaast wordt een maximumbedrag opgelegd dat van toepassing is op alle inkomsten van eenzelfde categorie. Dit om te voorkomen dat belastingplichtigen met hoge inkomsten beroepskosten zouden kunnen aftrekken die de werkelijkheid ruim overtreft.<sup>34</sup>

---

<sup>30</sup> S. MAES, *Hoe minder personenbelastingen betalen?*, Mechelen, Wolters Kluwer Belgium NV, 2007, p.35.

<sup>31</sup> M. DE MEY, *Aangiftegids personenbelasting aj.2013*, Mechelen, Wolters Kluwer Belgium NV, 2013, p. 482; A. BUGGENHOUT, et al., *Handboek Personenbelasting*, Mechelen, Wolters Kluwer Belgium NV, 2008, p. 847; Rb. Brussel, 19 november 2004, *FJF* 2005/484.

<sup>32</sup> P. BEGHIN, et al., *Handboek personenbelasting 2013-2014*, Antwerpen, Uitgeverij Intersentia, p. 435; Com. WIB 1992, nr. 51/59.

<sup>33</sup> S. MAES, *Hoe minder personenbelastingen betalen?*, Mechelen, Wolters Kluwer Belgium NV, 2007, p.35.

<sup>34</sup> W. PUTZEYS, *Hoe zit het precies met die forfaitaire beroepskosten?*, 2013, [www.taxworld.be](http://www.taxworld.be); S. MAES, *Hoe minder personenbelastingen betalen?*, Mechelen, Wolters Kluwer Belgium NV, 2007, p. 36.

### 2.2.1. Voorbeeld

Stel dat een werknemer een belastbaar jaarinkomen (bruto min sociale zekerheidsbijdragen) heeft van 35.000 €. Hoeveel zou zijn forfait dan bedragen?

28,7% op de eerste schijf van 5.650 € =>	1.621,55 €
+10% op de schijf van 5.650 € tot 11.220 € =>	557,00 €
+5% op de schijf van 11.220 € tot 18.670 € =>	372,50 €
+3% op de schijf boven 18.670 € =>	489,90 €
<hr/>	
Totaal forfaitair bedrag =>	3.040,95 €

Enkel indien de werkelijke beroepskosten hoger zouden zijn dan dit berekende forfaitaire bedrag is het aangewezen om te kiezen voor het aangeven van de werkelijke beroepskosten. Er moet wel opgepast worden dat dit forfaitaire bedrag het maximum bedrag van 3.900.00 euro niet overschrijdt. Indien dit het geval zou zijn, wordt het berekende forfaitaire bedrag terug gebracht tot het maximaal toegelaten forfaitaire bedrag.<sup>35</sup>

---

<sup>35</sup>T. VAN SANT, et. al., *Het ABC van aftrekbare kosten voor eenmanszaken*, indicator, 2013, p. 6; X., *Forfait en werkelijke beroepskosten*, [www.financien.belgium.be](http://www.financien.belgium.be).

### 3. Wettelijke opsomming

#### 3.1. Aftrekbare beroepskosten

##### 3.1.1. Artikel 52 WIB 92

Artikel 52 WIB 92 geeft weer welke beroepskosten voor aftrek vatbaar zijn. Hierna volgen er enkele van deze kosten met een beknopte omschrijving. In bijlage 1 wordt bovendien het volledige wetsartikel weergegeven.

##### 3.1.1.1. Huur en huurlasten

Volgende kosten komen voor aftrek van beroepskosten in aanmerking. Enerzijds de huurprijs en huurlasten van de onroerende goederen of gedeelten ervan die voor de activiteit worden gebruikt en anderzijds de algemene kosten van onderhoud, verwarming, verlichting enz.. dit duidt namelijk op kosten die eigen zijn aan het gebruik van onroerende goederen. Hierbij is het wel van belang dat de belastingplichtige kan aantonen dat er een noodzakelijke band bestaat met zijn beroepsactiviteit.<sup>36</sup> Daarnaast wordt de onroerende voorheffing die betrekking heeft op de gronden waarop men de beroepsactiviteit uitoefent, aanzien als een aftrekbare beroepskost.<sup>37</sup>

##### 3.1.1.2. Bezoldigingen

##### 3.1.1.2.1. Algemeen

Zowel artikel 52, 3° als 4° WIB 92 handelen over de bezoldigingen. Artikel 52,3° WIB 92 geeft weer dat de bezoldigingen van de personeelsleden en de ermee verband houdende kosten voor de schuldenaar aftrekbaar zijn. Onder verband houdende kosten kan verstaan worden de sociale lasten, werkgeversbijdragen voor aanvullende verzekeringen, enz...<sup>38</sup> Daarnaast beschrijft artikel 52, 4° WIB 92 dat de bezoldigingen toegekend aan de gezinsleden van de belastingplichtige waarmee zij samenwerken, als beroepskost aangemerkt kunnen worden.<sup>39</sup>

---

<sup>36</sup> Art 52,1° WIB 1992.

<sup>37</sup> A. TIBERGHEN, *Handboek voor fiscaal recht 2012-2013*, Wolters Kluwer Belgium NV, 2013, p. 227.

<sup>38</sup> Art 52, 3° WIB 1992; L. JONKERS, et. al., *Hoe haalt u optimaal geld uit uw vennootschap?*, Indicator, 2014, p.3.

<sup>39</sup> Art 52, 4° WIB 1992.

Hierbij is het wel van belang dat het verkregen loon niet meer bedraagt dan een normaal loon of wedde, rekening houdend met de aard en de duur van de werkelijke prestaties.<sup>40</sup>

#### *3.1.1.2.2. Specificaties*

Aan deze aftrekbaarheid is wel een voorwaarde gekoppeld. De vennootschap dient namelijk jaarlijks een loonfiche op te maken, specifiek betreft het de fiche 281.20 en de bijhorende samenvattende opgave 325.20.<sup>41</sup>

### **3.1.1.3. Financiële kosten**

#### *3.1.1.3.1. Algemeen*

Intresten van aan derden ontleende kapitalen die gebruikt zijn voor de beroepswerkzaamheid zijn in beginsel als beroepskosten aftrekbaar.<sup>42</sup> Hierbij dient het wel te gaan om daadwerkelijk betaalde of gedragen intresten. Bovendien zijn ook de intresten van leningen die gedaan worden om voorafbetalingen te doen aftrekbaar.<sup>43</sup>

#### *3.1.1.3.2. Specificaties*

De intresten en andere lasten van ontleende kapitalen zullen slechts als beroepskosten aanvaard worden indien men tegemoet kan komen aan twee voorwaarden. Ten eerste moeten de kapitalen aan derden toebehoren. Dus een particulier die voorschotten geeft aan zijn eigen zaak, en op die manier intresten aan zichzelf toekent komt niet in aanmerking voor aftrek. Ten tweede moeten de kapitalen gebruikt worden in de onderneming. Zo zullen de intresten die een onderneming betaald heeft voor een lening, aangegaan voor de verwerving van aandelen als beroepskosten beschouwd worden. Deze verwerving was namelijk nodig om tewerkstelling te verkrijgen.<sup>44</sup>

Een uitzondering op deze aftrekbaarheid vindt plaats wanneer de betaalde intrest de marktrente te boven gaat.

Een voorbeeld maakt deze beperking duidelijker. Stel dat een winstgevende onderneming een percentage van 15% rente betaalt op een lening van korte duur. De lening bedraagt 200.000

---

<sup>40</sup> Art 53, 13° WIB 1992.

<sup>41</sup> Art. 57, 2° WIB 1992.

<sup>42</sup> Art. 52, 2° WIB 1992.

<sup>43</sup> Com. WIB 1992, nr. 52/55.

<sup>44</sup> A. TIBERGHIE, *Handboek voor fiscaal recht 2012-2013*, Wolters Kluwer Belgium NV, 2013, p. 228.

euro en is bovendien aangegaan bij een BVBA die verlieslatend werkt. De normale rentevoet voor gelijkaardige leningen bedraagt in dit geval 5%. Dit houdt in dat de vennootschap van de toegekende intrest (  $200.000 \times 15\% = 30.000$ ) maar liefst 10.000 euro als beroepskost kan aftrekken. De aftrekbaarheid van de overige 20.000 euro wordt niet aanvaard aangezien het een overschrijding van de marktrente inhoudt.<sup>45</sup>

#### **3.1.1.4. Persoonlijke sociale bijdragen**

##### *3.1.1.4.1. Algemeen*

*“De persoonlijke bijdragen ter uitvoering van de sociale wetgeving of van een wettelijk of reglementair statuut dat de betrokkenen van het toepassingsgebied van de sociale wetgeving uitsluit”,<sup>46</sup> zijn in de regel aftrekbare beroepskosten.*

Voorbeelden van aftrekbare persoonlijke bijdragen zijn de sommen die men stort aan het Tewerkstellingsfonds, de bijzondere solidariteitsbijdrage, de bijdragen betaald in het kader van het vrij aanvullend pensioen voor zelfstandigen, enz...<sup>47</sup>

##### *3.1.1.4.2. Specificaties*

Deze bijdragen zullen voor de berekening van het forfait eerst in mindering worden gebracht aangezien het een niet- aftrekbare beroepskost betreft.<sup>48</sup>

---

<sup>45</sup> W. VAN KERCHOVE, *Beroepskosten van A tot Z: een grondige studie inzake belastingen en BTW*, Herentals, Practicall, 2013, p. 582.

<sup>46</sup> Art. 52, 7° WIB 1992.

<sup>47</sup> A. TIBERGHEN, *Handboek voor fiscaal recht 2012-2013*, Wolters Kluwer Belgium NV, 2013, p. 243.

<sup>48</sup> Art. 51, lid 1 WIB 1992.



### **3.1.1.5. (Aanvullende) pensioenen en renten**

#### *3.1.1.5.1. Algemeen*

Artikel 52, 5° WIB 92 bepaalt dat de “*pensioenen, lijfrenten of tijdelijke renten en als zodanig geldende toelagen, die ter uitvoering van een contractuele verbintenis worden toegekend aan gewezen personeelsleden of hun rechtverkrijgenden*”<sup>49</sup> als beroepskosten beschouwd kunnen worden.

#### *3.1.1.5.2. Specificaties*

Hierbij dient men rekening te houden met de voorwaarden vermeld in artikel 60 WIB 92. Zo dient de belastingplichtige “*vroeger bezoldigingen te hebben genoten waarop de wetgeving betreffende de sociale zekerheid van de werknemer of van de zelfstandigen werd toegepast, of aan de rechtverkrijgenden van die personen.*”<sup>50</sup> Deze bezoldigingen mogen bovendien niet meer bedragen dan wat door storting van bijdragen zoals bedoeld in artikel 59 WIB 92 zou zijn verkregen.<sup>51</sup>

### **3.1.1.6. Afschrijvingen**

#### *3.1.1.6.1. Algemeen*

Afschrijvingen stellen een waardevermindering van het vermogen voor die te wijten is aan slijtage, de technische waardevermindering / veroudering of de economische waardevermindering.<sup>52</sup>

Afschrijvingen vinden bovendien plaats op aankopen van goederen die als investering worden beschouwd. Volgens artikel 52, 6° WIB 92 komen de afschrijvingen die betrekking hebben op oprichtingskosten en op immateriële en materiële vaste activa waarvan de gebruiksduur beperkt is in aanmerking voor aftrek als beroepskosten.<sup>53</sup>

---

<sup>49</sup> Art. 52, 5° WIB 1992.

<sup>50</sup> Art. 60, 1° WIB 1992.

<sup>51</sup> Art. 60, 2° WIB 1992.

<sup>52</sup> Art. 52, 6° WIB 1992.

<sup>53</sup> A. TIBERGHIEN, *Handboek voor fiscaal recht 2012-2013*, Wolters Kluwer Belgium NV, Mechelen, 2013, p. 232.

### 3.1.1.6.2. Specificaties

Afschrijvingen worden pas als beroepskost aangemerkt indien ze gerechtvaardigd zijn op de aanschaffings- of beleggingswaarde. Ze dienen bovendien noodzakelijk te zijn en samen te gaan met een waardevermindering die zich in het belastbaar tijdperk werkelijk heeft voorgedaan.<sup>54</sup>

### 3.1.1.6.3. Voorbeeld

Stel dat een natuurlijk persoon een handelswerkzaamheid uitoefent onder de vorm van een feitelijke vereniging. Hij beslist om eind mei 2001 ermee te stoppen en zijn activiteit op 1 juni 2001 onder te brengen in een BVBA. In de aangifte van zijn feitelijke vereniging neemt hij wel nog een pro rata afschrijving, nl. 5/12 mee in aanmerking voor wat betreft de gedane beroepsmatige investeringen. De fiscus en de rechter in Eerste Aanleg aanvaardden dit echter niet.

Het Hof van Beroep te Gent houdt er een tegenstrijdige reactie op na. Artikelen 52, 6° en 61 WIB 92 bepalen dat afschrijvingen mogelijk zijn wanneer er sprake is van een waardevermindering gedurende het belastbare tijdperk. Zelfs indien de inbreng van goederen in de vennootschap aan een hogere waarde gebeurt dan de boekwaarde, wil niet zeggen dat de goederen geen waardevermindering hebben ondergaan in het betrokken belastbaar tijdperk. Het is dus ongegrond te stellen dat de activa in het jaar van overdracht plots geen waardevermindering zou ondergaan, terwijl dit wel reeds in de vorige boekjaren aanvaard werd.<sup>55</sup>

### 3.1.1.7. Intresten van schulden om aandelen te verkrijgen

#### 3.1.1.7.1. Algemeen

*“Intresten betaald door bedrijfsleiders in verband met leningen aangegaan bij derden met het oog op het inschrijven op of het verkrijgen van aandelen of deelbewijzen van Belgische vennootschappen waarvan zij periodiek bezoldigingen ontvangen”.*<sup>56</sup>

---

<sup>54</sup> Art. 61, al. 1 WIB 1992.

<sup>55</sup> Gent 19 oktober 2010, *Fiscoloog* 2011, afl. 1241, pp.11-12; Gent 19 oktober 2010, *FJF* 2011/189.

<sup>56</sup> Art. 52, 11° WIB 1992.

### *3.1.1.7.2. Specificaties*

Dergelijke intresten zijn voor die bedrijfsleiders aftrekbaar als beroepskost indien zij aan een aantal voorwaarden voldoen. Zo dienen zij “in het belastbaar tijdperk” periodiek bezoldigingen te hebben ontvangen.

Bovendien worden de intresten op het moment dat de aandelen vervreemd worden door de bedrijfsleider of in zoverre de vennootschap het maatschappelijk kapitaal terugbetaald dat door die aandelen vertegenwoordigd is, als niet aftrekbaar beschouwd volgens artikel 53,16° WIB 92.

### **3.1.2. Artikel 52bis WIB 92**

De sommen betaald voor een collectieve voorziening van kinderopvang zijn onder bepaalde voorwaarden eveneens als beroepskost aftrekbaar. Daarvoor dient verwezen te worden naar de voorwaarden vermeld in artikel 52bis WIB 92:

*“1° de opvangvoorziening is erkend of gesubsidieerd door of staat onder toezicht van Kind en Gezin, het Office de la naissance et de l'enfance of de regering van de Duitstalige Gemeenschap;*

*2° de sommen zijn rechtstreeks of door tussenkomst van de in 1° vermelde bevoegde instelling aan de opvangvoorziening gestort overeenkomstig de toepasselijke reglementering van de betreffende gemeenschap;*

*3° de sommen worden door de opvangvoorziening gebruikt om werkingskosten en uitgaven voor infrastructuur of voor uitrusting te financieren die nodig zijn voor het creëren, vanaf 1 januari 2003, van opvangplaatsen voor kinderen van minder dan drie jaar, die voldoen aan de door de betreffende gemeenschap gestelde voorwaarden, of voor het behoud van de aldus gecreëerde plaatsen;*

*4° de sommen mogen niet worden gebruikt voor de betaling van de normale tussenkomst van de ouders voor de oppas van hun kinderen;*

*5° de sommen die als beroepskosten in aanmerking kunnen worden genomen, mogen per belastbaar tijdperk niet meer bedragen dan 7.900 EUR (basisbedrag 5.250 EUR) per in 3° vermelde opvangplaats;*

6° de bevoegde instelling verstrekt jaarlijks per opvangvoorziening aan de belastingplichtige die de sommen heeft gestort, een document waarin ze verklaart dat aan de voorwaarden vermeld in dit artikel is voldaan en waarin ze zowel het bedrag dat is gebruikt voor het creëren of behouden van in 3° vermelde opvangplaatsen, als het aantal desbetreffende plaatsen opgeeft.<sup>57</sup>

Bovendien dient opgemerkt te worden dat enkel de sommen op het ogenblik van de daadwerkelijke storting als aftrekbare beroepskosten kunnen aangemerkt worden.<sup>58</sup>

---

<sup>57</sup> Art. 52bis WIB 1992.

<sup>58</sup> J.SOETAERT, et. al., *Praktische gids vennootschapsbelasting*, Luik, uitgeverij voor handel en nijverheid NV, p. 187.

### 3.2. Niet aftrekbare of gedeeltelijk aftrekbare kosten

De in artikelen 53 en 54 WIB 92 opgesomde kosten kunnen worden beschouwd als niet aftrekbare kosten of slechts gedeeltelijk aftrekbare kosten. In bijlage 2 wordt het artikel 53 WIB 92 volledig weergegeven. Hieronder volgt een bespreking van deze twee artikelen.

#### 3.2.1. Artikel 53 WIB 92

##### 3.2.1.1. Persoonlijke uitgaven

Als persoonlijke uitgaven worden beschouwd de huurprijs en huurlasten van onroerende goederen die tot woning dienen, de onderhoudskosten van het gezin en alle kosten die voor het uitoefenen van de beroepswerkzaamheid niet noodzakelijk zijn, zoals de kosten van onderwijs of opvoeding.<sup>59</sup>

Een parlementaire vraag van de heer Anciaux maakt duidelijk dat de studiekosten die niet rechtstreeks in verband staan met de uitgeoefende beroepswerkzaamheid van de belastingplichtige niet fiscaal aftrekbaar zijn. Deze kosten zijn namelijk niet gedaan of gedragen om belastbare inkomsten te verkrijgen of te behouden. Op die manier kunnen deze kosten gekwalificeerd worden als persoonlijke uitgaven overeenkomstig artikel 53, 1° WIB 1992.<sup>60</sup>

Kortom wanneer een belastingplichtige bepaalde uitgaven zou doen, enkel en alleen maar om tegemoet te komen aan een bepaalde levenswijze, dan vertoont hij een karakter van persoonlijk belang.<sup>61</sup>

##### 3.2.1.2. Belastingen en de bijzondere bijdrage voor de sociale zekerheid

Men mag er niet zomaar vanuit gaan dat belastingen niet aftrekbaar zijn. Belastingen zullen namelijk aftrekbaar zijn indien de algemene voorwaarden cumulatief vervuld zijn.

Een voorbeeld van een aftrekbare belasting is de verkeersbelasting op de wagens die in de onderneming gebruikt worden, dit kan wel eventueel beperkt worden tot 75%.

---

<sup>59</sup> Art. 53, 1° WIB 1992.

<sup>60</sup> *Vr. en Antw.* Senaat 2012-2013, 17 juli 2013, nr. 5, 9580 (Vr. nr. 13 Anciaux); Com. WIB 1992, nr. 53/3.

<sup>61</sup> A. TIBERGHIE, *Handboek voor fiscaal recht 2012-2013*, Wolters Kluwer Belgium NV, Mechelen, 2013, p.246.

Ook de openingstaks op dranksluiterijen, de registratierechten en rechten betaald om afschrijfbaar activa te verwerven, enz... kunnen als aftrekbare belasting beschouwd worden.<sup>62</sup>

De belastingen, intresten en kosten die men als niet aftrekbaar kwalificeert kan men eerder zien als een uitzondering die men nauwgezet dient te interpreteren.

Artikel 53, 2° tot 5° WIB 92 geeft de belastingen en de ermee verband houdende uitgaven weer die niet als beroepskosten aangemerkt kunnen worden.

*“2° de personenbelasting met inbegrip van de in mindering daarvan gestorte sommen, zomede de roerende voorheffing die de schuldenaar van het inkomen heeft gedragen tot ontlasting van de verkrijger;*

*3° de aanvullende belastingen en de desbetreffende opcentiemen berekend naar de grondslag of het bedrag van de personenbelasting en de onroerende voorheffing, geheven ten voordele van de Gewesten, de provincies, de agglomeraties, de federaties van gemeenten en de gemeenten;*

*4° de bijzondere bijdrage voor de sociale zekerheid;*

*5° verhogingen, vermeerderingen, kosten en nalatigheidsinteressen met betrekking tot de personenbelasting en de voorheffingen, met uitzondering van de onroerende voorheffing, verhoogd met de opcentiemen, met betrekking tot het kadastraal inkomen van de onroerende goederen of gedeelten daarvan die voor het uitoefenen van de beroepswerkzaamheid worden gebruikt;”<sup>63</sup>*

De bijzondere bijdrage voor de sociale zekerheid, puntje 4° van bovenstaand artikel, wordt geheven ten laste van alle werknemers en daarmee gelijkgestelde ongeacht het feit of zij al dan niet kinderen hebben.<sup>64</sup> Bovendien mag men deze bijdrage niet in mindering brengen van het brutobedrag van de bezoldigingen.<sup>65</sup>

---

<sup>62</sup> Cass. 28 mei 1968, *JDF* 1968, 242; A. TIBERGHEN, *Handboek voor fiscaal recht 2012-2013*, Wolters Kluwer Belgium NV, Mechelen, 2013, p.247.

<sup>63</sup> Art. 53, 2°-5° WIB 1992.

<sup>64</sup> Art. 53, 4° WIB 1992.

<sup>65</sup> Com. WIB 1992, nr. 53/100.

### 3.2.1.3. Geldboeten

#### 3.2.1.3.1. Algemeen

Boeten zijn over het algemeen niet aftrekbaar. Hiermee bedoelt men de geldboeten met inbegrip van transactionele geldboeten, verbeurdverklaringen en straffen van alle aard die de belastingplichtige zelf heeft opgelopen. Geldboeten en straffen (bv. Inzake verkeersovertredingen) zijn voor de belastingplichtige ook niet aftrekbaar indien zij worden opgelopen door een persoon die van hem 'bezoldigingen' ontvangt.<sup>66</sup>

#### 3.2.1.3.2. Specificaties

Toch gelden enkele uitzonderingen op deze algemene regel. Zo zijn proportionele boeten inzake btw en ook de boeten die als voordeel alle aard aangemerkt worden voor de genier voor maximaal 100% aftrekbaar.

#### 3.2.1.3.3. Rechtspraak: kartelboetes

Artikel 53, 6° WIB 92 beschouwt "*geldboeten met inbegrip van transactionele geldboeten, verbeurdverklaringen en straffen van alle aard*" als niet-aftrekbare beroepskosten.

In de rechtspraak probeert men dit aftrekverbod te beperken tot boeten die zijn opgelegd op basis van een strafwet. Zo zouden de administratieve boeten op die manier uitgesloten worden van dit verbod. De Rechtbank van Eerste Aanleg te Leuven is het hier echter niet mee eens. Dit standpunt kan afgeleid worden uit een zaak waarin een vennootschap de aftrekbaarheid bepleit van een door de Europese Commissie opgelegde kartelboete. Eerst en vooral wijst de Rechtbank van Eerste Aanleg op het feit dat het aftrekverbod slaat op straffen van alle aard. Dus het omvat zowel strafrechtelijke sancties als administratieve geldboeten. Daarnaast beweert ze dat administratieve geldboeten in het maatschappelijk leven een belangrijke rol ingenomen hebben. Door de wet op die manier te interpreteren, dus dat het aftrekverbod zowel slaat op strafrechtelijke als administratieve geldboeten, vermijdt men zo een schending van het gelijkheidsbeginsel.<sup>67</sup>

De Rechtbank van Eerste Aanleg te Leuven oordeelt dat een kartelboete geassocieerd kan worden met een straf, die onder het aftrekverbod van artikel 53, 6° WIB 92 valt.

---

<sup>66</sup> Art. 53, 6° WIB 1992.

<sup>67</sup> Rb. Leuven 11 mei 2012, *Fisc. Koer.* 2012, p. 511.

#### *3.2.1.3.4. Rechtspraak: kosten uit illegale verrichtingen*

De situatie die hier besproken zal worden betreft een verpleegster die op zelfstandige basis werkt. In de uitoefening van haar activiteit heeft zij illegale verrichtingen gepleegd, namelijk het verduisteren van geld van ziekenfondsen. Dit diende zij uiteraard terug te storten. Daarenboven werd zij belast op deze illegale sommen.

De fiscus weigerde de aftrek van deze terugbetaalde sommen als beroepskost te aanvaarden. Hierbij riep zij de artikelen 53,6° WIB 92 en artikel 49 WIB in. Artikel 53,6° WIB 92 werd ingeroepen omdat dit artikel bepaalt dat geldboeten met inbegrip van transactionele geldboeten, verbeurdverklaringen en straffen van alle aard niet als beroepskosten aangemerkt kunnen worden. Daarnaast werd ook beroep gedaan op artikel 49 WIB 92. Hierbij werd verwezen naar één van de vier voorwaarden, namelijk de causaliteitsvoorwaarde. Zo stelde men dat de kosten niet aftrekbaar kunnen zijn omdat zij niet gedragen zijn om belastbare inkomsten te verkrijgen of te behouden. Anders gezegd wordt verondersteld dat deze kosten niet in verband staan met de uitoefening van de beroepswerkzaamheid.

De Rechtbank van Eerste Aanleg te Namen houdt er een andere mening op na. Zij vinden dat artikel 53, 6° WIB 92 niet ingeroepen kan worden aangezien een schadevergoeding niet bepaald als straf kan worden aanzien. Wat betreft de argumentatie van artikel 49 WIB 92 zijn zij van mening dat het eerder gaat om een negatief resultaat. Men dient te aanvaarden dat in de mate dat de betreffende schadevergoeding verbonden is aan de beroepsactiviteit er een vermindering van de omzet kan plaatsvinden. Dit weliswaar in het belastbare tijdperk waarin de schadevergoeding voorkomt. In deze situatie zou men kunnen concluderen dat er werkelijk een band is met de beroepsactiviteit. Dit zal dan resulteren in een fiscale vermindering van het belastbaar inkomen voor wat de terugbetaalde gelden betreft.<sup>68</sup>

#### **3.2.1.4. Kosten voor niet-specifieke beroepskledij**

Niet specifieke beroepskledij is in principe niet aftrekbaar. Dit wil zeggen dat kledij die niet met het beroep verbonden is niet aftrekbaar is. Kledij daarentegen die wel een beroepsgebonden karakter heeft, zoals bijvoorbeeld een veiligheidsjas voor een brandweerman, zal wel aftrekbaar zijn.<sup>69</sup>

---

<sup>68</sup> Rb. Namen 6 april 2011, *Fiscoloog* 2011, afl. 1263 en *AFT* 2013, ed. 2.

<sup>69</sup> Art. 53, 7° WIB 1992.



De Rechtbank van Eerste Aanleg te Bergen behandelde een situatie waarbij er zowel kosten voor kapper, tandarts, optiek en kledingkosten betrokken waren. Deze situatie gaat over een belastingplichtige die tewerkgesteld is als journaliste in de televisiewereld en tevens ook werkt als communicatieverantwoordelijke bij een ministerieel kabinet. Zij levert hierbij het bewijs van haar werkelijke kosten en brengt de kosten voor kleding, tandarts, kapper en optiek in aftrek. De fiscus aanvaardt dit echter niet.

