



# IDEFISC®

Juridische nieuwsbrief: verschijnt driemaandelijks

© IDEFISC Internationale vereniging met wetenschappelijk doel - Nummer : 97 - Afgiffekantoor: Brussel V - december 2016 - info@idefisc.be

## Editoriaal

### Doet de regering voldoende om te strijden tegen belastingfraude ?

De regering wordt vaak verweten dat ze niet voldoende maatregelen neemt tegen belastingfraude. Het is inderdaad zo dat de regering hiervoor weinig wettelijke maatregelen neemt, maar dat is iets typisch voor haar in alle belastingaangelegenheden: ze verandert bijna niks, ook al laat ze duidelijk van zich horen over enkele lichte maatregelen. Het mooiste voorbeeld is de hervorming van de vennootschapsbelasting, noodzakelijk, maar er is geen vooruitgang. Het resultaat is dat we één van de landen met de hoogste belastingen blijven.

Op het gebied van fraude dringen zij die vinden dat men er niet genoeg tegen heeft gedaan, erop aan om de oude recepten te gebruiken, dezelfde als deze die op de voorgrond werden gesteld sinds het rapport van de Onderzoekscommissie rond de « grote » belastingfraude. Het zou nog steeds gaan over het uitbreiden van de bevoegdheden van de

fiscus ten nadele van de rechten van de belastingplichtigen.

Dit is blijven gebeuren gedurende jaren onder de vorige regering : antimisbruikmaatregelen, verlenging van de verjaringstermijnen, opheffen van het bankgeheim ...

Zoals altijd is het probleem dat er maatregelen werden genomen waarvan werd beweerd dat ze tegen de « grote » fraude zouden gericht zijn, die trouwens nooit werd omschreven, maar die kunnen gebruikt worden, en ze werden effectief in de praktijk gebracht, tegen bijna alle belastingplichtigen, met inbegrip van die personen die, soms zelfs onterecht, slechts futiliteiten worden verweten.

Dit is het type zelf van slechte hervormingen: ze bereiken hun doel niet (de "grote" fraude) en ze breken een reeds delicaat evenwicht tussen de bevoegdheden van de fiscus en de rechten

van de belastingplichtigen. Als zij zich benadeeld voelen, wat het geval is, is de kans groot dat ze nog minder respect tonen voor het belastingstelsel en meer gaan geneigd zijn om te frauderen.

Het is overigens inderdaad zo dat het aantal federale belastinginspecteurs de laatste jaren licht gedaald is: van 28.000 naar 25.000. Maar men zegt niet dat de regionale belastingadministraties ondertussen werden opgericht en ook zij oefenen druk uit op de bevolking. En men zegt ook niet dat deze 25.000 ambtenaren, in verhouding met de bevolking, onder het grootste aantal per inwoner zijn ter wereld.

Men zou moeten begrijpen dat de enige efficiënte bestrijding van fraude bestaat uit de hervorming van het systeem zodat het opnieuw kan rekenen op de sympathie van de bevolking die er vandaag niet meer is.



Thierry AFSCHRIJF



## De uithalen van de beer

### Klokkenluiders?

Er is een vreemde beweging op gang gekomen om de straffeloosheid van de zogenaamde “*klokkenluiders*” te verzekeren die hun functie binnen de banken, fiduciaires of andere private organen hebben gebruikt om, vaak in strijd met hun beroepsgeheim, de pers te informeren over persoonlijke gegevens, zoals het inkomstenniveau of het fortuin, van privépersonen. Deze zogenaamde “*klokkenluiders*” hebben volledig het recht om niet van het kapitalisme, het bankgeheim of deze van adviesbureaus te houden, maar niemand heeft hen verplicht om in die vennootschappen te werken, en, wanneer zij die keuze hebben gemaakt, moeten ze er de gevolgen van dragen, ook de strafrechtelijke gevolgen.

Tegelijkertijd zien we tot onze verbazing dat diezelfde persorganen kritiek geven op zij die elementen van politieke aard in verband met het gedrag van de onfortuinlijke democratische presidentskandidate van de Verenigde Staten en haar partij aan het publiek hebben bekend gemaakt.

Nochtans lijkt het verspreiden van informatie van politieke aard aan het grote publiek duidelijk onder de nobele activiteit van een « *klokkenluider* » te vallen. Het is daarentegen wel een misdrijf om de pers in te lichten over het patrimonium van privépersonen als men zich ertoe verbonden heeft om dat niet te doen.



