



IDEFISC®

Juridische nieuwsbrief: verschijnt driemaandelijks

© IDEFISC Internationale vereniging met wetenschappelijk doel - Nummer : 72 - Afgiftekantoor: Brussel V - september 2009 - info@idefisc.be

Editoriaal

Voor 20 miljard aan fiscale fraude

Een recente studie van DULBEA, besteld door een socialistische vakbond, begroot de fiscale fraude op 5 à 6% van het BNP, met name op 20 miljard euro voor 2006.

De conclusies die sommige politici daaruit getrokken hebben, zijn evenwel fout. Ze beweren dat de belastingen die worden betaald door de belastingplichtigen die de wet wel naleven, kunnen worden verlaagd als deze sommen geïnd worden.

Ten eerste zouden bepaalde activiteiten eenvoudigweg niet bestaan als ze niet fraudeus zouden zijn. Men kan er daarenboven vooral zeker van zijn dat het gros van de inkomsten uit de strijd tegen de fraude zouden worden gebruikt voor nieuwe uitgaven, nu de bestuurders van het land

er niet in slagen om de publieke uitgaven effectief te verminderen en er vanuit verschillende hoeken druk wordt uitgeoefend om die uitgaven te verhogen.

Indien men de 6% niet-betaalde belastingen zou voegen bij de 46% bestaande fiscale ontvangsten, zouden we uitkomen op een wereldrecord van 52% verplichte bijdragen.

Een dergelijke grootschalig ge-collectiviseerde economie zou gepaard gaan met maatregelen, gericht op de opsporing van fraude en wetsinbreuken, die onverenigbaar zijn met de rechten van de mens.

Is dit echt de Rechtstaat waaraan men zich mag verwachten? Zou het niet redelijker zijn de belastingen te verlagen om de aanzet

tot fraude te doen afnemen, het belastingstelsel rechtvaardiger te maken en alle pestmaatregelen af te schaffen die van de Staat een vijand maken voor de belastingplichtige ?



Thierry AFSCHRIFT



De beer laat zijn tanden zien...

De fiscus kan nu ook kasten doorzoeken

Net voor haar ontbinding heeft de Kamer een wet gestemd die, in de sfeer van algemene onverschilligheid, via een wijziging van artikel 319 van het Wetboek Inkomstenbelastingen, de agenten van de administratie der directe belastingen de bevoegdheid geeft om bij een controle niet enkel de beroepslokalen van de belastingplichtige te betreden (wat reeds mogelijk was), maar ook om alle boeken en documenten te onderzoeken die zich in deze lokalen bevinden, met inbegrip van de transportmiddelen. De tekst heeft geen betrekking op privélokalen, maar enkel op beroepslokalen. Hij wil het hoofd bieden aan de rechtspraak die terecht in het oorspronkelijke artikel 319 een bezoekrechten las, op grond waarvan de agenten van de fiscus de lokalen enkel mochten betreden, zonder zoekrecht, wat de nieuwe tekst, die weinig blijkt geeft van bescherming van het privéleven, nu lijkt toe te staan. Men merke op dat deze tekst verplicht om vrije toegang te verlenen tot lokalen én om onderzoek toe te staan van de documenten die zich daar bevinden, maar daarentegen geen enkele verplichting voorziet om de sleutel te bewaren van de kasten die er staan, en nog minder om deze aan de agenten van de administratie te overhandigen...

De ongelikte beer.

Inhoud

Voor 20 miljard aan fiscale fraude	1
Fiscale regularisatie ("EBA-bis") en spontane regularisatie door middel van een "aanvullende aangifte" : verschilpunten	6
Gebruik maken van buitenlandse vennootschappen : alleen de juridische werkelijkheid telt	8
Successierechten: wat bij plaatsvervulling door neven en nichten van de overledene ?	9
De aanwijzingen inzake belastingontduiking moeten worden opgenomen in de kennisgeving zelf en mogen niet van latere datum zijn.	11
Voorwaarden voor de aftrekbaarheid van kosten betaald aan vennootschappen gevestigd in belastingparadijzen	12
Stockdividenden	13
Is een bezwaar in elektronische vorm geldig ?	14
Het zwijgrecht in fiscalibus	15
Vermindering van de onroerende voorheffing en feitelijk huishouden	16
De belasting van inkomsten van een SCI : schaakmat	17
De nieuwe fiscale planning	18

Fiscale regularisatie (“EBA-bis”) en spontane regularisatie door middel van een “aanvullende aangifte” : verschilpunten

Op 1 april 2010 is een circulaire gepubliceerd die betrekking heeft op de eenmalige bevrijdende aangifte (EBA), de permanente fiscale regularisatie op basis van de Programmawet van 27 december 2005 (“EBA bis”) en de mogelijkheid om een aanvullende aangifte in te dienen, los van de specifieke regularisatie-procedure.

Hieronder zijn de algemene principes hernomen van de EBA bis en de spontane regularisatie. Er bestaan immers heel wat verschillen tussen beide procedures.

De fiscale regularisatie (“EBA bis”)

De artikelen 121 tot 127 van de Programmawet van 27 december 2005 (BS 30 december 2005, tweede editie) hebben een nieuwe procedure voor fiscale regularisatie in het leven geroepen, die ook wel EBA bis wordt genoemd.

Dit systeem is er gekomen om elke belastingplichtige of btw-

plichtige onbeperkt in de tijd de mogelijkheid te bieden om over te gaan tot de spontane regularisatie van zijn fiscale toestand.

De regeling heeft betrekking op de ‘geregulariseerde beroepsinkomsten’, de ‘overige geregulariseerde inkomsten’ en op btw vlak, de ‘geregulariseerde btw-verrichtingen’.

De belastingplichtige geniet fiscale en strafrechtelijke immunitet ten belope van de geregulariseerde inkomsten

De aangifte met betrekking tot de fiscale regularisatie, waarvan het modelformulier bij wet is vastgelegd, moet worden neergelegd bij de Federale Overheidsdienst Financiën, meer bepaald bij de Dienst “*Voorafgaande beslissingen in fiscale zaken*”, “*Contactpunt Regularisaties*” te 1000 Brussel, Wetstraat 24.

