

**Hof van Beroep van Brussel - Arrest dd. 26 mei 2005 -
Rol nr 98-fr-265 - Aanslagjaren 1992 tot 1995**

Arrêt

Advocaten:

Meester Degadt loco Meester A. Huyghe - voor de eiseres

Meester Van Borm loco Meester Van Asch - voor de Belgische Staat

Het voorwerp van het geschil

Verzoekster kocht op 18 december 1991 aankoopopties (call) aan van 9.300 Unilever-aandelen tegen een eenheidsprijs van 140 NLG. De totale kostprijs (premie) van deze call-opties bedroeg $9.300 \times 36,50 \text{ NLG} = 339.450 \text{ NLG}$, hetzij een bedrag van 6.245.880 BEF.

Eveneens op 18 december 1991 kocht verzoekster verkoopopties (put) aan van 9.300 Unilever-aandelen tegen een eenheidsprijs van 190 NLG. De totale kostprijs (premie) van deze put-opties bedroeg $9.300 \times 18 \text{ NLG} = 167.400 \text{ NLG}$, hetzij een bedrag van 3.080.160 BEF.

Op 19 december 1991 oefende verzoekster de aankoopopties uit en verwierf aldus 9.300 U-aandelen tegen de vooropgestelde eenheidsprijs van 140 NLG, hetzij een globale prijs van 23.956.800 BEF. Deze aankoop werd gefinancierd via een lening op korte termijn. Naar aanleiding van de verwerving van deze aandelen betaalde verzoekster bovendien een bedrag van 311.438 BEF aan commissielonen.

Op 23 december 1991 oefende verzoekster de verkoopopties uit en verkocht aldus 9.300 Unilever-aandelen tegen de vooropgestelde eenheidsprijs van 190 NLG, hetzij een globale prijs van 32.512.800 BEF. Naar aanleiding van de verkoop van deze aandelen betaalde verzoekster bovendien een bedrag van 311.438 BEF aan commissielonen.

De kostprijs van de aankoop- en verkoopopties en de bijkomend betaalde commissiekosten werden geboekt als financieel aftrekbare bedrijfslasten.

Daarentegen werd een bedrag van 8.556.000 BEF geboekt als meerwaarde op aandelen, die is vrijgesteld op grond van artikel 192 WIB/92.

In het bericht van wijziging van de aangifte van 25 maart 1994 en in het aanslagbiljet van 16 december 1994 werd een bijkomende aanslag gevestigd op basis van een inkomen dat een verwerping inhoudt van de aftrek van de kostprijs van de voormelde opties en van de betaalde commissielonen. De verworpen uitgaven bedroegen aldus 9.948.916 BEF.

Tijdens de aanslagjaren 1993, 1994 en 1995 werden de beweerde tijdens het aanslagjaar 1992 geleden verliezen verrekend. Aangezien de belastingadministratie de voormelde uitgaven voor het aanslagjaar 1992 en bijgevolg het geleden verlies tijdens dit aanslagjaar verwierp, werd de verrekening van de beweerde tijdens het aanslagjaar 1992 geleden verliezen voor de aanslagjaren 1993, 1994 en 1995 eveneens verworpen.

Betreffende de door verzoekster ingediende bezwaren tegen de aanslagen van de voormelde aanslagjaren 1992 tot en met 1995 besliste de gewestelijke directeur als volgt:

- volgens de Commissie van Boekhoudkundige Normen en zoals ook blijkt uit diverse internationale of buitenlandse aanbevelingen vertegenwoordigt het recht van de optiehouder tegenover de optieschrijver een tegoed dat aan de actiefzijde van de balans moet worden geboekt en niet een kost die in de resultatenrekening wordt genomen;

- in casu bedraagt de totale kost 9.948.916 BEF en de gerealiseerde meerwaarde 8.556.800 BEF; alhoewel deze verrichtingen in eerste instantie een verlies opleveren, zouden zij winstgevend kunnen worden wanneer de meerwaarde wordt vrijgesteld en de geboekte kost als beroepskost zou worden aanvaard;

