



# IDEFISC®

Juridische nieuwsbrief: verschijnt driemaandelijks

© IDEFISC Internationale vereniging met wetenschappelijk doel - Nummer : 80 - Afgiftekantoor: Brussel V - september 2012 - info@idefisc.be

## Editorial

### Rubik : het verkeerde “goede” idee

Zwitserland staat onder aanzienlijke druk vanwege de Verenigde Staten en de Europese Unie. Ze willen Zwitserland niet alleen verplichten om zijn bankgeheim op te zeggen (wat het in werkelijkheid al stap voor stap doet). Ze willen de Zwitserse banken ook verplichten om deel te nemen aan een automatische gegevensuitwisseling over de inkomsten waargenomen door buitenlandse inwoners.

Omdat Zwitserland wenst te ontsnappen aan de beschuldiging van medeplichtigheid aan fiscale fraude, die overigens onrechtmatig is, dacht het hier adequaat op te antwoorden door het “Rubik”-systeem voor te stellen.

Zwitserland heeft met Oostenrijk, met het Verenigd Koninkrijk en onder voorbehoud van ratificatie met Duitsland dergelijke akkoorden afgesloten. Die akkoorden voorzien dat de Zwitserse banken voortaan een

“voorheffing” zullen inhouden op de inkomsten van de inwoners van die landen en dat die som integraal zal toekomen aan de fiscale administratie van het land van verblijf. Het systeem laat aan Zwitserland terecht toe om te stellen dat ze niet alleen de betaling van de werkelijk verschuldigde belastingen verzekert, doch er zelfs actief aan meewerkt. Tegelijkertijd laat het systeem ook de bewaring van het bankgeheim toe aangezien de identiteit van de titularis van de rekening niet wordt meegedeeld aan de buitenlandse fiscus.

De landen die een dergelijke overeenkomst hebben gesloten hebben echter geëist dat zij wordt toegepast met een terugwerkende kracht van 9 of 10 jaar. Daarbij moet een zwaar onderhandelde forfaitaire voorheffing automatisch worden ingehouden door de Zwitserse banken. Die voorheffing wordt berekend op grond van de situatie van de

rekeningen op een datum in het verleden, dit voor de cliënten die nog een rekening zouden hebben op een toekomstige datum, die vastgesteld werd in de overeenkomst.

De voorheffing zou automatisch worden ingehouden op de rekeningen van de cliënten die op die laatste datum nog open zijn.

De cliënt van de Zwitserse bank heeft dus slechts één keuze. Ofwel aanvaardt hij dat men de aanzienlijke voorheffing inhoudt op het kapitaal. Ofwel moet hij zijn rekening bij de Zwitserse bank sluiten zonder een nieuwe bankrekening te openen in Zwitserland vóór de datum waarop de voorheffing moet worden ingehouden.

Wij vernemen zopas dat Zwitserland een dergelijk akkoord aan België zou hebben voorgesteld, door middel van een voorheffing van 34 % op het kapitaal, die de

**De associatie Afschrift werd verkozen als  
“Tax law firm of the year” bij de Belgian Legal Awards van 2012**

belastingen van het verleden forfaitair dekt.

Een dergelijk akkoord zou in theorie beslist aanzienlijke voordelen bieden aan de Belgische fiscus, maar in de praktijk zal dit niet gelden voor vrijwel alle betrokken belastingplichtigen.

Immers, indien men rekening houdt met een rendement van 3 % op de rekening in de loop van de laatste 7 jaren waarop de fiscus kan terugkomen in geval van fraude, zullen de inkomsten van de belastingplichtige tijdens die gehele periode slechts 21 % van het verworven kapitaal voorstel-

len. De belasting die hij ontweken heeft, maakt 15 % uit van die 21 %, zijnde ... 3,15%.

Indien hij dergelijke intresten zou regulariseren door middel van het systeem "EBA BIS", zou de belastingplichtige een boete betalen van 10 %. Dit zou leiden tot de volgende berekening:  $25 \% \times 21 \% = 5,25 \%$ .

Er bestaat dus geen enkele logische reden voor een belastingplichtige om de betaling van 34 % van een kapitaal te aanvaarden om zo een belasting te dekken die 3,15 % van dit kapitaal voorstelt, op inkomsten die in het

beste geval lager zijn dan 21 % van dit kapitaal. In België zou hij diezelfde inkomsten in de meeste gevallen immers kunnen regulariseren voor 5,25 % van datzelfde kapitaal.

Het Zwitserse initiatief lijkt dus bijzonder onhandig omdat het logischerwijze niemand kan interesseren, behalve de personen die niet aangegeven beroepsinkomsten hebben verworven die belastbaar zijn aan meer dan 50 %.



Thierry AFSCRIFT

## Berenklauw

### Drie misdrijven per dag

De Amerikaanse advocaat Harvey Silverglate heeft recent een boek gepubliceerd met als titel “three felonies a day”. Daarin toont hij aan dat de meeste mensen die een normaal leven leiden, drie misdrijven per dag begaan, zonder zich daar rekenschap van te geven.

Deze vaststelling geldt eveneens voor Europa. Het is het resultaat van een ongecontroleerde explosie van het aantal wetten dat meerdere feiten strafbaar stelt. Het merendeel van de mensen zal echter nooit weten dat deze feiten verboden zijn. Daarenboven laat de wijze waarop de wetten geschreven zijn en toegepast worden, toe om op een zeer vage manier handelingen, die nauwelijks zijn gepreciseerd, strafbaar te stellen

Wij kunnen hem enkel gelijk geven. Het adagium “iedereen wordt geacht de wet te kennen” heeft geen zin meer. Niemand, zelfs niet de beste specialisten, kan immers nog doen alsof hij weet wat allemaal verboden is, laat staan om de precieze handelingen die verboden zijn, vast te stellen.

Op vele gebieden, zoals het economische -, fiscale - of milieugebied maar ook in het dagelijkse leven, met inbegrip van het verkeer, kunnen wij vervolgingen slechts met wat geluk vermijden.

In een maatschappij waar “iedereen schuldig is” ligt de redding enkel nog in de hoop dat de autoriteiten niet ontdekken op welke handeling die schuldig juist betrekking heeft.

Een van de gevolgen van deze situatie is ook dat het misdrijf wordt gebatelliseerd en dat personen die werkelijk ernstige handelingen stellen zich geen rekenschap meer geven van het gevaar die zij kunnen opleveren.

De ongelikte beer



## Editoriaal

Rubik : het verkeerde “goede” idee	1
Er kan BTW verschuldigd zijn op de commissielonen voor het beheer van een beleggingsportefeuille	6
De nieuwe belastingen op bedrijfswagens, de situatie na een half jaar	7
De overtredingen op het vlak van de BTW worden zwaarder gesanctioneerd	8
Geheime commissielonen: wel of niet ... te goeder trouw zijn	9
Het Europese Hof van Justitie veroordeelt de Belgische rechtsonzekerheid	11
De erfpacht-constructie: fiscaal misbruik?	13
De bewijswaarde van de schriftelijke verklaringen	14
De giften, doorgaans minder voordelig	15
Verhindert de ontdekking van een Btw-fraude in een leveringsketen de uitoefening van het recht op aftrek van de belastingplichtige te goeder trouw? Analyse van de jurisprudentie 'Mahagében en Dávid'	16
Het gebrek aan voorlichting vanwege de administratie kan leiden tot een recht op schadevergoeding	17
De Minister van Financiën wil onbegrijpelijke wetten	19
Aftrekbaarheid van de kosten verbonden aan het behalen van een MBA	20
Polemiek over de toepassing van BTW op digitale boeken	21
Het aantrekkelijke regime van private stichtingen	22
OESO : een nieuw offensief tegen het bankgeheim	23

## Er kan BTW verschuldigd zijn op de commissielonen voor het beheer van een beleggingsportefeuille

Op 19 juli 2012 heeft het Europees Hof van Justitie een belangrijk arrest gevelde in de zaak C-44/11, “Deutsche Bank”. Het betrof het Btw-stelsel van toepassing op discretionaire beheershandelingen van een beleggingsportefeuille. Bij het lezen van deze beslissing is voorzichtigheid geboden.

Het geschil stelt de Duitse belastingadministratie tegenover Deutsche Bank aangaande de kwalificatie voor Btw-vrijstelling doeleinden van het vermogensbeheer door middel van waardepapieren, oftewel het portefeuillebeheer uitgeoefend door de bank. Die laatste beschouwde deze verrichtingen als vrijgesteld van BTW, terwijl de Duitse belastingadministratie zich daartegen verzette.

Cliënten-beleggers hadden Deutsche Bank ermee belast om op autonome manier waardepapieren te beheren. Dit met inachtneming van de door hen gekozen beleggingsstrategie en risicoprofiel en, zonder hen vooraf om instructies te verzoeken, alsook om alle nuttige maatregelen daarvoor te nemen. Deutsche Bank was bevoegd om in naam van en voor rekening van de beleggers over de activa te beschikken.

Als tegenprestatie voor die diensten, bestond de vergoeding van Deutsche Bank uit een percentage van de waarde van het beheerde vermogen. Een deel van deze vergoeding had betrekking op het vermogensbeheer, een ander deel had betrekking op de aan- en verkoop van waardepapieren.

Volgens het Hof, dat het advies van de advocaat-generaal op alle vlakken volgt, moet de activiteit die enerzijds bestaat uit de analyse van en het toezicht op het vermogen van de belegger en anderzijds de eigenlijke aan- en verkoop van effecten, beschouwd worden als één enkele economische prestatie. Zij vormen objectief gezien één enkele ondeelbare economische prestatie; Een ontbinding van deze twee zou kunstmatig zijn.