Na ontvangst van de regularisatieaangifte brengt het Contactpunt regularisaties de aangever of zijn lasthebber in beginsel binnen de 30 dagen per brief op de hoogte van de ontvankelijkheid van de aangifte en stelt zij het bedrag van de regularisatieheffing vast.

De ambtenaren en personeelsleden die actief zijn binnen het Contactpunt Regularisaties zijn gehouden aan het beroepsgeheim voorzien in artikel 337 van het Wetboek Inkomstenbelastingen

1992. Dat heeft tot gevolg dat de ambtenaren aan andere diensten van de Federale Overheidsdienst Financiën geen informatie mogen vrijgeven die is verkregen naar aanleiding van de regularisatieaangifte, wanneer het regularisatieattest niet wordt overgemaakt aan de lokale controledienst, wat het enkel geval is wanneer het gaat om overige geregulariseerde inkomsten.

Hierdoor komen de inlichtingen die de aangever meedeelt niet in handen van de andere diensten van de Federale Overheidsdienst Financiën.

Wat de regularisatieheffingen betreft, worden de ‘geregulariseerde beroepsinkomsten’ onderworpen aan het normale belastingtarief dat van toepassing is voor het belastbaar tijdperk gedurende hetwelk deze inkomsten zijn behaald of verkregen, desgevallend verhoogd met de aanvullende crisisbijdrage of de aanvullende gemeentebelasting.

De ‘overige geregulariseerde inkomsten’ worden onderworpen aan een heffing die overeenstemt met hun normaal belastingtarief (bijvoorbeeld intresten aan 15% en dividenden aan 25%), te verhogen met een boete van 10%. Het Contactpunt Regularisaties heeft echter de gewoonte aangenomen ook de aanvullende gemeentebelasting toe te passen, hoewel de wet dit niet voorziet.

“

Dat heeft tot gevolg dat de ambtenaren aan andere diensten van de Federale Overheidsdienst Financiën geen informatie mogen vrijgeven die is verkregen naar aanleiding van de regularisatieaangifte, wanneer het regularisatieattest niet wordt overgemaakt aan de lokale controledienst, wat het enkel geval is wanneer het gaat om overige geregulariseerde inkomsten.

Een spontane aanvullende aangifte buiten het kader van de “EBA bis” is daarenboven altijd mogelijk.

Geen enkele wettelijke bepaling staat eraan in de weg dat een aanvullende aangifte wordt neergelegd na de toegestane termijn.

”

De ‘geregulariseerde btw-verrichten’ worden ten slotte onderworpen aan het btw-tarief dat van toepassing is voor de geregulariseerde verrichtingen voor het jaar tijdens hetwelk de verrichtingen hebben plaatsgevonden.

Het neerleggen van een regularisatieaangifte in toepassing van deze bepalingen heeft tot gevolg dat de ‘overige geregulariseerde inkomsten’ en de ‘geregulari-

seerde beroepsinkomsten’ die de heffing hebben ondergaan, niet meer belast kunnen worden op grond van het WIB 1992, met inbegrip van belastingverhogingen, nalatigheidsintresten en boeten, noch met de belastingverhoging van 100% die is voorzien in de wet van 31 december 2003 met betrekking tot de eenmalige bevrijdende aangifte.

Op strafrechtelijk vlak worden de personen die zich schuldig hebben gemaakt aan inbreuken bedoeld in de artikelen 449 en 450 van het WIB 1992 of in de artikelen 73 en 73bis van het Wetboek btw, vrijgesteld van strafrechtelijke vervolging voor deze inbreuken, wanneer zij voor de datum van indiening van de aangifte niet zijn ingelicht over een lopend strafonderzoek uit hoofde van deze inbreuken en op voorwaarde dat een regularisatieaangifte is ingediend conform de voorwaarden van de wet van 2005 en de verschuldigde bedragen betaald zijn.

De regularisatie zal evenwel geen effect sorteren indien de geregulariseerde inkomsten voortkomen uit witwaspraktijken of een onderliggend misdrijf, dan wel indien de aangever voor de indiening van zijn aangifte schriftelijk is geïnformeerd over lopende onderzoeksdaden door een Belgische fiscale administratie, een instelling van sociale zekerheid of een Belgische sociale inspectie.

De spontane aangifte

Een spontane aanvullende aangifte buiten het kader van de “EBA bis” is daarenboven altijd mogelijk.

Geen enkele wettelijke bepaling staat eraan in de weg dat een aanvullende aangifte wordt neergelegd na de toegestane termijn.

In dat geval zullen echter de gewone belastingregels van toepassing zijn, met inbegrip van de toepassing van nalatigheidsintresten.

Het wordt niet langer aanvaard dat de belastingplichtige die spontaan aangifte doet van achtergehouden inkomsten hiervoor belast wordt zonder toepassing van een belastingverhoging als straf (afschaffing van nummer 444/8 van de administratieve commentaar, zie circulaire van 13 januari 2004, Ci.RH.81/561.394).

Wanneer hij zijn aangifte in de inkomstenbelastingen aanvult, stelt de belastingplichtige zich bovendien niet alleen bloot aan fiscale rechtzettingen, maar ook aan administratieve sancties (met ingang van 1 januari 2005 is de belastingverhoging vastgesteld op minstens 100%) op de aangegeven inkomsten en de inkomsten die worden onthuld naar aanleiding van de bekentenis en dit voor de nog niet verjaarde periode.

De fiscale administratie geeft wel aan dat er eventueel kan worden afgezien van de toepassing van

een sanctie indien het duidelijk is dat de aanvullende inkomsten die worden toegegeven wel degelijk voortkomen uit een spontane aangifte buiten het kader van de EBA die het gevolg zijn van een vergetelheid, fout, nalatigheid of onervarenheid, op voorwaarde dat een verhoging van minstens 10% wordt opgelegd voor een eerste inbreuk en de administratie meent dat de belastingplichtige te goeder trouw is.

