



Geldsom in kader van minnelijke schikking aftrekbaar, of toch niet meer?

 Versie 2020

 Beroepskosten

Fiscale Actualiteit nr. 2020/38, pag. 5-7, week 5 - 11 november 2020

Een vennootschap werd in de jaren 2010-2012 geconfronteerd met een strafonderzoek. Uiteindelijk sloot zij een minnelijke schikking met het parket, in samenspraak met de BBI. Als onderdeel daarvan betaalde de vennootschap m.b.t. het jaar 2012 een geldsom aan het parket. Zij bracht die in aftrek van haar fiscaal resultaat. De fiscus en de rechtbank van eerste aanleg verwierpen die aftrek, het hof van beroep gaat nu wel akkoord met de aftrek (Gent 13 oktober 2020, 2019/AR/1040 en 2019/AR/1041).

De algemene regel is dat beroepskosten van een onderneming aftrekbaar zijn ([art. 49 WIB 92](#)). Op die regel zijn er enkele uitzonderingen, die dus strikt te interpreteren zijn. Op basis van [artikel 53, 6° WIB 92](#) (zoals van toepassing in de betrokken periode) worden onder meer niet als beroepskosten aangemerkt: “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.”

Die bepaling sluit met andere woorden de aftrek uit voor *geldboeten*, met inbegrip van transactionele geldboeten, verbeurdverklaringen en straffen van alle aard.

De minnelijke schikking en de “geldsom”

[Artikel 216bis, § 1 Wetboek van Strafvordering](#) luidde inzake de minnelijke schikking als volgt: “De procureur des Konings kan ... de dader verzoeken een bepaalde *geldsom* te storten aan de Federale Overheidsdienst Financiën. ... Betaling, afstand en afgifte doen de strafvordering vervallen, mits zij binnen de bepaalde termijn plaatshebben”.

De minnelijke schikking wordt dus omschreven als een wijze van verval van de strafvordering die erin bestaat dat de strafvordering ten laste van de verdachte van een misdrijf vervalt ingevolge een voordien gesloten en uitgevoerd akkoord tussen die verdachte en het openbaar ministerie, waarbij de verdachte tijdig een door het openbaar ministerie vastgelegde *geldsom* betaalt. [B. De Ruyver en K. Van Impe, “De minnelijke schikking en de bemiddeling in strafzaken”, *RW* 2000-01, 460.]

Die *geldsom* was in de periode waarover het hier gaat, niet door een strafrechter toetsbaar. De rechter kon nadien enkel het verval van de strafvordering vaststellen. Op vandaag is de wet gewijzigd, in die zin dat de rechter wel een en ander kan toetsen (zie verder).

Gent: geldsom heeft (had) geen strafkarakter

De vraag die voor het hof rees, is of de betaalde *geldsom* aftrekbaar is in de zin van [artikel 49 WIB 92](#) en niet onder de aftrekuitsluiting van [artikel 53, 6° WIB 92](#) valt.

Artikel 49 WIB 92

Het Hof herhaalt de principes van [artikel 49 WIB 92](#). Krachtens dat artikel zijn kosten aftrekbaar die zijn gedaan om belastbare inkomsten te verkrijgen of te behouden. Het hof bevestigt dat de belastingplichtige belang had bij het verval van de strafvordering. Op die manier kon de vennootschap, ondanks de malversaties binnen de bedrijfsactiviteit, haar reputatie intact houden en kon zij bovendien de activiteiten continueren (en dus verder belastbare inkomsten genereren). Op die manier komt het hof tot het tussentijdse besluit dat de betaling van de *geldsom* aftrekbaar is op basis van [artikel 49 WIB 92](#).

Artikel 53, 6° WIB 92

Vervolgens gaat het hof na of de betaalde *geldsom* niet onder de aftrekuitsluiting van [artikel 53, 6° WIB 92](#) valt. Het hof koppelt vooreerst terug naar het Hof van Cassatie.

Het Hof van Cassatie heeft zich in een arrest van 12 januari 1995 immers moeten uitspreken over de vraag of een (administratieve) *geldboete*, opgelegd op basis van [artikel 70 Wbtw](#), aftrekbaar was in de zin van het oude artikel 50, 5° WIB 64 (nu [art. 53 6° WIB 92](#)). Het hof oordeelde dat [artikel 53, 6° WIB 92](#) (zoals van toepassing in de hier betrokken periode) zijn oorsprong vindt in artikel 11, alinea 3 van de wet van 20 november 1962 houdende de hervorming van de inkomstenbelastingen en dat uit de parlementaire bewoordingen daarvan blijkt dat de bewoordingen “straffen van alle aard” geen betrekking hebben op de “sancties” die bestaan in belastingverhogingen, maar dat dit artikel enkel betrekking heeft op “*sancties die het karakter van straffen hebben*”. [Cass. 12 januari 1995, *FJF* nr. 95/35; Cass. 15 november 1996, *Fisc.Act.* 1997, 5/2.]