- op het fiscale vlak hebben kosten slechts een beroepskarakter indien het bewijs wordt geleverd dat ze werden gedaan of gedragen om belastbare inkomsten te verkrijgen of te behouden (artikel 49 WIB/92);

- aangezien inkomstenbelastingen geen aftrekbare beroepskosten zijn, heeft het feit van meer inkomstenbelastingen te moeten betalen geen invloed op het bedrag van de belastbare inkomsten; kosten die er uitsluitend op gericht zijn het bedrag van de verschuldigde inkomstenbelastingen te drukken hebben dus evenmin een beroepskarakter;

- verzoekster levert niet het uitdrukkelijk bewijs dat de kosten zijn gedaan om belastbare inkomsten te verkrijgen of te behouden,

meer bepaald dat de verrichtingen een positieve invloed hebben gehad op het fiscale resultaat;

- uit een ganse reeks elementen blijkt bovendien het kunstmatig karakter van de opgezette operatie met de opties op aandelen;

- de kwestieuze uitgaven blijven dan ook verworpen;

- bij toepassing van artikel 444 WIB/92 dient de bewimpeling van sommige inkomsten door middel van boekhoudkundige kunstgrepen te worden beschouwd als een overtreding met het doel de belasting te ontduiken; de belastingverhoging van 50%, voorzien voor een eerste overtreding bij onvolledige of onjuiste aangifte met het opzet de belasting te ontduiken, is derhalve verschuldigd;

- aangezien het aanslagjaar 1992 afsluit met een positief resultaat, zijn er geen overdraagbare verliezen voor de aanslagjaren 1993, 1994 en 1995.

Voor het hof van beroep vordert verzoekster:

" In hoofdorde te stellen dat de gemaakte uitgaven i.v.m. de aankoop van de put- en de call opties en de commissielonen betaald op het moment van de aan- en verkoop van de aandelen op basis van artikel 49 WIB aftrekbaar zijn als beroepskosten en bijgevolg de verrekening van de tijdens het aanslagjaar 1992 geleden verliezen toe te laten voor de aanslagjaren 1993, 1994 en 1995.

Desbetreffend de volgende prejudiciële vragen aan het Arbitragehof te stellen:

1) Schendt artikel 49 WIB de artikelen 10 en 11 Grondwet in zoverre deze wetsbepaling zou inhouden dat enkel kosten die binnen het maatschappelijk doel zouden kaderen voor aftrek in aanmerking zouden komen, terwijl een dergelijke beperking niet zou bestaan met betrekking tot de inkomsten van een vennootschap?

2) Schendt artikel 49 WIB het principe van de legaliteit van de belasting zoals verwoord in artikel 170 Grondwet in zoverre artikel 49 WIB zou moeten geïnterpreteerd worden als zouden de kosten die een handelsvennootschap maakt buiten haar maatschappelijk doel zoals gedefinieerd in haar statuten geen aftrekbare beroepskosten zijn, terwijl de tekst van artikel 49 WIB dergelijke voorwaarde niet voorziet?

In subsidiaire orde de boete opgelegd door de administratie ongegrond te verklaren, minstens te verminderen tot 10%.

De Belgische Staat te veroordelen tot de procedurekosten, met inbegrip van de rechtsplegingsvergoeding."

De Belgische Staat vordert om de voorziening ontvankelijk maar ongegrond te verklaren en verzoekster tot de gedingkosten te veroordelen.

De beoordeling

1.- De koper van een aankoopoptie (call-optie) op aandelen verwerft, tegen onmiddellijke betaling van een premie, het recht maar niet de verplichting om, op een welbepaalde datum of tijdens een welbepaalde periode, een vastgestelde hoeveelheid aandelen te kopen tegen een afgesproken prijs (uitoefenprijs).

De koper van een verkoopoptie (put-optie) op aandelen verwerft, tegen onmiddellijke betaling van een premie, het recht maar niet de verplichting om, op een welbepaalde datum of tijdens een welbepaalde periode, een vastgestelde hoeveelheid aandelen te verkopen tegen een afgesproken prijs (uitoefenprijs).