De belastingplichtige laat het hier niet bij en haalt voor de Rechtbank van Eerste Aanleg te Bergen aan dat zij steeds een goed voorkomen moet hebben voor de uitoefening van haar beroepsactiviteiten. Zij is dan ook van mening dat deze kosten een band vormen met haar beroepsactiviteit.

De Rechtbank van Eerste Aanleg houdt bij zijn uitspraak rekening met het feit dat de belastingplichtige meermaals per week op televisie te zien is. Daarbij aanvaardt de rechter dat 30% van de kledingkosten in aftrek kan worden gebracht en 50% voor wat betreft de kosten voor de kapper, tandarts en de opticien.<sup>70</sup>

### **3.2.1.5. Kosten met betrekking tot jacht, visvangst, jachten en lusthuizen**

Dit zijn specifiek uitgaven of lasten van allerlei aard met betrekking tot jacht, visvangst, jachten of andere pleziervaartuigen, lusthuizen, enz... Indien men echter kan bewijzen dat die uitgaven nodig zijn voor het bedrijf of in de belastbare bezoldigingen van het begunstigde personeel zijn begrepen, kunnen zij aangemerkt worden als aftrekbare kosten.<sup>71</sup>

Stel een onderneming die gespecialiseerd is in de verkoop en vervaardiging van jachtwapens of visgerief. Om hun producten te promoten laten zij deze door de klant testen. Daarbij maken zij gebruik van een jachtgebied of een visserij. De kosten voor jacht of visvangst kunnen in dit geval beschouwd worden als aftrekbare kosten.<sup>72</sup>

Een ander voorbeeld heeft betrekking op een duplexappartement aan zee die gekwalificeerd wordt als lusthuis volgens de administratie. Het Hof van Beroep te Antwerpen aanvaardt deze kwalificatie. De onderneming kocht namelijk het vruchtgebruik van dat appartement en liet het daarenboven gebruiken door de zaakvoerder van de onderneming en tevens blote eigenaar als buitenverblijf. Daarbij hield de administratie rekening met het feit dat het aangekochte appartement niet noodzakelijk is voor de activiteit van de onderneming.

---

<sup>70</sup> Rb. Bergen 14 december 2010, *Fisc. Koer.* 2011, pp. 409-411.

<sup>71</sup> Art. 53, 9° WIB 1992.

<sup>72</sup> Com. WIB 1992, nr. 53/178.

Een lusthuis wordt namelijk beschouwd als “ *een onroerend goed dat ter beschikking staat van personeel, de bedrijfsleiders, klanten, de leveranciers,.. om er te verblijven zoals in een hotel*”<sup>73</sup>. Er kan dus geconcludeerd worden dat deze kosten niet aftrekbaar zullen zijn.<sup>74</sup>

### **3.2.1.6. Onredelijke uitgaven**

Uitgaven of lasten die ‘op onredelijke wijze’ de beroepsbehoeften overtreffen, worden verworpen.<sup>75</sup>

#### *3.2.1.6.1. Rechtspraak: overdreven beroepskosten*

Een eerste voorbeeld betreft een loontrekkende die eveneens een zelfstandige activiteit uitoefent in bijberoep. Hierbij overtreffen de kosten van het bijberoep de inkomsten aanzienlijk, waardoor hij voor zijn zelfstandige activiteit een enorm verlies aangeeft in zijn belastingaangifte. De fiscus aanvaardt dit verlies echter niet omdat de kosten niet in verhouding zouden staan met de ontvangen inkomsten. Zij zijn namelijk van mening dat de kosten beperkt dienen te worden tot de brutowinst op grond van artikel 53, 10° WIB 92.

De belastingplichtige is het hier niet mee eens en het geschil wordt voor de Rechtbank van Eerste Aanleg te Leuven gebracht. Hieruit wordt geconcludeerd dat, indien de administratie toepassing zou maken van artikel 53, 10° WIB 92 betreffende de overdreven beroepskosten, zij erkennen dat de voorwaarden van artikel 49 WIB 92 inzake de aftrekbaarheid van uitgaven als beroepskosten vervuld zouden zijn. De fiscus dient hierbij een duidelijke keuze in haar argumentatie te maken indien zij de aftrek van bepaalde kosten wenst te beperken of te verwerpen. Opgemerkt dient te worden dat wanneer men beide argumenten zou gebruiken in de hoop er wel één aanvaard zou worden dit kan leiden tot een nietige aanslag.<sup>76</sup>

Een tweede voorbeeld gaat over een vennootschap die drie luxewagens ter beschikking stelt aan zijn zaakvoerder. De administratie gaat er al snel vanuit dat dit onredelijke uitgaven betreft. Zij beperken dan ook het bedrag van de autokosten tot 1.5 keer de kilometervergoeding die de Staat aan zijn personeelsleden toekent.

---

<sup>73</sup> Com. WIB 1992, nr. 53/173.

<sup>74</sup> Antwerpen 25 juni 2013, [www.fiscalnet.be](http://www.fiscalnet.be); W. VAN KERCHOVE, *Beroepskosten van A tot Z: een grondige studie inzake belastingen en BTW*, Herentals, Practicall, 2013, p. 50.

<sup>75</sup> Art. 53, 10° WIB 1992.

<sup>76</sup> Rb. Leuven 1 april 2011, *Fisc. Koer.* 2011, p. 499.

Het Hof van Beroep te Brussel houdt er een andere mening op na. Zij achten de werkwijze van de administratie willekeurig en zijn van oordeel dat de kosten voor twee luxewagens redelijk zijn. Op die manier worden de autokosten dus herleid tot 2/3 van de afgetrokken autokosten.<sup>77</sup> Het Hof van Beroep te Antwerpen is van oordeel dat wanneer de jaarlijkse kosten voor een sportwagen het bedrag van 1 miljoen BEF overschrijden, dit onredelijke uitgaven zijn.<sup>78</sup>

Als laatste voorbeeld halen we een situatie aan waarin de luxewagen niet gekwalificeerd zal worden als onredelijke uitgave volgens de Rechtbank van Eerste Aanleg te Gent. Een verzekeringsmakelaar koopt in 1994 een luxewagen van het merk Porsche aan. Deze wagen wordt het jaar na de aankoop pas ingeschreven bij de dienst voor inschrijving van voertuigen (DIV). De administratie weigert op basis van die gegevens de aftrek van de autokosten in het jaar van de aankoop nl. 1994. De Rechtbank van Eerste Aanleg te Gent weigert deze aftrek niet. Zij zijn namelijk van oordeel dat de activiteit die de verzekeringsmakelaar uitoefent een commerciële functie betreft waarbij regelmatige contacten met potentiële klanten belangrijk zijn voor het behoud en verkrijgen van inkomsten. Op basis daarvan zou men kunnen aanvaarden dat de nieuwe wagen reeds in 1994 voor de beroepsactiviteit zou zijn gebruikt. Het feit dat het voertuig toen nog niet was ingeschreven, verhindert de aftrek niet. Uit dit vonnis kan afgeleid worden dat de kosten niet op onredelijke wijze de beroepsbehoeften overtreffen, aangezien de vennootschap als verzekeringsmakelaar wel degelijk een voertuig nodig heeft voor de uitoefening van zijn activiteit. Het is dan ook logisch dat men bij de keuze van een wagen kiest voor een betrouwbare en veilige wagen. De status die men door de wagen zou verkrijgen doet dus geen afbreuk aan de aftrekbaarheid van de kosten.<sup>79</sup>

### **3.2.1.7. Sociale voordelen van alle aard**

#### *3.2.1.7.1. Algemeen*

Sociale voordelen van alle aard, toegekend aan de personeelsleden, zijn in principe niet aftrekbaar voor de werkgever<sup>80</sup> aangezien zij reeds vrijgesteld zijn op basis van artikel 38, 11° WIB 92.

#### *3.2.1.7.2. Specificaties*

- Maaltijdcheques

<sup>77</sup> Brussel 4 maart 2009, *JDF* 2010, 95.

<sup>78</sup> Antwerpen 17 januari 2012, *Fiscoloog* 2012, afl. 1294, p. 9.

<sup>79</sup> Rb. Gent 22 mei 2012, [www.monkey.be](http://www.monkey.be).

<sup>80</sup> Art. 53, 14° WIB 1992.

Door de invoering, via de wet van 22 december 2009 betreffende fiscale en diverse bepalingen<sup>81</sup>, van het artikel 38, §1, 25° WIB 92 kunnen maaltijdcheques genieten van een eigen afzonderlijk fiscaal vrijstellingsregime mits zij voldoen aan bepaalde voorwaarden.<sup>82</sup> Zo zal de tussenkomst van de werkgever voor 1 euro / uitgereikte cheque aftrekbaar zijn op voorwaarde dat de maximale werkgeverskost 5.91 euro/cheque<sup>83</sup> bedraagt en de tussenkomst van de werknemer minimum 1.09 euro<sup>84</sup>. Men dient dus niet meer eerst te controleren of het voordeel van de maaltijdcheque overeenkomt met het begrip sociaal voordeel.<sup>85</sup>

- Sport-, cultuur- en ecocheques

De sport-, cultuur- en ecocheques genieten ook van een eigen afzonderlijk fiscaal vrijstellingregime op basis van het artikel 38, §1, 25° WIB 92.

- Overige sociale voordelen

Volgende specificaties zijn voor 100% aftrekbaar; de kosteloze verstrekking van soep, koffie, frisdrank, fruit aan het personeel tijdens de werkuren, de gezelschapsreizen voor het personeel en dit voor maximaal één dag, het occasionele gebruik van de accommodatie van de onderneming door de personeelsleden voor sport, cultuur of vrijetijdsbesteding en als laatste de specifieke beroepsopleidingen voor het personeel.

Bepaalde sociale voordelen kunnen bovendien voor 120% aftrekbaar zijn. Meer bepaald het gratis woon- werkverkeer voor personeelsleden per voertuig en de bedrijfsfiets.<sup>86</sup>

### **3.2.2. Artikel 54 WIB 92**

#### **3.2.2.1. Intresten, concessie- en octrooirechten, vergoedingen wegens dienstprestaties betaald aan een in het buitenland gevestigde holding, die aldaar van een fiscaal gunstregime geniet.**

De aftrek wordt wel toegelaten indien de belastingplichtige bewijst dat de betalingen beantwoorden aan werkelijke en oprechte verrichtingen en dat zij de normale grenzen niet overschrijden. Concreet betekent dit dat deze betalingen alleen als beroepskosten mogen worden

---

<sup>81</sup> Ingevoerd bij art. 5,2 en art. 6, A wet 22 december 2009, BS 31 december 2009.

<sup>82</sup> Art. 38/1 WIB 1992.

<sup>83</sup> Art. 38/1, 5° WIB 1992.

<sup>84</sup> Art. 38/1, 6° WIB 1992.

<sup>85</sup> A. TIBERGHIE, *Handboek voor fiscaal recht 2012-2013*, Wolters Kluwer Belgium NV, Mechelen, 2013, p.252.

<sup>86</sup> Deloitte Fiduciaire (2013).

afgetrokken indien de belastingplichtige bewijst dat zij geen abnormaal of goedgunstig karakter vertonen.<sup>87</sup>

### **3.2.3. Artikel 57 WIB 92**

*“De volgende kosten worden slechts als beroepskosten aangenomen wanneer ze worden verantwoord door individuele fiches en een samenvattende opgave die worden overgelegd in de vorm en binnen de termijn die de Koning bepaalt :*

*1° commissies, makelaarslonen, handels- of andere restorno's, toevallige of niet-toevallige vacatiegelden of erelonen, gratificaties, vergoedingen of voordelen van alle aard die voor de verkrijgers al dan niet in België belastbare beroepsinkomsten zijn, behoudens de in artikel 30, 3° , bedoelde bezoldigingen;*

*2° bezoldigingen, pensioenen, renten of als zodanig geldende toelagen, betaald aan personeelsleden, aan gewezen personeelsleden of aan hun rechtverkrijgenden, met uitzondering van de sociale voordelen die ten name van de verkrijgers zijn vrijgesteld ;*

*3° vaste vergoedingen toegekend aan de leden van het personeel als terugbetaling van werkelijke eigen kosten van de werkgever.”<sup>88</sup>*

Diegene die wil genieten van de aftrekbaarheid van beroepskosten dient op basis van dit artikel individuele fiches en samenvattende opgaven voor te leggen. Indien men dit niet zou doen, zou men onderworpen kunnen worden aan een afzonderlijke aanslag van 300% + 3% crisisbelasting.<sup>89</sup>

---

<sup>87</sup> Art. 54 WIB 1992.

<sup>88</sup> Art. 57 WIB 1992.

<sup>89</sup> Art. 57 WIB 1992.

### 3.3. Gedeeltelijk aftrekbare kosten

Voor bepaalde kosten geldt een beperkte aftrek, dit is terug te vinden in artikel 66 WIB 92. In sommige gevallen kan echter sprake zijn van een volledige uitsluiting van die aftrek. Hieronder zullen wij enkele van deze specifieke kosten toelichten.

#### 3.3.1. Autokosten

De aftrek van kosten met betrekking tot het gebruik van auto's wordt beperkt tot 75% van hun bedrag.<sup>90</sup> Deze regel geldt niet in alle gevallen. Bepaalde categorieën van voertuigen zoals vrachtwagens, bestelwagens, autobussen en taxi's kunnen wel nog genieten van de 100% aftrekbaarheid.<sup>91</sup>

De autokosten die betrekking hebben op het woon-werkverkeer worden forfaitair begroot op een bedrag van 0.15 euro per afgelegde kilometer.<sup>92</sup> Dit geraamde bedrag dekt ongeveer alle autokosten die betrekking hebben op de verplaatsing tussen de woonplaats en de plaats van tewerkstelling. Deze forfaitaire raming geldt zowel voor zelfstandigen als voor werknemers.<sup>93</sup>

Het forfaitaire bedrag waarvan sprake is in artikel 66, §4 WIB 92 mag uitsluitend worden toegekend aan de belastingplichtige indien het betrokken voertuig:

- *“Hetzij zijn eigendom is*
- *Hetzij op zijn naam is ingeschreven bij de Dienst voor de Inschrijving van de Voertuigen*
- *Hetzij door een huur- of leasingovereenkomst te zijner beschikking is*
- *Hetzij aan zijn werkgever of vennootschap toebehoort en het eventueel voordeel dat uit het gebruik voortkomt op zijn naam wordt belast.*<sup>94</sup>

De wetgever probeert op die manier te voorkomen dat, indien men bijvoorbeeld aan carpooling doet, het forfait door meerdere personen voor het gezamenlijk afgelegd traject wordt toegepast.

Deze forfaitaire beperking van 0.15 euro per kilometer is enkel van toepassing voor het woon - werkverkeer. Dus een zelfstandige die zijn wagen zowel gebruikt voor verplaatsingen van zijn woonplaats naar zijn werk als voor eigenlijke beroepsverplaatsingen zal zijn aftrekbare

---

<sup>90</sup> Art. 66 WIB; art. 65 WIB 1992.

<sup>91</sup> Art. 66, §2 WIB 1992.

<sup>92</sup> Art. 66, §4 WIB 1992.

<sup>93</sup> A. SPRUYT, et. al., *Basisbegrippen personenbelasting: materiële en formele beginselen*, Brugge, Uitgeverij die Keure, 2012, p. 107.

<sup>94</sup> Art. 66, §5 WIB 1992.

autokosten voor een deel forfaitair moeten berekenen en voor het ander deel de 75% - regel toepassen.

### 3.3.1.1. Algemeen

Algemeen wordt de aftrekbaarheid volgens artikel 198bis WIB 92 berekend in functie van de CO<sub>2</sub> - uitstoot. Dit kan samengevat worden in onderstaande tabel. Hierin maakt men bovendien een onderscheid tussen diesel en benzine wagens.<sup>95</sup>

CO <sub>2</sub> - uitstoot		Aftrek %
DIESEL	BENZINE	
0 g	0g	120
<= 60 g	<= 60 g	100
61 g tot 105 g	61 g tot 105 g	90
106 g tot 115 g	106 g tot 125 g	80
116 g tot 145 g	126 g tot 155 g	75
146 g tot 170 g	156 g tot 180 g	70
171 g tot 195 g	181 g tot 205 g	60
> 195 g	> 205 g	50

### 3.3.1.2. Specificaties

Deze aftrekbaarheidsbeperking heeft slechts betrekking op bepaalde kosten zoals, de kosten betreffende alarminstallaties, lpg - installaties, airco, navigatiesysteem, autoradio, trekhaak, tevens het aanbrengen van reclameteksten op de wagen, parkeren, huur, leasing, renting, buitenlandse autokosten,..

Naast deze kosten zijn er ook kosten die voor 100% aftrekbaar zijn. Dit zijn meer bepaald de financieringslasten, mobilifoon, de parkeergelegenheid die ter beschikking gesteld wordt voor de cliënten, leveranciers en het personeel.<sup>96</sup>

### 3.3.2. Andere verplaatsingskosten

De belastingplichtige kan ook voor woon - werkverkeer met een ander vervoermiddel een aftrek toepassen.

<sup>95</sup> Art. 198bis WIB 1992.

<sup>96</sup> Deloitte Fiduciaire (2013).

Volgens artikel 66bis WIB 92 kan de aftrek van 0.15 euro per kilometer ook toegepast worden door eventueel voetgangers of gebruikers van het openbaar vervoer. De afstand van de woonplaats tot de werkplaats is volgens de wettekst beperkt tot 25 km per traject.<sup>97</sup>

Voor woon - werkverplaatsingen met de fiets worden de beroepskosten bepaald op 0.145 euro per afgelegde kilometer.<sup>98</sup>

### **3.3.3. Restaurant -, receptiekosten en relatiegeschenken**

Hieronder worden deze categorieën afzonderlijk besproken. Bij de specificaties zullen wij ons beperken tot een aantal voorbeelden aangezien een diepgaand onderzoek van de uitzonderingen op de algemene regel niet tot de kern van onze masterproef behoort.

#### **3.3.3.1. Relatiegeschenken**

##### *3.3.3.1.1. Algemeen*

Relatiegeschenken zijn in de inkomstenbelasting aftrekbaar tot beloop van 50%.<sup>99</sup> Een voorbeeld hiervan zijn de tabaksproducten en geestrijke dranken.

##### *3.3.3.1.2. Specificaties*

De specificaties gelden voor volgende gevallen en zijn bovendien voor 100% aftrekbaar. Een eerste voorbeeld heeft betrekking op een buitenlandse zakenreis en geschenken. De geschenken die tijdens die zakenreis worden overhandigd zijn voor 100% aftrekbaar. Daarbij is het van geen belang of de geschenken in België of in het buitenland gekocht zijn. Ook de demonstratiekosten maken deel uit van deze volledige aftrekbaarheid. Sponsoring behoort ook tot één van deze gevallen op voorwaarde dat men reclame in de plaats krijgt.<sup>100</sup>

---

<sup>97</sup> Art. 66bis, 2<sup>e</sup> lid WIB 1992; J. VAN DYCK, "Carpoolers: aftrek vervoerkosten op valreep gered", *Fiscoloog* 2012, afl. 1278, p. 6.

<sup>98</sup> Art. 66bis, 3<sup>e</sup> lid WIB 1992.

<sup>99</sup> Art. 53, 8<sup>o</sup> WIB 1992.

<sup>100</sup> Deloitte Fiduciaire (2013).



### **3.3.3.2. Onthaal- en receptiekosten**

#### *3.3.3.2.1. Algemeen*

Deze kosten zijn voor 50% aftrekbaar in de inkomstenbelasting.<sup>101</sup> Receptiekosten kunnen overigens beschouwd worden als kosten die de belastingplichtige maakt in het kader van zijn externe relaties, voor de ontvangst van derden.<sup>102</sup>

#### *3.3.3.2.2. Specificaties*

Een uitzondering op deze algemene regel vormen de demonstratiekosten en eventuele uitdeling van handelsstalen, zij zijn namelijk voor 100% aftrekbaar. De receptiekosten voor het geheel van het personeel die georganiseerd worden ter gelegenheid van een feestelijke gebeurtenis, bijvoorbeeld Nieuwjaar zijn volledig aftrekbaar. Er dient hierbij wel aan bepaalde voorwaarden voldaan te worden. De gebeurtenis mag slecht één maal per jaar georganiseerd worden voor alle personeelsleden en dit voor een geringe waarde per personeelslid. Een huwelijksreceptie wordt in de inkomstenbelasting aftrekbaar gesteld voor 50% maar hierbij dient men op te merken dat deze aftrekbaarheid slechts geldt ten belope van het beroepsgedeelte. De bloemen voor de versiering van de bedrijfslokalen zijn voor 100% aftrekbaar indien het gaat over een bureelruimte. Indien het zou gaan om een ontvangstruimte voor derden dan is er maar een beperkte aftrekbaarheid, namelijk 50%.<sup>103</sup>

### **3.3.3.3. Restaurantkosten**

#### *3.3.3.3.1. Algemeen*

Voor restaurantkosten geldt een aftrekbaarheid van 69%<sup>104</sup>.

#### *3.3.3.3.2. Specificaties*

Stel nu dat er restaurantkosten worden gemaakt voor het personeel dat buiten de onderneming belast is met bepaalde levering van een goed of dienst, dan geldt in dit geval een aftrekbaarheid van 100%. De prestatie van het betreffende personeel dient wel meer dan vijf uur per dag te bedragen.

---

<sup>101</sup> Art. 53, 8° WIB 1992.

<sup>102</sup> Com. WIB 1992, nr. 53/144 en 145.

<sup>103</sup> Deloitte Fiduciaire (2013).

<sup>104</sup> Art. 53, 8bis WIB 1992.

De maaltijden in het bedrijfsrestaurant die bestemd zijn voor kaderleden of zakenrelaties zijn in principe aftrekbaar voor 69% tenzij de volledige kostprijs wordt doorgerekend aan de verkrijger dan geldt een aftrekbaarheid van 100%. De restaurantkosten in het kader van een seminarie of studiedag zijn voor 69% aftrekbaar. Hierbij dienen deze kosten op de factuur te zijn afgescheiden van andere kosten die betrekking hebben op het seminarie.<sup>105</sup>

### **3.4. Extra aftrekbare kosten**

#### **3.4.1. Artikel 64ter WIB 92**

Extra aftrekbare kosten zijn kosten die voor meer dan 100% als beroepskost aftrekbaar zijn. Deze specifieke kosten staan beschreven in artikel 64ter WIB 92.

Volgende kosten zijn aftrekbaar ten belope van 120%:

Ten eerste de kosten van het collectief vervoer van personeel voor verplaatsingen van en naar het werk met minibussen, autobussen en autocars.<sup>106</sup>

Ten tweede bepaalde kosten die zijn gedaan of gedragen inzake beveiliging.<sup>107</sup>

Als laatste de kosten die specifiek zijn gedaan of gedragen om het gebruik van de fiets door de personeelsleden voor hun verplaatsingen tussen hun woonplaats en hun plaats van tewerkstelling aan te moedigen.<sup>108</sup>

---

<sup>105</sup> Deloitte Fiduciaire (2013).

<sup>106</sup> Art. 64ter, 1° WIB 1992.

<sup>107</sup> Art. 64ter, 2° WIB 1992.

<sup>108</sup> Art. 64ter, 3° WIB 1992.

# Hoofdstuk II: De algemene aftrekbaarheidsvoorwaarden vervat in artikel 49 WIB 92

Volgens de administratieve commentaar op het wetboek van de inkomstenbelastingen kan men uit artikel 49 WIB 92 vier voorwaarden afleiden. In deze masterproef wordt er gebruik gemaakt van het standpunt van de administratie aangezien deze zienswijze ook door auteurs zoals Leclerq, Huysman, Faes,.. gevolgd wordt. Hieronder worden deze voorwaarden uitvoerig beschreven. Verder in deze masterproef zal er dieper ingegaan worden op het verschil tussen het causaliteitscriterium en het intentionele criterium en komen de visies van de verschillende auteurs aan bod.<sup>109</sup>

## 1. Voorwaarde 1: de kosten moeten verband houden met het uitoefenen van de beroepswerkzaamheid (causaliteitscriterium)

### 1.1. Algemeen

Eerst en vooral dient opgemerkt te worden dat deze voorwaarde nergens letterlijk in de wet terug te vinden is. Het is wel een criterium dat kan worden afgeleid uit artikel 49, lid 1, WIB 92.

*“Als beroepskosten zijn aftrekbaar de kosten die de belastingplichtige in het belastbare tijdperk heeft **gedaan of gedragen om de belastbare inkomsten te verkrijgen of te behouden** en waarvan hij de echtheid en het bedrag verantwoordt door middel van bewijsstukken of, ingeval zulks niet mogelijk is, door alle andere door het gemeen recht toegelaten bewijsmiddelen, met uitzondering van de eed.”<sup>110</sup>*

<sup>109</sup> Infra intentioneel versus causaliteitscriterium: besluit.

<sup>110</sup> Art. 49, lid 1, WIB 1992.

Maar hoofdzakelijk uit artikel 53, 1°, WIB 92:

*“Als beroepskosten worden **niet** aangemerkt:*

*1° uitgaven van **persoonlijke aard**, zoals de huurprijs en de huurlasten van onroerende goederen of gedeelten daarvan die tot woning dienen, de onderhoudskosten van het gezin, de kosten van onderwijs of opvoeding en alle andere uitgaven die **voor het uitoefenen van de beroepswerkzaamheid niet noodzakelijk zijn.**”<sup>111</sup>*

Hieruit volgt meteen een band met het intentionele criterium. Beide voorwaarden slaan namelijk op het zelfde deel van artikel 49 WIB 92.<sup>112</sup>

Enkel binnen het kader van een activiteit die beroepsinkomsten kan opleveren, kunnen beroepskosten bestaan. Het kan ook zijn dat er wel een beroepsactiviteit is die beroepsinkomsten oplevert en er kosten gemaakt worden. Toch zullen deze kosten niet noodzakelijk aftrekbare- beroepskosten zijn.<sup>113</sup>

Deze voorwaarde is gegroeid uit de personenbelasting. Daar wordt deze gebruikt om ervoor te zorgen dat gemengde kosten, dus kosten die deels voor beroepsdoeleinden en deels voor privédoeleinden worden gemaakt, van zelfstandigen of loontrekkenden, worden gesplitst. Dit om ervoor te zorgen dat enkel het deel dat betrekking heeft op het beroep eruit gehaald wordt en dus enkel dit afgetrokken wordt als een beroepskost. Aangezien men enkel het beroepsmatig gedeelte in aftrek mag brengen en dus niet de kosten die een privé karakter vertonen.<sup>114</sup> Zo zullen kosten zoals autokosten, huur en huurlasten, verlichtingskosten, telefoonkosten, onderhoudskosten, enz. veelal moeten uitgesplitst worden wegens gemengd gebruik.<sup>115</sup>

Een skireis zal worden aanzien als een persoonlijke uitgave waarvan de kosten fiscaal niet aftrekbaar zijn. Dit doordat deze niet in noodzakelijk verband staan met het verkrijgen of

---

<sup>111</sup> Art. 53, 1°, WIB 1992.

<sup>112</sup> Infra intentioneel versus causaliteitscriterium.

<sup>113</sup> A. BUGGENHOUT, et al., *Handboek Personenbelasting*, Mechelen, Wolters Kluwer Belgium NV, 2008, p. 658; T. JANSSENS, “Kost zonder band met doel of activiteit: aftrekverbod is niet ongrondwettig”, *Fiscale actualiteit 2009*, afl. 42, pp. 2.

<sup>114</sup> W. VAN KERCHOVE, *Beroepskosten van A tot Z: een grondige studie inzake belastingen en BTW*, Herentals, Practicall, 2013, p.2; W. VAN KERCHOVE, et. al., *Kostenaftrek voor zelfstandigen en vennootschappen*, Antwerpen, Maklu, 2011, 211 p; Com. WIB 1992, nr. 49/2.

