

Abnormale voordelen wegens werken in kader van vruchtgebruik

AddThis Sharing Buttons

Share to LinkedInShare to TwitterShare to Facebook

Auteur(s): Stefaan Van Crombrugge

Rechtbank/Hof: Brussel

Editie: 1539 p. 8

Datum van uitspraak: 12 september 2017

Publicatiedatum: 25 oktober 2017

Abnormale voordelen wegens werken in kader van vruchtgebruik

Reeds enkele keren is in de rechtspraak het vraagstuk opgedoken of er in het kader van een vruchtgebruik ruimte is voor de belasting van voordelen van alle aard of van abnormale voordelen, wanneer de vruchtgebruiker op eigen kosten allerlei werken uitvoert en de blote eigenaar daar op het einde van het vruchtgebruik geen vergoeding voor verschuldigd is (zie [Fisc., nr. 1321 , p. 9](#) en [Fisc., nr. 1522 , p. 1](#)).

Een van die reeds eerder in deze nieuwsbrief besproken zaken (Bergen 21 november 2012, *FJF* nr. 2013/221, [Fisc., nr. 1321 , p. 9](#)) heeft nu, na cassatie, aanleiding gegeven tot een arrest van het hof van beroep te Brussel (Brussel 12 september 2017, nog niet gepubliceerd). De reden van de verbreking is ons niet bekend. Het desbetreffende arrest van het Hof van Cassatie van 30 oktober 2014 is nergens te vinden. Wellicht ging het om een formele reden.

Herinneren wij even aan de feiten van de zaak.

Feiten

Een echtpaar heeft in 1993 aan zijn vennootschap voor 9 jaar het vruchtgebruik toegestaan van een woning, tegen een prijs van, omgerekend, ongeveer 100.000 EUR, die klaarblijkelijk door de fiscus als normaal werd beschouwd, want hij heeft op dat punt niet geageerd. De vennootschap heeft dat vruchtgebruik afgeschreven, andermaal zonder reactie van de fiscus. Zij heeft ook, voor een bedrag van 41.055 EUR, diverse aanpassings- en verbeteringswerken aan de woning uitgevoerd en afgeschreven. Maar op het ogenblik dat het vruchtgebruik eindigt en het echtpaar weer volle eigenaar van de woning wordt, wil de fiscus de vennootschap belasten op een aan het echtpaar toegekend abnormaal of goedgunstig voordeel, vertegenwoordigd door de normale verkoopwaarde van de woning. Na bezwaar wordt deze bijkomende taxatie beperkt tot de waarde van de werken die de vennootschap aan de woning heeft uitgevoerd, namelijk 51.386 EUR. De vennootschap is het ook daar niet mee eens. Zij beroept zich daartoe op artikel 599, tweede alinea BW, op grond waarvan de vruchtgebruiker, bij het eindigen van het vruchtgebruik, geen vergoeding kan vorderen voor verbeteringen die hij zou beweren te hebben aangebracht, al mocht de waarde van de zaak hierdoor zijn

verbeterd. Het hof van beroep te Brussel, waarnaar de zaak na cassatie werd verwezen, geeft de vennootschap nu over de hele lijn gelijk.

Burgerrechtelijk uitgangspunt

Het verwijzingshof te Brussel vertrekt voor de oplossing van het geschil van de burgerrechtelijke principes die gelden voor werken die door de vruchtgebruiker zijn uitgevoerd.

Op grond van artikel 599, tweede alinea BW kan de vruchtgebruiker, bij het eindigen van het vruchtgebruik, geen vergoeding vorderen voor verbeteringen die hij zou beweren te hebben aangebracht, al mocht de waarde van de zaak hierdoor zijn vermeerderd. Er is dus geen enkele vergoeding verschuldigd voor verbeteringswerken die de vruchtgebruiker aan het onroerend goed heeft aangebracht.

De verbeteringswerken beogen de werken waarvan de kost de inkomsten van het vruchtgebruik niet te boven gaat (J. HANSENNE, *Les biens*, II, Luik, Collection scientifique de la Faculté de droit de Liège, 1996, 1040-1041). Deze afwezigheid van vergoeding van de vruchtgebruiker voor de verbeteringswerken die hij heeft uitgevoerd, vloeit voort uit het feit dat hij er gedurende de hele duur van het vruchtgebruik het genot van gehad heeft (P.F. COPPENS, "Développements récents en matière d'utilisation des constructions d'usufruit à des fins fiscales", *JT* 2007, 222). Artikel 599, tweede alinea BW steunt op het feit dat de voordelen die de vruchtgebruiker uit de verbeteringswerken haalt, geacht worden de kost van deze werken te compenseren (Cass. 27 januari 1887, *Pas.* 1887, I, 56).