De optiemarkt is een zuivere speculatieve markt. Bij de aankoop van een put- en/of calloptie wordt immers gespeculeerd op een officiële hogere of lagere koerswaarde van het aandeel.

2.- De wijze van boekhoudkundige verwerking en het fiscaal regime van de kostprijs verbonden aan deze aankoop- en verkoopopties dienen, bij gebreke aan specifieke wettelijke bepaling op het ogenblik van de litigieuze feiten, te worden bepaald op grond van de aard van deze opties.

De optie heeft een eigen evalueerbare vermogenswaarde en een autonoom bestaan (een gebruiksduur). Zij is bovendien verhandelbaar. Zij onderscheidt zich dan ook van het onderliggend actief, vermits de eigenaar er verschillend gebruik kan van maken en er onafhankelijk van het onderliggend actief over kan beschikken.

Deze eigen vermogenswaarde van de optie is herwaardeerbaar in functie van de duur van de optie en zijn intrinsieke waarde, die afhangt van de koerswaarde van het onderliggend aandeel.

Het recht, waarover de titularis van de optie ten aanzien van de optieschrijver beschikt, heeft bijgevolg een eigen economische waarde.

Dit recht vertegenwoordigt derhalve een tegoed dat moet worden geboekt aan de actiefzijde van de balans en niet als een kost die in de resultatenrekening wordt opgenomen.

Ingeval van lichte van een aankoopoptie wordt de uitoefenprijs gevoegd aan de betaalde premie voor de optie om de aanschaffingswaarde van de betrokken aandelen te bepalen. De verwerving van de aandelen verloopt immers in twee stadia: eerst wordt de optie gekocht en daarna wordt zij uitgeoefend. De aanschaffingswaarde van de aandelen stemt bijgevolg overeen met het totaal van de effectief betaalde bedragen.

Ingeval van lichte van een verkoopoptie verdwijnen de aandelen met de verkoopoptie uit het vermogen van de optiehouder tegen hun netto boekhoudwaarde, met name de bekomen verkoopprijs voor de aandelen verminderd met de betaalde premie voor de optie. Ook de verkoop van de aandelen verloopt immers in twee stadia: eerst wordt de optie gekocht en daarna wordt zij uitgeoefend. Zonder de betaalde prijs van de optiepremie zou de verkoper nooit de aandelen hebben kunnen verkopen tegen de overeengekomen prijs.

Hieruit volgt opnieuw dat de optiepremie geen financiële last is maar een actief vermogensbestanddeel, dat niet aftrekbaar is als kost maar deel uitmaakt van de prijs van verwerving en verkoop van de aandelen en als zodanig in rekening wordt gebracht om de op het geheel van de verrichting gerealiseerde meerwaarde te kunnen bepalen.

De optie kan dan ook niet worden gelijkgesteld met een last, zoals een verzekeringspremie, een intrest of een huurprijs, en evenmin met een bijkomende kost. Een verzekeringspremie zal nooit kunnen geherwaardeerd worden op de balansdatum van het boekjaar, noch als zodanig voor de vervaldag kunnen worden overgedragen, noch worden toegevoegd aan de aanschaffingswaarde van een actief.

Vermits het derhalve niet gaat om bijkomende kosten met betrekking tot het aanschaffen van financiële vaste activa, is verzoekster niet gerechtigd zich te steunen op artikel 29, § 3 van het KB van 8 oktober 1976 in de mate deze bepaling de onderneming toelaat om deze bijkomende kosten onmiddellijk ten laste te nemen van de resultatenrekening van het boekjaar waarin ze werden gedragen.

De kwalificatie en boekhoudkundige verwerking van de aankoopoptie als bijkomende kost moeten te dezen beschouwd

worden als een opzettelijke vervalsing van de werkelijke aankoopprijs van de aandelen vermits de koper de prijs voor aankoop van de aandelen zal bepalen in functie van de prijs die hij voor de optie zal betalen.