<sup>115</sup> M. DE MEY, *Aangiftegeds personenbelasting aj 2011*, Mechelen, Wolters Kluwer Belgium NV, p. 463.

behouden van de inkomsten die uit het uitoefenen van de beroepswerkzaamheid voortvloeien. Ook indien het georganiseerd zou worden met de collega's, om een goede band tussen hen te creëren, zal de fiscus niet toestaan om deze kost als een beroepskost in te brengen.<sup>116</sup>

Als uitgangspunt kan gesteld worden dat een kost slechts aftrekbaar is als deze samengaat met de uitoefening van de beroepswerkzaamheid. Dit betekent dus niet dat de kost nodig moet zijn voor het uitoefenen van de beroepsactiviteit. Er moet enkel een causaal verband aanwezig zijn tussen de kost en de beroepsactiviteit.<sup>117</sup>

Deze theorie werd later dan ook toegepast voor wat vennootschappen betreft. In de vennootschapsbelasting wil deze voorwaarde zeggen dat een uitgave noodzakelijk moet verbonden zijn met de maatschappelijke activiteit / beroepsactiviteit van een vennootschap.<sup>118</sup>

Hieronder zullen enkele voorbeelden opgesomd worden die het beroepsmatig karakter en eventueel het onderscheid tussen het privé – en beroepsgedeelte verduidelijken.

Een eerste voorbeeld betreft een slager die een zwembad wenst aan te leggen in zijn tuin en daarenboven wil hij deze kost ook kunnen aftrekken. Dit is een duidelijk voorbeeld van een kost die geen noodzakelijk verband vertoont met de beroepsactiviteit.<sup>119</sup>

Een tweede voorbeeld gaat over een kinesist die een zwembad laat aanleggen vlakbij zijn praktijk met de bedoeling het te gebruiken voor revalidatie - oefeningen. In dit geval zullen deze kosten wel aftrekbaar zijn aangezien de kost een verband vertoont met de beroepsactiviteit.<sup>120</sup>

In een laatste voorbeeld zal een advocaat die kampt met gehoorproblemen de helft van de kosten van zijn gehoorprothese kunnen aftrekken. Men veronderstelt namelijk dat de advocaat zonder deze ingreep niet in staat zou zijn om zijn beroepsactiviteit naar behoren uit te oefenen.

---

<sup>116</sup> Voorafgaande beslissing, nr.2010.574, dd. 22 februari 2011.

<sup>117</sup> S. MAES, *Hoe minder personenbelastingen betalen?*, Mechelen, Wolters Kluwer Belgium NV, 2007, p.56; Cass. 27 februari 1987, *FJF* 87/115.

<sup>118</sup> W. VAN KERCHOVE, et. al., *Kostenaftrek voor zelfstandigen en vennootschappen*, Antwerpen, Maklu, 2011, p. 72; Cass.3 mei 2001, *TFR* 2001, afl. 208, p.893; Cass. 4 januari 2008, *Fiscoloog* 2008, afl. 1104, p. 5; Cass. 12 juni 2009, *Fiscoloog* 2009, afl. 1178, p. 11.

<sup>119</sup> Deloitte fiduciaire (2013).

<sup>120</sup> Deloitte fiduciaire (2013).

Daarnaast geniet hij ook privé van deze ingreep, daardoor is de rechter het ook eens met de 50/50 verhouding beroep/privé.<sup>121</sup>

## 1.2. Verband kosten en beroepsactiviteit

Om in aanmerking te komen als beroepskosten, in de vennootschapsbelasting, moeten de uitgaven in verband worden gebracht met het maatschappelijk doel. Het feit dat beroepsinkomsten zijn verkregen is geen volwaardige reden om alle gedane kosten daarvan af te trekken. Kosten die doeloverschrijdend zijn, zullen dan ook verworpen worden door de fiscus.<sup>122</sup>

Het feit of een uitgave in verband staat met de beroepsactiviteit is niet altijd even duidelijk. Er bestaat dan ook heel wat discussie hieromtrent.

### 1.2.1. Draagwijdte

De uitgaven moeten gemaakt zijn tijdens de beroepswerkzaamheid. Dit betekent dat kosten gemaakt vóór de beroepswerkzaamheid niet aftrekbaar zijn als beroepskosten.<sup>123</sup>

### 1.2.2. Voorbeeld

Studiekosten die een toegang tot een beroep beogen worden niet aanvaard. Indien het studiekosten zouden zijn om verder te bouwen op een bestaand beroep, zullen deze kosten wel aftrekbaar zijn al beroepskosten.<sup>124</sup>

Het is dus belangrijk om het verschil te kennen tussen uitgaven die de beroepsactiviteit vooraf gaan en de uitgaven betreffende de voorbereidende handelingen. Deze laatste zijn namelijk wel

---

<sup>121</sup> Antwerpen 11 september 2012, *Fisc. Act.* 2012, nr.37, pp. 13-16 en *FJF* 2013/81; T. VAN SANT, et.al., *Het ABC van aftrekbare kosten voor eenmanszaken*, indicator, 2013, p.3; W. VAN KERCHOVE, *Beroepskosten van A tot Z: een grondige studie inzake belastingen en BTW*, Herentals, Practicall, 2013, p.4.

<sup>122</sup> W. VAN KERCHOVE, et.al. , *Kostenaftrek voor zelfstandigen en vennootschappen*, Antwerpen, Maklu, 2011, p. 72;

<sup>123</sup> A. BUGGENHOUT, et al., *Handboek Personenbelasting*, Mechelen, Wolters Kluwer Belgium NV, 2008, p. 660.

<sup>124</sup> A. BUGGENHOUT, et al., *Handboek Personenbelasting*, Mechelen, Wolters Kluwer Belgium NV, 2008, p. 660.

aftrekbaar als beroepskosten. Het doel van de belastingplichtige bij het maken van een kost kan ook een rol spelen.<sup>125</sup>

Investerings kunnen ook als een beroepskost gezien worden. Daarbij moet echter wel duidelijk aangetoond worden dat de intentie er was om deze investering voor beroepsdoeleinden te gebruiken. Zo zal een kost nodig om het beroepsmatig gebruik van een woning mogelijk te maken wel als een beroepskost aftrekbaar zijn.<sup>126</sup>

### 1.3. Statutair doel of de werkelijke activiteit

Om te bepalen of er een verband is met het maatschappelijk doel van een vennootschap, dient er gekeken te worden naar ofwel het statutaire doel ofwel de werkelijke activiteit. Er is geen eenduidigheid welke van de twee er nu gebruikt dient te worden om het verband te bepalen.

Het verschil tussen beiden en naar welke er moet gekeken worden leidt echter tot verschillende vragen en discussies zoals:

Is het voldoende dat een uitgave verband houdt met een in de statuten omschreven toegelaten verrichting of moet de kost ook een noodzakelijk verband tonen met de uitoefeningen van de gebruikelijke activiteit?

In tegenstelling tot de maatschappelijke activiteit is de statutaire omschrijving een flexibel criterium dat vrij ruim kan omschreven worden via een stijlclausule. De gebruikelijke activiteit is een objectief begrip dat niet zomaar herformuleerbaar is, en dat bovendien goed controleerbaar is. Volgens de administratie volstaat een statutaire omschrijving niet, zij zijn van menig dat ook de werkelijke activiteit in rekening moet gebracht worden om te oordelen of kosten al dan niet aftrekbaar zijn. Het Hof van Cassatie daarentegen lijkt die visie niet te volgen. Dit is volgens hen een zuivere feitenkwesitie die geval per geval door de rechtbanken en hoven zal moeten bekeken worden.<sup>127</sup>

### 1.4. De bezoldigingstheorie

Vennootschappen verdedigen zich in de praktijk vaak tegen het verwerpen van kosten aan de hand van de bezoldigingstheorie. Deze theorie houdt in dat kosten die geen rechtsreeks verband houden met het maatschappelijk doel, toch aftrekbaar kunnen zijn als men ze

---

<sup>125</sup> Rb. Bergen 21 september 2005, *Fiscoloog* 2005, afl. 1003, p.12.

<sup>126</sup> Gent 17 april 2007, *Fiscoloog* 2007, afl. 1084, p.11; A. BUGGENHOUT, et al., *Handboek Personenbelasting*, Mechelen, Wolters Kluwer Belgium NV, 2008, p. 660.

<sup>127</sup> W. VAN KERCHOVE, *Beroepskosten van A tot Z: een grondige studie inzake belastingen en BTW*, Herentals, Practical, 2013, p. 9.

kwaliceert als bezoldigingskosten. Via deze theorie zullen kosten van een gedane investering door de vennootschap, die niet of niet volledig voor de uitoefening van de beroepswerkzaamheden gebruikt wordt, toch aftrekbaar zijn. Dit doordat de bedrijfsleider van de vennootschap zich zal laten belasten op een voordeel van alle aard voor het privégebruik dat hij maakt van deze investering. De wijze waarop de bedrijfsleider vergoed wordt, is voor de vennootschap een vrije keuze. Dit kan gebeuren aan de hand van privékosten van de bedrijfsleider, die door de vennootschap ten laste worden genomen. Een andere mogelijkheid is dat de bedrijfsleider zichzelf in natura bevoordeelt in plaats van aan zichzelf meer loon uit te betalen. De keuze van verloning is een vrije keuze waar de administratie zich niet mee mag bemoeien. Door het toekennen van belastbare voordelen van alle aard krijgen de gemaakte kosten het karakter van aftrekbare loonkosten, zijnde kosten gemaakt om de bedrijfsleider te vergoeden.<sup>128</sup>

Maar toch is er veel afhankelijk van het oordeel van de rechtbank. Hier volgen enkele voorbeelden. Zowel pro als contra deze theorie.

#### *1.4.1. Pro de bezoldigingstheorie:*

##### *1.4.1.1. Situatie 1*

Deze situatie handelde over een BVBA uit de IT-sector. De zaakvoerder was eigenaar van een woning en gaf ze in vruchtgebruik aan zijn vennootschap. Vervolgens stelde de vennootschap hiervan 35% voor privégebruik ter beschikking van haar zaakvoerder. Via deze weg gaf de zaakvoerder een woningvoordeel aan dat werd berekend overeenkomstig de wettelijke voorschriften. Die overige 65% van de woning werd gebruikt als bedrijfsruimte voor de uitoefening van de BVBA.

De controleur verwierp de kost voor 35% omdat die kosten niet 'inherent' verbonden waren aan de uitgeoefende activiteit van de vennootschap en dus niet gemaakt waren om het belastbaar inkomen te verkrijgen of te behouden.

De Rechtbank van Eerste Aanleg te Bergen had hier een andere mening over. Zij stelde dat alle kosten in verband met dat vruchtgebruik, zoals afschrijvingen, kosten van de aangegane kredieten,... volledig in aftrek mochten genomen worden. Hierbij inbegrepen zijn dan ook de kosten die verband houden met het privégebruik van de woning. De verwerving van het vruchtgebruik van het onroerend goed houdt rechtsreeks en noodzakelijkerwijze verband met

---

<sup>128</sup> W. VAN KERCHOVE, et.al. , *Kostenaftrek voor zelfstandigen en vennootschappen*, Antwerpen, Maklu, 2011, pp. 73-74; W. VAN KERCHOVE, *Beroepskosten van A tot Z: een grondige studie inzake belastingen en BTW*, Herentals, Practicall, 2013, pp. 10-11.



de maatschappelijke activiteit van de vennootschap, want de vennootschap oefent in dat pand haar activiteit uit. Bovendien voorzag het maatschappelijk doel van de vennootschap uitdrukkelijk in de aankoop van om het even welk onroerend goed.

De vennootschap is ook vrij om te kiezen om haar zaakvoerder al dan niet een beloning in natura te verstrekken. Dit door eventueel een privé huisvesting ter beschikking te stellen in plaats van een bezoldiging in geld. Als de vennootschap het vruchtgebruik heeft, dan is zij vrij om te beslissen wat ze daarmee doet.

De rechter vindt dat de administratie de rechtspraak omtrent het verband met het maatschappelijk doel verkeerd heeft toegepast. De vennootschap heeft namelijk in het gebouw haar maatschappelijke zetel en ze oefent er haar activiteit uit, dus het vruchtgebruik heeft betrekking op haar activiteit waardoor de kosten ervan volledig aftrekbaar zijn.

De vennootschap beschikt over het gebouw en laat haar zaakvoerder er gratis wonen. Aan de zaakvoerder wordt dus een belastbaar voordeel van alle aard aangerekend dat perfect overeenkomstig de wettelijke voorschriften is berekend.<sup>129</sup>

#### 1.4.1.2. Situatie 2

Stel een vennootschap koopt het vruchtgebruik van een gebouw aan en de zaakvoerder de blote eigendom hiervan. De vennootschap gebruikt 20% van het onroerend goed, terwijl de overige 80% voor privédoeleinden gebruikt wordt door haar zaakvoerder. De zaakvoerder zal hiervoor een belastbaar voordeel van alle aard dienen aan te geven. De administratie verwerpt de kosten die verbonden zijn aan het vruchtgebruik voor een percentage gelijk aan 80%. Zij zijn namelijk van mening dat deze kosten niet voldoen aan de aftrekbaarheidsvoorwaarden van beroepskosten.

Het Hof van Beroep te Luik is het hier niet mee eens. Het Hof is van oordeel dat de uitgaven verband houden met een voordeel van alle aard dat de vennootschap toekent aan haar zaakvoerder in ruil voor zijn activiteiten.

Er kan gesproken worden van bedrijfsleidersbezoldigingen.<sup>130</sup> Deze bezoldigingen vormen een tegenprestatie voor geleverde werkzaamheden door de zaakvoerder. Ze zijn ook evenredig in verhouding met de geleverde werkzaamheden en verliezen daarenboven hun beroepskarakter niet door het voordeel van alle aard. Bovendien betreft het uitgaven die noodzakelijk zijn voor de beroepsactiviteit.

---

<sup>129</sup> Rb. Bergen 15 november 2010, *Fiscoloog* 2010, afl. 1228, p. 2; *Fisc. Koer.* 2011, p. 205.

<sup>130</sup> Luik 1 februari 2012, *FJF* 2013/163 en *Fisc. Koer.* 2012, p. 451.

Het Hof beslist dat deze kosten aftrekbaar zijn. Aangezien het kosten betreft die de vennootschap heeft gemaakt om belastbare inkomsten te verkrijgen of te behouden.<sup>131</sup>

### 1.4.2. *Contra de bezoldigingstheorie:*

#### 1.4.2.1. *Situatie 1*

De Rechtbank van Eerste Aanleg te Gent behandelt een geschil omtrent een BVBA, met als activiteit de uitoefening van geneeskundige activiteiten door een specialist, die een appartement kocht in oprichting met een kostprijs van 1.646.846,47 euro. Deze investering werd gefinancierd met een investeringskrediet van 1.400.000,00 euro. De vennootschap gaf toe dat het appartement aan zee ook voor privé doeleinden werd gebruikt.

De fiscale administratie verwierp in deze situatie de kosten die betrekking hebben op het appartement, zoals afschrijvingskosten, intrestkosten op het aangegane investeringskrediet,... Ook de Rechtbank van Eerste Aanleg te Gent ging akkoord met de verwerping van deze kosten.

Artikel 49 WIB 92 vereist namelijk dat er een oorzakelijk verband is tussen de kosten, het doel en de maatschappelijke activiteit van de vennootschap. In de statuten van deze BVBA staat als doel omschreven: *“het bevorderen van de beoefening van geneeskunde op het gebied van de klinische biologie”*.

Volgens de Rechtbank van Eerste Aanleg is de aankoop van het appartement aan zee niet verzoenbaar met de statuten van de doktersvennootschap. De vennootschap toont ook niet aan in welke mate de aankoop de verwezenlijking van het maatschappelijk doel bevordert. Het appartement wordt niet beroepsmatig gebruikt, dit toont de administratie aan op basis van het grondplan. Het appartement is namelijk niet voor beroepsgebruik ingericht en daardoor niet voor beroepsgebruik bestemd.

De eventuele belasting van een voordeel van alle aard betekent niet dat de kosten, van het appartement gedaan door de vennootschap, aftrekbaar zijn. Het gratis ter beschikking stellen van het appartement als zijnde een deel van de bezoldiging van de bestuurders heeft niet tot gevolg dat de uitgaven met betrekking tot dit appartement gezien worden als beroepskosten.<sup>132</sup>

---

<sup>131</sup> Luik 1 februari 2012, *FJF* 2013/163 en *Fisc. Koer.* 2012, p. 451; Rb. Bergen 15 november 2010, *Fisc. Koer.* 2011, p. 205.

<sup>132</sup> W. VAN KERCHOVE, *Beroepskosten van A tot Z: een grondige studie inzake belastingen en BTW*, Herentals, Practical, 2013, pp. 13-14.

### 1.4.2.2. Situatie 2

In onderstaande situaties wordt door het Hof van Beroep te Bergen een uitspraak gedaan over de band tussen de belastbaarheid en de aftrekbaarheid van voordelen van alle aard van bedrijfsleiders.<sup>133</sup>

#### 1.4.2.2.1. Situatieschets voorbeeld 1

Een eerste situatie gaat over een BVBA die de uitoefening van cardiologie door haar enige vennoot als maatschappelijk doel heeft. Daarnaast kan de BVBA alle roerende en onroerende operaties verrichten die niet in strijd zijn met haar burgerlijk karakter en medisch beroep. Zo kan zij een onroerend goed bouwen of de volle eigendom van de zakelijke rechten op een onroerend goed verwerven,... Dit alles om er eventueel haar medische activiteiten in uit te oefenen, haar maatschappelijke of administratieve zetel te vestigen of de bedrijfsleiders en diens familie in onder te brengen.

In deze situatie verwerft de BVBA van haar bedrijfsleider en zijn echtgenote het vruchtgebruik van een onroerend goed. De duur wordt niet nader bepaald en er is bovendien sprake van een dubbel doel. Enerzijds moet men als doel hebben om in dat onroerend goed een dokterskabinet te vestigen en anderzijds dient de bedrijfsleider bezoldigd te worden door het gratis ter beschikking stellen van een deel van dat onroerend goed. Dit doel wordt niet nageleefd want er werd geen dokterskabinet ingericht, wel heeft de bedrijfsleider en zijn echtgenote het onroerend goed als woning gebruikt. Tot slot liet de BVBA een aantal belangrijke werken aan het onroerende goed uitvoeren.

Volgens de fiscus zijn de kosten die betrekking hebben op het onroerend goed niet aftrekbaar. Het Hof van Beroep te Bergen volgt de uitspraak van de fiscus. Er werd namelijk geen dokterskabinet ingericht en het onroerend goed werd enkel als woning gebruikt.<sup>134</sup>

#### 1.4.2.2.2. Situatieschets voorbeeld 2

Een tweede voorbeeld gaat over een koppel waarvan de ene echtgenoot ook bedrijfsleider is van een BVBA. De fiscus is van mening dat een aantal specifieke privé uitgaven ten laste zijn

<sup>133</sup> A. DOOLAEGE, et. al., "Overzicht rechtspraak 2011. Algemeen belastingrecht-Inkomstenbelastingen", *AFT* 2013, afl. 2, pp.26-27.

<sup>134</sup> Bergen 29 juni 2011, *Fiscoloog* 2011, afl. 1276, p. 8.

genomen van de betreffende vennootschap. Zo worden de wagens van de BVBA geregeld door zijn echtgenote gebruikt.<sup>135</sup>

De fiscus en de rechter zijn van mening dat er sprake is van een belastbaar voordeel van alle aard. De oorzaak van deze terbeschikkingstelling dient namelijk beschouwd te worden als het mandaat van de man in de vennootschap. Ook oordelen de fiscus en de rechter dat de forfaitaire waardering niet toegepast kan worden, aangezien het gaat om privé- uitgaven.<sup>136</sup>

Als argumentatie halen de echtgenoten aan dat er een tegenstrijdigheid schuilt in het gelijktijdig verwerpen van autokosten als beroepskosten in hoofde van de vennootschap en het aanmerken ervan als voordeel van alle aard in hoofde van de echtgenoten.

Het Hof van Beroep te Bergen is het niet eens met de argumentatie van de echtgenoten. Eerst en vooral wordt artikel 49 WIB 92 bekeken, hier gaat men na of aan de voorwaarden vervat in dit artikel voldaan is. Daarna bekijkt men of het al dan niet om privé uitgaven gaat. Tot slot bekijkt men of er een belastbaar voordeel van alle aard is.<sup>137</sup>

De dag van vandaag wordt dit principe regelmatig ingeroepen om zich tegen de belastingadministratie te verdedigen. De rechtspraak blijft omtrent de aangifte van een voordeel van alle aard, om zo de gemaakte privé kosten van bijvoorbeeld een appartement af te trekken, heel verdeeld.<sup>138</sup>

## 1.5. Rechtspraak

### 1.5.1. Hof van Beroep te Antwerpen, 30 juni 2012: Terugbetaling frauduleus verkregen erelonen

Een logopedist had frauduleus verkregen erelonen terugbetaald en bracht deze in het jaar van terugbetaling in als een kost zodat deze konden worden afgetrokken haar belastbaar inkomen. De administratie aanvaardde deze aftrek echter niet omdat deze kost niet noodzakelijk was gedaan om het beroep uit te oefenen. Dit werd namelijk eerder als een vergoeding voor een strafbaar feit aanzien.

Het Hof van Beroep te Antwerpen aanvaardde deze aftrek wel. Zij zag deze kost als een vergoeding die de logopedist verschuldigd was wegens een fout die ze had gemaakt bij de

<sup>135</sup> A. DOOLAEGE, et. al., "Overzicht rechtspraak 2011. Algemeen belastingrecht-Inkomstenbelastingen", *AFT* 2013, afl. 2, p. 27.

<sup>136</sup> Bergen 20 oktober 2011, *Fiscoloog* 2011, afl. 1276, p. 9.

<sup>137</sup> Bergen 20 oktober 2011, *Fiscoloog* 2011, afl. 1276, p. 9.; S. VAN CROMBRUGGE, "[Beroepskosten] Kan men nog afschrijven na stopzetting beroepswerkzaamheid?", *Fiscoloog* 2011, afl. 1239, pp. 6-7.

<sup>138</sup> W. VAN KERCHOVE, *Praktijkgids vennootschapsbelasting*, Antwerpen, De Boeck, 2013, p. 62.

uitoefening van haar beroepswerkzaamheid. De frauduleus verkregen ontvangst hiervan werd aanzien als een element dat betrekking heeft op de beroepswerkzaamheid van de belastingplichtige. Aangezien de eerdere ontvangst van deze onterechte erelonen werd belast, moet de terugbetaling als een beroepskost aanvaard worden.<sup>139</sup>

### *1.5.2. Hof van Beroep te Gent, 22 november 2001: afschrijvingen zitmaaier advocaat*

Een advocaat probeerde de afschrijvingen van zijn zitmaaier in aftrek te brengen van zijn beroepsinkomsten. Hij haalde daarbij aan dat het grootste gedeelte van het domein waarop zijn villa staat, waarin tevens ook zijn beroepswerkzaamheid uitgeoefend wordt, bestaat uit een tuin die voor zijn villa gelegen is en waar zijn cliënteel dus zicht op heeft. Deze kost werd door de fiscus verworpen en beschouwd als een privé-kost.

Het Hof van Beroep te Gent daarentegen vond dat er onrechtstreeks toch wel een verband bestond tussen het uitzicht van de tuin en het uitoefenen van het beroep van de advocaat. Het Hof redeneerde namelijk dat het uitzicht van de tuin een invloed heeft op het imago van de advocaat. Door een onverzorgde tuin zullen er vragen rijzen bij het cliënteel over de zorgzaamheid van de advocaat met betrekking tot de uitvoering van zijn beroep. De aftrek van deze kost door de advocaat werd dus aanvaard.<sup>140</sup>

Een voorbeeld dat hierbij aansluit is een architect die de kosten van zijn eigen tuin als beroepskosten wil aftrekken. Dit is toegestaan want de eigen woon- en leefomgeving van de architect straalt zijn visie, zijn kunnen uit. Het is met andere woorden zijn visitekaartje.<sup>141</sup>

### *1.5.3. Rechtbank van Eerste Aanleg te Brussel, 24 april 2008: uitgaven verkiezingscampagne*

Het gaat over een lid van het Brusselse Gewest die de uitgaven die hij maakt voor zijn verkiezingscampagne in aftrek brengt als beroepskost. Het gaat in totaal over een bedrag van ongeveer 32.000 euro. Door de administratie werd deze aftrek geweigerd, want deze beantwoordt volgens hen niet aan de voorwaarden van artikel 49 WIB 92. Zij stellen namelijk dat deze uitgaven voor de verkiezingscampagne van persoonlijke aard zijn. Hun mening was dat uitgaven voor toekomstige activiteiten niet als beroepskosten kunnen worden afgetrokken. Deze reden roepen ze in omdat volgens hen elk parlementslid na elke herverkiezing een nieuwe beroepsactiviteit moet aanvangen.

---

<sup>139</sup> Antwerpen 14 mei 2002, *Fisc. Koer.* 2002, p. 384.

<sup>140</sup> Gent 22 november 2001, *FJF* 2002/125.

<sup>141</sup> Gent 18 januari 2006, *Fiscoloog* 2006, afl.1021, p. 11.

Het parlementslid was niet akkoord met deze uitspraak en vocht de betwisting aan voor de Rechtbank van Eerste Aanleg te Brussel. Deze gaf het parlementslid dan ook gelijk. Ze baseerden hun mening op het feit dat de uitgaven voor de verkiezingscampagne wel beantwoorden aan de voorwaarden voor de aftrekbaarheid van beroepskosten. Volgens hen zijn deze uitgaven noodzakelijk voor de uitoefening van zijn beroep, aangezien hij op het moment dat de uitgaven werden gedaan, reeds een politiek mandaat vervulde. Daarom moet worden aanvaard dat deze kosten zijn gedaan om het belastbare inkomen te behouden, en dat deze kosten dus aftrekbaar zijn.<sup>142</sup>

De administratie liet het hier niet bij. Zij was namelijk overtuigd van haar standpunt en tekende beroep aan tegen dit vonnis van de Rechtbank van Eerste Aanleg te Brussel. Dit deed ze met de vraag of uitgaven die een politieke mandataris maakt met het oog op zijn herverkiezingen in aanmerking komen voor de aftrek als beroepskosten. Om het Hof te overtuigen verwees ze naar de richtlijn van de parlementaire commissie voor binnenlandse aangelegenheden. In deze richtlijn werd het voorstel gedaan om de fiscale aftrek, van propagandakosten die politieke mandatarissen doen, bij wet te verbieden.

Maar het Hof had dezelfde mening als de Rechter van Eerste Aanleg te Brussel. Volgens hen belet het feit dat de uitgaven worden gedaan bij het einde van de legislatuur en dus samenhangen met het einde van het mandaat, niet dat de verkiezingsuitgaven geen beroepskarakter hebben. Zij zijn van mening dat het gaat om uitgaven die daadwerkelijk hun oorzaak vinden in de beroepsactiviteit van de belastingplichtige. De belastingplichtige had op het moment van de uitgave reeds een politieke beroepsactiviteit.<sup>143</sup>

Maar ook hier heeft de fiscus commentaar op. In eerdere beslissingen van het Hof van Cassatie werd namelijk beslist dat verkiezingsuitgaven geen aftrekbare beroepskosten zijn.<sup>144</sup> Zij beroept zich dan ook op deze uitspraak om de uitgaven als kosten van persoonlijke aard te beschouwen en ze dus als beroepskosten te verwerpen. Propagandakosten zijn volgens hen geen kosten die noodzakelijk zijn voor de uitoefening van hun beroep en bovendien doet het niet terzake of de politieke mandatarissen voor de verkiezingen al dan niet een politiek mandaat uitoefenden.<sup>145</sup>

---

<sup>142</sup> Rb. Brussel 24 april 2008, *FJF* 2009/194, *Fisc. Act.* 2008, ed. 37, p.1 en *Fisc. Act.* 2009, ed. 29, p.9.