Hoewel het Hof erkent dat deze twee constitutieve elementen afzonderlijk kunnen worden verricht, meent zij in casu, dat zij beide onmisbaar zijn voor het verrichten van de prestatie van Deutsche Bank in haar geheel. Het ene element kan dus niet worden beschouwd als het toebehoren van het andere.

Het Hof besluit dat het portefeuillebeheer uitgeoefend door Deutsche Bank een economische prestatie is van financiële aard onderworpen aan de BTW. Zij weerlegt aldus de argumentatie dat het portefeuillebeheer zou kunnen worden vrijgesteld als handeling in waardepapieren of dat ze zou kunnen genieten van de vrijstelling voorzien voor het

“

*Dit arrest kan niet te verwaarlozen gevolgen hebben voor zowel de portefeuillebeheerders die zouden gekozen hebben om het geheel of een deel van hun prestaties vrij te stellen van de BTW, als voor hun cliënten. Het is voor hen van belang om zich af te vragen of zij bepaalde maatregelen dienen te nemen om eventuele sancties die voortvloeien uit de lessen van dit arrest te vermijden of te beperken. Anderzijds, indien zij wensen te ontsnappen aan de toepassing van de BTW, komt het hen toe om hun overeenkomsten te herzien indien zij gelijkaardig blijken te zijn aan diegene die aan de oorsprong lagen van deze zaak.*

”

beheer van gemeenschappelijke beleggingsfondsen.

Dit arrest kan niet te verwaarlozen gevolgen hebben voor zowel de portefeuillebeheerders die zouden gekozen hebben om het geheel of een deel van hun prestaties vrij te stellen van de BTW, als voor hun cliënten. Het is voor hen van belang om zich af te vragen of zij bepaalde maatregelen dienen te nemen om eventuele sancties die volgen uit dit arrest te vermijden of te beperken. Anderzijds, indien zij wensen te ontsnappen aan de toepassing van de BTW, komt het hen toe om hun overeenkomsten te herzien indien zij gelijkaardig blijken te zijn aan diegene die aan de oorsprong lagen van deze zaak.



Nicolas THEMELIN

## De nieuwe belastingen op bedrijfswagens, de situatie na een half jaar

Uit een analyse van het sociaal secretariaat SD Worx die op aanvraag van de krant "De Standaard" werd doorgevoerd, blijkt dat de impact van de nieuwe regeling voor bedrijfswagens niet zo zwaar is als eerst werd gevreesd.

Ter herinnering, de nieuwe berekeningswijze van het voordeel van alle aard betreffende bedrijfswagens werd ingevoerd door de Programmawet van 28 december 2011 en bijgewerkt door de Programmawet van 29 maart 2012.

Het nieuwe regime voorziet een geheel nieuwe berekeningswijze van het voordeel van alle aard, met name:

(Cataloguswaarde van het voertuig x CO<sub>2</sub>-Coëfficiënt x 6/7) – bijdrage

van de verkrijger van het voordeel. Onder cataloguswaarde verstaat men de catalogusprijs van het voertuig in nieuwe staat bij verkoop aan een particulier, inclusief opties en werkelijk betaalde belasting over de toegevoegde waarde, zonder rekening te houden met enige korting, vermindering, rabat of ristorno.

De cataloguswaarde wordt vermenigvuldigd met een wettelijk vastgesteld percentage om rekening te houden met de periode die is verstreken vanaf de datum van de eerste inschrijving van het voertuig. In de eerste 12 maanden is dit percentage 100 %, van de 13de tot de 24ste maand 94 %, vervolgens 88 %, enz. De cataloguswaarde daalt dus elk jaar met 6 % tot aan de minimumgrens van 70 %.

Het CO<sub>2</sub>-basispercentage bedraagt 5,5 % voor dieselwagens met een referentie-uitstoot van 95 g/km en benzine wagens met een referentie-uitstoot van 115 g/km. Dat basispercentage vermeerderd met 0,1 % voor elke bijkomende g/km, tot maximum 18 % en vermindert met 0,1 % per g/km minder, tot minimum 4 %.

Dit minimum van 4%, dat overeenstemt met een minimumvoordeel van 1200 € voor het aanslagjaar 2013 (inkomsten 2012), geldt zelfs voor elektrische wagens!

Ten slotte wordt het berekend voordeel van alle aard nog verminderd met een eventuele persoonlijke bijdrage van de werknemer of bestuurder.

Daarenboven kan een werknemer die een wagen van de werkgever gebruikt voor privé-doeleinden, onder de werkelijk bewezen beroepskosten, een forfaitair bedrag van 0,15 €/km aftrekken voor de afstand woon-werkverkeer. Bijgevolg, hoe groter bijgevolg de afstand tussen de woonplaats en de plaats van tewerkstelling, hoe hoger het bedrag van de kostenafrek en hoe minder belastingen men op het privégebruik van de bedrijfswagen zal moeten betalen.

Bij de invoering van de nieuwe berekeningsmethode beoogde men een stijging van 60 % van het voordeel van alle aard. Uit de analyse van SD Worx blijkt nu dat het voordeel van alle aard voor de gemiddelde werknemer met 18 % is gestegen. Dat verschil is te verklaren door de jaarlijkse daling van de cataloguswaarde met 6 %, tot aan het minimum van 70 %. Die degressiviteit werd slechts ingevoerd door de Programmawet van 29 maart 2012.

De analyse toont tevens aan dat de stijging van de belastingen niet gelijk verdeeld is.

Personen met een directie- of kaderfunctie, die gewoonlijk met een duurdere wagen rijden, worden het hardst geraakt met een stijging van gemiddeld 51 %. Voor midden- en lagere kaderfuncties stijgt het voordeel van alle aard met respectievelijk 22 % en 7 %. Bedienden zijn het best af met de nieuwe regeling. Niet alleen is de stijging zeer beperkt, slechts 1%, daarenboven betaalt

*De analyse toont tevens aan dat de stijging van de belastingen niet gelijk verdeeld is.*

*Personen met een directie- of kaderfunctie, die gewoonlijk met een duurdere wagen rijden, worden het hardst geraakt met een stijging van gemiddeld 51 %.*

meer dan de helft van de bedienden minder belastingen. Nog opvallender is de situatie van bedienden met een binnenfunctie (in tegenstelling tot bedienden waarvoor de auto het belangrijkste werkinstrument vormt) die gemiddeld 5 % minder betalen dan onder de voorgaande regeling. Dat komt overeen met een effectieve belastingvermindering voor bijna 60 % van deze bedienden.

De Standaard meent dat die ongelijke stijging geleid heeft tot een rechtvaardiger belasting. Waar onder de oude regeling het voordeel van alle aard voor een bediende bijna dubbel zoveel bedroeg als voor een directeur, schommelt het nieuwe belastbare voordeel voor alle functies rond 4 % van het jaarloon.

Het artikel merkt eveneens op dat de regering-Di Rupo haar initiële schatting van een opbrengst van 200 miljoen euro per jaar niet heeft aangepast bij het laatste begrotingsoverleg, ondanks de invoering van de degressiviteit van de cataloguswaarde.

Echter, indien de regering bij de invoering van de maatregel uitging van een stijging van het voordeel van alle aard met 60 % en dit in werkelijkheid niet meer dan 18 % blijkt te zijn, wordt er slechts een derde van de beoogde inkomsten behaald.



Patricia STAS

## De overtredingen op het vlak van de BTW worden zwaarder gesanctioneerd

Sinds 1 juli 2012 werd het bedrag van de niet-proportionele fiscale boetes op het vlak van de BTW opgetrokken.

De programmawet van 22 juni 2012 heeft de minimum- en maximumbedragen van de boetes tussen 25 en 2.500 euro doen stijgen naar bedragen tussen 50 en 5.000 euro.

Het koninklijk besluit van 9 juli 2012 werd in uitvoering van deze programmawet genomen. Het betreft de overtredingen zoals de niet- of laattijdige neerlegging van de aangifte, het niet opstellen van facturen of hun uitreiking na de vastgestelde termijn, ...

Wij stellen vast dat meerdere boetes werden verdubbeld. Zo is bij een overtreding begaan met de bedoeling om de belasting te ontduiken, de hoogste geldboete verdubbeld zonder dat deze het bedrag van 5.000 euro per overtreding mag overschrijden.

In enkele gevallen, wanneer eenzelfde overtreding wordt herhaald, is een graduatie van de boetes voorzien. In de veronderstelling dat het kasboek, register of het journaal moest bijgehouden worden en dit niet gebeurd is, zal de eerste over-

“

*Wij stellen vast dat meerdere boetes werden verdubbeld. Zo is bij een overtreding begaan met de bedoeling om de belasting te ontduiken de hoogste geldboete verdubbeld zonder dat deze het bedrag van 5.000 euro per overtreding mag overschrijden.*

”

treding aanleiding geven tot een boete van 1.500 euro, de tweede stijgt naar 3.000 euro en de volgende overtredingen naar 5.000 euro.

Om te bepalen of het om herhaaldelijke overtredingen gaat, wordt rekening gehouden met dezelfde overtredingen die gedurende een periode van vier jaren voorafgaand aan de overtreding, werden begaan.

De overtredingen worden beschouwd als eerste overtreding indien dezelfde overtredingen niet werden bestraft voorafgaand aan de datum waarop deze werden begaan.

Bovendien heeft de FOD Financiën in het Belgisch Staatsblad aangegeven dat het barema van verlaagde boetes vanaf nu opgeheven is. Dat zou aan de administratie toelaten om vanaf de eerste overtreding boetes op te leggen zoals voorzien door het koninklijk besluit van 9 juli 2012. De recente rechtspraak erkent echter een beoordelingsvrijheid voor wat betreft de hoogte van de boetes.



Lida ACHTARI



## Geheime commissielonen: wel of niet ... te goeder trouw zijn

Wij hebben het al meerdere keren gehad over de kwestie van de afzonderlijke aanslag van 309 % van toepassing op de “geheime commissielonen”.