De kwalificatie en boekhoudkundige verwerking van de verkoopoptie als een bijkomende kost moeten te dezen beschouwd worden als een opzettelijke vervalsing van de werkelijke verkoopprijs van de aandelen, zijnde de numerieke prijs betaald door de koper onder aftrek van de premie van de verkoopoptie zonder dewelke de aandelen niet tegen de overeengekomen prijs hadden kunnen verkocht worden.

De boekhouding moet een juiste weergave in cijfers zijn van de werkelijkheid. Verzoekster kon niet door middel van boekhoudkundige kunstgrepen ontsnappen aan de verplichting om alle elementen van het actief te waarderen tegen hun aanschaffingswaarde en hen tegen dezelfde waarde op de balans te plaatsen. Artikel 20 van het KB van 8 oktober 1976 had derhalve op correcte wijze moeten toegepast worden op alle componenten van de prijs van aankoop en verkoop van de aandelen.

Indien deze boeking op correcte wijze was gebeurd, zou zijn vastgesteld dat de waarde van de aandelen op datum van aankoop en verkoop nauwelijks verschillen - tussen de aankoop en verkoop verliep overigens slechts één beursdag - en geenszins een meerwaarde werd gerealiseerd van 8.556.000 BEF.

Terzake sluit het hof zich aan bij de adviezen nrs. 167/1 en 167/2 van de Commissie van Boekhoudkundige Normen, niet omdat deze aanbevelingen op het ogenblik van de litigieuze feiten een bindende bron van recht zouden uitmaken, maar omdat zij een uitdrukking inhouden van de reeds voordien en met name op datum van deze feiten in voege zijnde normen van voorzichtigheid, waarachtigheid en oprechtheid van de boekhouding.

Op grond van deze normen is een boekhoudkundige verwerking op de actiefzijde van de balans de enige juiste vertaling van de aard van de opties.

Hieruit volgt reeds dat de door verzoekster betaalde optiepremies niet aftrekbaar kunnen zijn.

De toevoeging van de prijs van de aankoopoptie aan de uitoefenprijs betekent dat die prijs van de aankoopoptie niet aftrekbaar is op grond van artikel 25,4° WIB/92, naar luid

waarvan winst eveneens omvat de sommen gebruikt om geleende kapitalen geheel of gedeeltelijk terug te betalen, om de onderneming uit te breiden of om de waarde van de activa te verhogen.

Vermits ingeval van lichte van de verkoopoptie de premie van deze optie moet worden "aangerekend" op de onbelastbare meerwaarde op de aandelen, is het tevens uitgesloten dat deze optiepremie op het ogenblik van haar afboeking fiscaal aftrekbaar zou zijn.

3.- Zelfs indien de betaalde premies voor de aankoop- en verkoopopties en de bijkomend betaalde commissielonen zouden kunnen beschouwd worden als bijkomende kosten, quod non, dan bepaalt artikel 49 WIB/92 dat als beroepskosten slechts aftrekbaar zijn de kosten die de belastingplichtige in het belastbare tijdperk heeft gedaan of gedragen om de belastbare inkomsten te verkrijgen of te behouden.

Uit de omstandigheid dat een handelsvennootschap een rechtspersoon is die is opgericht met het oog op een winstgevende bezigheid kan niet worden afgeleid dat al zijn uitgaven van zijn brutowinst mogen worden afgetrokken. Uitgaven kunnen slechts beschouwd worden als aftrekbare beroepskosten als ze inherent zijn aan de uitoefening van het beroep, d.w.z. aangezien het om een vennootschap gaat, als ze noodzakelijkerwijs betrekking hebben op haar maatschappelijke activiteit (cf. Cass., 4 mei 2000, A.R.F.0023.N; Cass., 18 januari 2001, A.R.F.99.0114.Fv).