Besluit

De spontane aangifte kan nuttig zijn voor wie de woonstaathetfing betaald heeft in het kader van de Europese Spaarrichtlijn: vreemd genoeg aanvaardt het Contactpunt Regularisaties niet dat deze heffing verrekend wordt met hetgeen verschuldigd is in het kader van de regularisatie. Deze heffing is echter wel verrekenbaar bij een spontane aangifte.

De spontane aangifte heeft het nadeel dat men het risico loopt om een belastingverhoging van 100% te ondergaan op de inkomsten waarvoor geen eenmalige bevrijdende aangifte werd ingediend toen dit mogelijk was.

Men moet zich ten slotte bewust zijn van het risico dat de belastingplichtige die overgaat tot de spontane aangifte, getroffen wordt door administratieve én strafrechtelijke sancties en dat, *“indien nodig”, de “gebruikelijke informatie wordt doorgespeeld”*

en, desgevallend, *“aangifte wordt gedaan bij het gerecht”*, soms zelfs indien de belastingen reeds verjaard zijn.

Een dergelijke bepaling is er niet voor de EBA bis, zodat het voordeliger lijkt om van deze laatste procedure gebruik te maken, behalve wanneer ze niet tot de mogelijkheden behoort.

Jonathan CHAZKAL



Gebruik maken van buitenlandse vennootschappen : alleen de juridische werkelijkheid telt

In een arrest van 15 december 2009 heeft het Hof van Beroep van Gent van de gelegenheid gebruik gemaakt om enkele basisprincipes in herinnering te brengen, met betrekking tot het in twijfel trekken door de fiscus van het gebruik van structuren met buitenlandse vennootschappen door Belgische belastingplichtigen.

In deze zaak hadden enkele belastingplichtigen een “holding 29” naar Luxemburgs recht in het leven geroepen, die geniet van een bijzonder gunstig fiscaal regime, om een vermogen te beheren dat hen had toebehoord.

Volgens de Bijzondere Belastinginspectie was deze Luxemburgse vennootschap gesimuleerd en de werking ervan geveinsd. Volgens de administratie moest de buitenlandse structuur transparant behandeld en de Belgische aandeelhouders/stichters van de vennootschap belast worden. Voor de fiscus waren de aandeelhouders/stichters de echte begunstigten van de inkomsten die deze structuur ontving.

Deze economische redenering van de administratie is verwor-

“

Deze beslissing is lovenswaardig, nu zij hamert op een beginsel dat al meerdere malen door het Hof van Cassatie is bevestigd en dat de fiscus uit het oog lijkt te verliezen: in het Belgisch fiscaal recht bestaat geen enkel algemeen rechtsbeginsel op grond waarvan rekening wordt gehouden met de economische werkelijkheid wanneer deze verschilt van de juridische werkelijkheid zoals die voortvloeit uit hetgeen werkelijk is overeengekomen tussen partijen.

”

pen door de Rechtbank van eerste aanleg van Gent, waarvan de beslissing meteen op voorbeeldige wijze werd bevestigd door het Hof van beroep van Gent.

De analyse van de rechtbank, en daarna van het Hof, is de volgende: het volstaat niet dat de Belgische aandeelhouders/stichters, die voorheen de eigenaars waren van de activa die inkomsten opbrengen en zijn ondergebracht in de “holding 29”, de “uiteindelijk gerechtigden” zijn van de buitenlandse structuur, om het bestaan daarvan in vraag te stellen.

Om dat te doen, moet de administratie aantonen dat er sprake is van simulatie, in de juridische zin van het woord. Dat komt erop neer dat moet worden bewezen dat de aandeelhouders van de buitenlandse vennootschap niet

alle gevolgen hebben aanvaard van het bestaan van de afzonderlijke juridische entiteit, wat in deze zaak niet het geval was.

Deze beslissing is lovenswaardig, nu zij hamert op een beginsel dat al meerdere malen door het Hof van Cassatie is bevestigd en dat de fiscus uit het oog lijkt te verliezen: in het Belgisch fiscaal recht bestaat geen enkel algemeen rechtsbeginsel op grond waarvan rekening wordt gehouden met de economische werkelijkheid wanneer deze verschilt van de juridische werkelijkheid zoals die voortvloeit uit hetgeen werkelijk is overeengekomen tussen partijen.

Wanneer met andere woorden een Belgische belastingplichtige gebruik wil maken van een structuur met buitenlandse vennootschappen die de juridische begunstigten zijn van de inkomsten, is deze tegenwerpelijk aan de fiscus, die er geen abstractie van kan maken zolang hij niet kan aantonen dat de belastingplichtige niet alle gevolgen van zijn daden heeft aanvaard.

Hiermee wordt eens te meer de vrije keuze van de minst belaste weg bevestigd, zoals al veertig jaar het geval is in de rechtspraak, of het de administratie schikt of niet.

Olivier NEIRYNCK



Successierechten: wat bij plaatsvervulling door neven en nichten van de overledene ?

Indien een Belgisch inwoner overlijdt, zullen de erfgenamen successierechten verschuldigd zijn op zijn erfenis. De successierechten zijn een indirecte belasting waarvan het tarief afhankelijk is van de graad van verwantschap tussen de overledene en de erfgenaam. De belastbare grondslag wordt opgedeeld in schijven, waarbij de hogere schijven zwaarder belast worden dan de lagere.

Sinds 1989 zijn de gewesten bevoegd om de aanslagvoeten en de vrijstellingen inzake de successierechten te wijzigen. De regeling verschilt dus naargelang de nalatenschap openvalt in het Vlaamse, het Waalse of het Brussels Hoofdstedelijk Gewest.

Wie erft van de overledene wordt bepaald in zijn testament. Indien er geen testament bekend is, zal de wet aanduiden wie de erfgenamen zijn. Tot de groep van wettige erfgenamen behoren de echtgenoot, de afstammelingen, de ouders, broers en zussen, de grootouders en de andere zijverwanten, beperkt tot de vierde graad.

De afstammelingen hebben voorrang op de ouders, broers en zussen, die op hun beurt voorrang hebben op de grootouders, enzoverder. Binnen deze « ordes » heeft diegene die eerst in graad staat voorrang op diegene die verder in graad staat.