In deze materie volgen de administratieve richtlijnen elkaar op onafzienbare wijze op. De richtlijn van 1 december 2010 die werkelijk een stokje stak voor de administratieve toleranties die tot dan van toepassing waren, wordt aangevuld met een nieuw addendum van 20 juli 2012.

De laatste circulaire komt neer op een zeer restrictieve interpretatie van de gevallen waarin de ambtenaren nog kunnen afzien van de toepassing van de afzonderlijke aanslag, onder de vorm van een administratieve tolerantie. Laten wij eerst in herinnering brengen dat het er ons helemaal niet om te doen is om de toepassing van een administratieve tolerantie te eisen die in strijd zou zijn met de wet. De wettelijke mogelijkheid die de administratie heeft om over te gaan tot de bestraffing van een zelfs te goeder trouw zijnde belastingplichtige die bewust of niet heeft nagelaten om de formaliteiten na te leven van de fiscale fiches en de samenvattende opgaven voor wat betreft de betaling

van de vergoedingen, leidt tot één van de zwaarste sancties uit het fiscaal recht. De wet mag zelfs worden toegepast wanneer de Schatkist geen financieel nadeel heeft geleden. Dit gebrek aan een nadeel is niet noodzakelijk een criterium dat uitnodigt tot tolerantie. De wet bestaat en men moet ze dus toepassen op een wijze die verenigbaar is met de wettekst. De administratieve toleranties worden dus niet geacht te bestaan, ten minste zolang wij ons bevinden in het toepassingsgebied van het fiscaal recht.

Maar de afzonderlijke aanslag op geheime commissielonen is een sanctie die zo zwaar is dat zij een strafrechtelijk karakter kan hebben. In dat geval kunnen de beginselen met betrekking tot de handhaving van het strafrecht worden toegepast. Meer in het bijzonder de mogelijkheid voor de rechter om de straf te verminderen indien er bijzondere omstandigheden bestaan - met name de goede trouw van de belastingplichtige – die leiden tot de onevenredigheid van de sanctie ten aanzien van de overtreding.

Het is in dat opzicht dat de administratieve toleranties ons interesseren: niet om een vervalste toepassing van de fiscale wet te vorderen, maar om als tegenwicht te dienen voor de soms kortzichtige toepassing van de afzonderlijke aanslag. Met name wanneer de omstandigheden eigen aan de zaak in kwestie aantonen dat

de sanctie buiten proportie is. In het verleden heeft de administratie zelf de strengheid van de wettekst ingezien. Door die tekst als drukkingsmiddel te gebruiken, is zij erin geslaagd om vele fiscale akkoorden af te sluiten over feitenkwesities die zich stellen wanneer de administratie van plan is om de afzonderlijke aanslag toe te passen.

In de overgrote meerderheid van de gevallen waarin de belastingplichtige te goeder trouw was, en in het bijzonder wanneer de Schatkist geen financieel nadeel leed, paste de administratie niet het wettelijk vermoeden toe van het bestaan van geheime commissielonen wanneer in fine een akkoord werd gesloten met de belastingplichtige.

De gestrengheid van de wet heeft dus geleid tot afwijkingen (soms zeker in het voordeel van de belastingplichtige) waarbij de administratie van een quasi-discretionaire bevoegdheid genoot voor wat betreft de toepassing van een wettelijke norm. Dat kan echter niet worden toegelaten: indien de toepassingsvoorwaarden van een wettelijke bepaling vervuld zijn, moet die worden toegepast en niet worden overgelaten aan de beoordeling van de administratie.

Ook in die zin is de correcte toepassing van de wet een garantie voor de rechtszekerheid in hoofde van de belastingplichtigen. Geleidelijk aan werd deze adminis-

“

*Deze manier van wetten maken, met name door dergelijke strenge normen uit te vaardigen dat zelfs de administratie eraan denkt om ze te verzachten, is zeer verontrustend. Het tast de rechtszekerheid aan die elke belastingplichtige gerechtigd is te verwachten, niet enkel van de administratie maar ook van de wetgever.*

*Men dient daarentegen te pleiten voor het herschrijven van artikel 219 zodat het niet meer nodig is om, naar de goede wil van de administratie, toleranties toe te kennen aan enkele belastingplichtigen. Een alternatief is dat deze afzonderlijke aanslag uitdrukkelijk overhelpt naar het toepassingsgebied van de strafrechtelijke bepalingen van het Wetboek. Dat zal toelaten – deze keer op wettelijke wijze – om geval per geval te evalueren, in functie van de concrete situatie van elke betrokken belastingplichtige, wat de sanctie moet zijn die wordt toegepast op de begane overtreding.*

”

tratieve tolerantie ingeperkt door de richtlijnen, zonder echter de strengheid van het wettelijk systeem te herzien, integendeel. De administratie heeft nooit onder stoelen of banken gestoken dat zij wenst dat de wetgever het toepassingsgebied van het stelsel van de afzonderlijke aanslag uitbreidt, zoals hij al heeft gedaan in 2007.

Op 23 december 2011 heeft één van de richtlijnen die de vraag behandelde een permanente administratieve tolerantie ingevoerd. Men past de afzonderlijke aanslag niet toe bij de belastingplichtige die te goeder trouw is en die iets uit het oog zou hebben verloren of een fout zou hebben begaan, indien de niet-aangifte een uitzonderlijk karakter heeft, of indien de fout van de belastingplichtige

onbelangrijk is, meer bepaald in vergelijking met dat van de andere fiscale verplichtingen waaraan hij wel heeft voldaan.

De nieuwe richtlijn komt echter terug op deze tolerantie voor wat betreft de aangifte van de forfaitair geraamde voordelen van alle aard door deze voorwaarden cumulatief te maken in plaats van alternatief. Vanaf heden zal de niet-aangifte van forfaitaire voordelen moeten voortvloeien uit een rekenfout die te goeder trouw werd begaan, uitzonderlijk is, een gering bedrag vertegenwoordigd en – merk op dat vooral hier de gestrengheid van de laatste richtlijn tot uiting komt – de genietter van het voordeel (dus de werknemer of de bestuurder) tot een spontane rechtzetting van zijn fiscale toestand zal moeten zijn overgegaan.

De administratieve tolerantie zou dus aan de vennootschap die na- laat een forfaitair geraamd voor- deel van alle aard aan te geven, kunnen worden geweigerd. Zelfs indien zij volledig te goeder trouw is en de fout geheel uitzonderlijk is, omdat de begunstigde van dit voordeel – bijvoorbeeld een werk- nemer met wie de vennootschap in slechte verstandhouding ge- broken heeft – zou weigeren om spontaan de inning van dat voor- deel aan te geven aan de fiscus.

Deze circulaire doet de toepassing van de administratieve tolerantie (die leidt tot een vermindering van de sanctie voorzien door het Wet- boek die een strafrechtelijke aard kan hebben) afhangen van de hou- ding van een derde waarmee de vennootschap, a priori, geen enkele band meer zou kunnen hebben op het moment van de controle en de invordering. Deze voorwaarde is nog onbegrijpelijker gezien de administratie over alle mogelijke middelen beschikt om de situatie van die belastingplichtige te wijzi- gen en over te gaan tot een heffing in diens hoofde.

Door deze praktijk creëert de administratie, zonder wettelijke toelating, een vorm van fiscale solidariteit – in de juridische zin van het woord – tussen de schul- denaar en de begunstigde van de vergoeding in verhouding tot de te betalen belastingen op deze vergoeding (Die belastingen zijn natuurlijk ten laste van de begun- stigde van de vergoeding en niet

van de schuldenaar, zelfs indien in de praktijk de schuldenaar deze belasting voorschiet. De bedrijfsvoorheffing wordt immers ingehouden op de vergoeding zodat de schuldenaar zo eigenlijk optreedt als bewaker van de belangen van de Staat).

Een dergelijke solidariteit voor de betaling van de belasting van een derde bestaat op fiscaal vlak. Denk maar aan notarissen die bij het verlijden van een akte instaan voor de betaling van de registratierechten, de overnemer van een handelszaak die instaat voor de fiscale schulden van de overdrager of nog de solidariteit tussen echtgenoten of samenwonenden voor de fiscale schulden van elk.

Het type van solidariteit dat we hier zien, komt echter niet voort uit de wet en wordt door haar niet toegelaten. Artikel 219 van het Wetboek voorziet deze keer op expliciete wijze dat de aanslag niet van toepassing is indien de belastingplichtige, schuldenaar van de vergoeding, aantoonde dat het bedrag van die vergoeding begrepen is in een door de begunstigde binnen de wettelijke termijnen ingediende aangifte. In het laatste lid van dit artikel is er geen sprake van om de afwezigheid van de toepassing van de afzonderlijke aanslag te “verbinden” met het feit dat de belasting in fine werkelijk werd betaald door de begunstigde van de vergoeding. Dat wordt echter in nauwelijks verhulde termen ingeroepen in het kader van de

laatste richtlijn. Deze manier van wetten maken, met name door dergelijk strenge normen uit te vaardigen dat zelfs de administratie eraan denkt om ze te verzachten, is zeer verontrustend. Het tast de rechtszekerheid aan die elke belastingplichtige gerechtigd is te verwachten, niet enkel van de administratie maar ook van de wetgever.

Men dient daarentegen te pleiten voor het herschrijven van artikel 219 zodat het niet meer nodig is om, naar de goede wil van de administratie, toleranties toe te kennen aan enkele belastingplichtigen. Een alternatief is dat deze afzonderlijke aanslag uitdrukkelijk overhelte naar het toepassingsgebied van de strafrechtelijke bepalingen van het Wetboek. Dat zal toelaten – deze keer op wettelijke wijze – om geval per geval te evalueren, in functie van de concrete situatie van elke betrokken belastingplichtige, en wat de sanctie moet zijn die wordt toegepast op de begane overtreding.