Te dezen werden op woensdag 18 december 1991 zowel de call- als de put-opties gekocht. Op donderdag 19 december 1991 werden de call-opties reeds uitgeoefend. De put-opties werden uitgeoefend op maandag 23 december 1991. Er verliep derhalve maar één beursdag tussen de uitoefening van de aankoop- en verkoopopties. De tijdwaarde van de opties werd niet benut, hoewel die liep tot 20 januari 1992.

Verzoekster heeft vooraf met de verkopers en de kopers zowel de aankoopprijs als de verkoopprijs bepaald en deze gesplitst in enerzijds de betaalde prijs voor de aandelen en anderzijds de betaalde optiepremie. Aldus was verzoekster er reeds op het ogenblik van de gelijktijdige aankoop van de call- en put-opties zeker van dat deze beiden quasi onmiddellijk zouden uitgeoefend worden. Verzoekster heeft dan ook op geen enkel moment enig financieel risico gelopen. De aankoop van aandelenopties met de eraan verbonden tijdwaarde, die tot doel hebben te speculeren op een hogere of lagere officiële koerswaarde van het aandeel, heeft in dergelijke omstandigheden financieel-technisch geen enkele

zin. De voormelde operaties kaderden dan ook niet in een welbepaald financieel management om aan risicobeperking te doen, vermits er op geen enkel moment enig beleggings- of commercieel risico bestond.

Gedurende de korte periode van 18 december 1991 tot 23 december 1991 - d.w.z. voor het sluiten van het boekjaar - werden al deze verrichtingen uitgevoerd en bedroeg de totale aangegeven kost (call- en putpremies + transactiekosten) 9.948.916 BEF en de aangegeven meerwaarde op de aandelen 8.556.000 BEF.

Deze als zodanig geboekte verrichtingen leveren derhalve in eerste instantie een globaal verlies op van 1.392.916 BEF. Zij zouden slechts winstgevend kunnen worden wanneer de meerwaarde op de aandelen in toepassing van artikel 192 WIB/92 wordt vrijgesteld en de geboekte kost als aftrekbare beroepskost zou worden aanvaard.

Derhalve is vast te stellen dat geen financiële opbrengst werd nagestreefd doch wel een loutere vernietiging van vennootschapbelasting waarbij door het geheel van financiële operaties op enkele dagen voor het sluiten van het boekjaar werd gepoogd een belastbaar resultaat om te buigen in een vrijgestelde meerwaarde.

Verzoekster wist vooraf dat deze ganse operatie zonder risico, waarvan de opeenvolgende fasen binnen een zeer korte tijdspanne werden uitgevoerd en die vanuit beleggingsperspectief zinloos was, tot een verlies zou leiden.

Reeds van bij de aanvang van de operatie was verzoekster volkomen op de hoogte dat het geheel van de verrichtingen geen enkel positieve invloed zou hebben op het fiscaal resultaat.

De algemene doelstelling van iedere handelsvennootschap is winst te maken. Verzoekster blijft evenwel in gebreke om aan te tonen, terwijl deze bewijslast nochtans op haar rust, dat de ganse operatie een winstgevend doel had en dat derhalve de aangegeven "kosten" werden gedaan of gedragen om belastbare inkomsten te verkrijgen of te behouden.

Verzoekster stelt in haar conclusies dat uitgaven die louter werden gericht op het realiseren van een belastingbesparing beantwoorden aan het intentioneel criterium van artikel 49 WIB/92 vermits zij werden gedaan met het oog op het verwerven of behouden van belastbare inkomsten. Evenwel zou de belasting slechts kunnen worden verminderd en het netto-resultaat na aftrek van belastingen worden verhoogd, op voorwaarde dat de

aftrek van de betrokken kosten aanvaard wordt. In tegenstelling tot de door verzoekster aangehaalde kosten (ereloon van een fiscaal adviseur, intresten van een lening aangegaan om een voorafbetaling van belastingen te doen), die de belasting doen verminderen en aldus het netto-resultaat na aftrek van belastingen verhogen zelfs indien deze kosten zelf niet aftrekbaar zouden zijn, is de aftrekbaarheid van de litigieuze kosten een *conditio sine qua non* voor een vermeerdering van het netto-resultaat na belastingen. Oordelen dat deze kosten aftrekbaar zijn omdat zij aftrekbaar (kunnen) zijn zou neerkomen op een onverantwoorde kringredenering.