Wanneer nu iemand overlijdt die meerdere kinderen heeft, waarvan er één reeds overleden is, kunnen de kinderen van dit vooroverleden kind het erfdeel van hun ouder opnemen bij plaatsvervulling.

“

Deze neven en nichten zullen dus in de toekomst enkel onderworpen worden aan het tarief tussen vreemden indien zij begunstigd worden in de nalatenschap van hun oom of tante zonder dat hun vader/moeder overleden is.

”

De vraag rijst evenwel wat de gevolgen van deze erfrechtelijke techniek zijn op het vlak van de successierechten, die wat het tarief betreft in Vlaanderen een onderscheid maken tussen echtgenoten, samenwonenden en erfgenamen in de rechte lijn (ascendenten en afstammelingen) (3, 9, 27%), tussen broers en zussen (30, 55 en 65%) en tussen « vreemden » (45, 55, 65%).

Welk tarief moet met name worden toegepast wanneer neven en nichten van de overledene in de plaats treden van hun overleden ouder, broer of zus van de overledene ?

De federale belastingadministratie is van mening dat zij in dat geval niet kunnen genieten van het tarief dat geldt voor broers en zussen, zodat het tarief tussen vreemden moet worden toegepast, dat voor de eerste schijf 15% hoger ligt.

Bovendien betalen « vreemden » de successierechten op het totaal van hun aandelen in de nalatenschap, zodat zij in een hogere tariefschaal terechtkomen, terwijl de tarieven voor ooms en tantes worden toegepast op hun individueel netto-aandeel.

Aangezien de andere Gewesten een aparte tariefschaal hanteren voor ooms/tantes, neven/nichtten, met tarieven van 35 tot 70%, is deze problematiek enkel aan de orde in het Vlaams Gewest.

Op 13 oktober 2009 werd hierover een parlementaire vraag gericht aan de Vlaamse Minister voor Financiën en Begroting Philippe MUYTERS.

In zijn antwoord heeft de Minister aangegeven dat wanneer neven en nichten bij vooroverlijden van hun vader/moeder een erfdeel ontvangen, zij wel degelijk genieten van het tarief « tussen broers en zussen ». De succes-

sierechten worden dan ook berekend op hun individueel erfdeel.

Deze neven en nichten zullen dus volgens de Minister in de toekomst enkel onderworpen worden aan het tarief tussen vreemden indien zij begunstigd worden in de nalatenschap van hun oom of tante zonder dat hun vader/moeder overleden is.

Aangezien de federale overheid nog steeds de dienst van de successierechten verzorgt, zal deze nieuwe interpretatie slechts worden toegepast nadat het Wetboek successierechten – Vlaams Gewest op dit punt gewijzigd wordt.

Wie in het verleden te veel successierechten betaald heeft, zal deze bovendien niet kunnen terugvorderen: de Minister heeft in antwoord op een nieuwe vraag van 17 februari 2010 aangekondigd dat de geplande wijziging van het Wetboek successierechten geen terugwerkende kracht zal hebben...

Pitou VAN HISSENHOVEN



De aanwijzingen inzake belastingontduiking moeten worden opgenomen in de kennisgeving zelf en mogen niet van latere datum zijn.

Op grond van artikel 354 WIB92 kan de administratie onderzoeken verrichten en belastingen of aanvullende aanslagen vestigen binnen een termijn van drie jaar met ingang van 1 januari van het aanslagjaar waarvoor de belasting verschuldigd is. Een bijkomende termijn van vier jaar is voorzien op voorwaarde dat de administratie de belastingplichtige op voorhand, schriftelijk en nauwkeurig in kennis stelt van de aanwijzingen inzake belastingontduiking (art. 333 en 354 WIB92).

Wanneer de administratie het einde van de driejarige termijn ziet naderen, beperkt zij zich vaak tot het verzenden van een kennisgeving waarvan de aanwijzingen ontoereikend zijn en dit om gebruik te kunnen maken van de aanvullende termijn.

Een vonnis van de Rechtbank van eerste aanleg van Bergen van 19 oktober 2009 heeft de

draagwijdte van de hierboven aangehaalde bepalingen in herinnering gebracht:

Deze beslissing haalt de regel aan op grond waarvan elementen die werden verzameld buiten de onderzoekstermijn van drie jaar en na de kennisgeving, niet in aanmerking komen om achteraf de aanwijzingen te rechtvaardigen die waren opgenomen in de kennisgeving. Ze dienen dan ook niet onderzocht te worden.

In deze zaak kon geen bedrieglijk opzet worden afgeleid uit de aanwijzingen van fraude vermeld in de kennisgeving.

De fiscale administratie had inlichtingen verzameld na deze kennisgeving.

De Rechtbank herinnert eraan dat bij gebreke aan relevante

aanwijzingen van fraude in de kennisgeving, deze kennisgeving zonder gevolg blijft.

De inlichtingen die achteraf werden verkregen, buiten de driejarige termijn, mogen aldus niet in aanmerking worden genomen.

Het belang van dit vonnis is vooral gelegen in het feit dat de rechtbank bevestigt dat een onmiddellijk beroep mogelijk is tegen de kennisgeving van aanwijzingen van fraude, en dit zonder de aanslag te moeten afwachten.

Danièle COHEN



“

Deze beslissing haalt de regel aan op grond waarvan elementen die werden verzameld buiten de onderzoekstermijn van drie jaar en na de kennisgeving, niet in aanmerking komen om achteraf de aanwijzingen te rechtvaardigen die waren opgenomen in de kennisgeving. Ze dienen dan ook niet onderzocht te worden.

”

Voorwaarden voor de aftrekbaarheid van kosten betaald aan vennootschappen gevestigd in belastingparadijzen

Punt 10° van artikel 198 WIB 92, ingevoerd bij Programmatiewet van 23 december 2009, legt de verplichting op aan de personen die onderworpen zijn aan de vennootschapsbelasting of aan de rechtspersonenbelasting, om aangifte te doen van elke betaling van 100.000 EUR of meer wanneer die rechtstreeks of onrechtstreeks wordt uitgevoerd ten gunste van personen gevestigd in fiscale paradijzen.