Het Gentse hof koppelt ook terug naar de recente wetswijziging van [artikel 53, 6° WIB 92](#) waarbij het toepassingsgebied van de aftrekuitsluiting is uitgebreid tot *administratieve* geldboetes, en de kwalificatie van die boetes als strafsancie geen rol speelt (zie verder). Het hof leidt daar *a contrario* uit af dat onder de vorige versie van [artikel 53, 6° WIB 92](#) het strafkarakter essentieel is vooraleer de aftrekuitsluiting speelt.

Het hof toetst de term ‘geldboetes’, bij gebreke aan fiscale definitie, ook aan het normale taalgebruik: het Woordenboek Van Dale beschouwt een ‘geldboete’ als een “wegens een overtreding opgelegde straf in de vorm van een som geld”. Opnieuw blijkt dus volgens het hof dat het strafconcept van [artikel 53, 6° WIB 92](#) (in de versie zoals hier van toepassing) cruciaal is.

Het hof komt tot de basisstelling dat enkel sancties die het karakter van straffen hebben, onder de aftrekuitsluiting van [artikel 53, 6° WIB 92](#) vallen (in de versie zoals die gold in 2012).

Vervolgens gaat het hof na of de betaling van een *geldsom* in het kader van een minnelijke schikking in 2012 een strafrechtelijk karakter heeft of niet.

Het hof besluit van niet omdat:

- een minnelijke schikking niet wordt opgelegd door een rechter op basis van een strafwet;
- geen bestraffing inhoudt;
- geen strafrechtelijk bewijs van de feiten inhoudt;
- en geen bekentenis inhoudt.

Het hof hecht zijdelings ook belang aan de terminologie ‘geldsom’ in plaats van ‘geldboete’. Op basis daarvan stelt het hof dat er bij een minnelijke schikking anno 2012 geen sprake is van een straf in de zin van [artikel 14 Grondwet](#) (“geen straf kan worden ingevoerd of toegepast dan krachtens een wet”).

De Europeesrechtelijke kwalificatie als straf acht het hof eveneens irrelevant. Voor de toepassing van [artikel 53, 6° WIB 92](#) moet enkel worden nagegaan of de minnelijke schikking zoals geregeld in [artikel 216bis Sv. volgens de Belgische interne wetgeving](#) moet worden beschouwd als een strafrechtelijke sanctie. En dat is niet het geval volgens het hof. De eventuele Europeesrechtelijke kwalificatie als straf heeft enkel gevolgen voor toepassing van de Europese garanties (zoals het *non bis in idem*-beginsel) (zie ook *Fisc. Act.* 2007, 16/1).

Het hof komt dan ook tot het besluit dat dergelijke 'geldsom' niet onder de aftrekuitsluiting van [artikel 53, 6° WIB 92](#) (zoals van toepassing in 2012) valt.

Geen precedentswaarde vanaf 2020?

[Artikel 53, 6° WIB 92](#) is echter gewijzigd met ingang van 1 januari 2020 (in het kader van de hervorming van de vennootschapsbelasting). De bepaling luidt voortaan als volgt: "geldboeten, met inbegrip van transactionele geldboeten, administratieve geldboeten opgelegd door overheden, *zelfs wanneer deze geldboeten niet het karakter van een strafrechtelijke sanctie* hebben en zelfs wanneer hun bedrag is berekend op basis van een aftrekbare belasting, 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, alsook verhogingen van sociale bijdragen" (zie [Fisc. Act. 2017, 39/13](#) en 2018, 6/18).

Voortaan is het strafrechtelijke karakter van de geldboete dus niet meer essentieel opdat de aftrekuitsluiting van [artikel 53, 6° WIB 92](#) zou spelen. Daarmee komt de belangrijkste argumentatie van het hof vanaf 2020 te vervallen, en het valt dus (sterk) te betwijfelen of deze uitspraak enige precedentswaarde heeft voor de toekomst.

... of al geen precedentswaarde meer sinds 2018?

Er moet zelfs nog een verdere kanttekening bij de actuele relevantie van het arrest worden gemaakt. De minnelijke schikking die hier aanleiding gaf tot de betaling van een geldsom, vond plaats onder het [artikel 216bis Sv](#), zoals van toepassing vóór de wetwijziging van 18 maart 2018. Sindsdien moet een strafrechter ook oordelen over de wettigheid van de minnelijke schikking, onder meer of die proportioneel is met de ernst van de feiten en de persoonlijkheid van de verdachte, vooraleer de schikking door diezelfde strafrechter bekrachtigd kan worden (zie [Fisc. Act. 2017, 38/11](#)). Voorheen was de tussenkomst van de strafrechter ter bekrachtiging puur formeel.

Voortaan is er dus strafrechtelijke controle (op de te betalen geldsom). Daardoor zou men kunnen oordelen dat de geldsommen die betaald zijn sinds 2018, reeds als een straf kwalificeren, en dus zowel onder de aftrekuitsluiting van het oude als het nieuwe [artikel 53, 6° WIB 92](#) vallen.

Stijn Lamote
advocaat Lamote Stragier Advocaten