Séverine SEGIER

## Het Europese Hof van Justitie veroordeelt de Belgische rechtsonzekerheid

In het kader van de zaak C-318/10 die heeft geleid tot het arrest SIAT van 5 juli 2012, heeft het Europese Hof van Justitie zich uitgesproken over de overeenstemming van artikel 54 WIB 1992 met de vrijheid van dienstverlening, dit naar aanleiding van een prejudiciële vraag die werd gesteld door het Hof van Cassatie.

Volgens dit artikel worden vergoedingen voor prestaties of diensten die door Belgische belastingplichtigen worden verricht voor belastingplichtigen die zijn gevestigd in andere lidstaten waar deze belastingplichtigen niet aan inkomstenbelasting zijn onderworpen of voor de betrokken inkomsten aan een aanzienlijk gunstigere belastingregeling zijn onderworpen dan die waaraan de inkomsten in België zijn onderworpen, niet als aftrekbare beroepskosten beschouwd, tenzij de Belgische belastingplichtige bewijst dat deze vergoedingen verband houden met een werkelijke en oprechte verrichting en mits zij de normale grenzen niet overschrijden.

Artikel 54 WIB 1992 vormt zo een beperking op de algemene

regel betreffende de aftrekbaarheid van beroepskosten vervat in artikel 49 WIB 1992. Dat artikel bepaalt dat de kosten die noodzakelijk zijn om de belastbare inkomsten te verkrijgen of te behouden en de belastingplichtige de echtheid en het bedrag van die kosten kan verantwoorden, als beroepskosten aftrekbaar zijn.

Vanzelfsprekend kan de regel vervat in artikel 54 WIB 1992 de Belgische belastingplichtigen afschrikken om hun recht op vrijheid van dienstverlening uit te oefenen en gebruik te maken van de diensten van in een andere lidstaat gevestigde dienstverleners. Voorts kan het laatstgenoemde dienstverleners ervan weerhouden hun diensten aan te bieden aan in België gevestigde bestemmingen. Daaruit volgt zonder enige twijfel een beperking van de vrijheid van dienstverlening.

Des te meer gezien de werkingssfeer van deze bepaling vooraf niet met voldoende nauwkeurigheid is vastgesteld. Wanneer de dienstverlener in een ander lidstaat dan België is gevestigd en daar aan een gunstigere belastingregeling is onderworpen dan die waaraan die inkomsten in België zijn onderworpen, is het niet zeker dat deze regeling zal worden beschouwd als een “aanzienlijk gunstigere regeling”.

Het Hof meent dat een wettelijk regeling zoals deze die in het

hoofding aan de orde is, geschikt is voor het bereiken van de doelstellingen voor het voorkomen van belastingfraude en -ontwijking, handhaving van de doeltreffendheid van de fiscale controles en evenwichtige verdeling van de heffingsbevoegdheid tussen lidstaten. Deze doelstellingen kunnen een beperking van de vrijheid van dienstverlening rechtvaardigen. Niettemin dient deze regel niet verder te gaan dan nodig om deze doelstellingen te bereiken.

Om als niet te verregaand beschouwd te worden in haar opzet om misbruik te voorkomen, moet een wetgeving zich baseren op een onderzoek van objectieve en controleerbare elementen, dit om te bepalen of een transactie een puur gekunsteld karakter heeft met enkel fiscale doeleinden. In ieder geval waarin zo een opzet niet kan worden uitgesloten, moet aan de belastingplichtige de mogelijkheid geboden worden om de eventuele commerciële redenen aan te tonen waarvoor deze transactie werd afgesloten.

In dat opzicht poneert het Hof dat “noch de fiscale motieven noch de omstandigheid dat dezelfde verrichtingen hadden kunnen worden uitgevoerd door dienstverrichters die zijn gevestigd op het grondgebied van de lidstaat waar de belastingplichtige is gevestigd, als zodanig de conclusie dat de verrichtingen niet werkelijk en oprecht zijn” en dat “wanneer de betrokken transactie afwijkt van hetgeen de betrokken vennootschappen in omstandigheden van volledige mededinging zouden zijn overeengekomen, de fiscale correctiemaatregel, opdat deze niet als onevenredig wordt aangemerkt, dient te worden beperkt tot de fractie van de verrichting die verder gaat dan hetgeen in dergelijke omstandigheden zou zijn overeengekomen”.

Artikel 54 WIB 1992 verplicht echter om de echtheid en oprechtheid van alle prestaties en het normale karakter van alle daarop bezoldigingen die daarop betrekking hebben aan te tonen, zonder dat de administratie zelfs maar een begin van bewijs van

*Vanzelfsprekend kan de regel vervat in artikel 54 WIB 1992 de Belgische belastingplichtigen afschrikken om hun recht op vrijheid van dienstverlening uit te oefenen en gebruik te maken van de diensten van in een andere lidstaat gevestigde dienstverleners. Voorts kan het laatstgenoemde dienstverleners ervan weerhouden hun diensten aan te bieden aan in België gevestigde ontvangers. Daaruit volgt zonder enige twijfel een beperking van de vrijheid van dienstverlening.*

belastingfraude of -ontwijking moet verschaffen. De bepaling kan worden toegepast zonder enig objectief en door derden controleerbaar criterium dat als aanwijzing kan dienen voor het bestaan van een volstrekt kunstmatige constructie die geen verband houdt met de economische realiteit en die bedoeld is om de belasting te ontwijken die normaalgezien verschuldigd is op winsten uit activiteiten op het nationale grondgebied. Er wordt immers enkel rekening gehouden met de hoogte van de belasting waaraan de dienstverlener is onderworpen in de lidstaat waar hij is gevestigd.

Zoals het Hof al had opgeworpen, maakt een dergelijke regel het niet mogelijk om vooraf en met voldoende nauwkeurigheid de werkingssfeer ervan vast te stellen en laat het onzekerheid bestaan over de toepasbaarheid ervan.

Artikel 54 WIB 1992 “voldoet bijgevolg niet aan de vereisten van de rechtszekerheid, die verlangt dat rechtsregels duidelijk en nauwkeurig zijn en de gevolgen ervan voorzienbaar zijn, met name wanneer zij nadelige gevolgen kunnen hebben voor particulieren en ondernemingen”. Echter, “een regel die niet voldoet aan de vereisten van het rechtszekerheidsbeginsel, kan niet worden geacht evenredig te zijn aan de nagestreefde doelstellingen”. Artikel 54 WIB 1992

is dus niet in overeenstemming met de vrijheid van vestiging op Europees niveau.

Met dit arrest wordt niet enkel artikel 54 WIB 1992 ter discussie gesteld door het Europees Hof van Justitie maar eveneens de artikelen 26, § 2, 2°, 198, § 1, 11°, en 4 en 344, § 2, WIB 1992. Ze bevatten immers een bewoording die vergelijkbaar is met die verrat in het betwiste artikel.



Nicolas THEMELIN

## De erfpacht-constructie: fiscaal misbruik?

Op 19 juli 2012 heeft de fiscale administratie een richtlijn gepubliceerd teneinde het nieuwe artikel 18 van het W.Reg., de nieuwe anti-misbruikbepaling in het fiscaal recht, te becommentariëren.

Zij stelt er enerzijds een niet-limitatieve lijst op van rechtshandelingen die op zichzelf beschouwd niet als fiscaal misbruik kunnen worden gerangschikt. Anderzijds maakt zij een lijst op van rechtshandelingen die als fiscaal misbruik kunnen worden beschouwd, tenzij de belastingplichtige bewijst dat de keuze voor de rechtshandeling of het geheel van rechtshandelingen verantwoord is door andere dan fiscale motieven.

De fiscale administratie rangschikt aldus de erfpachtconstructie gedefinieerd als een gesplitste aankoop van een onroerend goed door verbonden vennootschappen tussen de hypothesen van fiscaal misbruik.

In de praktijk bestaat een dergelijke constructie uit de aankoop van een erfpachtrecht op een gebouw door een vennootschap X en de aankoop van de grond van datzelfde gebouw door een vennootschap Y, “zuster” van de vennootschap X. Gezien het een huur betreft, zal de vennootschap X een registratierecht betalen van 0,2 % van de waarde van het erfpachtrecht die kan oplopen tot 95 % van de totale waarde van het goed. De vennoot-



“

*Naar onze mening zou de erfpachtconstructie, die beoogd wordt door de administratieve richtlijn, daarom niet kunnen beschouwd worden als fiscaal misbruik zonder dat de draagwijdte van artikel 18 W.g. wordt miskend. De positie van de administratie is dus meer dan betwistbaar op dit vlak.*

”

schap Y zal een registratierecht betalen van 12,5 % op de geringe waarde van de grond.

In haar richtlijn stelt de administratie zich tevreden met de bevestiging dat die constructie fiscaal misbruik zou uitmaken, alleen omdat zij artikel 44 W.Reg. zou schenden die een registratierecht vaststelt van 12,5 % op de verkopen.

Fiscaal misbruik impliceert echter dat een belastingplichtige zich ofwel buiten het toepassingsgebied stelt van een bepaling in strijd met de doelstellingen van die bepaling, ofwel dat hij een fiscaal voordeel bekomt voorzien door een bepaling in strijd met de doelstellingen van die bepaling. In deze richtlijn rechtvaardigt de administratie echter niet op welke manier de erfpachtconstructie in strijd zou zijn met de doelstellingen van artikel 44 W.Reg.