Wanneer deze aangifte gebeurd is, moet de belastingplichtige nog bewijzen met alle middelen van recht dat de uitgevoerde betalingen kaderen in werkelijke en oprechte verrichtingen aan personen, andere dan artificiële constructies (artikel 198, 10° WIB 92).

Bij gebreke aan een dergelijk bewijs zullen de betalingen niet aftrekbaar zijn en kan de bijzondere aanslag van 309% van artikel 219 WIB 92 toegepast worden. De tekst van artikel 198, 10° WIB

laat echter heel wat ruimte voor interpretatie en de invulling ervan is voor betwisting vatbaar.

Het begrip “artificiële constructie” lijkt te moeten worden begrepen als een verrichting die wordt tot stand gebracht met als enig doel het ontwijken van belasting zonder dat er sprake is van een legitieme economische beweegreden.

Alle landen die volgens het Wereldforum van de OESO hebben nagelaten om het nodige te doen voor de implementatie van de OESO standaard betreffende fiscale transparantie en informatieuitwisseling worden als “belastingparadijs” beschouwd. Hetzelfde geldt voor de landen die een aanzienlijk gunstiger belastingregime hebben dan het Belgische, met name de staten waarvan het nominaal tarief van de vennootschapsbelasting minder dan 10% bedraagt.

Er kan worden opgemerkt dat de invoering van artikel 198, 10° WIB 92 leidt tot een omkering van de bewijslast en ertoe strekt om een onderscheid te maken naargelang de belastingplichtige die overgaat tot betalingen aan personen die gevestigd zijn in belastingparadijzen een natuurlijke persoon dan wel een rechtspersoon is.

Op basis van artikel 54 WIB 92 zijn natuurlijke personen die dergelijke kosten maken immers

niet verplicht om voor de aftrek van deze kosten vooraf aangifte te doen van de verrichtingen en aan te tonen dat ze economisch gerechtvaardigd zijn. Wanneer de aftrek van de kosten echter geweigerd wordt, zal de natuurlijke persoon in kwestie wel moeten bewijzen dat de kosten kaderen in werkelijke en oprechte verrichtingen waarbij bovendien “de normale grenzen niet overschreden worden” (artikel 54 WIB 92).

Deze vereiste van normaliteit, die betrekking heeft op het bedrag van de uitgaven, ontbreekt in artikel 198, 10° WIB 92.

Indien de bewijslast wordt omgekeerd op basis van artikel 198, 10° WIB 92 kan een vennootschap, in tegenstelling tot artikel

“

Indien de bewijslast wordt omgekeerd op basis van artikel 198, 10° WIB 92 kan een vennootschap, in tegenstelling tot artikel 54 WIB 92 voor natuurlijke personen, wel bewijzen dat de betalingen die zij uitvoert ten bate van personen die zijn gevestigd in belastingparadijzen, beantwoorden aan rechtmatige en oprechte economische behoeften zodat ze aftrekbaar zijn, ongeacht of hun bedrag overdreven is of niet.

”

54 WIB 92 voor natuurlijke personen, wel bewijzen dat de betalingen die zij uitvoert ten bate van personen die zijn gevestigd in belastingparadijzen, beantwoorden aan rechtmatige en oprechte economische behoeften zodat ze aftrekbaar zijn, ongeacht of hun bedrag overdreven is of niet.

De aftrek van kosten betaald aan personen die gevestigd zijn in belastingparadijzen lijkt dus in zekere zin gunstiger voor vennootschappen dan voor natuurlijke personen...

Ronny FAVEL



Stockdividenden

Een groot aantal ondernemingen –met name in de banksector– nemen in deze tijden van crisis hun toevlucht tot de uitkering van een « stockdividend». Deze verrichting bestaat erin dat een dividend wordt toebedeeld, waarbij de aandeelhouder wordt uitgenodigd om dit te innen in de vorm van nieuwe aandelen uitgegeven in het kader van een kapitaalsverhoging.

De Commissie voor boekhoudkundige normen is ondervraagd over de boekhoudkundige verwerking van een dergelijke operatie.

In het advies van 25 maart 2010 herinnert de Commissie aan het onderscheid dat moet worden gemaakt tussen het stockdividend, zoals hiervoor omschreven, en de uitkering van « bonusaandelen », met name de uitkering van nieuwe aandelen ingevolge een incorporatie van reserves of winst. Deze laatste operatie raakt niet aan het eigen vermogen van de betrokken vennootschap.

In het geval van stockdividenden daarentegen, is er een reële toekenning van inkomen aan de aandeelhouder. De verrichting vereist dus een voorafgaand akkoord van de algemene vergadering, die moet beslissen tot de uitkering van het dividend, wat een vorderingsrecht doet ontstaan in hoofde van de aandeelhouder. Het is dit

vorderingsrecht dat vervolgens wordt ingebracht in het kapitaal van de vennootschap, door de toekenning van de nieuwe aandelen.

De verrichting komt dus neer op een kapitaalsverhoging door een inbreng in natura en beïnvloedt zo het globale bedrag aan eigen middelen van de vennootschap.

“

Vanuit boekhoudkundig oogpunt is de Commissie van mening dat het stockdividend de toekenning impliceert, aan de aandeelhouder, van een nieuw vermogensbestanddeel dat het maatschappelijk vermogen van de vennootschap heeft verlaten. De waarde van het vorderingsrecht van de aandeelhouder maakt dus voor hem een opbrengst uit die als zodanig boekhoudkundig verwerkt moet worden.

”

Vanuit boekhoudkundig oogpunt is de Commissie van mening dat het stockdividend de toekenning impliceert, aan de aandeelhouder, van een nieuw vermogensbestanddeel dat het maatschappelijk vermogen van de vennootschap heeft verlaten. De waarde van

het vorderingsrecht van de aandeelhouder maakt dus voor hem een opbrengst uit die als zodanig boekhoudkundig verwerkt moet worden.

De latere aanpassing van het recht op stockdividend, op het ogenblik van de effectieve uitgifte ervan, neemt de vorm aan van een boeking, naargelang het geval, als geldbelegging of financieel vast actief.