De risicoloze en doelbewust verlieslatende verrichting bevindt zich buiten het maatschappelijk doel van verzoekster. De daaraan verbonden kosten zijn dan ook niet aftrekbaar.

Vermits dit hof aldus niet eens toekomt aan een toetsing van de litigieuze "beroepskosten" aan het specifieke doel van de betrokken vennootschap, zoals omschreven in haar statuten, is het voor de oplossing van dit geschil overbodig de door verzoekster voorgestelde prejudiciële vragen aan het Arbitragehof te stellen.

De kosten die verband houden met de aankoop van call- en putopties die beide betrekking hebben op dezelfde aandelen en die bijna gelijktijdig gelicht werden, werden niet gemaakt om belastbare inkomsten te verwerven of te behouden, maar wel om een belastbare winst te vervangen door een lager inkomen (waarvan de belastingplichtige dacht dat dit zou vrijgesteld zijn).

Verzoekster zelf betwist niet dat de ganse verrichting slechts door fiscale motieven werd ingegeven. Door deze operatie op te zetten heeft verzoekster beoogd om een deel van haar belastbare winst aan de fiscus te onttrekken. Als zodanig heeft zij door een kunstgreep de wet miskend.

Daarenboven heeft zij niet aftrekbare kosten afgetrokken, de operatie in strijd met de bepalingen van artikel 20 van het KB van 8 oktober 1976 geboekt en een meerwaarde aangegeven die er geen was met de uitsluitende bedoeling om de belastingen te ontduiken. Zij heeft fiscale fraude gepleegd.

Verzoekster kon niet onwetend zijn dat zij door middel van een kunstgreep fraude pleegde. Een gerealiseerde meerwaarde verrijkt de vennootschap, terwijl in casu verzoekster -althans volgens haar boekhouding - meer heeft uitgegeven dan hetgeen zij als resultaat van deze complexe verrichting overhield. Verzoekster moest derhalve weten dat zij geen meerwaarde realiseerde en dat

artikel 192 WIB/92 geen toepassing vond door deze kunstgreep.

Verzoekster wijst er in haar conclusies op dat er geen simulatie is wanneer de partijen met de bedoeling een gunstiger belastingregime te genieten en gebruik makend van de vrijheid van overeenkomst, zonder enige wettelijke verplichting te schenden, rechtshandelingen stellen waarvan zij alle gevolgen aanvaarden.

Zoals hiervoor werd uiteengezet, heeft verzoekster evenwel niet alle gevolgen van de gestelde rechtshandelingen aanvaard en heeft zij wel degelijk een wettelijke verplichting geschonden, met name door met miskennis van artikel 20 van het KB van 8 oktober 1976, die een waarheidsgetrouwe boeking van alle componenten van de prijs van aankoop en verkoop van de aandelen voorschrijft, de betaalde premies van de aankoop- en verkoopopties te boeken als een beroepskost en zodoende het resultaat van de gestelde rechtshandelingen kunstmatig uit te splitsen in enerzijds een aftrekbare beroepskost en anderzijds een vrijstelbare meerwaarde op aandelen. Deze wettelijke verplichting werd doelbewust geschonden met als enig oogmerk om een gedeelte van wettelijk belastbare winsten aan de fiscus te onttrekken en derhalve belasting te ontduiken.

Verzoekster wijst er in haar conclusies tevens op dat de belastingadministratie geen oordeel mag vellen over de opportuniteit van een bedrijfsuitgave op voorwaarde dat er geen sprake is van een liberaliteit of van fraude. Op grond van de in dit arrest besproken elementen werd fraude bewezen.