Toepassing

Het hof stelt vast dat de huurwaarde van het in vruchtgebruik genomen onroerend goed over de duur van het vruchtgebruik (9 jaar) geëvalueerd kan worden op 80.317 EUR. De kost van de verbeteringswerken (41.055 EUR) is dus lager dan het bedrag van de inkomsten uit het vruchtgebruik. Dat blijft in casu zo, zelfs indien men die kost, zoals de fiscus doet, zou verhogen met het bedrag van werken die de vruchtgebruiker reeds vóór de vestiging van het vruchtgebruik aan het onroerend goed zou hebben aangebracht (10.329 EUR).

Het hof besluit dan ook dat de door de vruchtgebruiker uitgevoerde werken, overeenkomstig artikel 599, tweede alinea BW, verbeteringswerken zijn, waarvoor hem na de beëindiging van het vruchtgebruik geen enkele vergoeding verschuldigd is.

De vruchtgebruiker heeft bij de beëindiging van het vruchtgebruik aan de blote eigenaar geen abnormaal of goedgunstig voordeel in de zin van artikel 26 WIB 1992 toegestaan, dat zou beantwoorden aan de waarde van de in de loop van het vruchtgebruik uitgevoerde verbeteringswerken waarvan de blote eigenaar zonder vergoeding eigenaar is geworden. Die werken zijn inderdaad verbeteringswerken, waarvoor overeenkomstig artikel 599, tweede alinea BW geen enkele vergoeding verschuldigd is aan de vruchtgebruiker. De afwezigheid van vergoeding kan geen abnormaal of goedgunstig voordeel uitmaken, vermits zij het gevolg is van de wet.

Herinneren wij eraan dat het door het Hof van Cassatie verbroken arrest van het hof van beroep te Bergen een andere feitelijke beoordeling had gemaakt. In dat arrest was geoordeeld dat er ook werken waren uitgevoerd, die het kader van de verbeteringen te buiten gingen en

waarvoor er dus op het einde van het vruchtgebruik wel recht op vergoeding bestond. Bij gebreke van vergoeding, moest bijgevolg een abnormaal of goedgunstig voordeel aan de belastbare basis van de vennootschap-vruchtgebruikster worden toegevoegd (Bergen 21 november 2012, [Fisc., nr. 1321, p. 9](#)). Feitelijke beoordelingen willen nogal eens verschillen van rechter tot rechter.

Achterhoedegevechten

Om zijn gelijk te halen, heeft de fiscus nog enkele andere argumenten ingeroepen, die alle door het hof worden afgewezen.

De fiscus laat gelden dat het vruchtgebruik in casu geen enkel inkomen heeft opgeleverd, omdat de aanschaffingsprijs (100.000 EUR) hoger is dan de inkomsten uit het genot van het onroerend goed (80.317 EUR) en de vruchtgebruiker daarenboven nog belangrijke kosten heeft gedragen (onderhoud, decoratie, water, elektriciteit, brandverzekering en financieringskosten).

Deze overwegingen komen het hof niet pertinent voor om te bepalen of de verwerving van de verbeteringswerken zonder vergoeding op het einde van het vruchtgebruik een abnormaal of goedgunstig voordeel uitmaakt. Deze kwestie is door de wet geregeld, namelijk door artikel 599, tweede alinea BW. De toepassing daarvan leidt tot het besluit dat de door de vruchtgebruiker uitgevoerde werken verbeteringswerken zijn, die geen aanleiding geven tot vergoeding, vermits de kost ervan de inkomsten van het vruchtgebruik niet overtreft.

* De vaststelling dat de inkomsten van het vruchtgebruik lager zijn dan de aanschaffingsprijs van het recht, is volgens het hof vreemd aan het behandelde probleem. Het hof laat wel uitschijnen dat de fiscus een eventuele overwaardering van de aanschaffingsprijs van het vruchtgebruik anderszins en op een ander moment had moeten opwerpen.

Het hof spreekt in dat verband van "*en temps utile en cours d'usufruit*". Ons wil het voorkomen dat de vraag of een te hoge prijs voor het vruchtgebruik een abnormaal voordeel of een voordeel van alle aard is, moet worden beoordeeld op het ogenblik dat het vruchtgebruik een einde neemt : pas op dat ogenblik wordt het voordeel toegekend (art. 204, 3°, a en b KB/WIB 1992).

* De beroepskosten die de vruchtgebruiker in verband met het vruchtgebruik heeft afgetrokken, zijn inherent aan het genot van het goed in vruchtgebruik. De financieringskosten houden verband met de voorwaarden waaronder de vruchtgebruiker het recht heeft verworven, in het bijzonder de prijs. Opnieuw laat het hof uitschijnen dat de fiscus die aanschaffingsvoorwaarden maar te gepasten tijde had moeten betwisten.

Opnieuw ziet men in deze zaak dat burgerrechtelijke inzichten een belangrijke rol spelen in de beoordeling van de vraag of er op fiscaal gebied sprake is van een abnormaal voordeel in de zin van artikel 26 WIB 1992. Maar men ziet ook dat veel afhangt van de feitelijke beoordeling.