In dat opzicht dient men de doelstellingen van een wet te begrijpen als wat zij heeft willen doen, verbieden of vrijstellen, zelfs indien de tekst van de wet dat resultaat om welke reden dan ook niet bereikt. De doelstelling van artikel 44 W.Reg. is duidelijk dat

de overdrachten van het eigendomsrecht van een onroerend goed van een persoon aan een andere onderworpen worden aan het verkooprecht van 12,5 %. Overigens stelt het Wetboek van de registratierechten twee onderscheiden tarieven voor, één voor de verkopen en de andere voor de huurovereenkomsten. De belastingplichtigen hebben de keuze om de ene of de andere rechtshandeling te stellen. Men kan daarbij niet redelijkerwijze beweren dat het gewilde toepassingsgebied van artikel 44 van het Wetboek eveneens van toepassing is op rechtshandelingen die het voorwerp uitmaken van een afzonderlijke heffing krachtens een andere bepaling van hetzelfde Wetboek.

Naar onze mening zou de erfpachtconstructie, die beoogd wordt door de administratieve richtlijn, om die reden niet kunnen beschouwd worden als fiscaal misbruik zonder dat de draagwijdte van artikel 18 W.Reg wordt miskend. De positie van de administratie is dus meer dan betwistbaar op dit vlak.

Het tegengestelde besluit zou echter kunnen worden opgelegd indien in ons voorbeeld de vennootschap Y in het kader van een derde rechtshandeling de grond zou verkopen aan de vennootschap X. De drie achtereenvolgens uitgevoerde rechtshandelingen zouden immers tot gevolg hebben dat de volle eigendom van een gebouw aan de vennootschap X wordt overgedragen... Voorzichtigheid is dus geboden.



Marie BENTLEY

## De bewijswaarde van de schriftelijke verklaringen

Op 16 juli 2012 werd een wet aangenomen tot wijziging van het Burgerlijk Wetboek en het Gerechtelijk Wetboek teneinde de regels van de burgerlijke rechtspleging te vereenvoudigen. Die wet voert in het hoofdstuk van het Gerechtelijk Wetboek betreffende het bewijs een nieuwe sectie Vbis in met betrekking tot het voorleggen van schriftelijke verklaringen.

Het doel van de wetgever is om de traagheid en de omslachtigheid van de procedures met oproeping van getuigen te verhelpen. Deze nieuwe wet gaat bovendien uit van de veronderstelling dat het voorleggen van de schriftelijke verklaringen vaak voldoende kan zijn om de rechter het nodige inzicht te verschaffen. Naar het voorbeeld van het Franse recht, hebben de nieuwe bepalingen tot doel om het voorleggen van dergelijke schriftelijke verklaringen te regelen. Het betreft meer bepaald de nieuwe artikelen 961/1, 961/2 en 961/3 van het Gerechtelijk Wetboek.

Deze nieuwe bepalingen laten de rechter toe om, indien het getuigenbewijs toelaatbaar is, “verklaringen van derden die hem inzicht kunnen verschaffen in de betwiste feiten waarvan zij persoonlijk weet hebben, in schriftelijke vorm aan

te nemen.”. Die schriftelijke verklaringen worden door de partijen of op verzoek van de rechter voorgelegd en moeten afkomstig zijn van personen die aan de vereiste voorwaarden voldoen om als getuige te worden gehoord. De schriftelijke verklaring bevat het relaas van de feiten waarbij de schrijver ervan aanwezig was of die hij zelf heeft vastgesteld. De schriftelijke verklaring moet worden geschreven, gedagtekend en door de schrijver ervan ondertekend.

Tot slot kan de rechter van de schrijver van de schriftelijke verklaring te allen tijde een verhoor afnemen.

Volgens de voorbereidende werken dienen deze bepalingen, geïnspireerd op het Franse recht, in het Belgisch recht dezelfde interpre-

tatie te krijgen als in Frankrijk. In dat opzicht, zoals het wetsvoorstel aangeeft, gelden volgens de Franse rechtspraak de vormvereisten die de schriftelijke verklaringen reglementeren niet op straffe van nietigheid. In de hypothese dat de schriftelijke verklaring niet zou beantwoorden aan de wettelijke vereisten, geven de voorbereidende werken aan dat de feitenrechter alleen zal oordelen of een schriftelijke verklaring al dan niet voldoende waarborgen biedt om in de debatten in overweging te worden genomen.

De wetgever tracht dus de gerechtelijke achterstand weg te werken door het gebruik van de schriftelijke verklaringen te reglementeren. Op deze manier kan de rechter ervoor kiezen om de bewijsvoering door getuigen te beperken tot de meest controversiële of delicate punten, zoals de voorbereidende werken aangeven.

Deze nieuwe wet lijkt dus aan de schriftelijke verklaringen een bewijswaarde te geven die vergelijkbaar is met een getuigenis, terwijl de rechters voordien slechts weinig bewijswaarde hechtten aan die schriftelijke verklaringen. Aangezien dat fiscale geschillen “burgerlijke procedures” zijn, kunnen dus ook de belastingplichtigen nuttig gebruik maken van deze nieuwe bepalingen om dergelijke schriftelijke verklaringen voor te leggen in de fiscale geschillen die door de burgerlijke rechtbank beslecht worden.



Lida ACHTARI

## De giften, doorgaans minder voordelig

Tot op heden gaven giften aan erkende instellingen recht op een inkomensaf trek. Voor de belastingplichtigen die een inkomen hebben dat wereldwijd belastbaar is in de laatste schijf, stelde dit een fiscaal voordeel voor gelijk aan 50 % meer de gemeentelijke opcentiemen. In de veronderstelling dat die gelijk zijn aan 8 %, kon men door de gift aan een belasting van 54 % ontsnappen.

Echter, door de snelle voortgang van de tarieven in de schaal van de personenbelasting, trof dit voordeel een groot aantal belastingplichtigen.

De regering heeft net een wetsvoorstel houdende fiscale en financiële bepalingen goedgekeurd. Dat zal binnenkort aan het Parlement worden voorgelegd.

Dat wetsvoorstel voorziet de afschaffing van de aftrek van de giften op het inkomen om het te vervangen door een forfaitaire belastingvermindering voor alle belastingplichtigen maar waarvan het tarief 45 % zal zijn.

Een gift van 100 € zal dus slechts leiden tot een belastingvermindering van 45 € terwijl zij vroeger aanleiding gaf tot een vermindering van de personenbelasting van 50 € meer de helft van de opcentiemen voor de belastingplichtigen die in deze belastingsschijf aankomen.

*Deze nieuwe wet lijkt dus aan de schriftelijke verklaringen een bewijswaarde te geven die vergelijkbaar is met een getuigenis, terwijl de rechters voordien slechts weinig bewijswaarde hechtten aan die schriftelijke verklaringen. Aangezien dat fiscale geschillen “burgerlijke procedures” zijn, kunnen dus ook de belastingplichtigen nuttig gebruik maken van deze nieuwe bepalingen om dergelijke schriftelijke verklaringen voor te leggen in de fiscale geschillen die door de burgerlijke rechtbank beslecht worden.*

“

*Onder het mom van het uniformiseren van de aftrek, verhoogt de regering in werkelijkheid weer de belasting.*

*En hij doet dit in wezen ten koste van de erkende liefdadigheidsinstellingen. Het zal voor hun belangrijkste schenkers immers minder aantrekkelijk zijn om giften toe te kennen.*

”

De belastingplichtigen waarvan de inkomsten zeer laag zijn en die bijvoorbeeld slechts belast worden aan 30 % in de laatste schijf zullen zeker recht hebben op een hogere aftrek dan voorheen.

Het is echter zeker dat diegene die werkelijk genieten van dit voordeel zeldzaam zullen zijn. Aangezien de inkomsten van de belastingplichtigen zo laag moeten zijn om ervan te kunnen genieten, zullen die doorgaans niet toelaten om belangrijke giften toe te kennen.

Onder het mom van het uniformiseren van de aftrek, verhoogt de regering in werkelijkheid weer de belasting.

En hij doet dit in wezen ten koste van de erkende liefdadigheidsinstellingen. Het zal voor hun belangrijkste schenkers immers minder aantrekkelijk zijn om giften toe te kennen.

## **Verhindert de ontdekking van een Btw-fraude in een leveringsketen de uitoefening van het recht op aftrek van de belastingplichtige te goeder trouw? Analyse van de jurisprudentie ‘Mahagében en Dávid’**

De zaak ‘Mahagében en Dávid’ heeft geleid tot een arrest van 21 juni 2012 van het Hof van Justitie van de Europese Unie. Het Hof heeft moeten antwoorden op de vraag of een belastingdienst een belastingplichtige het recht kan weigeren om de verschuldigde of de betaalde belasting op voor hem geleverde diensten af te trekken van de door hem verschuldigde BTW, omdat dat de opsteller van de factuur of één van zijn dienstverleners voor deze diensten onregelmatigheden heeft begaan.

Volgens vaste rechtspraak vormt het recht van de belastingplichtigen om de BTW die in eerdere stadia is geheven over de aan hen geleverde goederen en verleende diensten, in aftrek te brengen op de door hen verschuldigde

BTW, een basisbeginsel van het gemeenschappelijke Btw-stelsel. Het recht op aftrek maakt aldus een integrerend deel uit van de Btw-regeling en kan in beginsel niet worden beperkt.

De nationale autoriteiten kunnen echter het recht op aftrek weigeren wanneer op basis van objectieve gegevens vaststaat dat dit recht in geval van fraude of misbruik wordt ingeroepen. Dat is het geval als het vaststaat dat de belastingplichtige aan wie de goederen of diensten zijn geleverd waarop het recht op aftrek is gebaseerd, wist of had moeten weten dat deze handeling in een eerder stadium deel uitmaakte van fraude door de leverancier of een andere marktdeelnemer. In een dergelijk geval overweegt het Hof dat de belastingplichtige deelnam aan deze fraude en dit ongeacht of hij winst haalt uit de doorverkoop van de goederen of uit het gebruik van de diensten in het kader van de door hem in een later stadium verrichte belastbare handelingen.