<sup>143</sup> Brussel 21 maart 2013, *FJF* 2013/250.

<sup>144</sup> Cass. 20 februari 1975, *Pas.* 1975, I, 635.

<sup>145</sup> Com. WIB 92, nr. 53/33.1.

In een recent antwoord op een parlementaire vraag heeft de minister van Financiën verklaard dat uitgaven die gedaan zijn met het oog op het voeren van propaganda van politici, niet worden aangemerkt als kosten die noodzakelijk zijn voor de uitoefening van het beroep. Ze besluiten dus dat het kosten van persoonlijk aard betreft.<sup>146</sup>

### 1.6. Besluit

Algemeen kan men besluiten dat er geen privékosten mogen worden afgetrokken. Om niet als privécost aanzien te worden moet de kost in verband staan met de uitgeoefende beroepsactiviteit. Daarenboven moeten gemengde kosten, d.w.z. kosten gedaan deels voor de beroepswerkzaamheid en deels voor privédoeleinden, gesplitst worden. Om het deel van het beroepsgebruik uit de gemengde beroepskosten te halen wordt er gebruik gemaakt van een verhoudingsgetal dat tot stand komt door overleg tussen de belastingplichtige en de taxatiedienst. Het is natuurlijk een feitenkwestie om de grens te bepalen tussen privé-uitgaven en beroepsuitgaven.

---

<sup>146</sup> Vr. en Antw., Kamer, 2012-2013, 26 maart 2013, nr. 114, blz. 276 (Vr. nr. 338 Weyts).

## 2. Voorwaarde 2: kosten moeten gedaan of gedragen zijn tijdens het belastbare tijdperk

### 2.1. Algemeen

Artikel 49, 2° lid WIB 92 bepaalt de kosten die gedaan of gedragen zijn tijdens het belastbaar tijdperk wanneer zij:

- Ofwel werkelijk betaald of gedragen werden
- Ofwel het karakter van een zekere en vaststaande schuld of verlies hebben verkregen en als dusdanig zijn geboekt<sup>147</sup>

*“Als in het belastbare tijdperk gedaan of gedragen worden beschouwd, de kosten die in dat tijdperk werkelijk zijn betaald of gedragen of het karakter van zekere en vaststaande schulden of verliezen hebben verkregen en als zodanig zijn geboekt.”<sup>148</sup>*

Hieronder worden deze twee opsommingen nog eens duidelijker omschreven.

#### 2.1.1. Betaalde of gedragen beroepskosten

De betekenis van de term “gedragen”, voorkomend in artikel 49 WIB 92 kan afgeleid worden uit een parlementaire vraag die de heer de Clippele stelde in 2001. Deze term dient te worden uitgelegd in de zin van “ten laste genomen” volgens de minister van Financiën. Dit betekent, dat bijvoorbeeld afschrijvingen, die normaal gezien geen kosten zijn welke tijdens het belastbaar tijdperk zijn “gedaan” of beter gezegd “betaald”, toch als beroepskosten kunnen worden afgetrokken omdat ze worden geacht tijdens dat tijdperk te zijn gedragen.<sup>149</sup> Een kost is dus gedragen wanneer ze toegewezen wordt aan het boekjaar waarop ze effectief betrekking heeft.

##### 2.1.1.1. Voorbeeld term “gedragen”

Het voorbeeld dat hierboven aangehaald werd van tijdens het belastbaar tijdperk “gedragen” kosten, zijn de afschrijvingen. Stel, een bedrijf koopt in 2009 enkele nieuwe computers ter waarde van 20.000 euro aan. Er worden afschrijvingen gedaan gedurende vijf jaar.

<sup>147</sup> Art. 49, 2°lid WIB 1992; Com. WIB 1992 nr. 49/3.

<sup>148</sup> Art. 49, 2°lid WIB 1992.

<sup>149</sup> Vr. en Antw., Senaat, 2001-2002, 10 september 2001, nr. 2-51, blz. 2714-2715 (Vr. nr. 1540 de Clippele); Com. WIB 1992, nr. 49/5.



Dus elk jaar zal een afschrijving plaatsvinden van 4.000 euro. Zo zal men bijvoorbeeld in 2010 de betreffende afschrijving aftrekken als beroepskost in het aanslagjaar 2011, aangezien men deze reeds in 2010 “gedragen” heeft<sup>150</sup>.

#### **2.1.1.2. Voorbeeld term “gedaan”**

Het voorbeeld dat hier wordt aangehaald betreft een NV die begin december 2010 een huurcontract afsluit en reeds op 3 december van datzelfde jaar de vooruitbetaalde huur voor de komende 3 jaar stort op de bankrekening van de verhuurder. Deze onderneming voert bovendien een boekhouding per kalenderjaar. De vooruitbetaalde huur zou men volledig kunnen aftrekken in het aanslagjaar 2011. De NV kan ook opteren voor het systeem van de overlopende rekeningen. Op die manier kan men de kosten boekhoudkundig en fiscaal spreiden over deze 3 jaar durende periode.<sup>151</sup> Deze techniek wordt verder in deze masterproef besproken.

#### **2.1.2. Zekere en vaststaande schulden of verliezen**

De termen “zekere en vaststaande schulden of verliezen” moeten worden geïnterpreteerd in de zin van artikel 1494 van het Gerechtelijk Wetboek.<sup>152</sup> De schulden of verliezen worden pas als “zeker en vaststaand” beschouwd, indien zij effectief bestaan en waarvan het bedrag op het einde van het jaar of boekjaar bekend is. Een uitzondering hierop vormen de voorwaardelijke of onzekere schulden of verliezen. Hierbij hangt het bedrag af van nog niet vervulde voorwaarden, of van een nog niet uitgesproken vonnis, een expertise,...<sup>153</sup>

##### **2.1.2.1. Voorbeeld**

Een vennootschap krijgt te maken met een brand waardoor het bedrijfsgebouw volledig waardeloos is geworden. De boekwaarde van dat gebouw bedraagt 80.000 euro. Er dient hierbij een onderscheid te worden gemaakt tussen enerzijds verzekerd of anderzijds niet verzekerd tegen brandschade.

---

<sup>150</sup> Refibo (2013).

<sup>151</sup>W. VAN KERCHOVE, *Beroepskosten van A tot Z: een grondige studie inzake belastingen en BTW*, Herentals, Practicall, 2013, p. 55.

<sup>152</sup> Art. 1494 Ger.W.

<sup>153</sup> Com. WIB 1992, nr. 49/9; P. COPPENS, “Het begrip zekere en vaststaande schuld”, *Pacioli* 2009, afl. 285, pp. 1-4.

Indien de onderneming verzekerd is tegen brandschade krijgt de schade een zeker en vaststaand karakter zodra een definitieve regeling met de verzekeringsmaatschappij is overeengekomen. Op het moment dat de schadevergoeding wordt toegekend mag de onderneming de resterende boekwaarde van het gebouw afboeken als een minderwaarde.

Indien de onderneming niet verzekerd zou zijn dan mag de boekwaarde van het afgebrande gebouw in het jaar van de brand als minderwaarde worden afgeboekt via de resultatenrekening.<sup>154</sup>

### 2.1.3. Boekhouding

In het 2<sup>e</sup> lid van artikel 49 WIB 92 staat het woord “geboekt” vermeld. Dit houdt in dat een handelaar geen volledige boekhouding volgens de voorschriften van de Wet op de jaarrekening dient te volgen. Zo volstaat een inschrijving in het dagboek in geval van een vrij beroeper.<sup>155</sup> De term “als dusdanig geboekt” verwijst dus naar een bewijskrachtige boekhouding.

Algemeen kan men veronderstellen dat een boekhouding zal afsluiten op 31 december. Indien dit op een andere datum zou plaatsvinden dan dient men onder het “belastbaar tijdperk” het “boekjaar” te verstaan.

## 2.2. Annualiteitsprincipe

Als men hierbij de letterlijke wettekst zou interpreteren zouden kosten slechts worden aangerekend op de inkomsten van het boekjaar waarin ze zijn gedaan of gedragen. Hier verwijst men naar het zogenaamde annualiteitsprincipe.

Wat nu met de kosten die gedragen worden in boekjaar 1 maar ook betrekking hebben op het volgend boekjaar? De fiscale administratie aanvaardt hierbij dat een onderneming een kost die betrekking heeft op verschillende boekjaren mag verdelen over deze jaren, deze dienen weliswaar betrekking te hebben op de uitgave.<sup>156</sup>

Bijvoorbeeld een verzekering voor een bedrijfswagen wordt afgesloten en betaald op het einde van het eerste boekjaar terwijl de verzekering voornamelijk betrekking heeft op het volgende

---

<sup>154</sup> Cass. 5 mei 1995, *FJF* 95/206 en *Fisc. Koer.* 1995, p. 403; W. VAN KERCHOVE, *Beroepskosten van A tot Z: een grondige studie inzake belastingen en BTW*, Herentals, Practicall, 2013, p. 57; W. VAN KERCHOVE, *Praktijkids vennootschapsbelasting*, Antwerpen, De Boeck, 2013, 518 p.63.

<sup>155</sup> Com. WIB 1992, nr. 49/7; M. DE MEY, *Aangiftegids personenbelasting aj 2011*, Mechelen, Wolters Kluwer Belgium NV, p.464.

<sup>156</sup> P.BEGHIN, et al., *Handboek personenbelasting 2013-2014*, Antwerpen, Uitgeverij Intersentia, p. 349.

boekjaar. In dit voorbeeld dient men bovendien de kosten te boeken onder de rekening “over te dragen kosten”. Deze techniek van de overlopende rekeningen wordt verder besproken.

### 2.3. Het cash- principe

Dit principe houdt in dat men enkel rekening zal houden met de beroepskosten in het tijdperk waarin effectief een betaling plaatsvindt. Stel bijvoorbeeld dat een advocaat een nieuwe computer aankoopt in jaar 1 maar de factuur pas betaalt in het volgende jaar dan zullen de beroepskosten betrekking hebben op jaar 2.

#### 2.3.1. Nuancering

Een leverancier levert en factureert aan een klant kantoomateriaal in de maand november van het jaar 2013. De klant betaalt deze factuur pas in januari 2014. Maar de factuur is wel aftrekbaar in het jaar 2013. Dit doordat de factuur in 2013 reeds een zekere en vaststaande schuld vertegenwoordigde ongeacht de latere effectieve betaling.

### 2.4. De techniek van de overlopende rekeningen

#### 2.4.1. Algemeen

Zowel de kosten als opbrengsten die betrekking hebben op meerdere boekjaren dienen op basis van het boekhoudkundig overeenstemmingsprincipe toegerekend te worden aan de verschillende boekjaren waarop zij betrekking hebben.<sup>157</sup> Volgens dit principe mogen enkel opbrengsten geboekt worden indien ook de kosten opgenomen worden die daaraan beantwoorden.<sup>158</sup>

Op boekhoudkundig vlak biedt de techniek van de overlopende rekeningen een oplossing voor dit probleem. Verder zullen wij aan de hand van voorbeelden deze techniek duidelijker maken.

---

<sup>157</sup> C. CHEVALIER, *Beroepskosten voor vennootschappen*, Brussel, Larcier, 2001, p.2.

<sup>158</sup> CBN- advies 2010/12.

### 2.4.2. Over te dragen kosten

#### 2.4.2.1. Betekenis

Over te dragen kosten zijn kosten die betaald werden tijdens het belastbaar tijdperk, maar die ook nog betrekking hebben op latere tijdstippen.<sup>159</sup> Dit is bovendien een overlopende rekening van het actief.

#### 2.4.2.2. Voorbeeld

Stel dat men bij de afsluiting van een 61 rekening, in ons voorbeeld gaat het om de rekening 'drukwerken en kantoorbehoeften', vaststelt dat er nog een voorraad drukwerken aanwezig is voor een bedrag van 5.000 euro. Door gebruik te maken van de rekening 49 over te dragen kosten kan men deze kosten overdragen naar het volgende boekjaar. Algemeen kan men stellen dat de kostenrekening (61) gecrediteerd zal worden en de niet-verbruikte kost als een actiefbestanddeel beschouwd zal worden (49).<sup>160</sup> Dit resulteert in volgende journaalpost:

490	Over te dragen kosten	5.000
61..	aan Drukwerken en kantoorbehoeften	5.000

Bij het *begin* van het nieuwe boekjaar dient bovenstaande boeking tegen geboekt te worden. De journaalpost zal er als volgt uitzien:

61..	Drukwerken en kantoorbehoeften	5.000
490	aan Over te dragen kosten	5.000

### 2.4.3. Toe te rekenen kosten

#### 2.4.3.1. Betekenis

Toe te rekenen kosten zijn kosten die pas in een later tijdperk betaald zullen worden, maar die tevens betrekking hebben op het lopende boekjaar.<sup>161</sup> Ook dit is een overlopende rekening van het actief.

<sup>159</sup> Art. 33, tweede lid, K.B./ Wb. Venn.

<sup>160</sup> C. CHEVALIER, *Beroepskosten voor vennootschappen*, Brussel, Larcier, 2001 p.3.

<sup>161</sup> Art. 33, tweede lid, K.B./ WB. VENN.

**2.4.3.2. Voorbeeld**

Stel een onderneming verhuurt een magazijn aan een vennootschap tegen een jaarlijkse huurprijs van 12.000 euro. Het contract wordt afgesloten op 1 oktober 200N en de betaling van de huur vindt pas plaats in mei 200N+1. De vennootschap voert bovendien zijn boekhouding per kalenderjaar. Op 31 december 200N blijkt dat er geen huur ten laste is gelegd van dit boekjaar. De huurkost die men dient toe te rekenen bedraagt in dit geval 3.000, namelijk  $3/12 * 12.000$ , want de maanden oktober, november en december dienen toegerekend te worden in het boekjaar 200N.<sup>162</sup> Dit resulteert in volgende boeking:

610	Huur en huurlasten	3.000
492	aan Toe te rekenen kosten	3.000

De boeking bij het *begin* van het volgend boekjaar ziet er als volgt uit:

492	Toe te rekenen kosten	3.000
610	aan Huur en huurlasten	3.000

Hier worden de toe te rekenen kosten gedebiteerd en de huur en huurlasten gecrediteerd. Dit om ervoor te zorgen dat de huurkosten niet meer ten laste zouden worden genomen van het nieuwe boekjaar.

**2.4.4. Besluit**

De vraag die gesteld kan worden is of men altijd dient gebruik te maken van deze techniek van de overlopende rekeningen. Eerst en vooral is voor de aftrek als beroepskost niet vereist dat er een verband bestaat tussen het jaar van de aftrek van de kosten en het tijdstip waarop belastbare inkomsten worden ontvangen.<sup>163</sup>

Algemeen aanvaardt men dat een vennootschap op fiscaal gebied de keuze heeft om ofwel een deel van de huur ten laste te nemen ofwel de kosten volledig af te trekken in het jaar van de betaling.

<sup>162</sup> C. CHEVALIER, *Beroepskosten voor vennootschappen*, Brussel, Larcier, 2001, p.5.

<sup>163</sup> E. BUYSSE, *Beroepskosten in de vennootschapsbelasting: een stand van zaken*, Gent, Story, 2007 p. 20.

## 2.5. Rechtspraak

### 2.5.1. *Hof van Beroep te Gent, 5 oktober 2004: kosten in strijd met het boekhoudrecht*

In 2004 besliste het Hof van Beroep te Gent in dezelfde zin. Kosten die in strijd zijn met het boekhoudrecht en in de boekhouding worden opgenomen voor het boekjaar van betaling, kunnen voor dat tijdperk geen aftrekbare beroepskost zijn indien ze in een vorig jaar reeds zekere en vaststaande schulden waren geworden. Dergelijke kosten moeten fiscaal worden ten laste genomen in het jaar waarin ze boekhoudkundig hadden moeten worden tot uiting gebracht. Dus in dit geval is dit in het jaar waarin de kost een zekere en vaststaande schuld werd. Het is artikel 49 WIB 92 die de belastingplichtige niet toelaat om vrij te kiezen omtrent het tijdstip waarop de kosten fiscaal in aftrek worden gebracht. Ze zijn namelijk gebonden aan het boekhoudrecht, want artikel 49 WIB 92 voorziet niet in een afwijking van de boekhoudwetgeving op vlak van de bepaling van het tijdstip van aftrek van beroepskosten.<sup>164</sup>

### 2.5.2. *Hof van Beroep te Antwerpen, 17 februari 2009: intrest op voorgeschoten sommen*

Een bedrijfsleider stelde in de periode van 1994 tot 1999 op meerdere tijdstippen aan zijn vennootschap geld ter beschikking. De voorgeschoten sommen werden telkens op de lopende rekening van de bedrijfsleider geboekt. In de betrokken periode werd er door de vennootschap geen intresten betaald op die sommen. De intresten werden in deze periode ook niet als schuld geboekt. In 2000 betaalde de vennootschap een intrestvergoeding voor de hele periode waarop de voorgeschoten bedragen betrekking hadden.

De fiscale aftrek van de intresten in 2000 werd echter geweigerd door de fiscus en het Hof van Beroep te Antwerpen. Enkel het gedeelte van de betaalde intresten dat betrekking had op het jaar 2000 kon in dat jaar als beroepskost worden beschouwd en afgetrokken worden. De vennootschap had jaarlijks de verschuldigde intresten als een zekere en vaststaande schuld moeten boeken en deze zo zowel fiscaal als boekhoudkundig ten laste nemen.

De redenering van het Hof van Beroep te Antwerpen was als volgt:

De boekhoudwetgeving laat niet toe artikel 49 WIB 92 te interpreteren alsof de belastingplichtigen de keuze hebben om hun schulden ofwel te boeken van zodra ze zeker en vaststaand zijn of daarmee te wachten tot de schuld wordt betaald. Volgens het Hof moet dit artikel zo geïnterpreteerd worden dat een fiscale kost kan worden afgetrokken op het moment dat hij betaald of gedragen is, tenzij wanneer hij eerder een zeker en vaststaand karakter heeft

---

<sup>164</sup> Gent 5 oktober 2004, *TFR* 2005, ed. 279.

gekregen in welk geval de kost op dat moment moet geboekt worden en ook fiscaal in aftrek moet gebracht worden.

Uit de feiten kan afgeleid worden dat de bedrijfsleider van in het begin al de bedoeling had om de voorgeschoten sommen die hij aan zijn vennootschap gaf, rentegevend te maken. Het Hof was van mening dat de vennootschap door toepassing van artikel 25, §1 KB/W.Venn. 92 voor ieder van de betrokken jaren de verschuldigde intresten als een zekere en vaststaande schuld diende te boeken. De vennootschap had met andere woorden voor elk betrokken jaar de verschuldigde intresten fiscaal als kost in aftrek moeten brengen.<sup>165</sup>

## 2.6. Besluit

Deze voorwaarde bepaalt dat de kosten moeten gedaan of gedragen zijn tijdens het belastbaar tijdperk. Het belastbaar tijdperk stemt bovendien overeen met het betreffende boekjaar. Dit betekent dat de kosten in dat boekjaar ofwel werkelijk worden betaald of gedragen ofwel het karakter van zekere en vaststaande schulden of verliezen hebben verworven en als dusdanig zijn geboekt. Het komt er dus op neer dat men alle kosten die betrekking hebben op een bepaald boekjaar dient op te nemen in de boekhouding van dat boekjaar. Op die manier wordt het éénjarigheidsbeginsel gerespecteerd. Indien kosten of opbrengsten echter betrekking hebben op meerdere boekjaren dan kan men altijd opteren om de techniek van de overlopende rekeningen toe te passen.

---

<sup>165</sup> Antwerpen 17 februari 2009, *Fisc. Koer.* 2009, p. 534.

### **3. Voorwaarde 3: de kosten moeten gedaan of gedragen zijn om belastbare inkomsten te verkrijgen of te behouden (intentioneel criterium)**

#### **3.1. Algemeen**

Deze voorwaarde kan worden beschouwd als een intentioneel element. Dit element moet worden uitgelegd in die mate dat de kosten noodzakelijk in verband moeten staan met de bedrijfsactiviteit. Het intentioneel criterium staat in nauw verband met het causaliteitscriterium. Velen zijn van mening dat deze twee voorwaarden als één voorwaarde dienen opgemerkt te worden. Maar zoals eerder werd aangehaald, worden deze twee voorwaarden afzonderlijk bestudeerd. Later zal dieper ingegaan worden op het verband tussen beiden.

Dit criterium houdt in dat men als het ware de intentie moet gehad hebben om met de gedane uitgaven inkomsten te verwerven of te behouden. Dus het volstaat dat de kosten bijdragen tot het verkrijgen of behouden van beroepsinkomsten. Het is overigens niet noodzakelijk dat ze zijn gedaan voor het verkrijgen of het behouden van de inkomsten van het jaar of boekjaar waarin ze zijn gedaan.<sup>166</sup> Of de kost nu effectief een belastbaar beroepsinkomen heeft opgeleverd is niet relevant. Het kan namelijk zijn dat de kosten die men maakt hoger zijn dan de inkomsten die eruit voortvloeien.<sup>167</sup>

#### **3.2. Geen opportuniteitsoordeel**

Bovendien dient opgemerkt te worden dat de fiscus niet de opportuniteit of de doeltreffendheid van een kost mag beoordelen. Als voorbeeld kan een aftrek van intresten beschouwd worden. Dit mag namelijk niet geweigerd worden enkel en alleen maar omdat de lening niet noodzakelijk zou zijn wegens de aanwezigheid van voldoende liquiditeiten.<sup>168</sup> Verder in de beschrijving van deze voorwaarde komt nog rechtspraak aan bod betreffende leningen.

---

<sup>166</sup> Com. WIB 1992 nr. 49/12.

<sup>167</sup> W. VAN KERCHOVE, *Beroepskosten van A tot Z: een grondige studie inzake belastingen en BTW*, Herentals, Practicall, 2013, p.60; Cass. 23 april 2010, *TFR* 2011, afl. 396, p.180 en *FJF*, 2010/250; S. VAN CROMBRUGGE, "Mogen kosten duurzaam inkomsten neutraliseren of overschrijden?", *Fiscoloog* 2010, afl. 1223, p.8.

<sup>168</sup> P.BEGHIN, et al., *Handboek personenbelasting 2013-2014*, Antwerpen, Uitgeverij Intersentia, p352; Gent 2 december 1980, *JDF* 1983, 55.



De fiscus kan misschien geen opportuniteitsoordeel vestigen maar ze kunnen wel de aard van de kosten onderzoeken. Hierbij gaat men na of het niet om persoonlijke in plaats van beroepsmatige uitgaven gaat.<sup>169</sup>

### 3.3. Voorbeelden

Stel dat er bijvoorbeeld een Porsche gekocht wordt voor de bedrijfsleider. Artikel 49 WIB 92 kan niet zeggen dat de bedrijfsleider een kleinere auto moet kopen. Wel zou men het overdreven gedeelte eventueel niet aftrekbaar kunnen maken.<sup>170</sup>

Een onderneming wenst haar productie op te voeren en wil ook haar omzet doen toenemen. Door de aankoop van nieuwe machines probeert men dit te realiseren. Helaas gaan de zaken er niet op vooruit en daalt de omzet drastisch. Door deze aankoop zijn geen nieuwe inkomsten voortgebracht, maar dit wil niet zeggen dat de kosten voor de aankoop en voor het onderhoud van de machines niet aftrekbaar zouden zijn. De kosten werden namelijk gemaakt met het voornaamste doel om inkomsten te verwerven. Tot slot is het effectief bereiken van dit doel geen voorwaarde tot aftrekbaarheid.<sup>171</sup>

Kortom, de aftrek dient aanvaard te worden van zodra de *mogelijkheid* bestaat om inkomsten te verwerven. Er dient bovendien niet aangetoond te worden dat de kost of uitgave noodzakelijk is voor de uitoefening van de beroepsactiviteit.<sup>172</sup>

---

<sup>169</sup> P.BEGHIN, et al., *Handboek personenbelasting 2013-2014*, Antwerpen, Uitgeverij Intersentia, p. 351.

<sup>170</sup> Com. WIB 1992, nr. 49/15.

<sup>171</sup> Refibo (2013).

<sup>172</sup> M. DE MEY, *Aangiftegids personenbelasting aj 2011*, Mechelen, Wolters Kluwer Belgium NV, p. 464.

### 3.4. Rechtspraak

Over deze voorwaarde is er heel wat rechtspraak terug te vinden. Hieronder een overzicht.

#### *3.4.1. Rechtbank van Eerste Aanleg te Antwerpen, 16 december 2005; Hof van Beroep te Gent, 25 oktober 2005: intrest op leningen*

De intresten op leningen worden ook dikwijls geweigerd als aftrekbare beroepskost aangezien de intentie van de lening hoofdzakelijk een belastingvoordeel inhoudt en dus niet het verwerven of behouden van belastbare inkomsten.

Dit wordt bevestigd door meerdere rechtspraak waaronder deze van de Rechtbank van Eerste Aanleg te Antwerpen en deze van het Hof van Beroep te Gent.<sup>173</sup>

#### *3.4.2. Hof van Beroep te Gent, 2 februari 2010: kosten huwelijksreceptie*

Een volgende rechtspraak handelt over een situatie waarbij een notaris de kosten van de huwelijksreceptie van zijn dochter wenst af te trekken. Algemeen kan een huwelijksreceptie aanzien worden als een privé - aangelegenheid. Toch zou men ervan uit kunnen gaan dat op dergelijke gebeurtenis ook zakenrelaties zullen worden uitgenodigd met als doel de goede verstandhouding met de zakenrelaties te onderhouden of tot stand te brengen. Dit komt dan uiteindelijk ten goede aan het bedrijf. Voor het bedrijf gaat het namelijk om kosten die gedaan of gedragen zijn om belastbare inkomsten te verkrijgen of te behouden. Het onderhouden van die zakenrelaties kan daarenboven als noodzakelijk voor het uitoefenen van de beroepswerkzaamheid worden opgevat.<sup>174</sup> Het feit dat een huwelijk eerder een privé - aangelegenheid is, is niet doorslaggevend. Het wordt aanzien als aanleiding tot de receptie. In deze case vond de receptie zelfs plaats na het huwelijksfeest en op een namiddag in de week. De vraag waarover men dient te oordelen, is of er werkelijk kosten werden gemaakt om de zakenrelaties van het notariskantoor van de belastingplichtige te onderhouden of tot stand te brengen. Het Hof van Beroep te Gent beschikte over volgende vaststellingen. Ten eerste beschikte de belastingplichtige over twee lijsten, één met de genodigden voor het huwelijksfeest en één met de genodigden voor de receptie. Ten tweede was slechts een beperkt aantal zakelijke kennissen uitgenodigd op het huwelijksfeest. Ten slotte werd op de lijst voor de receptie ook de beroepen vermeld.

---

<sup>173</sup> Rb. Antwerpen 16 december 2005, *Fiscoloog* 2007, afl. 1027, pp. 1-2 en *TFR* 2006, afl. 305, pp. 622-625; Gent 25 oktober 2005, *FJF* 2006/254.

<sup>174</sup> Art. 53, 1° WIB 1992.