## Editoriaal

Doet de regering voldoende om te strijden tegen belastingfraude ?	1
Nieuwe regels inzake definitief belaste inkomsten	4
Erfpacht – DVB versus VLABEL ?	5
Antigoon-rechtspraak in fiscale zaken: een Europese vooruitgang	7
Registratierecht : enkel de partij die bewust aan de prijsbewimpeling hebben meegewerkt, kunnen hoofdelijk aansprakelijk verklaard worden voor de ontdoken rechten	9
Is de fairness tax onverenigbaar met het Europees recht?	11
« EBAquaten » : binnenkort een regularisatie van de successierechten mogelijk in Vlaanderen en in Wallonië	13
Prestaties in onderaanneming geven aan een verbonden Luxemburgs bedrijf, niet aan om het even welke voorwaarden	14
« Interne » meerwaarden: de controles zijn gestart!	16
Nieuwe positieve bevestigingen van de dienst voorafgaande beslissingen betreffende levens-verzekeringen in co-intekening en successierechten	18
« EBAquaten » : publicatie van de FAQ op de website van FOD FINANCIEN	20
Het risico op successierechten na schenking verzekeren	23
Negatieve effecten van geregistreerde kassystemen: het einde van de btw forfaits in de HORECA	24
De belasting door transparantie van de inkomsten die een gecontroleerde buitenlandse vennootschap « gbv » genereert.	26
Opgepast voor investeerders voor « corporate actions »!	28
Luxemburg : project van fiscale hervorming	30
Erfpacht –DVB versus VLABEL ?	31

## Nieuwe regels inzake definitief belaste inkomsten

In 1990 heeft de Europese Unie de fiscale “moeder-dochter” richtlijn aangenomen, die gericht is op de schrapping van elke dubbele belasting van de dividenden die uitgekeerd worden tussen een dochteronderneming gevestigd in een Lidstaat en haar moedermaatschappij dat gevestigd is in een andere Lidstaat. Aangezien de dochteronderneming in principe reeds belast wordt op de winst die zij aan haar moedermaatschappij uitkeert, dient diezelfde winst bij de uitkering niet opnieuw belast te worden.

Hiervoor vaardigt de Moeder-dochterrichtlijn twee belangrijke regels uit: enerzijds moet de Lidstaat van de dochteronderneming dat het dividend uitkeert, deze vrijstellen van elke bronheffing, en anderzijds moet de Lidstaat waar de moedermaatschappij gevestigd is die het dividend ontvangt, een vrijstellings- of imputatieregeling voorzien.

Vóór de goedkeuring van deze Richtlijn kende België al een gelijkaardige vrijstellingsregeling voor inkomsten die door de dochteronderneming aan de moedermaatschappij worden uitgekeerd, gekend onder de naam DBI (voor “definitief belaste inkomsten”), maar deze regeling was voorbehouden voor inkomsten die werden uitgekeerd tussen Belgische bedrijven.

Sinds de omzetting van de Moeder-dochterrichtlijn naar Belgisch recht worden alle dividenden die uitgekeerd worden aan een moedermaatschappij uit een Lidstaat, alsook alle dividenden die een Belgische moedermaatschappij verkregen heeft en die afkomstig zijn van een dochteronderneming uit een andere Lidstaat, vrijgesteld van belastingen tegen 95% van hun bedrag, voor zover er natuurlijk aan een aantal voorwaarden voldaan is (cfr. artikels 202 en 203 WIB).

De Raad van de Europese Unie heeft in 2014 en 2015 twee opeenvolgende richtlijnen goedgekeurd die gericht zijn op de gedeeltelijke correctie van de geldende regeling.

Het doel van de eerste richtlijn is het vermijden van gevallen van “dubbele niet-belasting” die veroorzaakt worden door zogenaamde “hybride” financiële instrumenten, met andere woorden deze die naargelang de Lidstaten een andere juridische kwalificatie krijgen. Het klassieke voorbeeld is dat van een instrument dat in de Lidstaat waarin de schuldenaar gevestigd is, wordt beschouwd als zijnde een lening, en in de Lidstaat van zijn schuldeiser als zijnde een dividend, wat de schuldenaar de mogelijkheid biedt om de interesten als kosten af te trekken, terwijl dat de overeenstemmende inkomsten door de toepassing van de Moeder-dochterrichtlijn niet worden belast in hoofde van de schuldeiser.

De tweede richtlijn is op haar beurt

gericht op de invoering van een “gemeenschappelijke minimumbepaling ter bestrijding van misbruik” in de Moeder-dochterrichtlijn.

Naar aanleiding van deze twee richtlijnen heeft de Belgische regering onlangs op 27 september een wetsontwerp neergelegd dat binnenkort zou moeten goedgekeurd worden. Naast de uitsluitingsgronden die reeds van kracht zijn, zou artikel 203 WIB voortaan de inkomsten van de DBI-regeling moeten uitsluiten die toegewezen of toegekend worden door:

- een vennootschap in de mate dat die deze inkomsten in aftrek heeft genomen of kan aftrekken van haar winst;
- een bedrijf dat inkomsten uitkeert “die verbonden zijn aan een rechtshandeling of aan een reeks rechtshandelingen waarvan de administratie, rekening houdend met alle relevante feiten en omstandigheden, kan aantonen, behoudens bewijs van het tegendeel, dat deze handeling of deze reeks handelingen niet authentiek is/zijn en is/zijn opgezet met als hoofddoel of één van de hoofddoelen”, één van de voordelen te bekomen die voorzien zijn in het DBI-systeem, met dien verstande dat een handeling of een reeks handelingen niet als authentiek zal beschouwd worden wanneer deze “niet is/zijn opgezet op grond van zakelijke redenen die de economische realiteit weerspiegelen”.