Daarentegen is het niet verenigbaar met de regeling van het recht op aftrek om, door de weigering van dit recht, een belastingplichtige te straffen die niet wist en niet had kunnen weten dat de desbetreffende handeling betrokken was bij fraude door de leverancier of dat een andere handeling uit de leveringsketen, voorafgaand aan of volgend op de door deze belastingplichtige





verrichte handeling, Btw-fraude was. Een regeling van onvoorwaardelijke aansprakelijkheid invoeren zou daadwerkelijk verder gaan dan noodzakelijk is voor de bescherming van de rechten van de schatkist.

Aangezien de weigering van het recht op aftrek een uitzondering is op de toepassing van het fundamentele beginsel dat dit recht is, meent het Hof dat het toekomt aan de belastingdienst om, ten genoegen van recht, objectieve gegevens vast te stellen die toelaten te besluiten dat de belastingplichtige wist of had moeten weten dat de als grondslag voor het recht op aftrek aangevoerde handeling deel uitmaakte van fraude door de leverancier of een andere marktdeelnemer die in

een eerder stadium van de toeleveringsketen actief was.

Volgens het Hof kan de belastingdienst evenmin op algemene wijze eisen dat de belastingplichtige die het recht op BTW-aftrek wenst uit te oefenen, nagaat of de opsteller van de factuur voor de goederen en diensten waarvoor om uitoefening van het recht wordt verzocht, belastingplichtig is, de betrokken goederen in zijn bezit heeft, de goederen kan leveren en zijn verplichtingen ter zake van BTW-aangifte en -betaling is nagekomen. Dit om er zich van te vergewissen dat er geen sprake is van onregelmatigheden of fraude door de marktdeelnemers in een eerder stadium, dan wel over documenten dienaangaande beschikt.

Het komt dus toe aan de belastingautoriteiten en enkel aan hen om de nodige controles uit te voeren bij de belastingplichtigen om onregelmatigheden en BTW-fraude op te sporen en sancties op te leggen. Deze sancties worden niet opgelegd aan de belastingplichtige te goeder trouw maar enkel aan diegenen die deze onregelmatigheden heeft begaan of deze fraude heeft gepleegd.



Nicolas THEMELIN

## Het gebrek aan voorlichting vanwege de administratie kan leiden tot een recht op schadevergoeding

Artikel 32bis van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1964 (thans artikel 34, §1, 1° WIB 92) stelde de vergoedingen gestort tot herstel van een blijvende ongeschiktheid in toepassing van de arbeidsongevalwetgeving, zonder dat er voor het slachtoffer een inkomstenderving was, belastbaar. Na het arrest nr. 132/98 van het Grondwettelijk Hof d.d. 9 december 1998, werd deze bepaling strijdig geacht met artikel 10 van de Grondwet. Meer bepaald in zoverre het slachtoffer van een arbeidsongeval een discriminatie ondergaat in vergelijking met andere slachtoffers van een ongeval dat zich noch op de weg naar of van het werk, noch op de werkplaats heeft voorgedaan.

Dit arrest vormde een afdoende nieuw feit krachtens artikel 376 WIB 92 op grond waarvan de belastingplichtigen een ontheffing kunnen vragen van de onrechtmatig geheven overbelastingen.

In de zaak die heeft geleid tot het arrest van het Hof van Cassatie van 27 april 2012, hadden de belastingplichtigen die onwettig werden belast, slechts kennis genomen van het

“*Het komt dus toe aan de belastingautoriteiten en enkel aan hen om de nodige controles uit te voeren bij de belastingplichtigen om onregelmatigheden en BTW-fraude op te sporen en sancties op te leggen. Deze sancties worden niet opgelegd aan de belastingplichtige te goeder trouw maar enkel aan diegenen die deze onregelmatigheden heeft begaan of deze fraude heeft gepleegd.*”

voormeld arrest van het Grondwettelijk Hof na het verstrijken van de termijn om een verzoek tot ontheffing in te stellen. De administratie had daarom geweigerd om de betwiste belasting te vernietigen of te ontheffen. Geconfronteerd met deze reactie van de administratie, werd een rechtszaak ingesteld.

Het vonnis van de Rechtbank van eerste aanleg te Bergen sprak zich uit in het voordeel van de belastingplichtigen. Het werd vervolgens bevestigd door het arrest van het Hof van Beroep te Bergen van 25 maart 2010.

De rechters ten gronde oordeelden immers dat de Belgische Staat in de fout was gegaan door geen algemene voorlichting te hebben verspreid of enige maatregel te hebben genomen (bijvoorbeeld door het versturen van een toelichtingsbericht bijgevoegd aan de belastingaangifte of een aankondiging in de pers) die de betrokken belastingplichtigen zou hebben toegelaten om hun vordering uit te oefenen. Dat terwijl de administratie niet kon voorbijgaan aan het feit dat een zeker aantal belastingplichtigen onrechtmatig waren belast en dat zij erkent dat het arrest van het Grondwettelijk Hof een afdoende nieuw feit vormt in de zin van artikel 376, §1 WIB 92. Daarenboven merkt het Hof van Beroep op dat geen enkele fout kan worden verweten aan de belastingplichtigen voor het niet indienen van een administratief beroep binnen de termijnen, aangezien het niet vaststaat dat zij tijdig kennis zouden hebben gehad van het arrest

“

*Daaruit volgt dat de administratie een fout begaat door geen enkele publiciteitsmaatregel te nemen om de belastingplichtigen te informeren wanneer een belasting werd geheven op basis van een bepaling die ongrondwettelijk werd bevonden. De artikelen 1382 en 1383 van het Burgerlijk Wetboek dringen zich eveneens op aan de administratie en die kan verantwoordelijk worden gehouden omwille van haar gebrek aan zorgvuldigheid.*

”

van het Grondwettelijk Hof.

Het ontbrak de Belgische Staat bijgevolg aan zorgvuldigheid, wat een fout uitmaakt op grond van artikel 1382 van het Burgerlijk Wetboek. Zonder deze onzorgvuldigheid zou de schade aangevoerd door de belastingplichtigen zich niet hebben voorgedaan. De Belgische Staat wordt dus veroordeeld om op grond van artikel 1382 van het Burgerlijk Wetboek het bedrag van de onrechtmatige overbelasting, vermeerderd met de intresten vanaf de inning als schadevergoeding te storten.

De Belgische Staat heeft vervolgens een cassatievoorziening ingesteld tegen dit arrest. Daarbij wijst ze op het feit dat noch de wet, noch enig rechtsbeginsel aan de administratie oplegt om maatregelen te nemen om de belastingplichtigen te informeren over de fiscale gevolgen van een arrest van het Grondwettelijk Hof tegenover voorheen vastgestelde belastingen. De Belgische Staat citeert artikel 114 van de wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof die de bekendmaking in het Belgisch Staatsblad voorziet van de arresten van dit rechtscollege. Zij citeert eveneens artikel 2, 4° van de

wet van 11 april 1994 betreffende de openbaarheid van bestuur die de administratie verplicht om melding te maken van de eventuele beroepsmogelijkheden tegen de beslissingen of administratieve handelingen met individuele strekking. De administratie is van mening dat zij buiten die gevallen niet verplicht is om voorlichtingsmaatregelen te nemen. Echter, door het arrest van 27 april 2012, verwerpt het Hof van Cassatie dit argument en meent het Hof dat de bepalingen geciteerd door de Belgische Staat geen beperking vormen van haar verplichtingen uit hoofde van de artikelen 1382 en 1383 van het Burgerlijk Wetboek.

Daaruit volgt dat de administratie een fout begaat door geen enkele publiciteitsmaatregel te nemen om de belastingplichtigen te informeren wanneer een belasting werd geheven op basis van een bepaling die ongrondwettelijk werd bevonden. De artikelen 1382 en 1383 van het Burgerlijk Wetboek dringen zich eveneens op aan de administratie en die kan verantwoordelijk worden gehouden omwille van haar gebrek aan zorgvuldigheid.



Lida ACHTARI

## De Minister van Financiën wil onbegrijpelijke wetten

Terwijl “iedereen geacht wordt de wet te kennen” zijn wij sinds weken getuige van betreurenswaardige misverstanden betreffende de draagwijdte van de “antimisbruik”-bepaling. Die bestraft thans “fiscaal misbruik” op het vlak van de inkomstenbelastingen, de registratierechten en de successierechten.

Meerdere specialisten en enkele parlementairen werden bezeten door de juiste draagwijdte van deze tekst, met name inzake vermogensplanning. Sommigen gingen zo ver, op absurde manier, dat ze bevestigden dat de handgift een misbruik zou worden.

Een dergelijke verwarring is niet enkel een gevolg van het feit dat de wet slecht werd neergeschreven en na onzorgvuldige parlementaire werkzaamheden werd goedgekeurd. Dat is spijtig genoeg schering en inslag geworden. Daarenboven zijn noch de minister, noch zijn administratie in staat om praktische toepassingsgevallen van de tekst te geven.

Niet alleen is de interpretatie van de tekst moeilijk, maar is zelfs de administratie niet in

staat om duidelijk haar mening uit te drukken aangaande dit onderwerp.

Daar voegt zich een niet te rechtvaardigen houding van de Minister van Financiën zelf aan toe die tijdens de debatten in de Kamer doelbewust de onduidelijkheid leek in de hand te werken. In antwoord op een parlementaire vraag van de gedeputeerde Veerle WOUTERS, heeft de Minister, na een geruststelling te bieden over de handgift die “niet als misbruik wordt beschouwd”, gedacht het volgende te moeten toevoegen: “men beweert dat ik verwarring zou zaaien door niet te antwoorden op sommige vragen. Welnu, ik wil fiscale misbruikers geen kansen bieden door het geven van een precieze toelichting bij allerhande constructies, waar-

“

*Ziedaar, dat de Minister voor elke rechtvaardiging van zijn stilzwijgen aankondigt dat hij bewust niet antwoordt op de vragen van de parlementairen omdat de belastingplichtigen, indien zij het standpunt van de administratie zouden kennen, de mogelijkheid zouden hebben om over te gaan tot...fiscaal misbruik!*

”

aan gewone burgers helemaal niet denken” (Vertaald beknopt verslag, Kamer, plenumvergadering van 31 mei 2012, CRIV 53, Plen 089, 33).