Daaruit bleek dat het voornamelijk ging om namen van succesvolle zakenlui, potentiële klanten dus. Het Hof besliste dan ook dat de kosten voor de huwelijksreceptie voldoen aan de voorwaarden vermeld in artikel 49 WIB 92, aangezien zij als doel hebben inkomsten te verkrijgen of te behouden. Toch dient opgemerkt te worden dat niet het volledige bedrag als beroepskosten mag aangenomen worden, aangezien sommige genodigden niet onder de zakelijke relaties vallen. Tevens bleek dat heel wat reacties op de uitnodigingen een zeer familiair karakter vertoonden waardoor de beweegreden om aan klantenbinding en –verwerving te doen eerder twijfelachtig over kwam. Er werd bovendien niet aangetoond hoeveel genodigden effectief aanwezig waren. Het Hof van Beroep te Gent oordeelde dat de belastingplichtige het beroepskarakter slechts voor de helft van de gemaakte kosten bewees. Dit resulteert in een uiteindelijk toegestane aftrek van 25% van de gemaakte kosten, aangezien het gaat om receptiekosten.<sup>175</sup>

### *3.4.3. Rechtbank van Eerste Aanleg te Gent, 4 juni 2012: lidgeld golfclub*

De situatie die hier besproken wordt, heeft betrekking op het lidgeld van een golfclub. Daarbij dient opgemerkt te worden dat een golfclub meestal een vereniging is met een recreatief doel en dus geen beroepsvereniging is. Het lidgeld kan bovendien enkel als beroepsmatig beschouwd worden indien de belastingplichtige kan aantonen dat zijn lidmaatschap bijdraagt tot het verkrijgen of behouden van belastbare inkomsten. Het is dus vereist dat het behoren tot een club een cliënteel dient te creëren waarover men zonder het lidmaatschap niet zou beschikken.

Indien men louter zou beweren dat het lidmaatschap van een bepaalde golfclub extra klanten zou opbrengen, zal men geneigd zijn het lidgeld als beroepskost te verwerpen.

In deze situatie beschikt de belastingplichtige over een lijst van klanten die hij via de golfclub heeft verworven, maar hij levert het bewijs hiervan niet waardoor de Rechtbank van Eerste Aanleg te Gent genoodzaakt is de aftrek te verwerpen. Dit aangezien de belastingplichtige weigert deze lijst voor te leggen.<sup>176</sup>

---

<sup>175</sup> Gent 2 februari 2010, onuitg.

<sup>176</sup> Rb. Gent 4 juni 2012, *Fisc. Koer.* 2012, p. 473.

#### **3.4.4. Hof van Beroep te Gent, 11 maart 2013; Rechtbank van Eerste Aanleg te Gent, 20 oktober 2010; Rechtbank van Eerste Aanleg te Leuven, 20 maart 2010**

Zoals hierboven reeds vermeld, is het niet noodzakelijk dat de gemaakte kosten onmiddellijk leiden tot het verkrijgen van inkomsten. Het volstaat dat dit in de toekomst zou plaatsvinden.<sup>177</sup> Hierover bestaan in de rechtspraak verschillende opvattingen. Zo stelt de Rechtbank van Eerste Aanleg te Gent dat het niet noodzakelijk is dat de kosten effectief zouden bijdragen tot de verkrijging van het inkomen.

Zij zijn met andere woorden van mening dat kosten aftrekbaar zijn als beroepskosten van zodra zij gedaan zijn om belastbare inkomsten te verkrijgen zonder dat effectief inkomsten moeten verkregen worden.<sup>178</sup> De Rechtbank van Eerste Aanleg te Leuven nuanceert dit. Zij beschouwen de kosten die over een tijdsduur van 10 jaar, 268% bedragen van de inkomsten als kosten die op onredelijke wijze de beroepsbehoeften overtreffen overeenkomstig artikel 53, 10° WIB 92.<sup>179</sup>

#### **3.5. Besluit**

Om aan deze voorwaarde te voldoen moet men de intentie hebben om met de gedane uitgaven, inkomsten te verwerven of te behouden. Deze voorwaarde houdt ook wel in dat de kosten rechtsreeks en noodzakelijk in verband moeten staan met de uitgeoefende beroepswerkzaamheid. Dit is in feite een afzonderlijke voorwaarde, namelijk voorwaarde één, het causaliteitscriterium. Deze twee voorwaarden vertonen dan ook een nauw verband met elkaar. Dit is hier al duidelijk en zal later in deze masterproef nog uitgebreider besproken worden. De kern van deze voorwaarde houdt nog altijd in dat men de intentie moet hebben om met de gedane uitgaven inkomsten te verwerven of te behouden. Zo zal de administratie geneigd zijn om in het geval van een bedrijf dat computers verkoopt de uitgaven van een gevolgde kookcursus te verwerpen als beroepskosten. De administratie heeft overigens niet de bevoegdheid om te oordelen over de opportuniteit van een bepaalde uitgave.

<sup>177</sup> Gent 11 maart 2013, *Fisc. Koer.* 2013, p. 541.

<sup>178</sup> Rb. Gent 20 oktober 2010, *Fiscoloog*, afl. 1227, p. 7.

<sup>179</sup> Rb. Leuven 12 maart 2010, *Fiscoloog*, afl. 1225, p. 6.

## 4. Voorwaarde 4: de belastingplichtige moet de echtheid en het bedrag van de kosten verantwoorden

### 4.1. Algemeen

In deze voorwaarde dienen de echtheid en het bedrag van de beroepskosten bewezen te worden. De bewijslast dient hierbij geleverd te worden door de belastingplichtige.<sup>180</sup> Deze voorwaarde is af te leiden uit onderstaand deel van de wettekst van artikel 49 WIB 92:

*„waarvan hij de echtheid en het bedrag verantwoordt door middel van bewijsstukken of, ingeval zulks niet mogelijk is, door alle andere door het gemeen recht toegelaten bewijsmiddelen, met uitzondering van de eed.”<sup>181</sup>*

De belastingplichtige kan de echtheid bewijzen door de werkelijke bewijsstukken voor te leggen of door de bewijsmiddelen van het gemeen recht te hanteren. Het kan echter zijn dat hij deze bewijsmiddelen niet tot zijn beschikking heeft. In dat geval heeft hij de mogelijkheid om individuele of collectieve akkoorden te sluiten met de administratie om op die manier de beroepskosten forfaitair te bepalen.<sup>182</sup> Dit zal verder in dit hoofdstuk besproken worden.

### 4.2. Bewijsmiddelen

De beroepskosten mogen slechts afgetrokken worden door de belastingplichtige indien hij de echtheid en het bedrag kan verantwoorden door middel van bewijsstukken of bewijsmiddelen van het gemeen recht.<sup>183</sup>

#### 4.2.1. Bewijsstukken

De bewijsstukken kunnen geleverd worden door middel van bescheiden zoals facturen, ontvangstbewijzen, restaurantnota's enz...<sup>184</sup> Dit bewijst enkel het bedrag van de kosten, maar levert geen bewijs van het al dan niet aanwezige beroepskarakter.<sup>185</sup>

<sup>180</sup> P.BEGHIN, et al., *Handboek personenbelasting 2013-2014*, Antwerpen, Uitgeverij Intersentia, 2013, p.352; *Vr. en Antw.*, Kamer, 2004-2005, 25 mei 2005, nr. 089, blz. 15745 – 15747 ( Vr. nr. 800 Pieters).

<sup>181</sup> Art. 49 WIB 1992.

<sup>182</sup> Com. WIB 1992, nr. 49/18.

<sup>183</sup> W. VAN KERCHOVE, *Praktijkgids vennootschapsbelasting*, Antwerpen, De Boeck, 2013, p. 65.

<sup>184</sup> P.BEGHIN, et al., *Handboek personenbelasting 2013-2014*, Antwerpen, Uitgeverij Intersentia, 2013, p.352; T. VAN SANT, et. al., *Het ABC van aftrekbare kosten voor eenmanszaken*, indicator, 2013, p. 4.

#### 4.2.2. *Bewijsmiddelen van het gemeen recht*

Indien deze bewijsstukken niet beschikbaar zijn, mag men de echtheid en het bedrag bewijzen met alle bewijsmiddelen van het gemeen recht, met inbegrip van de feitelijke vermoedens. De eed vormt hierop een uitzondering.<sup>186</sup>

Volgens de commentaar op het WIB nr. 49/20 dient er een redelijke overtuiging te bestaan dat het gaat om:

- Ofwel beroepskosten waarvan de bewijsstukken door onoplettendheid zijn vernietigd, gestolen of verloren
- Ofwel beroepskosten waarvoor het niet mogelijk is bewijsstukken te eisen of te krijgen, bijvoorbeeld de gewone kosten van onderhoud van de beroepslokalen of de kosten betreffende het gebruik van een wagen,..<sup>187</sup>

Indien deze gemeenrechtelijke bewijsmiddelen onvoldoende zijn, kan er in samenspraak met de fiscus overgegaan worden tot het ramen van een vast bedrag of een vast kostenpercentage.<sup>188</sup> Dit gebeurt aan de hand van individuele of collectieve akkoorden. Individuele akkoorden kunnen bovendien ook slaan op het beroepsgedeelte, bijvoorbeeld 1/3<sup>e</sup> van een bureel wordt beroepsmatig gebruikt.<sup>189</sup>

De Koning heeft de bevoegdheid om het hoogst aftrekbare bedrag te bepalen van beroepskosten die niet via bewijsstukken bewezen kunnen worden. Deze bevoegdheid is tot op de dag van vandaag nog niet gebruikt. Dit kan ondermeer afgeleid worden uit onderstaand wetsartikel.<sup>190</sup>

---

<sup>185</sup> W. VAN KERCHOVE, *Beroepskosten van A tot Z: een grondige studie inzake belastingen en BTW*, Herentals, Practicall, 2013, p. 61; P. BEGHIN, et. al., *Handboek vennootschapsbelasting 2009 – 2010*, Antwerpen, Intersentia, 2009, p. 130.

<sup>186</sup> Art. 49, al. 1 WIB 1992; P.BEGHIN, et al., *Handboek personenbelasting 2013-2014*, Antwerpen, Uitgeverij Intersentia, 2013, p.352.

<sup>187</sup> Com. WIB 1992, nr. 49/20.

<sup>188</sup> T. VAN SANT, et. al. , *Het ABC van aftrekbare kosten voor eenmanszaken*, indicator, 2013, p.5; Art. 50, §1 WIB 1992.

<sup>189</sup> M. DE MEY, *Aangiftegids personenbelasting aj.2013*, Mechelen, Wolters Kluwer Belgium NV, 2013, p. 489.

<sup>190</sup> A. BUGGENHOUT et. al., *handboek personenbelasting*, Mechelen, Wolters Kluwer Belgium NV, 2008, p. 675;

*“De Koning kan, ten aanzien van de categorieën belastingplichtigen die Hij aanwijst, bij een in Ministerraad overlegd besluit, met inachtneming van de omzet, de ontvangsten of de bezoldigingen, criteria en normen stellen om het hoogste aftrekbare bedrag te bepalen van beroepskosten die doorgaans niet met bewijsstukken kunnen worden gestaafd, met name representatiekosten, uitgaven voor onderhoudsproducten, kleine kantoorkosten, bijdragen van sociale aard, kosten voor beroepskledij, linnen en wassen en uitgaven voor tijdschriften zonder factuur.”<sup>191</sup>*

### 4.3. Individuele akkoorden

#### 4.3.1. Algemeen

Het bewijs van de kosten via individuele akkoorden gebeurt op basis van artikel 50, §1 WIB 92:

*“De kosten waarvan het bedrag niet is verantwoord, mogen in overleg met de administratie op een vast bedrag worden bepaald. Indien geen akkoord wordt bereikt, taxeert de administratie die kosten op een redelijk bedrag.”<sup>192</sup>*

Het is niet de echtheid van de beroepskost die ter discussie staat in het akkoord, maar wel de grote van de beroepskosten. Het is dus aan de belastingplichtige om de ambtenaar te overtuigen van de echtheid van de beroepskosten waarvoor hij het bedrag niet kan verantwoorden met bewijsstukken of anderen bewijsmiddelen.<sup>193</sup>

Dergelijke individuele akkoorden met de fiscus worden in de praktijk voornamelijk gesloten met betrekking tot kleine uitgaven waarvan de belastingplichtige geen schriftelijke bewijsstukken heeft kunnen bijhouden. Een individueel akkoord kan zowel betrekking hebben op de aard van de kosten, het beroepsgedeelte als op het bedrag ervan.<sup>194</sup>

In overleg met de administratie wordt de uitgave op een vast bedrag of percentage vastgesteld<sup>195</sup>. Dergelijk individueel akkoord kan enkel gesloten worden over feitenkwesties, aangezien de fiscale wetten van openbare orde zijn.

Een akkoord gesloten over rechtskwesties is dus uitgesloten. Het kan dus niet zijn dat een belastingplichtige via het akkoord een bijkomend recht zou verkrijgen, dat overigens niet in de

---

<sup>191</sup> Art. 50 § 2 WIB1992.

<sup>192</sup> Art. 50 § 1 WIB 1992.

<sup>193</sup> F. VANDENBERGHE, *Handboek personenbelasting 2011*, Antwerpen, Maklu, 2011, p. 1017.

<sup>194</sup> X., *Het individueel akkoord*, [www.pelckmans.be](http://www.pelckmans.be).

<sup>195</sup> Com. WIB 1992, nr. 50/2.

wet is terug te vinden. Een individueel akkoord kan dus geen dading of verzaking zijn aan een recht.<sup>196</sup>

#### 4.3.2. *Het bindend karakter van een akkoord*

Eens een akkoord gesloten is, bindt het de belastingplichtige. Maar als deze kan aantonen dat er wilsgebrek of dwaling aanwezig is, houdt het bindend karakter op te bestaan. Het kan dan beschouwd worden als een ongeldig akkoord.

Het akkoord dat met de belastingadministratie wordt gesloten is ook geldig voor alle andere administraties, met inbegrip van de BTW. Als de belastingplichtige met een andere belastingadministratie een akkoord heeft gesloten, is dit ook geldig op het vlak van de inkomstenbelasting.<sup>197</sup>

Een akkoord dat met de voorganger van de belastingplichtige, bv. de zoon die zijn vader als accountant opvolgt, bindt de administratie niet.<sup>198</sup>

#### 4.3.3. *Opzegging / herziening van een akkoord*

Een schriftelijke mededeling aan de belastingplichtige is noodzakelijk indien de administratie het individuele akkoord wil opzeggen / herzien. Het terugkomen op dergelijk akkoord kan bijgevolg enkel voor de toekomst.<sup>199</sup> Bovendien heeft de wijziging pas uitwerking vanaf het belastbaar tijdperk na het jaar waarin de opzeg van het akkoord werd bekendgemaakt. Indien er bijvoorbeeld in 2011 een opzeg van een individueel akkoord is, zal deze opzeg pas in werking treden in het jaar 2012.<sup>200</sup>

Het retroactief opzeggen van een akkoord is verboden, dit doordat het in strijd is met de beginselen van behoorlijk bestuur, meer bepaald met het vertrouwensbeginsel.

Dit algemeen beginsel houdt het recht op rechtszekerheid in. Het duidt op het feit dat men zich moet kunnen vertrouwen op een vaste gedrags – en beleidsregel.<sup>201</sup>

---

<sup>196</sup> Gent 24 mei 2005, *Fiscoloog* 2005, afl. 991, p.1; W. VAN KERCHOVE, et. al., *Kostenaftrek voor zelfstandigen en vennootschappen*, Antwerpen, Maklu, 2011, p. 82.

<sup>197</sup> Com. WIB 1992, nr. 50/4.

<sup>198</sup> A. TIBERGHIE, *Handboek voor fiscaal recht 2008*, Mechelen, Wolters Kluwer Belgium NV, 2008, p. 155.

<sup>199</sup> Com. WIB 1992, nr. 50/6.

<sup>200</sup> S. MAES, *Hoe minder personenbelasting betalen?*, Mechelen, Kluwer, 2007, p.72.

<sup>201</sup> C. CHEVALIER, *vademecum vennootschapsbelasting 2009*, Gent, Larcier, 2009, pp. 92-93.



Het recht op rechtszekerheid is een beperkt recht. In bepaalde omstandigheden zal het legaliteitsbeginsel boven dit recht komen te staan. Dit zal zo zijn wanneer men een akkoord wil toepassen dat in strijd is met de openbare orde. Men kan dus geen beleid voeren dat tegen de wettelijke bepalingen ingaat.<sup>202</sup>

De belastingplichtige kan er ook zelf voor kiezen om zijn akkoord op te zeggen. Dit kan hij op twee manieren doen. Ten eerste door het zelf spontaan aangeven van een lager bedrag als beroepskost. Ten tweede door de administratie de toestemming te geven een kleiner bedrag te gebruiken na een geschil omtrent dit bedrag.<sup>203</sup>

Indien door een wetwijziging het eerder afgesloten akkoord niet meer in overeenstemming zou zijn met de wet, moet dit akkoord worden aangepast. Indien de wet dus nieuwe regels oplegt, dan zijn deze toepasbaar, zelfs indien er een geldig akkoord was.<sup>204</sup>

De administratie heeft wel het recht om elk jaar te oordelen over de opportuniteit van één of andere uitgave. Het is niet toegestaan dat een individueel akkoord tot gevolg heeft dat van jaar tot jaar hetzelfde bedrag wordt aanvaard. De administratie geeft hiervoor aan haar ambtenaren de opdracht om een wijzigende situatie goed in de gaten te houden.<sup>205</sup>

Een akkoord kan door de controleur slechts om twee redenen opnieuw ter discussie gesteld worden. Ten eerste indien de belastingplichtige het akkoord zou verkregen hebben door middel van valse of opzettelijk onjuiste gegevens. Ten tweede wanneer de gegevens van de kost waarop het akkoord betrekking heeft op een zodanige manier gewijzigd worden dat de administratie bevoegd is het akkoord opnieuw in overweging te nemen.<sup>206</sup>

#### 4.3.4. Totstandkoming van een akkoord

Er zijn twee wijzen waarop dit soort akkoord tot stand kan komen. Zo kan een akkoord aan de ene kant uitdrukkelijk worden gesloten. Aan de andere kant is er ook een mogelijkheid om een akkoord stilzwijgend te sluiten.

---

<sup>202</sup> W. VAN KERCHOVE, *Beroepskosten van A tot Z: een grondige studie inzake belastingen en BTW*, Herentals, Practical, 2013, pp. 66.

<sup>203</sup> Com. WIB 1992, nr. 50/8.

<sup>204</sup> X., *Het individueel akkoord*, [www.pelckmans.be](http://www.pelckmans.be).

<sup>205</sup> F. VANDENBERGHE, *Handboek personenbelasting 2011*, Antwerpen, Maklu, 2011, p. 1173.

<sup>206</sup> Com. WIB 1992, nr. 50/7.

Het stilzwijgend akkoord kan alleen bestaan na een beperkt of grondig nazicht van de aangifte.<sup>207</sup> Een voorbeeld van een stilzwijgende totstandkoming is als een controleur na een grondig onderzoek akkoord gaat met de aangifte zoals deze al eerder werd ingediend. Op basis hiervan gaat de belastingplichtige ervan uit dat hij zijn aangifte op dezelfde manier mag invullen voor wat betreft de komende jaren.<sup>208</sup>

#### 4.3.5. Akkoord tijdens bezwaarprocedure

Tijdens de bezwaarprocedure bestaat er geen mogelijkheid tot het sluiten van een akkoord. Dit komt doordat de invorderingsambtenaren, in tegenstelling tot deze die bevoegd zijn voor de aanslag van de aangifte, niet de bevoegdheid hebben om akkoorden te sluiten.<sup>209</sup>

#### 4.3.6. Het niet bereiken van een akkoord

Het kan zijn dat de belastingplichtige en de administratie geen akkoord bereiken. Als dit het geval zou zijn, is het aan de belastinginspecteur om de kosten op een redelijk bedrag te ramen. De bewijslast blijft echter wel nog rusten op de belastingplichtige. Er kan eventueel ook een raming gebeuren op basis van een vergelijking met soortgelijke belastingplichtigen. Dit is mogelijk door toepassing van artikel 340 WIB 92.<sup>210</sup>

#### 4.3.7. Rechtspraak

##### 4.3.7.1. Rechtbank van Eerste Aanleg te Gent, 10 november 2004: akkoord onder dwang

Bij een onderneming was er een controle ter plaatse gebeurd. Hierbij had de controlerende belastingambtenaar diverse inbreuken op de handelswetgeving en de sociale wetgeving ontdekt. Hij dreigde ermee om met deze inbreuken naar de bevoegde diensten te stappen tenzij de vennootschap zich akkoord zou verklaren om zijn belastbare winst te regulariseren. De Rechtbank van Eerste Aanleg te Gent was van mening dat de belastingambtenaar met deze handelwijze de belastingplichtige op een onaanvaardbare manier onder druk had gezet.

---

<sup>207</sup> F. VANDENBERGHE, *Handboek personenbelasting 2011*, Antwerpen, Maklu, 2011, p. 1018; A. BUGGENHOUT et. al., *Handboek personenbelasting*, Mechelen, Kluwer, 2008, p. 678.

<sup>208</sup> Gent 24 september 1992, *Bull.*, nr. 740, p. 1495.

<sup>209</sup> Antwerpen, 26 mei 1998; *FJF* 98/190; Antwerpen, 19 januari 1999; *FJF* 99/140 en *Fisc. Koer.* 99, afl. 244; Gent 5 oktober 1999 *FJF* 2000/90; A. TIBERGHIE, *Handboek voor fiscaal recht 2008*, Mechelen, Wolters Kluwer Belgium NV, 2008, p. 540.

<sup>210</sup> F. VANDENBERGHE, *Handboek personenbelasting 2011*, Antwerpen, Maklu, 2011, p. 1018; A. BUGGENHOUT et. al., *Handboek personenbelasting*, Mechelen, Kluwer, 2008, p. 681.

Het gesloten akkoord was dus aangetast door dwang, waardoor de erop gebaseerde aanslag nietig was door willekeur.<sup>211</sup>

#### ***4.3.7.2. Rechtbank van Eerste Aanleg te Leuven, 22 april 2005: stilzwijgend akkoord***

De Rechtbank van Eerste Aanleg te Leuven behandelt een situatie waarbij een verzekeringsmakelaar in bijberoep een 16-tal klanten op systematische wijze bezocht. Daarbij gaf hij het grootste deel van zijn autokosten op als beroepskosten. Zo beweerde hij dat hij in een bepaald jaar meer dan 20.000 km zou hebben gereden en dit enkel en alleen voor zijn activiteit in bijberoep. De voorgaande jaren werden zijn ingebrachte kosten bovendien wel telkens aanvaard. Dus vorderde de verzekeringsmakelaar een stilzwijgend akkoord op het moment dat de administratie zijn ingebrachte kosten buiten proportie bestempelde.

De rechter trok deze situatie in twijfel en achtte het onmogelijk dat hij zoveel kilometer zou hebben afgelegd. Dit aangezien hij slecht over 16 klanten beschikte en deze daarenboven woonachtig zijn in zijn omgeving. Overigens werden maar liefst 80% van de telefoonkosten zagezegd voor het bijberoep gebruikt. Dit vond de rechter eerder een bizarre situatie aangezien het een gezin betrof bestaande uit twee volwassenen en twee kinderen. Hij was dan ook van mening dat dit (stilzwijgend) akkoord strijdig was met de fiscale wet aangezien er kosten werden aanvaard die geen beroepskosten waren. Dit geval hield meer bepaald een schending van de artikelen 49 en 53, 1° WIB 92 in.<sup>212</sup>

#### ***4.3.7.3. Hof van Beroep te bergen, 4 juni 2010: het rechtszekerheidsprincipe ten opzichte van het legaliteitsbeginsel***

Dat het vertrouwensbeginsel moet onderdoen voor het legaliteitsbeginsel in situaties waarin de wet werd geschonden, wil niet zeggen dat dit beginsel al bij voorbaat een verloren zaak is. Dit wordt duidelijk in een uitspraak van het Hof van Beroep te Bergen op 4 juni 2010.

Een vennootschap deed beroep op jobstudenten. Ze bracht de betaalde studentenbezoldigingen in aftrek maar vergat hierbij deze lonen op individuele fiches te vermelden, wat namelijk verplicht is bij het aanvaarden van jobstudenten. Deze nalatigheid is in strijd met de verantwoordingsplicht van artikel 57 WIB 92.

<sup>211</sup> W. VAN KERCHOVE, *Beroepskosten van A tot Z: een grondige studie inzake belastingen en BTW*, Herentals, Practicall, 2013, p. 70.

<sup>212</sup> W. VAN KERCHOVE et. al., *Kostenaftrek voor zelfstandigen en vennootschappen*, Antwerpen, Maklu, 2011, p. 81; W. VAN KERCHOVE, *Beroepskosten van A tot Z: een grondige studie inzake belastingen en BTW*, Herentals, Practicall, 2013, p. 64.

De belastingcontroleur merkte na een grondig onderzoek op dat aan deze ficheverplichting niet voldaan was, maar zag dit door de vingers. Enkele jaren later kwam diezelfde controleur terug. Deze keer weigerde hij de aftrek van de bezoldigingen en daarbovenop belaste hij de vennootschap nog eens met de aanslag geheime commissielonen van 300%.<sup>213</sup>

Het Hof van Beroep te Bergen was van mening dat dit niet kon. De administratie was er in het verleden mee akkoord gegaan dat de niet vermelding van bezoldigingen op fiches geen nadelige fiscale gevolgen voor de vennootschap zou hebben. De controleur had ten opzichte van de vennootschap dus een bepaalde verwachting opgewekt wat betreft de latere aanslagjaren. De administratie moet de door haar opgewekte verwachtingen dan ook naleven en mag niet plots een volledig andere beslissing nemen.

In deze case zijn het vertrouwensbeginsel en het principe van rechtszekerheid duidelijk geschonden. Op grond van voorgaande gegevens vernietigde het Hof van Beroep te Bergen de gevestigde aanslag op de vennootschap. Dit is dus een duidelijk voorbeeld waarbij het legaliteitsbeginsel moet wijken voor het vertrouwensbeginsel.<sup>214</sup>

#### 4.4. Collectieve akkoorden

Collectieve akkoorden ontstaan op basis van artikel 342 §1, vierde lid, WIB 92:

*“De administratie kan eveneens, in overleg met de betrokken beroepsorganisatie, de beroepskosten die doorgaans niet met bewijsstukken kunnen worden gestaafd, op vaste bedragen taxeren.”*

De fiscus sluit niet alleen individuele akkoorden met de belastingplichtige, maar ook collectieve akkoorden met de beroepsfederatie voor bepaalde beroepen. Het betreft akkoorden die worden bedongen voor een ganse sector, zoals de tertiaire sector, of voor bepaalde beroepen, zoals advocaten. Ze kunnen zowel op nationaal, regionaal als plaatselijk vlak afgesloten worden.<sup>215</sup>

De toepassing van een collectief akkoord is niet verplicht, men is namelijk vrij om te kiezen wat het bewijs van de beroepskosten betreft. Er kan dus ook gekozen worden om de beroepskosten werkelijk te bewijzen, indien dit mogelijk is.<sup>216</sup>

---

<sup>213</sup> Art. 219 WIB 1992.

<sup>214</sup> Bergen 4 juni 2010, [www.fisconetplus.be](http://www.fisconetplus.be).

<sup>215</sup> C. CHEVALIER, *vademecum vennootschapsbelasting 2009*, Gent, Larcier, 2009, p. 89.

<sup>216</sup> S. MAES, *Hoe minder personenbelasting betalen?*, Mechelen, Kluwer, 2007, p.73; W. VAN KERCHOVE, *Maklu belastingsgids 2009*, Antwerpen, Maklu, 2009, p. 415.