"Kosten" die als zodanig slechts kunnen worden gekwalificeerd mits miskennis van een wettelijke verplichting en die slechts werden "gemaakt" met het uitsluitende frauduleus inzicht om belastbare inkomsten aan de fiscus te onttrekken, zijn op zich niet fiscaal aftrekbaar.

4.- Op grond van alle voornoemde redenen, in hun onderlinge samenhang beschouwd, heeft de belastingadministratie de door verzoekster betaalde premies voor de call- en putopties en de commissielonen betaald op het ogenblik van de aan- en verkoop van de aandelen terecht als aftrekbare beroepskosten verworpen.

Vermits het aanslagjaar 1992 aldus afsluit met een positief resultaat, zijn er geen overdraagbare verliezen voor de aanslagjaren 1993, 1994 en 1995.

5.-Uit het voorgaande volgt bovendien dat de belastingadministratie terecht een belastingverhoging van 50%

heeft opgelegd, zoals voorzien in artikel 226C van het KB van het WIB/92.

Verzoekster stelt in haar conclusies dat, aangezien het in casu een aftrek betreft, er geen sprake is van een "niet aangegeven inkomstengedeelte" zoals wordt vereist door artikel 444 WIB/92 en er bijgevolg geen belastingverhoging kan worden opgelegd.

Vermits verzoekster een gedeelte van wettelijk belastbare winsten aan de fiscus heeft willen onttrekken, heeft zij belasting willen ontduiken. Om haar opzet ten uitvoer te brengen heeft zij immers noodzakelijkerwijs de belastingwet moeten schenden, door met name via een onwettelijke schriftelijke manipulatie en dus een onjuiste aangifte, een wettelijk belastbare winst om te zetten in een vrijgesteld inkomen. Verzoekster heeft door de kwestieuze financiële constructie een verrichting opgezet met als doel een gedeelte van haar belastbare winst aan de fiscus te onttrekken. Zodoende heeft zij niet alleen de geest van de wet geschonden maar ook de tekst van de belastingwet miskend door onbestaande lasten af te trekken met het enige opzet belasting te ontduiken. Het feit dat verzoekster die constructie onverhuld heeft opgezet en uitgevoerd met de hulp van hoog gekwalificeerde raadgevers doet niets af aan haar opzet om de betaling van belasting op gerealiseerde winst te ontwijken en van het feit dat zij daartoe artikel 49 WIB/92 en derhalve de belastingwet heeft geschonden. Verzoekster heeft met opzet haar belastbare grondslag willen verminderen en haar aangifte onjuist ingevuld om belastingen te ontduiken. Er werd immers gebruik gemaakt van een mechanisme met uitsluitend fiscale bedoelingen waarbij beoogd werd een resultaat van een geheel van verrichtingen uit te splitsen in eensdeels een aftrekbare beroepskost en anderdeels een vrijstelbare meerwaarde op aandelen. Uit het voorgaande volgt dat verzoekster niet-aftrekbare beroepskosten aangaf teneinde de belastbare grondslag te drukken in combinatie met een correctie van de begintoestand van de reserves op grond van artikel 192 WIB/92, dit alles met als enig doel op kunstmatige en voorbedachte wijze het bedrag van de vennootschapsbelasting te verminderen. De discussie kan dan ook niet als van principiële aard worden beschouwd. Terecht verwees geïntimeerde naar artikel 226C van het KB ter uitvoering van het WIB 92 en het feit dat het ging om een eerste overtreding, zodat de belastingverhoging conform voormelde wetsbepaling op 50% diende te worden bepaald. Deze belastingverhoging is zowel naar recht verantwoord als naar recht gemotiveerd.

OM DEZE REDENEN,

HET HOF, rechtsprekend na tegenspraak,

Gelet op art 24bis van de wet van 15 juni 1935 op het gebruik der talen in gerechtszaken;

Verklaart de voorziening ontvankelijk maar ongegrond.

Veroordeelt verzoekster tot de kosten van de voorziening

Hof:

K. Van Herck, voorzitter, B.Veeckmans, raadsheer, B.de Clippel, plaatsvervangend raadsheer

Note Stephen Hürner: je souligne