Ziedaar, dat de Minister voor elke rechtvaardiging van zijn stilzwijgen aankondigt dat hij bewust niet antwoordt op de vragen van de parlementairen omdat de belastingplichtigen, indien zij het standpunt van de administratie zouden kennen, de mogelijkheid zouden hebben om over te gaan tot...fiscaal misbruik!

In een normaal parlementair regime zou een dergelijke minachting voor het Parlement de onmiddellijke stopzetting van zijn functies met zich meebrengen. Maar nog fundamenteler is het verbazingwekkend om te zien hoe de Minister op dit punt de begrippen van fraude en fiscaal misbruik verwacht. In zijn eigen administratieve richtlijn over dit laatste begrip heeft hij immers verduidelijkt dat fiscaal misbruik nooit fraude uitmaakt. Tot slot, hoe kan men redelijkerwijze aan de belastingplichtige verwijten fiscale misbruiken te begaan zonder dat men weet wat het is? De administratie en de Minister die haar controleert weigeren immers doelbewust om dit begrip uit te leggen terwijl zij tegelijkertijd erkennen dat het vaag is.



Thierry AFSCRIFT

## Aftrekbaarheid van de kosten verbonden aan het behalen van een MBA

Men heeft al vaak de vraag gesteld naar de aftrekbaarheid als beroepskosten van de kosten verbonden aan een MBA (Master of Business Administration) in het buitenland.

De wettelijke bepaling op dat vlak is artikel 49 van het WIB dat bepaalt dat de kosten die de belastingplichtige in het belastbare tijdperk heeft gedaan of gedragen om de belastbare inkomsten te verkrijgen of te behouden, als beroepskosten aftrekbaar zijn.

Artikel 53, 1° WIB overweegt dat als beroepskosten niet worden aangemerkt de kosten “van onderwijs of opvoeding en alle andere uitgaven die voor het uitvoeren van de beroepswerkzaamheid niet noodzakelijk zijn”.

De vraag is dus in welke mate de kosten verbonden aan het behalen van een MBA gedaan of gedragen worden om de belastbare inkomsten te verkrijgen of te behouden.

Het antwoord is al lange tijd gekend: de opleidingskosten vormen doorgaans enkel aftrekbare beroepskosten indien zij een rechtstreekse band hebben met de door de belastingplichtige uitgeoefende beroepsactiviteit op het moment dat de opleiding begint.

De kosten verbonden aan het behalen van een MBA gevolgd in het buitenland

zijn dus aftrekbaar mits zij beantwoorden aan deze voorwaarde.

De kosten zijn in dat geval gemaakt om de belastbare inkomsten te verkrijgen of te behouden.

De Dienst Voorafgaande Beslissingen (DVB) aanvaardt eveneens het beroepskarakter van die kosten wanneer de opleiding in rechtstreeks verband staat met de huidige beroepswerkzaamheid van de geïnteresseerde en wanneer die opleiding hem moet toelaten om in de toekomst zijn functie met meer bekwaamheid uit te oefenen.

De DVB heeft recent nog de aftrek van verschillende kosten aanvaard op grond van artikel 49 WIB 92. Wij vermelden volgende voorbeelden: inschrijvingskosten, kosten in verband met de toelatingstesten, selectiekosten, kosten van een verplichte gezondheidsverzekering, intresten betaald op leningen aangegaan voor de financiering van de MBA-opleiding, kosten voor de aankoop van boeken en studiemateriaal, huisvestingskosten, reis- en transportkosten, kosten in verband met de aankoop van een laptop en een gsm, abonnementskosten en kosten van internet. De DVB aanvaardt de aftrek krachtens artikel 49 WIB 92 gezien het volgen van de opleiding in rechtstreeks verband staat met de huidige beroepswerkzaamheid en bijdraagt tot een hogere kwaliteit, bekwaamheid en bredere inzichten waarmee de huidige functie in de toekomst kan worden uitgevoerd.

Deze recente beslissingen van de Dienst Voorafgaande beslissingen tonen aan dat de DVB rekening houdt

met de beroepswerkzaamheid van de belastingplichtige en de mate waarin de MBA hem zal toelaten om diezelfde beroepswerkzaamheid met hogere kwaliteit, bekwaamheid en bredere inzichten uit te voeren.

In die context zijn wij verbaasd over een wetsvoorstel dat in de maand mei werd neergelegd. Dat voorstel beoogt de aftrek van de kosten verbonden aan MBA's af te schaffen. De tekst van het voorstel bekritiseert in dat opzicht het standpunt van de DVB en kwalificeert haar beslissingen als “in strijd met de wet”.

Deze bevestiging is niet correct. De beslissingen van de DVB zijn zeker in het voordeel van de belastingplichtige, maar wel volledig in overeenstemming met artikel 49 gezien men kon aantonen dat er een verband was tussen de kost en de beroepswerkzaamheid.

De beslissingen van de DVB zijn dus perfect wettig en in rechte lijn met de rechtspraak die al lange tijd in deze materie werd ontwikkeld, no offence aan de auteurs van het wetsvoorstel...



Pascale HAUTFENNE

“

*De Dienst Voorafgaande Beslissingen (DVB) aanvaardt eveneens het beroepskarakter van die kosten wanneer de opleiding in rechtstreeks verband staat met de huidige beroepswerkzaamheid van de geïnteresseerde en wanneer die opleiding hem moet toelaten om in de toekomst zijn functie met meer bekwaamheid uit te oefenen.*

”

## Polemiek over de toepassing van BTW op digitale boeken

Waarom herbergt Luxemburg de Europese zetels van de reuzen in de elektronische handel? Onder die reuzen vindt men o.a. Amazon die sinds mei 2011 veel meer digitale boeken verkoopt dan geprinte boeken en Ebay. Nog afgezien van het Japanse Rakuten Inc die de Canadese fabrikant van leeslampjes Kobo heeft overgenomen.

De reden is simpel. Luxemburg biedt voor elektronische handel de meest competitieve BTW-tarieven aan binnen de Europese Unie. Ze past een standaardtarief toe van 15 %, een tussentarieff van 12 %, een verlaagd tarief van 6 % en vooral een zeer verlaagd tarief van 3 % op digitale boeken.

Merk op dat de notie “boeken” niet op unanieme wijze wordt geïnterpreteerd door de lidstaten van de Europese Unie. Luxemburg heeft sinds 1 januari 2012 besloten om die term ruim te interpreteren. Door gebruik te maken van een functieomschrijving, moet men geen onderscheid maken tussen een fysieke of een digitale ondersteuning. Volgens Luxemburg zou het enkel een kwestie van neutraliteit betreffen.

In het begin van het jaar heeft de Europese commissaris Viviane

REDING trouwens gepleit voor de inachtneming van de inhoud en niet van de vorm waarin de boeken worden overgebracht aan de burgers van de Europese Unie. De regels van de BTW moeten immers worden aangepast om tegemoet te komen aan de evoluties van het internet.

Met andere woorden, bij ontstentenis van een wettelijk onderscheid is een boek een boek, of het nu fysiek of digitaal is. Voor Luxemburg moeten digitale boeken dus genieten van het verlaagd BTW-tarief van 3 % net zoals de traditionele boeken. Frankrijk heeft trouwens op dezelfde manier gehandeld door de BTW op papieren en op digitale boeken te harmoniseren op 7 %.

De Europese consumenten kunnen zich verheugen, in tegenstelling tot de boekhandelaars gelegen in Lidstaten die een verhoogde fiscaliteit toepassen zoals België en het Verenigd Koninkrijk. Daar gaan talrijke proteststemmen op tegen deze situatie. Immers, in afwachting van de inwerkingtreding van de Europese richtlijn 2008/8/CE voorzien voor 1 januari 2015, past men de BTW toe van het land waar de zetel van de leverancier is gelegen en niet de BTW van het land van de consument.

Op 3 juli 2012 heeft de Europese Commissie echter besloten om een niet-nalevingsprocedure te openen tegen Luxemburg en Frankrijk. Zij is dus van mening dat de BTW-ta-

“

*Waarom herbergt Luxemburg de Europese zetels van de reuzen in de elektronische handel? Onder die reuzen vindt men o.a. Amazon die sinds mei 2011 veel meer digitale boeken verkoopt dan geprinte boeken en Ebay. Nog afgezien van het Japanse Rakuten Inc die de Canadese fabrikant van leeslampjes Kobo heeft overgenomen.*

*De reden is simpel. Luxemburg biedt voor elektronische handel de meest competitieve BTW-tarieven aan binnen de Europese Unie. Ze past een standaardtarief toe van 15 %, een tussentarieff van 12 %, een verlaagd tarief van 6 % en vooral een zeer verlaagd tarief van 3 % op digitale boeken.*

”

rieven toegepast op de digitale boeken mogelijkwijfs onverenigbaar zijn met het Unierecht.

Volgens de Commissie is het downloaden van digitale boeken, dat als een dienst verricht per elektronische weg wordt beschouwd, niet opgenomen in de limitatieve lijst van goederen en diensten afgekondigd in bijlage III van de BTW-richtlijn. Die lijst somt de goederen en diensten op die kunnen genieten van een verlaagd BTW-tarief.