Dit type akkoord wordt hoofdzakelijk gesloten voor bepaalde kosten van advocaten, gerechtsdeurwaarders, exploitanten van automatische ontspanningstoestellen en zelfstandige onthaalmoeders.<sup>217</sup>

#### 4.4.1. *Collectieve akkoorden voor advocaten*

Voor de advocaten is er een collectief akkoord gesloten met betrekking tot representatie - en diverse kosten. Sinds aanslagjaar 2011 is er een nieuw akkoord dat het oude vervangt. In dit akkoord bepaalt men dat de representatiekosten en diverse kosten van advocaten forfaitair bepaald mogen worden op basis van een vast percentage per schijf van de bruto bezoldiging. Deze percentages kunnen voor sommige advocaten nog verhoogd worden.<sup>218</sup>

De forfaitaire aftrek voor dergelijke kosten is voortaan gelijk aan 3% op de eerste schijf van 34.500 EUR bruto honoraria, 2% op de tweede schijf van 34.500 EUR en 1% op de derde schijf van 34.500 EUR. Op het bruto honoraria boven 103.500 EUR is er geen aftrek meer mogelijk. In vergelijking met het vorige collectief akkoord worden de schijven aldus opgetrokken van 25.000 EUR naar 34.500 EUR.<sup>219</sup>

Wat er wordt verstaan onder representatie- en diverse kosten is ook een heel belangrijke vraag. Hieronder verstaan we namelijk zuivere representatiekosten, zoals recepties, geschenken,...., onderhoudsproducten voor de bedrijfslokalen, bijdragen van sociale aard, zoals deze aan liefdadigheidsinstellingen,...., en andere aftrekbare giften en allerlei tijdschriften zonder factuur.<sup>220</sup>

De forfaitaire kosten uit het collectief akkoord voor advocaten zijn niet van toepassing op notarissen. Dit doordat deze twee beroepen in feite totaal verschillend zijn van elkaar.<sup>221</sup>

---

<sup>217</sup> M. DE MEY, *Aangiftegids personenbelasting aj.2013*, Mechelen, Kluwer, 2013, p. 490; Com. WIB 1992, nr. 50/17.

<sup>218</sup> Com. WIB 1992, nr. 342/57; Com. WIB 1992, nr. 342/59.

<sup>219</sup> Circulaire nr. Ci.RH.842/596.566, *AA.Fisc* 2011, 37/2011, dd. 13.07.2011; X, "Beroepskosten. Collectief akkoord advocaten", *Fiscoloog* 2011, afl.1261, p.14.

<sup>220</sup> W. VAN KERCHOVE, *Maklu Belastinggids 2009*, Antwerpen, Maklu, 2009, pp. 415-416.

<sup>221</sup> Brussel 05 december 2002; *FJF* 2003/131 en *Fisc. Koer.* 2003, p. 278; J. WELLENS, *voorwaarden van aftrekbaarheid*, [www.monkey.be](http://www.monkey.be).

#### 4.4.2. *Collectief akkoord voor gerechtsdeurwaarders*

Voor de gerechtsdeurwaarders slaat het collectieve akkoord op representatie- en diverse kosten en op beslagkosten. Dit akkoord werd in 2001 gesloten en is tot op de dag van vandaag nog steeds hetzelfde. De bedragen die aan de getuigen en aan de politieambtenaren worden betaald, vallen onder de noemer beslagkosten.<sup>222</sup>

De representatie – en diverse kosten worden zoals bij de advocaten bepaald aan de hand van een bepaald percentage per opeenvolgende schijf van de bruto honoraria. De beslagkosten daarentegen worden bepaald aan de hand van een forfait van 9.45 euro per beslag, dus per getuige / politieambtenaar.<sup>223</sup>

#### 4.4.3. *Collectief /akkoord voor zelfstandige onthaalmoeders*

##### 4.4.3.1. *Niet aangesloten bij erkende dienst voor opvanggezinnen en gesubsidieerd door “kind en gezin”*

Voor deze zelfstandige onthaalmoeders is er een bijzonder kostenforfait uitgewerkt in het collectief akkoord. Dit bijzonder kostenforfait bedraagt 16.50 euro (aanslagjaar 2014) per kind en per opvangdag. Maar indien de dagprijs van de opvang lager ligt dan deze 16.50 euro wordt het kostenforfait beperkt tot die lagere dagprijs.<sup>224</sup>

De toepassing van dit speciaal kostenforfait moet wel uitdrukkelijk aangevraagd worden in de aangifte van de personenbelasting. Hiervoor is geen voorlegging van bewijsstukken nodig. Daarenboven is dit forfait niet combineerbaar met het gewone forfait voor beroepskosten.<sup>225</sup>

##### 4.4.3.1.1. *Actueel topic*

De administratie voerde recent een nieuw systeem van kostenaf trek in voor de zelfstandige kinderdagverblijven van ‘middelgrote’ omvang. Enerzijds was er sprake van een beperkt kostenforfait voor de kleine uitgaven en dit in combinatie met anderzijds de aftrek van de werkelijk bewezen kosten van de grotere uitgaven. Dit zorgde binnen de sector voor enige discussie, waardoor de administratie genoodzaakt was deze regeling aan te passen.

<sup>222</sup> W. VAN KERCHOVE, *Maklu belastingsgids 2009*, Antwerpen, Maklu, 2009, p. 416.

<sup>223</sup> Circulaire nr. Ci.RH. 842/503.664 dd. 27 juli 2001; Com. WIB 1992, nr. 342/63.

<sup>224</sup> Com. WIB 1992, nr. 342/78; Circulaire nr. Ci.RH. 842/576.229 dd. 15 februari 2006; Circulaire nr. Ci.RH. 842/597.927, *AOIF 25/2009*, dd. 8 mei 2009.

<sup>225</sup> W. VAN KERCHOVE, *Beroepskosten van A tot Z: een grondige studie inzake belastingen en BTW*, Herentals, Practicall, 2013, p. 73.

Nu heeft elke onthaalouder de keuze tussen het globale kostenforfait of de combinatie van het beperkte kostenforfait met het bewijs van grotere uitgaven. Deze nieuwe regeling geldt voor de inkomstenjaren 2014, 2015 en 2016.

- Keuze 1: forfait voor kleine kosten, werkelijke kostenaf trek voor grote uitgaven

De betreffende opvangpersoon heeft de keuze om het beperkte kostenforfait toe te passen. Dit bedraagt 7 euro per oppasdag en per aanwezig kind. Dit dekt ondermeer kosten zoals voeding, schoonmaak- en wasproducten, klein kookmateriaal, textiel, verzorgingsproducten, klein speelgoed, enz....

- Keuze 2: globaal kostenforfait

Indien men opteert voor dit kostenforfait, betaalt men 16.5 euro per oppasdag en per aanwezig kind. De term globaal wijst op het feit dat dit forfait alle beroepskosten omvat.<sup>226</sup>

#### **4.4.3.2. Aangesloten bij erkende dienst voor opvanggezinnen en gesubsidieerd door “kind en gezin”**

Deze categorie van onthaalmoeders ontvangt hun vergoeding belastingvrij. Hier moet dan ook geen kostenforfait voor worden gebruikt.<sup>227</sup>

#### **4.4.3.3. Niet aangesloten bij dienst voor opvanggezinnen of onder toezicht van “kind en gezin”**

Onthaalmoeders die onder deze categorie vallen, zijn belastbaar op de volledige vergoeding die ze krijgen, voor hen geldt er dus geen kostenforfait.<sup>228</sup>

#### **4.4.4. Geen collectieve akkoorden voor vennootschappen**

Indien belastingplichtigen hun beroep uitoefenen in het kader van een professionele vennootschap zijn deze collectieve akkoorden dan ook niet van toepassing op hen.

De reden hiervoor is dat vennootschappen onderworpen zijn aan de boekhoudwetgeving en dat het gebruik van dergelijke akkoorden zou ingaan tegen deze boekhoudwetgeving.<sup>229</sup>

<sup>226</sup> C.BUYSSE, “Kinderopvang: voortaan keuze tussen globaal of beperkt kostenforfait”, *Fiscoloog* 2014, afl. 1374, p. 2.

<sup>227</sup> Com. WIB 1992, nr. 23/223; W. VAN KERCHOVE, *Maklu Belastinggids* 2009, Antwerpen, Maklu, 2009, pp. 415-416.

<sup>228</sup> W. VAN KERCHOVE, *Beroepskosten van A tot Z: een grondige studie inzake belastingen en BTW*, Herentals, Practicall, 2013, p. 74.



Als voorbeeld is er een advocaat die zijn beroepswerkzaamheid in het kader van een professionele vennootschap uitoefent. In dit geval zal, voor wat betreft de representatie – en diverse kosten, de advocaat niet kunnen genieten van het forfait dat in het collectief akkoord is vastgelegd.<sup>230</sup>

#### 4.5. Collectieve akkoorden versus individuele akkoorden

Een collectief akkoord wordt zoals hierboven reeds vermeld gesloten met beroepsorganisaties, terwijl individuele akkoorden worden gesloten met belastingplichtigen, dus individuen. Verder zijn er niet echt verschillen op te merken. Bovendien gelden de regels in verband met hernieuwing, stopzetting, ... voor beide akkoorden.<sup>231</sup>

#### 4.6. Rechtspraak

##### 4.6.1. Hof van beroep te Antwerpen, 6 maart 2012: facturatie managementprestaties aan horecazaak via vennootschap

De bewijslast van artikel 49 WIB 92 blijft van essentieel belang voor de rechter. Een volgend voorbeeld maakt dit duidelijk. Het betreft een echtpaar dat managementprestaties factureerde aan hun horecazaken via een vennootschap. De fiscus verwierp deze facturen aangezien er geen bewijselementen bestonden die de waarachtigheid van de gefactureerde prestaties bewezen. Het Hof van Beroep te Antwerpen bevestigde dit. De belastingplichtige diende namelijk de echtheid, het bedrag en het beroepsmatig karakter van de uitgaven te bewijzen volgens artikel 49 WIB 92 om voor aftrek in aanmerking te komen. In dit voorbeeld hadden de facturen en de betaling ervan onvoldoende bewijswaarde.<sup>232</sup> De algemene problematiek van de managementvergoedingen komt aan bod in het onderdeel betreffende de actuele topics.

##### 4.6.2. Bewijs van brandstofkosten

Hieronder wordt het bewijs van de brandstofkosten doorheen de tijd besproken.

---

<sup>229</sup> W. VAN KERCHOVE, *Beroepskosten van A tot Z: een grondige studie inzake belastingen en BTW*, Herentals, Practicall, 2013, p. 74.

<sup>230</sup> A. BUGGENHOUT et. al., *Handboek personenbelasting*, Mechelen, Wolters Kluwer Belgium NV, 2008, p. 676; F. VANDENBERGHE, *Handboek personenbelasting 2011*, Antwerpen, Maklu, 2011, p. 1174.

<sup>231</sup> Supra individuele akkoorden; supra collectieve akkoorden.

<sup>232</sup> Antwerpen 6 maart 2012, *Fisc. Koer.* 2012, p. 487.



#### **4.6.2.1. Rechtbank van Eerste Aanleg te Antwerpen, 27 mei 2009**

De Rechtbank van Eerste Aanleg te Antwerpen oordeelde over het geleverde bewijs van een transportonderneming. De onderneming verantwoorde de aangekochte brandstof voor haar vrachtwagens met zeer vage en ongedetailleerde facturen die bovendien per maand door dezelfde leverancier werden opgesteld. Details betreffende de hoeveelheden getankte brandstof, het tijdstip van de tankbeurt, het aantal liters, de getankte vrachtwagen.. ontbraken hierbij. De Rechtbank van Eerste Aanleg te Antwerpen was dan ook van mening dat deze brandstofkosten dienden verworpen te worden aangezien de onderneming niet voldeed aan de voorwaarden vermeld in artikel 49 WIB 92. Deze facturen vormden slechts een begin van de realiteit van deze uitgaven. De onderneming kon met andere woorden te weinig details voorleggen waardoor men niet kon besluiten dat de gefactureerde hoeveelheden brandstof ook daadwerkelijk werden geleverd. Bovendien kon de onderneming ook geen leveringsbonnen voorleggen. Indien men geen bijkomende bewijselementen of vermoedens kan leveren kan men de aftrek voor die uitgaven ook niet aanvaarden.<sup>233</sup>

#### **4.6.2.2. Hof van Beroep te Antwerpen, 10 september 2013**

Een volgend recent voorbeeld gaat over een belastingplichtige die zijn eigen wagen ook voor beroepsmatige verplaatsingen gebruikt. Dit trekt de administratie dan ook niet in twijfel. Waar zij wel aan twifelen is de juistheid van het aantal beroepsmatig afgelegde kilometers. Zij gaan daarbij uit van een berekening via een routeplanner waarbij zij constateren dat de opgegeven afstanden gemiddeld 56% te hoog zijn. Op basis daarvan verwerpen ze gedeeltelijk de aftrek van de autokosten. De belastingplichtige vindt deze zienswijze van de administratie eerder willekeurig. Hij voert aan dat hij er niet toe gehouden is de kortste of snelste weg te volgen, en rekening dient te houden met diverse factoren zoals de verkeersdruk, de aard van de wegen en de duur van de verplaatsing. Het Hof van Beroep te Antwerpen ziet dit echter niet als willekeur. De administratie heeft namelijk correct gehandeld en een representatieve steekproef gedaan, waarbij rekening gehouden werd met een voldoende aantal verplaatsingen, en verspreid over een degelijke periode.

Het Hof van Beroep te Antwerpen is het eens met de administratie en aanvaardt de gedeeltelijke beperking van deze kosten.<sup>234</sup>

---

<sup>233</sup> Rb. Antwerpen 27 mei 2009, *Fisc. Koer.* 2009, afl. 649.

<sup>234</sup> Antwerpen 10 september 2013, onuitg.

#### 4.6.2.3. *Rechtbank van Eerste Aanleg te Brugge, 4 december 2013*

Een ander voorbeeld betreft het bewijs van de brandstofkosten. Het is vaak zeer moeilijk om van elke tankbeurt de bewijsstukken bij te houden. Daarom kunnen deze brandstofkosten eventueel berekend worden aan de hand van het gemiddelde verbruik en de gemiddelde brandstofprijs per liter. De Rechtbank van Eerste Aanleg te Brugge is van mening dat de belastingplichtige, die tewerkgesteld is als zelfstandig handelsagent wel het bewijs dient te leveren van het aantal beroepsmatig afgelegde kilometers. Dit kan door eventuele voorlegging van zijn weekagenda's, het keuringsbewijs, het onderhoudsboekje,.. waaruit de afgelegde afstanden, kilometerstand,.. afgeleid kunnen worden.<sup>235</sup>

#### 4.7. **Besluit**

De administratie zal niet gewoon elke ingebrachte kost aanvaarden. Het is aan de belastingplichtige om de echtheid en het bedrag van de gedane beroepskost te bewijzen. Dit kunnen ze doen aan de hand van bewijsmiddelen, namelijk bewijsstukken en middelen van het gemeen recht. Maar het bedrag van een beroepskost kan ook bepaald worden aan de hand van akkoorden indien deze bewijsmiddelen niet beschikbaar zijn. Een belastingplichtige heeft dus veel mogelijkheden om te bewijzen dat een gedane kost te kwalificeren valt als een beroepskost, het is dan ook aan hem om hier gretig gebruik van te maken.

---

<sup>235</sup> Rb. Brugge 4 december 2013, *Fiscoloog* 2014, afl. 1373, p. 12.

## 5. Intentioneel versus causaliteitscriterium: besluit

Het verband tussen het causaliteitscriterium en het intentioneel criterium is hoogst onduidelijk. Er bestaan hieromtrent dan ook heel wat verschillende meningen. De ene auteur is van mening dat het intentioneel criterium slechts een hulpmiddel is voor het bepalen van het causaal verband met de beroepsactiviteit. Anderen stellen dan dat kosten slechts verband houden met de uitoefening van de beroepswerkzaamheid indien zij bijdragen tot het verwerven of behouden van de inkomsten.<sup>236</sup> Het Hof van Cassatie heeft zich omtrent deze kwestie nog niet duidelijk uitgesproken. Uit oudere rechtspraak van het Hof van Cassatie zou afgeleid kunnen worden dat het causaliteitscriterium het belangrijkste criterium is en dat het intentioneel criterium slechts een hulpmiddel is om het causaal verband vast te stellen. Hieronder zullen we enkele van deze meningen van diverse auteurs bespreken.<sup>237</sup>

Advocaat-generaal HENKENS was van mening dat deze twee criteria als samenlopende criteria dienden beschouwd te worden. Hierbij zag hij het intentioneel criterium slechts als een hulpmiddel om het causaal verband vast te stellen.<sup>238</sup> Deze zienswijze is voornamelijk te danken aan het feit dat het Hof van Cassatie in de meeste arresten niet sprak over het intentioneel criterium. Bovendien stelde het Hof in haar rechtspraak meestal als eis dat de uitgaven een noodzakelijk verband dienden te hebben met de uitgeoefende beroepsactiviteit en daaraan eigen moesten zijn. De vorige advocaat-generaal LECLERCQ hield er een andere opinie op na. Hij beschouwde deze twee criteria namelijk wel als zelfstandige criteria.<sup>239</sup>

FAES oordeelt dat het intentioneel criterium een zelfstandige vereiste betreft. Anders zou men geneigd kunnen zijn om kosten die niet gemaakt zijn om belastbare inkomsten te verwerven of te behouden, aftrekbaar te stellen.<sup>240</sup> Het Hof van Beroep te Luik volgt deze zienswijze.

*“... dat het niet voldoende is dat deze uitgaven worden gedaan ter gelegenheid van de uitoefening van het beroep, maar dat ze ook noodzakelijk moeten zijn om de belastbare inkomsten te verkrijgen of te behouden.”<sup>241</sup>*

<sup>236</sup> S. VAN CROMBRUGGE, *Beginselen van de vennootschapsbelasting*, Kalmthout, Biblo, 2003, pp. 79-80; Antwerpen 23 november 1993, *FJF* 1994, 60.

<sup>237</sup> Cass. 12 november 1958, *Pas.* 1959, I, 263; W.DELVA, *Familiale vermogensplanning*, Mechelen, Kluwer, 2004, p. 684.

<sup>238</sup> Concl. Advocaat-Generaal Henkes, Cass.19 juni 2003, *TFR* 2003, afl. 257, 258, nr.14.

<sup>239</sup> Concl. Advocaat-Generaal Leclercq, Cass.21 november 1997, *Pas.*1997, I, 1245.

<sup>240</sup> P. FAES, “Causaliteit en intentie in artikel 49 WIB – back to basics”, *TFR* 2009, afl. 367, p.726.

<sup>241</sup> Luik 21 oktober 1992, [www.monkey.be](http://www.monkey.be); P. FAES, “Causaliteit en intentie in artikel 49 WIB – back to basics”, *TFR* 2009, afl. 367, p.726.

Toch beschouwt niet iedere auteur deze criteria als afzonderlijk. CHEVALIER en VAN KEIRSBILCK gaan ervan uit dat deze twee criteria samenvallen en merken bovendien op dat de aftrekbaarheid niet afhankelijk is van het intentionele criterium.<sup>242</sup> CHEVALIER is van mening dat bij het vaststellen van het beroepsmatig karakter van een kost, er een noodzakelijk verband moet aangetoond worden met de uitoefening van de beroepsactiviteit of er eigen aan moet zijn. Daarbij inbegrepen de kosten die rechtstreeks en noodzakelijk in verband staan met het verkrijgen of behouden van beroepsinkomsten.

HUYSMAN wil ons daarentegen behoeden door op te merken dat indien deze zienswijze gevolgd zou worden, dit zou kunnen leiden tot de aftrekbaarheid van onvrijwillige kosten. Namelijk de kosten die niet voldoen aan het intentioneel criterium.<sup>243</sup>

VAN CROMBRUGGE is van oordeel dat het criterium om belastbare inkomsten te verkrijgen of te behouden louter betekent dat de kosten een noodzakelijk verband moeten vertonen met de uitgeoefende beroepswerkzaamheid en daaraan eigen moet zijn. Dit leidde hij ondermeer af uit oude cassatierechtspraak.<sup>244</sup>

VANISTENDAEL beweert dan weer dat wanneer het intentioneel criterium aanwezig is er automatisch sprake is van een noodzakelijk verband.<sup>245</sup>

Ten slotte kan geconcludeerd worden dat dit grotendeels een feitenkwestie betreft.

---

<sup>242</sup> S. VAN CROMBRUGGE, *Beginnelsen van de vennootschapbelasting*, Kalmthout, Biblo, 2003, pp. 79-80.

<sup>243</sup> S. HUYSMAN, *Fiscale winst*, Kalmthout, biblo, 1994, pp.171-173.

<sup>244</sup> S. VAN CROMBRUGGE, *Beginnelsen van de vennootschapsbelasting*, Kalmthout, Biblo, 2006, p. 98.

<sup>245</sup> P. SALENS, et. al., *Aangifte vennootschapsbelasting 2007*, Antwerpen, Maklu, 2007, p.317.

# Hoofdstuk III: Actuele topics

## 1. Managementvergoedingen

### 1.1. Algemeen

Een eerste actuele topic betreft de problematiek van de managementvergoedingen. Het treft hier voornamelijk feitenkwesties. Dit zal aangetoond worden aan de hand van een overzicht van de recente rechtspraak.

Eerst en vooral dient de belastingplichtige die de kosten gemaakt heeft, aan te tonen dat de echtheid van de prestaties overeenkomen met de prestaties die worden doorgerekend. Dit is een vereiste om aftrekbaar te zijn.<sup>246</sup> Voor de fiscus is dit een ideaal wapen om de willekeurige managementvergoedingen aan te pakken. Indien de doorrekening enkel een louter fiscaal geïnspireerde verschuiving van winsten inhoudt en er bovendien geen effectieve prestaties tegenoverstaan, dan heeft de fiscus het recht om de aftrek van deze kosten te verwerpen.<sup>247</sup>

### 1.2. Dubbele belasting

Er is sprake van een dubbele belasting indien de fiscus een intragroepdoorrekening op basis van artikel 49 WIB 92 verwerpt bij de vennootschap die deze doorrekening als kost heeft opgenomen. De kost wordt enerzijds belast bij de vennootschap die de doorrekening ontvangt en anderzijds belast bij de vennootschap die de doorrekening in kost heeft opgenomen, maar deze kost wordt niet fiscaal aanvaard.<sup>248</sup>

### 1.3. Rechtspraak

Aangezien het hier gaat om feitenkwesties kan men de rechtspraak onderverdelen in twee categorieën, enerzijds de categorie waarin de belastingplichtige ongelijk krijgt (negatieve gevallen) en anderzijds de categorie waarin de belastingplichtige wel zijn gelijk krijgt (positieve gevallen).

---

<sup>246</sup> Art 49 WIB 1992.

<sup>247</sup> R.VAN HEMELLEN, "Managementvergoedingen en de fiscus", *Acc. Act.* 2013, afl. 1; X., "Komen de aangerekende commissielonen en managementvergoedingen in aanmerking voor aftrek als beroepskosten?", *Fiscale Koerier* 2012, afl. 9, pp. 409-410; J. VERHOEYE (2003) "Aftrekbaarheid van de managementvergoeding", [www.fiscalibus.be](http://www.fiscalibus.be).

<sup>248</sup> R.VAN HEMELLEN, "Managementvergoedingen en de fiscus", *Acc. Act.* 2013, afl. 1.

### 1.3.1. Negatieve gevallen

Een eerste voorbeeld treft een belastingplichtige, die een eenmanszaak uitbaat en daarenboven een vennootschap opricht. De bedoeling van de belastingplichtige is om door middel van de opgerichte vennootschap managementprestaties te factureren aan zijn eigen eenmanszaak. In deze zaak besliste het Antwerpse Hof van Beroep dat de aftrek van deze managementprestaties terecht was verworpen. De belastingplichtige kon namelijk niet aantonen welke prestaties de managementvennootschap voor de eenmanszaak geleverd had en de facturatie was bovendien zeer vaag omschreven.<sup>249</sup>

Een tweede geval betreft twee verbonden vennootschappen die diensten aan elkaar factureren op basis van een overeenkomst met als doel de commercialisering van producten. Het Hof van Beroep te Gent verwerpt de aftrek van deze kosten omdat het personeel, dat werd verondersteld deze prestaties te leveren, niet gekwalificeerd was daarvoor. De belastingplichtige was tevens niet in staat aan te tonen op welke manier de vennootschappen de activiteit van commercialisatie samen zouden hebben gerealiseerd.<sup>250</sup>

Een gelijkaardig geval werd op 15 december 2009 door hetzelfde Hof opnieuw beslecht in het voordeel van de fiscus. In dat geval werden de managementvergoedingen verworpen omdat men niet beschikte over een schriftelijke overeenkomst. Ook werden de facturen zeer vaag omschreven en was er geen schriftelijke rapportering aanwezig.<sup>251</sup>

Een laatste voorbeeld betreft een echtpaar dat zowel in persoonlijke naam (bestuurder), als via een managementvennootschap (BVBA) diensten leverde aan een werkvennootschap (NV). Het Hof van Beroep te Antwerpen weigerde deze aftrek aangezien de facturen niet voldoende werden gedetailleerd, ook omdat het niet geheel duidelijk was wie de prestaties had geleverd.<sup>252</sup>

### 1.3.2. Positieve gevallen

Naast de negatieve gevallen bestaan er ook een aantal positieve gevallen waarin de rechtspraak de belastingplichtige wel gelijk geeft.

Een eerste voorbeeld vindt men in een vonnis van de Rechtbank van Eerste Aanleg te Brussel. De fiscus probeerde de aftrek van de managementvergoedingen op basis van artikel 49 WIB 92 niet toe te passen.

<sup>249</sup> Antwerpen, 18 mei 1999, *Fisc. Act.* 1999, p. 29, p.7, *Fiscoloog* 1999, afl. 716, p. 9 en *FJF* 99/223.

<sup>250</sup> Gent 24 november 2009, *Acc. Act.* 2013, p. 1.

<sup>251</sup> Gent 15 december 2009, *Fiscoloog* 2010, afl. 1211, p. 11.

<sup>252</sup> Antwerpen 6 maart 2012, *Fisc. Koer.* 2012, p. 487.

De Rechtbank van Eerste Aanleg was echter van mening dat het bewijs van het gebrek aan werkelijk geleverde prestaties niet aanwezig was en daardoor oordeelde de rechter in het voordeel van de belastingplichtige.<sup>253</sup>

De Rechtbank van Eerste Aanleg te Luik oordeelde op 9 januari 2007 dat de werkelijkheid van de geleverde prestaties kan worden aangetoond door volgende elementen. Ten eerste door de facturatie tussen beide vennootschappen, ten tweede door een samenwerkingsovereenkomst met bijhorende opsomming van de prestaties en de wijze van de vergoedingen en als laatste element de gevoerde boekhouding van beide vennootschappen.<sup>254</sup>

Het probleem van de nogal vaag geformuleerde facturen vormt voor het Luikse Hof van Beroep geen probleem in volgend geval. Meer bepaald het geval waarbij een vennootschap een bestuurdersfunctie bekleedde in een andere vennootschap. Volgens het Hof zou de activiteit voldoende blijken uit het feit dat er geen andere personen/ vennootschappen zijn die dezelfde bestuursactiviteit zouden kunnen uitoefenen. Dat de holding bovendien geen eigen werkmiddelen bezit werd door het Hof als niet relevant beschouwd.<sup>255</sup>

De Rechtbank van Eerste Aanleg te Hasselt is van mening dat wanneer een discussie ontstaat betreffende de hoogte van de vergoedingen en niet betreffende de eigenlijke prestaties, dit een ongeoorloofd opportuniteitsoordeel van de fiscus uitmaakt. In dit geval werd dan ook de belastingplichtige in zijn gelijk gesteld.<sup>256</sup> Deze uitspraak werd bovendien bevestigd door het Hof van Beroep te Antwerpen.<sup>257</sup>

Als laatste voorbeeld verwijzen we naar het vonnis van de Rechtbank van Eerste Aanleg te Gent. Deze rechtbank behandelde het geval van een managementvennootschap die zowel managementprestaties als commissies voor bemiddeling bij aankoop doorrekende. Daarbij werden de commissies niet als aftrekbare beroepskosten beschouwd, aangezien er geen bemiddeling plaatsvond. De managementprestaties werden daarentegen wel aanvaard als aftrekbare beroepskosten.<sup>258</sup> Dit vonnis werd bevestigd door het Hof van Beroep te Gent.<sup>259</sup>

---

<sup>253</sup> Rb. Brussel 5 januari 2005, *Fisc. Koer.* 2005, p. 360 en *FJF* 2006/50.