Fiscaal gezien gaat het uiteraard ook over de uitkering van een dividend, zodat de roerende voorheffing desgevallend moet worden ingehouden. De verrichting is dus niet vrijgesteld van kosten voor de aandeelhouder.

Martin VAN BEIRS



Is een bezwaar in elektronische vorm geldig ?

Op deze vraag heeft de Rechtbank van eerste aanleg van Hasselt onlangs moeten antwoorden, in een geschil waarin het bezwaar van de belastingplichtige niet manueel was ondertekend, maar « slechts » elektronisch.

Het antwoord is van belang, in een tijdperk waarin meer en meer elektronisch wordt gecommuniceerd en waarin vele belastingplichtigen ertoe geneigd zijn om hun bezwaren naar de fiscus op te sturen door middel van een email.

Het antwoord, besloten in het vonnis van 28 januari 2010, is positief. De redenering die de Rechtbank tot dit besluit brengt, gaat als volgt.

Volgens de oude rechtspraak van het Hof van Cassatie moest een bezwaar, om geldig te zijn ingediend, met de hand getekend zijn. Deze rechtspraak gold echter enkel onder de procedureregels die van toepassing waren voor de inwerkingtreding van de wet tot hervorming van de fiscale procedure van 1999.

Sinds deze hervorming oefent de gewestelijke directeur niet langer een rechterlijke functie uit : hij handelt als administratieve overheid. Het bezwaar dat aan

hem wordt gericht, is dus niet langer een procedurehandeling. Het is precies dit argument –het bezwaar is een procedurehandeling– dat in de rechtspraak van het Hof de verplichte aanwezigheid van een handgeschreven handtekening rechtvaardigde. De bepalingen van het Wetboek Inkomstenbelastingen vereisen daarenboven niet dat de bezwaren zouden worden getekend.

Deze rechtspraak sluit aan bij die van de Hoven van beroep van Gent en Antwerpen, die zich ook hebben uitgesproken in het voordeel van de toelaatbaarheid van elektronische bezwaren ingediend in toepassing van de procedureregels die dateren van na de hervorming van 1999.

Aangezien de rechtspraak van het Hof van Cassatie als achterhaald moet worden beschouwd en er in dit geval geen enkele twijfel bestond over de wil van de belastingplichtige om de aanvullende belasting te betwisten, moet zijn bezwaar als toelaatbaar worden beschouwd.

Deze rechtspraak sluit aan bij die van de Hoven van beroep van Gent en Antwerpen, die zich ook hebben uitgesproken in het voordeel van de toelaatbaarheid van

elektronische bezwaren ingediend in toepassing van de procedureregels die dateren van na de hervoring van 1999.

Deze beslissing is gunstig. Men kan zich evenwel afvragen of, om tot deze beslissing te komen, de Rechtbank van eerste aanleg van Hasselt geen andere redenering had kunnen ontwikkelen, door, bijvoorbeeld, te oordelen dat een elektronische handtekening even geldig is als een handgeschreven handtekening en dat het beroep van de belastingplichtige in kwestie wel degelijk « ondertekend » was.

Olivier NEIRYNCK



Het zwijgrecht in fiscalibus

Het Hof van beroep van Luik heeft onlangs opnieuw een gunstig arrest gevelde over de vraag of belastingplichtigen het zwijgrecht kunnen inroepen in belastingzaken.

In het arrest van 31 maart 2010 (nog niet gepubliceerd), heeft het Hof zijn rechtspraak bevestigd door te oordelen dat van zodra de administratie de belastingplichtige in kennis stelt van aanwijzingen inzake belastingontduiking en een belastingverhoging aankondigt van 50%, deze laatste zich op het zwijgrecht mag beroepen.

Het Hof van beroep gaat nog verder door te beslissen dat de aanslag van ambtswege, die wordt gevestigd in hoofde van de belastingplichtige omdat hij de vereiste inlichtingen niet heeft verstrekt, van nul en generlei waarde is.

Volgens het Hof kan het zwijgrecht « op geen enkele manier bestraft worden ». Het Hof lijkt daarmee het zwijgrecht te verheffen tot hogere rechtsnorm.

Het zwijgrecht vloeit inderdaad voort uit de internationale verdragen die België heeft afgesloten, meer in het bijzonder uit artikel 6 van het Europees verdrag ter bescherming van de rechten

van de mens, alsook uit artikel 14 van het IVBPR. Beide artikelen waarborgen het recht op een eerlijk proces.

Het kan pas door de belastingplichtige worden ingeroepen vanaf het ogenblik waarop een procedure leidt of kan leiden tot een sanctie uit hoofde van een strafrechtelijke beschuldiging in de zin van deze bepaling (zie hierover Cass. 31 mei 2002, J.L.M.B. 2003/21, 927).

De vraag stelt zich aldus naar het ogenblik waarop de belasting-



Volgens verschillende vonnissen en arresten, waaronder het arrest van het Hof van beroep van Luik van 31 maart 2010, kan het zwijgrecht worden uitgeoefend vanaf het ogenblik waarop de belastingplichtige kennis heeft van de fiscale administratieve sancties van strafrechtelijke aard die zouden kunnen worden opgelegd, zoals bijvoorbeeld een belastingverhoging.



plichtige zich op het zwijgrecht kan beroepen en met andere woorden, vanaf wanneer kan worden aangenomen dat hij strafrechtelijk beschuldigd wordt.

Volgens verschillende vonnissen en arresten, waaronder het arrest van het Hof van beroep van Luik van 31 maart 2010, kan het zwijgrecht worden uitgeoefend vanaf het ogenblik waarop de belastingplichtige kennis heeft

van de fiscale administratieve sancties van strafrechtelijke aard die zouden kunnen worden opgelegd, zoals bijvoorbeeld een belastingverhoging.

Een deel van de rechtsleer is van mening dat de belastingplichtige van zijn zwijgrecht gebruik kan maken vanaf het moment waarop de administratie hem in kennis stelt van aanwijzingen van belastingontduiking. Het zwijgrecht mag met andere woorden worden ingeroepen vanaf het ogenblik waarop een louter vermoeden van fraude bestaat ten aanzien van de belastingplichtige, dat hem doet vrezen voor mogelijke strafrechtelijke vervolgingen op latere datum.