Ze meent dat de huidige situatie van Luxemburg en Frankrijk ern-



stige verstoringen van de concurrentie veroorzaakt ten nadele van ondernemingen van andere Lidstaten van de Europese Unie. Men kan immers gemakkelijk digitale boeken aankopen in een andere Lidstaat dan die waar de consument verblijft. Bepaalde lokale actoren van de elektronische boekenmarkt hebben aldus geklaagd dat enkele andere actoren hun handelscircuit zo hebben gereorganiseerd om te genieten van de verlaagde tarieven.

De Commissie meent dat die bepalingen niet conform kunnen zijn met het Europees recht en heeft besloten om aan beide Lidstaten een ingebrekestelling te versturen. Deze eerste etappe dient om beide staten de mogelijkheid te bieden hun standpunt uit te leggen. Frankrijk en Luxemburg beschikken dus over één maand om hun opmerkingen over te maken. Indien die elementen niet voldoende worden geacht, kan de Commissie de inbreuk formeel laten vaststellen en aan beide landen vragen om hun wetgevingen aan te passen door middel van een gemotiveerd advies. Dit vormt de tweede etappe van de niet-nalevingsprocedure.

Niemand twijfelt er aan dat Luxemburg en Frankrijk hun standpunt sterk zullen verdedigen. In deze tijden waarin de Staten nauwlettend waken over hun fiscale inkomsten zal er zeker nog gepraat worden over deze zaak.



Nicolas THEMELIN

## Het aantrekkelijke regime van private stichtingen

In het voorgaande nummer, hebben wij een beslissing van de DVB (Dienst Voorafgaande Beslissingen) inzake private stichtingen becommentarieerd. Wij hebben toen een mogelijke analogie met het vehikel van een discretionaire trust benadrukt.

Het recente nieuws verbonden met de aanvraag tot het bekomen van de Belgische nationaliteit door een rijke Fransman zet het vehikel van de private stichting naar Belgisch recht eveneens in de schijnwerpers.

Een private stichting kan immers worden gebruikt teneinde een familievermogen in stand te houden door successierechten te vermijden.

De stichting, wordt opgericht door een of meerdere natuurlijke - of rechtspersonen en daarbij “(wordt) een vermogen (...) aangewend ter verwezenlijking van een bepaald belangeloos doel” (artikel 27 van de wet van 2 mei 2002).

De stichting mag geen stoffelijk voordeel verschaffen aan de stichters, de bestuurders, of enig ander persoon, behalve, in dit laatste geval, indien dit kadert in de

verwezenlijking van het belangeloos doel.

Een van de fundamentele eigenschappen van de stichting is het bestaan van een aangewend vermogen dat zal gebruikt worden om het belangeloos doel te verwezenlijken.

De private stichting laat aan zijn stichter toe om een vermogen voor een belangeloos oogmerk aan te wenden zoals “de handhaving van een collectie kunstwerken, steun aan de ontwikkeling van een regio, creatie van een prijs of van een werk, handhaving van het familiale karakter van een onderneming, behoud van de integriteit van elementen van het patrimonium” (Uittreksel van de voorbereidende werken).

In tegenstelling tot de VZW kan de stichting zich wijden aan industriële of commerciële verrichtingen op voorwaarde dat zij worden gesteld met als doel de verwezenlijkte winsten aan te wenden voor een belangeloos doel.

De private stichtingen zijn onderworpen aan een jaarlijkse taks ter

*De overgemaakte goederen maken immers deel uit van het eigen vermogen van de stichting en behoren dus niet meer tot dat van de stichter, noch van zijn erfgenamen.*

vergoeding van de successierechten, maar eens de goederen zijn overgezet naar de stichting, zijn zij niet meer onderworpen aan de successierechten.

De overgemaakte goederen maken immers deel uit van het eigen vermogen van de stichting en behoren dus niet meer tot dat van de stichter, noch van zijn erfgenamen.

Bij het overlijden van de stichter vindt er dus geen erfovergang plaats die op zichzelf onderworpen kan zijn aan de successierechten.

Wij begrijpen allemaal het nut van dit vehikel op het vlak van de vermogens- en successieplanning.



Pascale HAUTFENNE

## OESO : een nieuw offensief tegen het bankgeheim

Op 18 juli 2012 heeft de OESO artikel 26 van zijn Modelverdrag tot voorkoming van dubbele belasting bijgewerkt. Die bepaling stelt de internationale norm vast op het gebied van uitwisseling van inlichtingen. De bepaling laat een uitwisseling van inlichtingen op aanvraag toe, wanneer de inlichtingen “waarschijnlijk relevant” lijken voor de belastingadministratie van de verzoekende partij.

Door de bijwerking kunnen de inlichtingen die de verzoekende partij ontvingen heeft voortaan voor andere doeleinden dan de vestiging en de invordering van de belasting (hetzij in de praktijk voor strafrechtelijke doeleinden) gebruikt worden. De enige begrenzing in het gebruik van deze inlichtingen is dat deze mogelijkheid door de wetgeving van beide Lidstaten moet toegelaten worden en dat de bevoegde autoriteit van de Staat die de inlichtingen verstrekt, dit gebruik toestaat.

Wat erger is, is dat de bijwerking nu verzoeken tot inlichtingen betreffende groepen van individuen op uitdrukkelijke wijze toelaat. Dit wil zeggen dat de belastingautoriteiten inlichtingen kunnen vragen over een gehele groep van belastingplichtigen, ook aan banken, zelfs zonder hen op individuele wijze te moeten opsommen. De OESO stelt echter als voorwaarde dat de aanvraag geen “fishing expedition” mag vormen.

De nieuwe regel vereist trouwens dat op het moment dat de vraag wordt gesteld, er een “redelijke mogelijkheid” moet bestaan dat de gevraagde inlichtingen relevant zouden blijken. Of de gevraagde inlichtingen, eenmaal verstrekt, al dan niet relevant blijken te zijn, is dus van geen belang. Deze oh zo subjectieve notie van “redelijke mogelijkheid” van relevantie is onderworpen aan de vrije beoordeling van de betrokken Staten.

De voorbeelden van de toegelaten vragen tot inlichtingen betreffende groepen die de OESO verstrekt heeft, zijn zeer ruim. Des te meer omdat ze moeten gelezen worden “in het licht van de overkoepelende doelstelling van artikel 26”, met name de bevordering van de uitwisseling van inlichtingen “in een zo ruim mogelijke mate”.

Hier volgt een voorbeeld. De verstrekker van financiële diensten (bijvoorbeeld een bank) B is gevestigd in Staat B. De belastingautoriteiten van Staat A hebben ontdekt dat B een financieel product verhandelt dat inwoners van Staat A zouden kunnen onderschrijven. Na een onderzoek vreest Staat A dat bepaalde belastingplichtige inwoners die hebben geïnvesteerd in dit product, de inkomsten verkregen uit die investering niet hebben aangegeven. Staat A vraagt vervolgens inlichtingen aan de bevoegde autoriteit van B over het geheel van de inwoners van Staat A die een rekening bezitten bij B en die hebben geïnvesteerd in dat financieel product.

Laten we nog een ander voorbeeld

“

*De voorbeelden van de toegelaten vragen tot inlichtingen betreffende groepen verstrekt door de OESO zijn zeer ruim. Des te meer gezien ze moeten worden gelezen “in het licht van de overkoepelende doelstelling van artikel 26”, met name de bevordering van de uitwisseling van inlichtingen “in een zo ruim mogelijke mate”.*

”

nemen. Staat A heeft inlichtingen verkregen over het geheel van transacties waarbij buitenlandse kredietkaarten werden gebruikt, die werden gerealiseerd op zijn grondgebied tijdens een bepaald jaar. Op grond van het gebruik van de kredietkaarten, meent Staat A dat een bepaald aantal kaarthouders fiscale inwoners zouden zijn van Staat A. De kaartnummers identificeren een van de uitgevers van die kaarten als een bank gelegen in Staat B. Staat A stuurt bijgevolg een verzoek om inlichtingen aan Staat B. Daarbij vraagt Staat A de naam, het adres en de geboortedatum van de kaarthouders die werden geïdentificeerd tijdens zijn onderzoek en van elke andere persoon die een handtekeningsbevoegdheid heeft over die kaarten.

In het kader van het nieuwe artikel 26 van het Modelverdrag van de OESO en van zijn mogelijks toepassingsgebied, wordt de grens tussen de

fishing expeditions en de verzoeken om inlichtingen betreffende groepen alsmäär vager.

In deze fase betreft de wijziging enkel het “Modelverdrag” dat de Staten niet moeten naleven. Opdat het daadwerkelijk van toepassing zou zijn, dienen de Staten het effectief in te voegen in de Verdragen die ze ondertekenen.

De evolutie van de Zwitserse positie op het gebied van de “gegroepeerde vragen” doet echter vrezen dat de invoeging van zulke bepalingen in de verdragen gesloten door Staten waar een zekere vorm van bankgeheim heerste, enkel een kwestie van tijd is.



Nicolas THEMELIN

#### IDEFISC

Tel. : 02/646 46 36  
Fax : 02/644 38 00

**IDEFISC wordt uitgegeven door Thierry AFSCHRIFT** in samenwerking met Pascale HAUTFENNE hoofdredacteur en

Lida ACHTARI  
Marie BENTLEY  
Séverine SÉGIER  
Patricia STAS  
Nicolas THEMELIN

#### Verantwoordelijke uitgever:

Thierry AFSCHRIFT  
Lensstraat 13  
1000 Brussel

#### Internet

<http://www.idefisc.be>

#### Volgend nummer:

December 2012

Wil u Idefisc per e-mail ontvangen, stuur dan uw e-mailadres naar [info@idefisc.be](mailto:info@idefisc.be).

De door Idefisc gepubliceerde informatie is louter informatief. Het betreft geen juridisch advies aangaande 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](mailto:info@idefisc.be). Wij passen onze databank vervolgens in die zin aan.

Design by Artwhere  
[www.artwhere.be](http://www.artwhere.be)