<sup>254</sup> Rb. Luik, 9 januari 2007, *Acc.Act.* 2013, afl. 1.

<sup>255</sup> Luik 26 maart 2010, *Fisc. Koer.* 2010, p. 459 en *Acc.Act.* 2013, afl. 1.

<sup>256</sup> Rb. Hasselt 2 maart 2011, *Acc.Act.* 2013, afl. 1.

<sup>257</sup> Antwerpen 22 november 2011, *Acc.Act.* 2013, afl. 1.

<sup>258</sup> Rb. Gent 2 april 2010, *Acc. Act.* 2013, afl. 1.

<sup>259</sup> Gent 14 februari 2012, *Fisc. Koer.* 2012, p. 406 en *Acc. Act.* 2013, afl. 1.

### 1.3.2.1. Variant: bestuurdersvergoedingen

Er dient een onderscheid gemaakt te worden tussen bestuurdersvergoedingen en managementvergoedingen.

Bestuurdersvergoedingen worden betaald aan het bestuur van de vennootschap, namelijk de natuurlijke personen zaakvoerders of bestuurders. Deze vergoedingen zijn bovendien altijd aftrekbaar en dit zonder hiervoor een specifieke verantwoording af te leggen. Managementvergoedingen kunnen daarentegen deel uit maken van een veel breder dienstverleningspakket.

De grote vraag die men hierbij kan stellen is of de bestuurdersvergoedingen die betaald worden aan vennootschappen ook zonder specifieke verantwoording kunnen worden betaald. Het Hof van Beroep te Gent besliste dat de bezoldigingen aan bestuurder - vennootschappen automatisch als beroepskosten aftrekbaar zijn.<sup>260</sup>

Het Hof van Beroep te Brussel oordeelde in strijd met voorgaand arrest. Zij beweert dat de bestuurdersvergoedingen, betaald aan verbonden vennootschappen, moeten worden getoetst aan de algemene voorwaarden betreffende de aftrekbaarheid van beroepskosten.<sup>261</sup> De vennootschap moet kunnen aantonen welke diensten tegenover de betaalde bestuurders - bezoldigingen staan.

---

<sup>260</sup> Gent 9 februari 2010, *Acc. Act.* 2013, afl.1.

<sup>261</sup> Deloitte Fiduciaire (2011).



### 1.3.2.2. *Besluit*

Er kan worden geconcludeerd dat de hierboven aangehaalde standpunten van de verschillende rechtbanken en hoven niet altijd even rechtlijnig zijn. Zij dienen bij de beoordeling zaak per zaak te bekijken, daarbij dienen zij ook rekening te houden met de feitelijke omstandigheden van elke zaak.

Algemeen kan geconcludeerd worden dat managementvergoedingen steeds aanvaard zullen worden, maar daarbij dient men wel aan volgende voorwaarden te voldoen:

- I. Er dient een managementovereenkomst aanwezig te zijn, die bovendien strikt wordt nageleefd.
- II. De vergoedingen moeten voldoende gedetailleerd zijn en er moet duidelijk omschreven zijn voor welke prestaties deze vergoedingen worden betaald.
- III. De prestaties dienen werkelijk door de managementvennootschap uitgevoerd te worden.
- IV. De hoogte van de vergoedingen moet verantwoord zijn door de geleverde prestaties.<sup>262</sup>

Deze problematiek zullen wij niet verder uitwerken aangezien onze mede-studente Enya Steensens hier dieper zal op ingaan.

---

<sup>262</sup> R.VAN HEMELEN, "Managementvergoedingen en de fiscus", *Acc. Act.* 2013, afl. 1; T. CALLEBAUT, "Kunnen de aangerekende managementvergoedingen bij toepassing van artikel 49 van het WIB 92 als beroepskosten worden afgetrokken?", *Fiscale Koerier* 2012, afl. 13, pp. 488-489.

## 2. Abnormale beroepskosten: artikel 26 WIB 92 versus artikel 49 WIB

### 92

Ook omtrent deze problematiek zullen wij niet verder uitwijken aangezien wij grotendeels de topics van de personenbelasting behandelen. De vraag die al heel wat jaren voor enige discussie zorgt, is of men de regeling van artikel 26 WIB 92 betreffende de abnormale en goedgunstige voordelen ook mag doortrekken bij de toepassing van artikel 49 WIB 92, inzake de aftrek van beroepskosten.

In de rechtspraak was men van oordeel dat wanneer een beroepsuitgave verworpen werd, omdat er bijvoorbeeld geen prestatie tegenover stond, dit beschouwd kon worden als een abnormaal voordeel en bovendien toegevoegd diende te worden aan de winst van de verstreckende onderneming.

Bovendien werd geoordeeld dat indien artikel 49 WIB 92 werd toegepast dezelfde uitzondering moest gelden waarin sprake was in artikel 26 WIB 92. Dit houdt ondermeer in dat wanneer het voordeel in aanmerking komt voor het bepalen van de belastbare inkomsten van de verkrijger, dit niet toegevoegd mag worden aan de winst. Dit betekende dat de uitgave niet verworpen werd wanneer de vergoeding belast werd in hoofde van de genieter. Zo vermeed men de dubbele belasting.

De administratie hield er een heel andere opinie op na, zij waren namelijk niet tevreden met deze rechtspraak en liet de wettekst van artikel 26 WIB 92 aanpassen. Zo werd bepaald dat de regeling inzake abnormale of goedgunstige voordelen geldt “onverminderd de toepassing van artikel 49 WIB 92”.<sup>263</sup> Hierdoor werd de mogelijkheid van economische dubbele belasting bevestigd. Het Grondwettelijk Hof en het Hof van Cassatie waren van mening dat er geen sprake was van discriminatie. Volgens het Hof dienen artikel 26 en 49 WIB 92 volledig afzonderlijk te worden toegepast.

Het Hof van Beroep te Bergen beslist om een prejudiciële vraag te stellen aan het Grondwettelijke Hof. Hierbij wordt verwezen naar het Europees Arbitrageverdrag daterende van 23 juli 1990. De vennootschap probeert op deze manier een nieuwe discriminatie op te wekken, tussen vennootschappen al naargelang de begunstigde van het voordeel in België of in het buitenland

gevestigd

is.<sup>264</sup>

<sup>263</sup> J. VAN DYCK, “Abnormale beroepskosten: brengt Arbitrageverdrag soelaas?”, *Fiscoloog* 2012, afl. 1320, p.6.

<sup>264</sup> Bergen 16 november 2012, *Fiscoloog* 2012, afl. 1320, p. 5.

## Algemene conclusie

De regels inzake beroepskosten zijn op heel wat plaatsen in de wetgeving terug te vinden, en in de eerste plaats in het algemene artikel 49 WIB 92. Dit artikel wordt aangevuld met andere wetsartikelen, zoals de artikelen 6, 23, 52, 52bis, 53, 54, 57, 64 ter, 66, 66bis en 183 WIB 92 voor wat de vennootschapsbelasting betreft. Deze scriptie behandelde voornamelijk het basisartikel betreffende de beroepskosten, namelijk artikel 49 WIB 92. Dit artikel beschrijft de aftrekbaarheidsvoorwaarden van beroepskosten. Ondanks het feit dat dit artikel weinig wettekst omvat kan er toch een zee van informatie aan gelinkt worden. Deze wettekst is bovendien niet echt sluitend, wat viel af te leiden uit de vele twistpunten omtrent de interpretatie en bewoording ervan.

Ten opzichte van artikel 49 WIB 92, zijn de artikelen 52, 52bis, 53, 54,...WIB 92 daarentegen wel sluitende wetteksten. In deze artikelen is namelijk duidelijk terug te vinden welke kosten effectief aftrekbaar of niet - aftrekbaar zijn, dus met andere woorden welke kosten al dan niet als beroepskost aanzien worden. Dit is echter niet het geval wanneer men deze artikelen in verband brengt met het algemene artikel van de beroepskosten.

Volgens de administratieve commentaar is dit artikel opgedeeld in vier voorwaarden. Wij treden deze zienswijze bij. Anderen beweren echter dat er slechts drie voorwaarden in dit artikel vervat zitten. Zij zijn namelijk van mening dat het causaliteitscriterium en het intentioneel criterium één geheel vormen. Wij begrijpen deze zienswijze, omdat er toch wel een duidelijk verband tussen beide voorwaarden aanwezig is. Ze slaan namelijk beiden op het feit dat er een noodzakelijke band met de beroepsactiviteit aanwezig moet zijn. Dit valt af te leiden uit het door ons gevoerde onderzoek. Heel wat elementen, die men hanteert bij het bepalen van het intentioneel criterium, komen terug bij het bekijken van het causaliteitscriterium. Toch is er volgens ons nog een miniem onderscheid aanwezig. Meer bepaald een kost die ervoor zorgt dat een inkomen behouden blijft, moet niet specifiek in verband staan met de beroepsactiviteit. De wettekst zelf geeft echter geen uitsluitsel hieromtrent.

Deze persoonlijke opinie kan gestaafd worden aan de hand van een voorbeeld. Een gerechtsdeurwaarder die een geklede broek aankoopt, zal hiervan bij de uitoefening van zijn beroep ook een voordeel kunnen ondervinden. Op deze manier zorgt hij voor een verzorgd voorkomen, wat potentiële klanten zal aantrekken of bestaande klanten zal behouden. Het voorkomen van een persoon is namelijk van groot belang in deze maatschappij. De aankoop van de broek zal echter niet gezien worden als beroepskledij aangezien dit ook kan gedragen worden in het dagelijkse leven.

Er is dus geen specifiek verband met de beroepsactiviteit aanwezig. Nochtans zou de gerechtsdeurwaarder kunnen aantonen dat dankzij deze aankoop zijn inkomen behouden blijft, waardoor de gedane uitgave voor de broek mogelijks als beroepskost in aftrek kan genomen worden. Desalniettemin is dit geen aftrekbare beroepskost doordat deze niet aan alle aftrekbaarheidsvoorwaarden van artikel 49 WIB 92 voldoet. Deze kost werd immers in artikel 53, 7° WIB 92 als niet - beroepskost beschouwd. Dit voorbeeld bewijst echter wel het standpunt dat wij innemen, namelijk dat er toch een onderscheid aanwezig is tussen beide criteria.

Naast bovenstaande zijn er nog twee andere voorwaarden. Ten eerste dienen kosten gedaan of gedragen te zijn tijdens het belastbare tijdperk. Deze wettekst zorgt echter voor heel wat discussie. Na het lezen hiervan krijgt de belastingplichtige de mogelijkheid tot het kiezen van een bepaald belastbaar tijdperk om zijn kosten in aftrek te brengen. Indien geen gebruik wordt gemaakt van het systeem van de overlopende rekeningen zal dit leiden tot een schending van het boekhoudkundig overeenstemmingsbeginsel. Naar onze mening zal dit niet de oorspronkelijke bedoeling geweest zijn van de wetgever om de belastingplichtige voor de keuze te stellen.

In een volgende voorwaarde dient de echtheid en het bedrag van de kost bewezen te worden. Er zijn meerdere mogelijkheden om dit bewijs te leveren. Dit kan gebeuren aan de hand van bewijsstukken, zoals facturen, bewijsschriften,... maar ook door gebruik te maken van de bewijsmiddelen van het gemeenrecht. In vele gevallen is het echter onmogelijk om dit via deze weg te bewijzen. Indien dit voorkomt is er nog steeds de mogelijkheid om over te gaan tot een individueel akkoord of in enkele gevallen tot een collectief akkoord. De administratie creëert nog een extra last op de schouders van de belastingplichtige. Men verwacht namelijk dat deze de effectiviteit van de uitgave verantwoord. Sommige rechters volgen de administratie hierin, terwijl anderen de letterlijke wettekst hanteren in hun oordeel. Wij zijn van mening dat er hierop inderdaad streng toezicht moet zijn. Dit omdat anders iedereen veel te vlug zou kunnen bewijzen dat kosten aftrekbaar zijn.

Verder kwam ook de problematiek van de managementvergoeding aan bod. Uit de opvattingen van de verschillende rechtbanken en hoven bleek ook dit grotendeels een feitenkwestie te zijn. Daarnaast is het van groot belang om een zo gedetailleerd mogelijke omschrijving te geven van deze vergoedingen. Deze dienen daarenboven verantwoord te worden door de overeenstemmende geleverde prestaties.

Wij veronderstellen dat er in de loop van de jaren nog veel rechtspraak zal volgen omtrent dit onderwerp. Dit omdat het bepalen van wat nu juist een beroepskost is in feite een feitenkwestie is, zeker wat het causaliteitscriterium betreft.

Hierbij dient een noodzakelijk verband te bestaan met de maatschappelijke activiteit, maar wat hieronder moet worden verstaan, daarover spreekt het Hof van Cassatie zich niet uit. Elke case zal dan ook door de feitenrechters steeds apart moeten bekeken worden, om te oordelen of er al dan niet een verband aanwezig is.

Een andere reden waarom nog meer rechtspraak zal volgen is ongetwijfeld het feit dat elke belastingplichtige zo weinig mogelijk belastingen wenst te betalen en daarbij spelen de beroepskosten een cruciale rol. Indien de administratie van mening is dat een ingebrachte kost geen beroepskost is, zal dit heel wat kritiek teweegbrengen bij de belastingplichtige.

Er kan dus geconcludeerd worden dat het thema beroepskosten een heel belangrijk onderwerp zal blijven in het professionele leven. Dit zowel voor de belastingplichtige als voor de boekhouder of fiscalist. Deze zullen systematisch geneigd zijn om de rechtspraak en alle kennis omtrent dit onderwerp aandachtig te volgen en te evalueren. Dit om er de nodige argumentatie uit te halen ter verdediging van hun dossier. Het weze duidelijk dat dergelijke opvolging mogelijkheden biedt. Daarom werd getracht om met deze scriptie een zekere basis te creëren voor toekomstige fiscalisten en werd gehoopt dat deze verhandeling aanzet geeft tot verder onderzoek.



# Bibliografie

## Boeken

- A. BUGGENHOUT, E. DEBRUYNE, W. DEFOOR, M. DELANOTE, M. DE MEY, P. GABRIEL, H. GAUBLOMME, S. LIPPENS, T. POLSPOEL, H. SYMOENS, C. THIEL, L. UYTENHOVE, P. VAN HEUVERSWYN, S. VERTOMMEN, B. VERSTUYFT, T. WUSTENBERGHS, *Handboek personenbelasting*, Mechelen, Wolters Kluwer Belgium NV, 2008, 1456 p.
- A. RASSCHAERT, *Aangiftegids personenbelasting*, Mechelen, Wolters Kluwer Belgium NV, 2007, 481 p.
- A. SPRUYT, M. MAUS, *Basisbegrippen personenbelasting: materiële en formele beginselen*, Brugge, die Keure, 2012, 230 p.
- A. TIBERGHEN, *Handboek voor fiscaal recht 2008*, Mechelen, Wolters Kluwer Belgium NV, 2008, 1501 p.
- A. TIBERGHEN, *Handboek voor fiscaal recht 2012-2013*, Mechelen, Wolters Kluwer Belgium NV, 2013, 1864 p.
- C. CHEVALIER, *Beroepskosten voor vennootschappen*, Brussel, Larcier, 2001, 750 p.
- C. CHEVALIER, *vademecum vennootschapsbelasting 2009*, Gent, Larcier, 2009, 1659 p.
- E. BUYSSE, *Beroepskosten in de vennootschapsbelasting: een stand van zaken*, Gent, Story, 2007, 130 p.
- F. VANDENBERGHE, *Handboek personenbelasting 2011*, Antwerpen, Maklu, 2011, 1235 p.
- J. SOETAERT, D. DARTE, Y. NOEL, *Praktische gids vennootschapsbelasting*, Luik, uitgeverij voor handel en nijverheid NV, 537 p.
- L. FEYAERTS, *De fiscale aspecten van het woon – werkverkeer*, Mechelen, Wolters Kluwer Belgium NV, 2005, 57 p.
- L. JONKERS, F. VANDEN HEEDE, L. VAN DER REYSEN, P. VAN DAMME, *Hoe haalt u optimaal geld uit uw vennootschap?*, Leuven, Indicator, 2014, 315 p.
- M. DE MEY, *Aangiftegids personenbelasting aj 2013*, Mechelen, Wolters Kluwer Belgium NV, 2013, 619 p.

- M. DE MEY, *Aangiftegids personenbelasting aj 2011*, Mechelen, Wolters Kluwer Belgium NV, 2011, 590 p.
- P. BEGHIN, I. VAN DE WOESTEYNE, *Handboek vennootschapsbelasting 2009 – 2010*, Antwerpen, Intersentia, 2009, 475 p.
- P. BEGHIN, I. VAN DE WOESTEYNE, *Handboek personenbelasting 2013-2014 (11<sup>de</sup> druk)*, Antwerpen, Intersentia, 2013, 767 p.
- P. SALENS, et. al., *Aangifte vennootschapsbelasting 2007*, Maklu, Antwerpen, 2007, 777 p.
- S. HUYSMAN, *Fiscale winst*, Kalmthout, biblo, 1994, 408 p.
- S. VAN CROMBRUGGE, *Beginnelsen van de vennootschapsbelasting*, Kalmthout, Biblo, 2003, 206 p.
- S. VAN CROMBRUGGE, *Beginnelsen van de vennootschapsbelasting*, Kalmthout, Biblo, 2006, 214 p.
- S. MAES, *Hoe minder personenbelasting betalen?*, Mechelen, Wolters Kluwer Belgium NV, 2007, 637 p.
- T. VAN SANT, P. VANRYCKEGHEM, *Het ABC van aftrekbare kosten voor eenmanszaken*, Leuven, indicator, 2013, 232 p.
- T. VAN SANT, P. VANRYCKEGHEM, *Het ABC van aftrekbare kosten voor vennootschappen*, Leuven, indicator, 2013, 264 p.
- W. DELVA, *Familiale vermogensplanning*, Mechelen, Kluwer, 2004, 777 p.
- W. VAN KERCHOVE, *Praktijkgids vennootschapsbelasting*, Antwerpen, De Boeck, 2013, 518 p.
- W. VAN KERCHOVE, *Maklu Belastinggids 2009*, Antwerpen, Maklu, 2009, 481 p.
- W. VAN KERCHOVE, *Beroepskosten van A tot Z: een grondige studie inzake belastingen en BTW*, Herentals, Practicall, 2013, 1035 p.
- W. VAN KERCHOVE, S. RUYSSCHAERT, *Kostenaftrek voor zelfstandigen en vennootschappen*, Antwerpen, Maklu, 2011, 211 p.



## Tijdschriften

### Fiscoloog

- C.BUYSSE, "Kinderopvang: voortaan keuze tussen globaal of beperkt kostenforfait", *Fiscoloog* 2014, afl. 1374, p. 2-4.
- J. VAN DYCK, "Abnormale beroepskosten: brengt Arbitrageverdrag soelaas?", *Fiscoloog* 2012, afl. 1320, pp. 5-7.
- J. VAN DYCK, "Carpoolers: aftrek vervoerkosten op valreep gered", *Fiscoloog* 2012, afl. 1278, pp. 6-7.
- S. VAN CROMBRUGGE, "Mogen kosten duurzaam inkomsten neutraliseren of overschrijden", *Fiscoloog* 2010, afl. 1223, p. 8.
- S. VAN CROMBRUGGE, "[Beroepskosten] Kan men nog afschrijven na stopzetting beroepswerkzaamheid?", *Fiscoloog* 2011, afl. 1239, pp. 6-7.
- S. VAN CROMBRUGGE, "Bewijs van brandstofkosten als beroepskosten", *Fiscoloog* 2014, afl. 1373, p. 12.

### Fiscale actualiteit

- T. JANSENS, "Kost zonder band met doel of activiteit: aftrekverbod is niet ongrondwettig", *Fiscale actualiteit* 2009, afl. 42, pp. 1-5.

### De Fiscale Koerier

- X., "Komen de aangerekende commissielonen en managementvergoedingen in aanmerking voor aftrek als beroepskosten?", *Fiscale Koerier* 2012, afl. 9, pp. 409-410.
- T. CALLEBAUT, "Kunnen de aangerekende managementvergoedingen bij toepassing van artikel 49 van het WIB 92 als beroepskosten worden afgetrokken?", *Fiscale Koerier* 2012, afl. 13, pp. 488-489.

### Pacioli

- C. DAUBY, "Noodzakelijk verband tussen de beroepskosten van een vennootschap en haar maatschappelijk doel", *Pacioli* 2008, afl. 247, pp. 1-2.

P. COPPENS, “Het begrip zekere en vaststaande schuld”, *Pacioli* 2009, afl. 285, pp. 1-4.

### Tijdschrift fiscaal recht

P. FAES, “Causaliteit en intentie in artikel 49 WIB – back to basics”, *TFR* 2009, afl. 367, p.726.

### Algemeen fiscaal tijdschrift

A DOOLAEGE, L. DE MEYERE, B. WESTEN, L. DEVRIESE, I. DE TROYER, A. CLOCHERET,  
“Overzicht rechtspraak 2011. Algemeen belastingrecht- Inkomstenbelastingen”, *AFT*  
2013, afl. 2, pp. 5-87.

### Accountancy actualiteit

R. VAN HEMELEN, “Managementvergoedingen en de fiscus”, *Acc.Act.* 2013, afl. 1.

## Artikel

J. VERHOEYE (2003) “ *Aftrekbaarheid van de managementvergoeding*”,  
<http://www.fiscalibus.be/show.php?id=191>, 13 februari 2014.

## Rechtspraak

### Hoven van Beroep

Hof van Beroep te Gent, 2 december 1980, *JDF* 1983, 55.

Hof van Beroep te Gent 24 september 1992, *Bull.*, nr. 740, p. 1495.

Hof van Beroep te Antwerpen, 26 mei 199, *FJF* 98/190.

Hof van Beroep te Antwerpen, 19 januari 1999, *FJF* 99/140 en *Fisc. Koer.* 1999, p. 244.

Hof van beroep te Gent, 5 oktober 1999, *FJF* 2000/90.

Hof van Beroep te Antwerpen, 18 mei 1999, *Fics. Act.* 1999, afl.29, p.7, *Fiscoloog* 1999, afl.  
716, p. 9 en *FJF* 99/223.

Hof van Beroep te Gent, 22 november 2001, *FJF* 2002/125.

Hof van Beroep te Antwerpen, 14 mei 2002, *Fisc. Koer.* 2002, p. 384.

- Hof van Beroep te Brussel, 5 december 2002; *FJF* 2003/131 en *Fisc. Koer.* 2003, p. 278.
- Hof van Beroep te Gent, 5 oktober 2004, *TFR* 2005, ed. 279.
- Hof van Beroep te Gent 24 mei 2005, *Fiscoloog* 2005, afl. 991, p.1.
- Hof van Beroep te Gent, 25 oktober 2005, *FJF* 2006/254.
- Hof van Beroep te Gent, 18 januari 2006, *Fiscoloog* 2006, afl. 1021, p.11.
- Hof van Beroep te Gent, 17 april 2007, *Fiscoloog* 2007, afl. 1084, p.11.
- Hof van Beroep te Antwerpen, 17 februari 2009, *Fisc. Koer.* 2009, p. 534.
- Hof van Beroep te Brussel, 4 maart 2009, *JDF* 2010, 95.
- Hof van beroep te Gent, 24 november 2009, *Acc. Act.* 2013, afl. 1.
- Hof van Beroep te Gent, 15 december 2009, *Fiscoloog* 2010, afl. 1211, p. 11.
- Hof van Beroep te Gent, 2 februari 2010, onuitg.
- Hof van beroep te Gent, 9 februari 2010, *Acc. Act.* 2013, afl. 1.
- Hof van Beroep te Gent, 19 oktober 2010, *Fiscoloog* 2011, afl. 1241, pp. 11-12.
- Hof van Beroep te Gent, 19 oktober 2010, *FJF* 2011/189.
- Hof van Beroep te Luik, 26 maart 2010, *Fisc. Koer.* 2010, p. 459 en *Acc.Act.* 2013, afl. 1.
- Hof van Beroep te Bergen, 4 juni 2010, [www.fisconetplus.be](http://www.fisconetplus.be).
- Hof van Beroep te Bergen, 29 juni 2011, *Fiscoloog* 2011, afl. 1276, p. 8.
- Hof van Beroep te Bergen, 20 oktober 2011, *Fiscoloog* 2011, afl. 1276, p. 9.
- Hof van Beroep te Antwerpen, 22 november 2011, *Acc.Act.* 2013, afl. 1.
- Hof van Beroep te Bergen, 11 oktober 2011, *Fiscoloog* 2011, afl. 1276, p.9.
- Hof van Beroep te Antwerpen, 17 januari 2012, *Fiscoloog* 2012, afl. 1294, p. 9.
- Hof van Beroep te Luik, 1 februari 2012, *FJF* 2013/163 en *Fisc. Koer.* 2012, p. 451.
- Hof van Beroep te Gent, 14 februari 2012, *Fisc. Koer.* 2012, p. 406 en *Acc. Act.* 2013, afl. 1.
- Hof van Beroep te Antwerpen, 6 maart 2012, *Fisc.Koer.* 2012, p. 487.

Hof van Beroep te Antwerpen, 11 september 2012, *FJF* 2013/81 en *Fisc. Act.* 2012, afl. 37, pp.13-16.

Hof van Beroep te Bergen, 16 november 2012, *Fiscoloog* 2012, afl. 1320, p. 5.

Hof van Beroep te gent, 11 maart 2013, *Fisc.koer.* 2013, p. 541.

Hof van Beroep te Brussel, 21 maart 2013, *FJF* 2013/250.

Hof van Beroep te Antwerpen, 10 september 2013, onuitg.

Hof van Beroep te Antwerpen, 25 juni 2013, [www.fiscalnet.be](http://www.fiscalnet.be).

### Rechtbanken

Rechtbank van Brussel 19 november 2004, *FJF* 2005/484.

Rechtbank van Brussel 5 januari 2005, *Fisc. Koer.* 2005, p. 360 en *FJF* 2006/50.

Rechtbank van Antwerpen 16 december 2005, *Fiscoloog* 2007, afl. 1027, pp. 1-2 en *TFR* 2006, afl. 305, pp. 622-625.

Rechtbank van Bergen 21 september 2005, *Fiscoloog* 2005, afl. 1003, p.12.

Rechtbank van Luik 9 januari 2007, *Acc. Act.* 2013, afl. 1.

Rechtbank van Brussel 24 april 2008, *FJF* 2009/194, *Fisc. Act.* 2008, ed. 37, p. 1 en *Fisc. Act.* 2009, ed. 29, p. 9.

Rechtbank van Antwerpen 27 mei 2009, *Fisc. Koer.* 2009, p. 649.