Er bestaat niettemin rechtspraak in andere zin, die door een deel van de rechtsleer wordt onderschreven, en die zegt dat het zwijgrecht enkel mag worden ingeroepen in het stadium van de strafprocedure als zodanig, met name wanneer de administratie van plan is om een strafklacht neer te leggen. Het zwijgrecht geldt volgens hen niet in het stadium van de fiscale controle, die enkel onder het administratieve luik van het onderzoek valt.

Deze interpretatie maakt echter abstractie van het feit dat de straffen voorzien in de fiscale wetboeken zelf strafrechtelijk van aard zijn, gelet op hun ontrafend effect. Zowel de Raad van State als het Hof van Cassatie en het Grondwettelijk Hof zijn die mening toegedaan.

Vermindering van de onroerende voorheffing en feitelijk huishouden

Er wordt een vermindering van de onroerende voorheffing verleend aan het hoofd van een gezin dat minstens twee kinderen telt.

Artikel 259 van het Wetboek inkomstenbelastingen voorziet dat deze vermindering niet wordt toegepast op het gedeelte van de woning of het gebouw dat wordt bewoond door personen « die geen deel uitmaken van hetzelfde gezin ».

De administratie heeft vruchteloos geprobeerd om aan deze notie van gezin een overdreven strenge invulling te geven.

Een niet-gehuwd koppel had samen, elk voor een gelijk deel, een onroerend goed gekocht in Waterloo, waarin zij zich gevestigd hadden.

Dit koppel had meerdere kinderen (twee gemeenschappelijke kinderen gedurende de betreffende aanslagjaren) en er werd een aanvraag ingediend tot vermindering van de onroerende voorheffing door het gezinshoofd.

De administratie beriep zich op artikel 259 van het wetboek om de weigering van de korting te rechtvaardigen : volgens de fiscus zou de inwonende vrouw van het gezinshoofd geen deel uitmaken van zijn gezin « in rechte », zodat de vermindering niet van toepassing zou zijn op het gedeelte van de woning dat zij betreft.

De administratie is in het ongelijk gesteld, zowel in eerste aanleg als in hoger beroep.

Zo heeft het Hof van beroep van Brussel de absurditeit van de strenge houding van de administratie onderlijnd, wanneer deze in de administratieve commentaar leest dat de vermindering niet geweigerd hoeft te worden voor de lokalen bestemd voor de huisvesting van huispersoneel (...), terwijl de administratie de vermindering wil weigeren voor

“

Het Hof oordeelt dat de notie van gezin in de zin van artikel 259 van het WIB een feitelijke situatie veronderstelt en geen wettelijke band en dat wanneer, zoals hier het geval, niet-gehuwde ouders samenleven onder hetzelfde dak met hun gemeenschappelijke kinderen, zij moeten worden beschouwd alsof een gezin in de zin van deze bepaling.

”



lokalen bestemd voor de huisvesting van de moeder van de kinderen die ten laste zijn van hun vader.

Volgens het Hof van beroep is de gebruikelijke definitie van het gezin vandaag de dag die van het kerngezin dat onder hetzelfde dak leeft : vader, moeder en gemeenschappelijke kinderen, zoals het gezin van de belastingplichtige. De moeder van de kinderen die recht geven op het statuut van gezinshoofd in de zin van artikel 257 van het Wetboek inkomstenbelastingen 1992, en die effectief en permanent samenwoont met het gezinshoofd en hun gemeenschappelijke kinderen, moet worden beschouwd als deel van het gezin.

Het Hof van beroep heeft dan ook beslist dat indien, zoals hier het geval, niet-gehuwde ouders onder hetzelfde dak leven met hun gemeenschappelijke kinderen, ze moeten worden beschouwd als een « gezin » in de zin van artikel 259 van het Wetboek inkomstenbelastingen 1992.

De administratie was niet overtuigd door deze, nochtans duidelijke, argumentatie en stelde een voorziening in cassatie in.

De administratie steunde deze voorziening in essentie op de schending van een wet van 1930, om de « bijzit » uit te sluiten uit het gezin van de belastingplichtige.

Het Hof van Cassatie heeft de voorziening verworpen (arrest van 12 maart 2010).

Het Hof oordeelt dat de notie van gezin in de zin van artikel 259 van het WIB een feitelijke situatie veronderstelt en geen wettelijke band en dat wanneer, zoals hier het geval, niet-gehuwde ouders samenleven onder hetzelfde dak met hun gemeenschappelijke kinderen, zij moeten worden beschouwd als een gezin in de zin van deze bepaling. De beslissing van het Hof van beroep dat in deze context de vermindering van de onroerende voorheffing toestaat voor de totaliteit van het onroerend goed is volkomen wettig.

Deze rechtspraak moet uiteraard goedgekeurd worden.

Pascale HAUTFENNE



De belasting van inkomsten van een SCI : schaakmat

We hebben in een vorige bijdrage de rechtspraak van het Hof van Cassatie van 2 december 2004 aangehaald, volgens dewelke de inkomsten die een belastingplichtige ontvangt van een Franse « société civile immobilière » (SCI) niet kunnen beschouwd worden als inkomsten van dividenden in de zin van artikel 15 van het Belgisch-Frans dubbelbelastingverdrag.

De inkomsten van een Franse SCI zijn bijgevolg alleen belastbaar in Frankrijk, zodat België verplicht is om ze vrij te stellen van de personenbelasting, met toepassing van het progressievoorbehoud.

Deze bepaling verwijst inderdaad uitdrukkelijk naar de fiscale kwalificatie van de Staat waar de uitkerende vennootschap gevestigd is. In het Franse fiscaal recht worden de uitkeringen die worden gedaan door de SCI, die fiscaal transparant is, niet be-

schouwd als dividenden, maar als onroerende inkomsten.

Het Hof van Cassatie heeft aldus het arrest verbroken van het Hof van beroep van Brussel, dat gelijk gaf aan de administratie, en de argumenten van de fiscale administratie, die geen steun vonden in het dubbelbelastingverdrag, terecht van tafel geveegd.

In een recent arrest van 17 februari 2010 heeft het Hof van beroep van Luik, waarnaar de zaak was verwezen door het Hof van Cassatie, zich opnieuw gebogen over de vraag naar de wettigheid van de belasting in België van inkomsten van een Franse SCI.

Nu haar argumentatie was verworpen door het Hof van Cassatie, hield de fiscale administratie voor dat de inkomsten van een Franse SCI niet vielen onder artikel 3 van de overeenkomst betreffende onroerende goederen, maar onder artikel 18. Volgens deze laatste bepaling zijn de inkomsten van de inwoners van één van de contracterende Staten enkel belastbaar in die Staat in de mate waarin andere artikelen van de overeenkomst er niet van afwijken.

Het Hof van beroep van Luik oordeelt evenwel dat hierdoor de administratie het recht op belastingheffing opeist in alle hypothesen, en de bepalingen van het verdrag met Frankrijk volledig uitholt. Het standpunt van

de Belgische Staat komt er inderdaad op neer dat de fictie uit het Franse recht wordt opzijgeschoven, dat het recht op belastingheffing aan de Franse staat wordt ontzegd en dat artikel 3 van het verdrag wordt uitgehold, dat moet worden uitgelegd rekening houdend met het doel van het dubbelbelastingverdrag.

De inkomsten van een Franse SCI zijn bijgevolg alleen belastbaar in Frankrijk, zodat België verplicht is om ze vrij te stellen van de personenbelasting, met toepassing van het progressievoorbehoud.

De fiscale administratie is dus schaakmat gezet...

Marie BENTLEY



De nieuwe fiscale planning

De financiële crisis en de reactie van landen om meer te gaan belasten, zorgen voor heel wat ophef bij fiscalisten en belastingplichtigen. De strijd tegen de belastingparadijzen en de dreigingen ten aanzien van het bankgeheim zullen maken dat bepaalde klassieke structuren van vermogensplanning, die soms neigden naar fiscale fraude, in onbruik raken.

Deze evolutie is nog niet voltooid. De overdreven schuldenlast van de staten en hun onvermogen om hun zware uitgaven op het vlak van sociale zekerheid en vooral het overheidsapparaat, substantieel te verminderen, zal hen er helaas toe brengen om de belastingen nog meer te verhogen, zelfs indien dit nadelige gevolgen heeft voor de economie. Naast de btw-verhogingen waartoe reeds werd beslist in Griekenland en Spanje, valt ook de verhoging van bepaalde directe belastingen te vrezen.

“

Ondanks de verzuchtingen van grote, overbelaste landen, vastgeroest door hun sociaal model, zal de fiscale concurrentie tussen staten niet verdwijnen en zullen bepaalde landen niet uit het oog mogen verliezen dat « belasting belasting doodt ».

”

In België zit er op korte of lange termijn, wat ook de samenstelling van de regering zal zijn, een verhoging van de roerende voorheffing op intresten aan te komen, alsook een belasting van meerwaarden op aandelen, en misschien zelfs een verhoging van de belasting op de hoogste beroepsinkomsten. In de vennootschapsbelasting mag men zich verwachten aan een verhoging van de belastingbare basis, dan wel aan een verhoging van het tarief.

Ondernemingen reageren uiteraard op dergelijke dreigingen vanuit de overweging om belastingen te ontwijken, die voor hen een niet-productieve kost uitmaken, waarvan zij de gevolgen logischerwijze zoveel mogelijk trachten te verzachten. Dezelfde redenering gaat op voor particulieren.

Een eerste oplossing bestaat er voor hen in om weg te trekken, of hun vermogen te verplaatsen. Hetzelfde geldt voor de activiteit van vennootschappen. Vanuit dit oogpunt bieden in Europa Zwitserland en Luxemburg ondanks de aanvallen op hun bankgeheim, de beste alternatieven. Deze landen behouden hun troeven omdat zij er als enigen in slagen om hun staatsschuld binnen de perken te houden en hun begroting op peil te houden, zodat zij hun belastingen niet moeten verhogen.

Op patrimoniaal vlak zal de keuze er niet zozeer meer in bestaan om zijn vermogen te verbergen, maar om het ergens te investeren waar het, volkomen wettig, de minste lasten zal ondergaan. Vooral Hong Kong en Singapore in Azië, alsook andere plekken buiten Europa die niet onder het

toepasingsgebied vallen van de Spaarrichtlijn, doen hun troeven elke dag meer en meer gelden. Hetzelfde geldt voor Luxemburg, dankzij haar buitengewoon creatieve wetgeving die de ideale voedingsbodem is geweest voor het ontstaan van meerdere « niches » in functie van fiscale voordelen die niet afhangen van het bankgeheim.

Ondanks de verzuchtingen van grote, overbelaste landen, vastgeroest door hun sociaal model, zal de fiscale concurrentie tussen staten niet verdwijnen en zullen bepaalde landen niet uit het oog mogen verliezen dat « belasting belasting doodt ».

Thierry AFSCRIFT



IDEFISC

Tél. : 02/646 46 36

Fax : 02/644 38 00

**IDEFISC wordt uitgegeven
door Thierry AFSCRIFT**in samenwerking met
Pascale HAUTFENNE
hoofredacteur
enMarie Bentley
Jonathan Chazkal
Danièle Cohen
Ronny Favel
Olivier Neiryck
Martin Van Beirs
Pitou Van Hissenhoven**Verantwoordelijke uitgever:**Thierry AFSCRIFT
Lensstraat 13
1000 Brussel**Internet**<http://www.idefisc.be>**Volgend nummer:**

september 2010

Wil u Idefisc per e-mail
ontvangen, stuur dan
uw e-mailadres naar
info@idefisc.be.

De door Idefisc gepubliceerde informatie is louter
informatief. Het betreft geen juridisch advies aan-
gaande welbepaalde situaties.

Deze uitgave is tevens verkrijgbaar in het Frans.
Indien u de Franse tekst wenst te ontvangen, kan
u een e-mail sturen aan info@idefisc.be. Wij pas-
sen onze databank vervolgens in die zin aan.

Design by Artwhere
www.artwhere.be