Rechtbank van Leuven 12 maart 2010, *Fiscoloog*, afl. 1225, p. 6.

Rechtbank van Gent 2 april 2010, *Acc. Act.* 2013, afl.1.

Rechtbank van Gent 20 oktober 2010, *Fiscoloog* 2010, afl. 1227, p.7.

Rechtbank van Bergen 15 november 2010, *Fiscoloog* 2010, afl. 1228, p.2 en *Fisc. Koer.* 2011, p. 205.

Rechtbank van Bergen 14 december 2010, *Fisc. Koer.* 2011, pp. 409-411.

Rechtbank van Leuven 1 april 2011, *Fisc. Koer.* 2011, p. 499.

Rechtbank van Hasselt 2 maart 2011, *Acc.Act.* 2013, afl. 1.

Rechtbank van Namen 6 april 2011, *Fiscoloog* 2011, afl. 1263, pp. 4-7.

Rechtbank van Namen 6 april 2011, *AFT* 2013, ed. 2.

Rechtbank van Leuven 11 mei 2012, *Fisc. Koer.* 2012, p.511.

Rechtbank van Gent 22 mei 2012, Monkey,

<<<http://www.monkey.be/secure/documentview.aspx?id=mnrs12412006#tv1=navigators&tv2=document>>>.

Rechtbank van Gent 4 juni 2012, *Fisc. Koer.* 2013, p. 473.

Rechtbank van Brugge 4 december 2012, *Fiscoloog* 2014, afl. 1373, p. 12.

### Hof van Cassatie

Hof van Cassatie 12 november 1958, *Pas.* 1959, I, 263.

Hof van Cassatie 6 oktober 1964, *Bull. Bel.*, afl. 422, p.1602.

Hof van Cassatie 28 mei 1968, *JDF* 1968, 242.

Hof van Cassatie 20 februari 1975, *Pas.* 1975, I, 635.

Hof van Cassatie. 27 februari 1987, *FJF* 87/115.

Hof van Cassatie 5 mei 1995, *FJF* 95/206 en *Fisc. Koer.* 1995, p. 403.

Hof van Cassatie 21 november 1997, *Pas.*1997, I, 1245.

Hof van Cassatie 3 mei 2001, *TFR* 2001, afl. 208, p.893.

Hof van Cassatie 19 juni 2003, *TFR* 2003, afl. 257, 258, nr.14.

Hof van Cassatie 4 januari 2008, *Fiscoloog* 2008, afl. 1104, p. 5.

Hof van Cassatie 12 juni 2009, *Fiscoloog* 2009, afl. 1178, p. 11.

Hof van Cassatie 23 april 2010, *TFR* 2011, afl. 396, p.180 en *FJF* 2010/250.

### Circulaires

Circulaire nr. Ci.RH.842/596.566, *AA.Fisc* 2011, 37/2011, dd. 13 juli 2011.

Circulaire nr. Ci.RH. 842/503.664, dd. 27 juli 2001.

Circulaire nr. Ci.RH. 842/576.229, dd. 15 februari 2006.

Circulaire nr. Ci.RH. 842/597.927, *AOIF* 25/2009, dd. 8 mei 2009.

### **Voorafgaande beslissing**

Voorafgaande beslissing, nr.2010.574, dd. 22 februari 2011, [www.fisconet.be](http://www.fisconet.be).

## **Wetgeving**

---

### **Wetsartikelen**

Artikel 6 WIB 1992.

Artikel 23 WIB 1992.

Artikel 24 WIB 1992.

Artikel 27 WIB 1992.

Artikel 28 WIB 1992.

Artikel 30 WIB 1992.

Artikel 34 WIB 1992.

Artikel 38 WIB 1992.

Artikel 49 WIB1992.

Artikel 50 WIB1992.

Artikel 51 WIB 1992.

Artikel 52 WIB 1992.

Artikel 52bis WIB 1992.

Artikel 53 WIB1992.

Artikel 54 WIB 1992.

Artikel 57 WIB 1992.

Artikel 60 WIB 1992.

Artikel 61 WIB 1992.

Artikel 64ter WIB 1992.

Artikel 66 WIB 1992.

Artikel 66bis WIB 1992.

Artikel 198bis WIB 1992.

Artikel 219 WIB 1992.

Artikel 7 KB/WIB 1992.

Artikel 33 KB/WB.VENN.

Artikel 1494 Ger.W.

Ingevoerd bij art. 5,2 en art. 6, A wet 22 december 2009, BS 31 december 2009.

**Commentaren op het wetboek inkomstenbelasting ( WIB 1992) (Terug te vinden op [www.fisconet.be](http://www.fisconet.be))**

Com. WIB 1992, nr. 23/223.

Com. WIB 1992, nr. 49/1.1.

Com. WIB 1992, nr. 49/3.

Com. WIB 1992, nr. 49/5.

Com. WIB 1992, nr. 49/7.

Com. WIB 1992, nr. 49/9.

Com. WIB 1992, nr. 49/12.

Com. WIB 1992, nr. 49/15.

Com. WIB 1992, nr. 49/18.

Com. WIB 1992, nr. 49/20.

Com. WIB 1992, nr. 50/2.

Com WIB 1992, nr. 50/4.

Com WIB 1992, nr. 50/6.

Com WIB 1992, nr. 50/7.

Com WIB 1992, nr. 50/8.

Com. WIB 1992, nr. 51/8.

Com WIB 1992, nr. 51/59.

Com. WIB 1992, nr. 52/55.

Com. WIB 1992, nr. 53/3.

Com. WIB 1992, nr. 53/33.1.

Com. WIB 1992, nr. 53/100.

Com. WIB 1992, nr. 53/173.

Com. WIB 1992, nr. 53/178.

Com. WIB 1992, nr. 342/57.

Com. WIB 1992, nr. 342/59.

Com. WIB 1992, nr. 342/63.

Com. WIB 1992, nr. 342/78.

### **Parlementaire vragen**

*Vr. en Antw.*, Senaat, 2001-2002, 10 september 2001, nr. 2-51, blz. 2714-2715 (Vr. nr. 1540 de Clippele).

*Vr. en Antw.*, Kamer, 2004-2005, 25 mei 2005, nr. 089, blz. 15745 – 15747 ( Vr. nr. 800 Pieters).

*Vr. en Antw.*, Kamer, 2012-2013, 26 maart 2013, nr. 114, blz. 276 (Vr. nr. 338 Weyts).

*Vr. en Antw.*, Senaat 2012-2013, 17 juli 2013, nr. 5, blz. 9580 (Vr. nr. 13 Anciaux).



## CBN adviezen

CBN advies 2010/12 << [http://www.cnc-cbn.be/files/advice/link/2010\\_12.pdf](http://www.cnc-cbn.be/files/advice/link/2010_12.pdf)>>.

## Websites

### Specifieke websites

Deloitte Fiduciaire, 2011, *KMO bestuurdersvergoedingen tussen verbonden vennootschappen*, 11 mei 2011, <<[http://www.deloitte.com/view/nl\\_be/be/8f03e8e99defd110VgnVCM100000ba42f00aRCRD.htm](http://www.deloitte.com/view/nl_be/be/8f03e8e99defd110VgnVCM100000ba42f00aRCRD.htm)>> (geconsulteerd op 28 november 2013)

Deloitte Fiduciaire, 2013, *Aftrekbare kosten 2013*, <<[http://www.deloitte.com/assets/Dcom-Belgium/Local%20Assets/Documents/NL/Actualiteiten/2013/be%28ndl\\_be%29\\_fiduciaire\\_aftrekbare\\_kosten\\_febr2013.pdf](http://www.deloitte.com/assets/Dcom-Belgium/Local%20Assets/Documents/NL/Actualiteiten/2013/be%28ndl_be%29_fiduciaire_aftrekbare_kosten_febr2013.pdf)>> (geconsulteerd op 6 december 2013).

J. WELLENS, *voorwaarden van aftrekbaarheid*, Monkey <<<http://www.monkey.be/secure/documentview.aspx?id=mnco12522498>>> (geconsulteerd op 2 april 2014).

Refibo, 2013, *Wat is een aftrekbare beroepskost?*, <<<http://www.refibo.be/documentatie/fiscaliteit/Fiscaliteit11.pdf>>> (geconsulteerd op 26 november 2013).

W. PUTZEYS, 2013, *Hoe zit het precies met die forfaitaire beroepskosten?*, TaxWorld.<<<http://www.taxworld.be/taxworld/hoe-zit-het-precies-met-die-forfaitaire-beroepskosten.html?LangType=2067>>> (geconsulteerd op 5 februari 2014).

X., *Forfait en werkelijke beroepskosten*, FOD Financiën, <<[http://financien.belgium.be/nl/particulieren/vervoer/aftrek\\_vervoersonkosten/woonwerkverkeer/forfait\\_en\\_werkelijke\\_kosten/](http://financien.belgium.be/nl/particulieren/vervoer/aftrek_vervoersonkosten/woonwerkverkeer/forfait_en_werkelijke_kosten/)>> (geconsulteerd op 2 maart 2014).

X., *Het individueel akkoord*, www.pelckmans.be, <<[http://www.pelckmans.be/UPLOAD/NLW\\_750\\_Individueel%20akkoord.pdf](http://www.pelckmans.be/UPLOAD/NLW_750_Individueel%20akkoord.pdf)>> (geconsulteerd op 8 april 2014)

### Algemene websites

Fisconet: [www.fisconet.be](http://www.fisconet.be)

Monkey: [www.monkey.be](http://www.monkey.be)

Cass: [www.cass.be](http://www.cass.be)

Jura: [www.jura.be](http://www.jura.be)

# Bijlagen

## Bijlage 1: artikel 52 WIB 92 (aj. 2014)

*“Onder voorbehoud van het bepaalde in de artikelen 53 tot 66bis worden inzonderheid als beroepskosten aangemerkt:*

*1° de huur en de huurlasten, evenals de onroerende voorheffing, met inbegrip van de opcentiemen betreffende onroerende goederen of gedeelten van onroerende goederen die voor het uitoefenen van de beroepswerkzaamheid worden gebruikt en alle kosten wegens het onderhouden, verwarmen, verlichten daarvan, enz.;*

*2° interest van aan derden ontleende en in de onderneming gebruikte kapitalen alsmede alle lasten, renten en soortgelijke uitkeringen betreffende die onderneming;*

*3° de bezoldigingen van de personeelsleden en de volgende ermee verband houdende kosten:*

*a) de wettelijk verschuldigde sociale lasten;*

*b) de werkgeversbijdragen en -premies, gestort ter uitvoering van:*

*- een aanvullende verzekering tegen ouderdom en vroegtijdige dood voor het vestigen van een rente of van een kapitaal bij leven of overlijden;*

*- een collectieve of individuele aanvullende pensioentoezegging inzake een rust- en/of overlevingspensioen, met het oog op de vorming van een rente of van een kapitaal bij leven of bij overlijden;*

*- een solidariteitstoezegging als bedoeld in de artikelen 10 en 11 van de wet van 28 april 2003 betreffende de aanvullende pensioenen en het belastingstelsel van die pensioenen en van sommige aanvullende voordelen inzake sociale zekerheid;*

*- een collectieve of individuele toezegging die moet worden beschouwd als een aanvulling van de wettelijke uitkeringen bij overlijden of arbeidsongeschiktheid door arbeidsongeval of ongeval ofwel beroepsziekte of ziekte;*

*c) de bijdragen inzake sociale verzekering of voorzorg die in b) niet worden genoemd en die verschuldigd zijn krachtens contractuele verplichtingen;*

*d) de bijzondere bijdrage die verschuldigd is krachtens artikel 38, § 3novies, van de wet van 29 juni 1981 houdende de algemene beginselen van de sociale zekerheid voor werknemers.*

4° de bezoldigingen van de gezinsleden van de belastingplichtige die met hem samenwerken;

5° pensioenen, lijfrenten of tijdelijke renten en als zodanig geldende toelagen die ter uitvoering van een contractuele verbintenis worden toegekend aan gewezen personeelsleden of hun rechtverkrijgenden;

6° afschrijvingen die betrekking hebben op oprichtingskosten en op immateriële en materiële vaste activa waarvan de gebruiksduur beperkt is;

7° de persoonlijke bijdragen ter uitvoering van de sociale wetgeving of van een wettelijk of reglementair statuut dat de betrokkenen van het toepassingsgebied van de sociale wetgeving uitsluit;

7°bis tot de in 7° bedoelde bijdragen behoren inzonderheid de bijdragen als vermeld in artikel 45 van de programmawet van 24 december 2002, met uitzondering van de premies of bijdragen die door het Rijksinstituut voor ziekte- en invaliditeitsverzekering rechtstreeks aan een pensioeninstelling worden betaald voor overeenkomsten in uitvoering van de regeling van sociale voordelen voorzien in artikel 54 van de wet van 14 juli 1994 betreffende de verplichte verzekering voor geneeskundige verzorging en uitkeringen en die ten name van de verkrijger zijn vrijgesteld ingevolge artikel 38, eerste lid, 16°.

8° de sommen die de belastingplichtige voor zichzelf, voor zijn echtgenoot en voor de gezinsleden te zijnen laste aan een bij koninklijk besluit erkend ziekenfonds bijdraagt in het kader van een aanvullende verzekering voor het verkrijgen van een tegemoetkoming in de kosten van geneeskundige verstrekkingen die terugbetaalbaar zijn ingevolge de wet betreffende de verplichte verzekering voor geneeskundige verzorging en uitkeringen gecoördineerd op 14 juli 1994, doch niet onder de toepassing vallen van het koninklijk besluit van 30 juli 1964 houdende de voorwaarden waaronder de toepassing van diezelfde gecoördineerde wet tot de zelfstandigen wordt verruimd, tot het bedrag van de tegemoetkoming die ingevolge de voornoemde gecoördineerde wet kan worden verstrekt;

9° de niet-recurrente resultaatsgebonden voordelen die worden betaald of toegekend met toepassing van hoofdstuk II van de wet van 21 december 2007 betreffende de uitvoering van het interprofessioneel akkoord 2007-2008 en van Titel XIII, Enig Hoofdstuk « Invoering van een stelsel van niet-recurrente resultaatsgebonden voordelen voor de autonome overheidsbedrijven » van de wet van 24 juli 2008 houdende diverse bepalingen en die daadwerkelijk onderworpen zijn aan de bijzondere bijdrage en de solidariteitsbijdrage die bepaald zijn in artikel 38, § 3novies, van de wet van 29 juni 1981 houdende de algemene beginselen van de sociale zekerheid voor werknemers.

*10° de bijdragen ter verkrijging van een vergoeding bij arbeidsongeschiktheid wegens ziekte en invaliditeit;*

*11° de door bedrijfsleiders werkelijk betaalde interest van schulden aangegaan bij derden voor het verkrijgen van aandelen die een fractie van het maatschappelijk kapitaal van een binnenlandse vennootschap vertegenwoordigen waarvan zij in het belastbare tijdperk periodiek bezoldigingen ontvangen ; behalve met betrekking tot instellingen als vermeld in artikel 56 , worden niet als een derde aangemerkt, de voormelde vennootschap zelf, zomede elke onderneming ten aanzien waarvan die vennootschap zich rechtstreeks of onrechtstreeks in een band van wederzijdse afhankelijkheid bevindt.”*

**Bijlage 2: artikel 53 WIB 92 (aj. 2014)**

*“Als beroepskosten worden **niet** aangemerkt:*

*1° uitgaven van persoonlijke aard, zoals de huurprijs en de huurlasten van onroerende goederen of gedeelten daarvan die tot woning dienen, de onderhoudskosten van het gezin, de kosten van onderwijs of opvoeding en alle andere uitgaven die voor het uitoefenen van de beroepswerkzaamheid niet noodzakelijk zijn;*

*2° de personenbelasting met inbegrip van de in mindering daarvan gestorte sommen, zomede de roerende voorheffing die de schuldenaar van het inkomen heeft gedragen tot ontlasting van de verkrijger;*

*3° de aanvullende belastingen en de desbetreffende opcentiemen berekend naar de grondslag of het bedrag van de personenbelasting en de onroerende voorheffing, geheven ten voordele van de Gewesten, de provincies, de agglomeraties, de federaties van gemeenten en de gemeenten;*

*4° de bijzondere bijdrage voor de sociale zekerheid;*

*5° verhogingen, vermeerderingen, kosten en nalatigheidsinteressen met betrekking tot de personenbelasting en de voorheffingen, met uitzondering van de onroerende voorheffing, verhoogd met de opcentiemen, met betrekking tot het kadastraal inkomen van de onroerende goederen of gedeelten daarvan die voor het uitoefenen van de beroepswerkzaamheid worden gebruikt;*

*6° geldboeten met inbegrip van transactionele geldboeten, verbeurdverklaringen en straffen van alle aard, zelfs indien die geldboeten of straffen worden opgelopen door een persoon die van de belastingplichtige bezoldigingen ontvangt als vermeld in artikel 30;*

*7° kosten voor kledij, tenzij het specifieke beroepskledij betreft,*

*a) die door de reglementering op de arbeidsbescherming of door een collectieve arbeidsovereenkomst als werkkledij wordt opgelegd, of*

*b) die als bijzondere kledij bij het uitoefenen van de beroepswerkzaamheid wordt gedragen, daaraan is aangepast en wegens de aard van de beroepswerkzaamheid verplicht, noodzakelijk of gebruikelijk is,*

*in beide gevallen met uitsluiting van kledij die in het privé-leven doorgaans als stads-, avond-, ceremonie-, reis- of vrijetijdskledij wordt aangemerkt of als zodanig dient;*

8° 50 pct van de beroepsmatig gedane receptiekosten en van de kosten voor relatiegeschenken, met uitsluiting evenwel van reclameartikelen die opvallend en blijvend de benaming van de schenkende onderneming dragen;

8°bis 31 pct van de beroepsmatig gedane restaurantkosten, met uitsluiting evenwel van restaurantkosten van vertegenwoordigers van de voedingssector waarvan de belastingplichtige bewijst dat zij bij het uitoefenen van de beroepswerkzaamheid noodzakelijk zijn in het kader van een mogelijke of werkelijke relatie van leverancier tot klant;

9° kosten van allerlei aard met betrekking tot jacht, visvangst, yachten of andere pleziervaartuigen en lusthuizen, behalve indien en in zover de belastingplichtige bewijst dat zij bij het uitoefenen van de beroepswerkzaamheid en uit hoofde van de eigen aard daarvan noodzakelijk zijn, of in de belastbare bezoldigingen van de begunstigde personeelsleden zijn begrepen;

10° alle kosten in zover deze op onredelijke wijze de beroepsbehoeften overtreffen;

11° toekenningen aan derden ter vergoeding voor gedane kosten als vermeld in 7° tot 10°, in zover die kosten zelf niet als beroepskosten worden aangemerkt;

12° bezoldigingen die de belastingplichtige toekent aan zijn echtgenoot die met hem samenwerkt, behoudens de in artikel 30, 3°, bedoelde bezoldigingen;

13° bezoldigingen van de andere gezinsleden van de belastingplichtige in zover zij meer bedragen dan een normale wedde of een normaal loon, gelet op de aard en de duur van de werkelijke prestaties van de verkrijgers;

14° in artikel 38, § 1, eerste lid, 11° en 25°, bedoelde voordelen met uitzondering van de in voorkomend geval tot 1 EUR per maaltijdcheque beperkte tussenkomst van de werkgever of de onderneming in de maaltijdcheques wanneer die tussenkomst voldoet aan de in artikel 38/1 gestelde voorwaarden;

15° verliezen van vennootschappen ten laste genomen door natuurlijke personen, behoudens indien het gaat om bedrijfsleiders die deze tenlasteneming verwezenlijken door onherroepelijke en onvoorwaardelijke betaling van een som voor het behoud van beroepsinkomsten welke die leiders periodiek uit de vennootschap verkrijgen en de aldus betaalde som door de vennootschap volledig wordt gebruikt voor de aanzuivering van haar verliezen;

16° interest als vermeld in artikel 52, 11°, vanaf de datum waarop de bedrijfsleider zijn aandelen vervreemdt of vanaf de datum en in zover de vennootschap het maatschappelijk kapitaal terugbetaalt dat door die aandelen is vertegenwoordigd;

17° de bijdragen die door de leden van de Kamer van volksvertegenwoordigers, de Senaat, de Gemeenschaps- en Gewestparlementen, het Europees Parlement en de bestendige deputatie aan hun partij of aan een van de geledingen ervan worden gestort;

18° onverminderd artikel 52, 11°, de interest van schulden aangegaan door een natuurlijk persoon voor het inschrijven op of het verwerven van aandelen die het maatschappelijk kapitaal vertegenwoordigen van een vennootschap;

19° voor de belastingplichtigen die in artikel 30, 3°, bedoelde bezoldigingen toekennen, de beroepskosten die eigen zijn aan de in artikel 33, eerste lid, bedoelde meewerkende echtgenoten;

20° voor de in artikel 33, eerste lid, bedoelde meewerkende echtgenoten, de beroepskosten die betrekking hebben op de activiteiten van de echtgenoot met wie wordt meegewerkt;

21° de in artikel 38, § 1, eerste lid, 20°, bedoelde werkgeversbijdragen en -premies;

22° in de mate waarin zij een maximumbedrag van 2.300 EUR (basisbedrag 1.525 EUR) per jaar overschrijden, de in artikel 52, 3°, b, vermelde werkgeversbijdragen en -premies die zijn gestort in uitvoering van in artikel 6 van de wet van 28 april 2003 betreffende de aanvullende pensioenen en het belastingstelsel van die pensioenen en van sommige aanvullende voordelen inzake sociale zekerheid bedoelde individuele aanvullende pensioentoezeggingen, gesloten in het voordeel van personen die in artikel 30, 1°, bedoelde bezoldigingen ontvangen;

23° kapitalen die de aard hebben van een vergoeding tot volledig of gedeeltelijk herstel van een bestendige derving van inkomsten bij arbeidsongeschiktheid en die rechtstreeks door de werkgever of de gewezen werkgever worden uitgekeerd aan personeelsleden of gewezen personeelsleden;

24° de commissies, makelaarslonen, handels- of andere restorno's, toevallige of niet-toevallige vacatiegelden of erelonen, gratificaties, vergoedingen of voordelen van alle aard die rechtstreeks of onrechtstreeks worden verleend aan een persoon:

a) in het kader van een in artikel 246 van het Strafwetboek vermelde openbare omkoping in België of van een in artikel 504bis van hetzelfde Wetboek vermelde private omkoping in België;

b) in het kader van een in artikel 250 van hetzelfde Wetboek vermelde openbare omkoping van een persoon die een openbaar ambt uitoefent in een vreemde staat of een internationale publiekrechtelijke organisatie.”



**Bijlage 3: Verslag 15 november 2013**

We kozen als thema, het concept van de aftrekbare beroepskosten: een analyse van de algemene aftrekbaarheidsvoorwaarden. Het eerste wat we deden was duidelijkheid vragen omtrent ons onderwerp aan onze promotor, meneer Doolaeghe. Wat houdt het thema precies in en hoe uitgebreid moeten we hierin gaan, want het was toch wel noodzakelijk om duidelijke richtlijnen te krijgen over wat het precieze idee was dat hij in gedachten had. Dit verliep niet van een leien dakje want we moesten ons thema delen met een medestudente waardoor ons thema ingeperkt werd. Na al deze informatie begonnen we met ons onderzoekwerk, het verzamelen van bronnen, enz... want op 15 november 2013 dienden we een voorstelling te geven over hoe we het zouden aanpakken.

Eindelijk was het dan zover. Met een klein hart stelden we onze plannen voor en toonden we wat we al hadden gerealiseerd. Op dat moment kregen we dan ook een hele hoop feedback en tips waarmee we verder aan de slag konden. Zo deelde hij ons mee dat we ons vooral moesten toespitsen op de vier algemene voorwaarden. Ook dienden we best een bespreking te doen van de artikelen 52 en 53 WIB 1992, wat nu de aftrekbare en niet – aftrekbare beroepskosten zijn. Hij gaf ook als tip dat we dienden gebruik te maken van fiscale tijdschriften, administratieve richtlijnen, rechtspraak,... Daar hebben we dan ook vlijtig gebruik van gemaakt. Een allerlaatste belangrijke tip die hij ons meegaf, was dat we zeker moesten nazien of deze wettekst of verbandhoudende wetteksten niet recent gewijzigd waren. Met al deze nuttige informatie en tips begonnen we weer vol goede moed te schrijven aan onze Masterproef.

Hiermee waren natuurlijk nog niet alle vragen van de baan. Tijdens het schrijven kwamen nog veel bijkomende vragen, wel meestal kleine vragen, maar toch waren zij van groot belang om onze Masterproef te vervolledigen. Wij hadden het geluk dat Meneer Doolaeghe één van onze professoren was. Zo konden wij, gedurende het eerste semester, steeds bij hem terecht voor of na zijn lessen. Dit was dan ook heel handig.

Gedurende de stageperiode liep het persoonlijk contact wat moeizamer. Hierdoor was er dan ook meer contact via mail. Als we voor ons stagerapport naar Gent moesten hebben we dan ook de kans met beide handen gegrepen om nog wat bijkomende vragen te stellen omtrent onze Masterproef.

Handtekening meneer Doolaeghe



**Bijlage 4: Verslag 15 maart 2014**

Na onze eerste bijeenkomst, zijn we stelselmatig onze ideeën beginnen uit schrijven. Wij hebben hierbij dan ook regelmatig onze masterproef doorgemailed naar onze promotor. Op 28 februari 2014 dienden wij voor de tweede maal een tussentijdse versie in. Daarbij stelden wij ook enkele vragen. Ten eerste vroegen we ons af welke artikelen wij effectief dienden te bespreken in het onderdeel “wettelijke opsomming” en in welke mate dit diende uitgediept te worden. Ten tweede stelden we de vraag of we eventueel de managementvergoedingen als actueel topic mochten behandelen.

Onze promotor antwoordde op 15 maart 2014 via een gedetailleerde mail met zijn bevindingen betreffende onze voorlopige versie. Zowel inhoudelijk, taalkundig en op het vlak van de bronvermelding kregen we enkele opmerkingen. Op inhoudelijk vlak stelde hij voor om ons talrijk aantal hoofdstukken te reduceren tot één allesomvattend hoofdstuk. Daarbij stelde hij ook voor om een hoofdstuk te wijden aan de kern van ons onderwerp, namelijk de algemene aftrekbaarheidsvoorwaarden van artikel 49 WIB 92. Hij merkte ook op dat we onderwerpen die specifiek van toepassing zijn op vennootschappen best mijden. Daarnaast had hij ook enkele specifieke opmerkingen. Zo wees hij op het feit dat we enkele courante kosten zoals afschrijvingen en bezoldigen vergeten opnemen waren in het onderdeel betreffende de wettelijke opsomming. Ook vroeg hij zich af of er nog andere rechtspraak te vinden was omtrent het intentioneel criterium.

Op vlak van onze bronvermelding kregen we de opmerking dat onze voetnoten nog dienden correct aangepast te worden. Zo dienen wij bij het verwijzen naar rechtspraak ook de vindplaats aan te halen.

Ten slotte kregen we een aanmerking omtrent ons taalgebruik. Daarbij is het namelijk niet gebruikelijk om de lezer rechtstreeks aan te spreken. Dit houdt in dat we het gebruik van “u” best vermijden.

Al deze opmerkingen hebben wij nauwgezet bekeken en aangepast waar mogelijk. Daardoor is ons Masterproef geëvolueerd naar een gestructureerd en duidelijk werk dat opgedeeld is in drie grote hoofdstukken. Één betreffende het concept aftrekbare beroepskosten, een ander betreffende de kern van ons onderwerp en als laatste een hoofdstuk over de actuele topics.

Handtekening meneer Doolaege