Hoe klaar en duidelijk de eerste uitsluiting lijkt, hetzelfde kan niet gezegd worden van de tweede. Zoals elke antimisbruikregel laat de nieuwe uitsluiting een groot deel open voor interpretatie en is ze dus bron van vele geschillen tussen de belastingplichtigen en de administratie.

In de voorbereidende werken is bepaald dat gelijktijdig aan vier voorwaarden moeten voldaan zijn opdat de administratie deze nieuwe uitsluitingsgrond kan toepassen: (1) een “*montage*”, (2) waarvan de belangrijkste doelstelling of één

van de belangrijkste doelstellingen het bekomen van een fiscaal voordeel is, (3) dat in strijd moet zijn met het voorwerp of het doel van de Moeder-dochterrichtlijn, en (4) de montage is niet “*authentiek*”, namelijk dat het niet werd opgezet op grond van zakelijke redenen die de economische realiteit weerspiegelen.

Het is aan de fiscale administratie om het bewijs te leveren dat aan deze vier voorwaarden werd voldaan, maar de voorbereidende werken benadrukken duidelijk dat de belastingplichtige moet meewerken aan het leveren van het bewijs, wat zich vertaalt in de volgende eigenaardige formulering: “*de administratie (...) heeft aangetoond, behoudens bewijs van het tegendeel, ...*”.

Als we een omkering van de bewijslast willen vermijden, zullen we hier ook nog moeten oppassen dat we de administratie niet de mogelijkheid geven om vermeende vermoedens hieromtrent in te roepen die zodanig algemeen zijn dat ze niets meer betekenen.

De nieuwe regeling zal van toepassing zijn op inkomsten die vanaf 1 januari 2016 worden toegewezen of toegekend, behalve als ze toegekend worden tijdens de belastbare periode die afgesloten wordt vóór de eerste dag van de maand die volgt op de publicatie van de nieuwe wet.



Martin VAN BEIRS

## Erfpacht – DVB versus VLABEL ?

De overdracht van beperkte zakelijke rechten Erfpacht/tréfonds

Sinds de invoering van het fiscaal misbruik, is de DVB van mening dat de overdracht van het zakelijk erfpachtrecht aan een vennootschap en de overdracht van een tréfonds aan een andere vennootschap die verbonden is met de eerste, elementen zijn van fiscaal misbruik en dat de strafbare handeling onderworpen is aan het verkooprecht (12,5% in Brussel en het Waalse Gewest) op de totaliteit en niet aan het registratie-recht van 2% op de overdracht van de erfpacht.

De Dienst Voorafgaande Beslissingen (DVB) heeft daarentegen recent nog bevestigd dat de overdrachten van erfpacht aan een vennootschap die gevolgd worden door een overdracht van tréfonds aan een andere vennootschap, die niet verbonden is met de eerste, geen element was van fiscaal misbruik indien ze gerechtvaardigd werden door andere motieven.

Het recept is echter een beetje veranderd, want de DVB belaste in zijn laatste beslissingen een waardebeoordeling van de tréfonds aan ten minste 8% van de waarde in volle eigendom, en vereiste niet langer de eerdere absurde voorwaarde dat er een termijn van

*Het is aan de fiscale administratie om het bewijs te leveren dat aan deze vier voorwaarden werd voldaan, maar de voorbereidende werken benadrukken duidelijk dat de belastingplichtige moet meewerken aan het leveren van het bewijs, wat zich vertaalt in de volgende eigenaardige formulering: “de administratie (...) heeft aangetoond, behoudens bewijs van het tegendeel, ...”.*

*Als we een omkering van de bewijslast willen vermijden, zullen we hier ook nog moeten oppassen dat we de administratie niet de mogelijkheid geven om vermeende vermoedens hieromtrent in te roepen die zodanig algemeen zijn dat ze niets meer betekenen.*

“

*Ook al heeft de administratie sinds het begin het recht van de DVB ontkend om zich uit te spreken over het bestaan van een “fiscaal misbruik” vanaf het begin, namelijk om te bepalen wat de bedoeling van de wetgever is en vervolgens na te gaan of de belastingplichtige tegen hem optreedt, is het schokkend om vast te stellen dat we geconfronteerd worden met een ware omkering van de bewijslast.*

”

15 dagen moet gerespecteerd worden tussen de twee beslissingen.

Ook al heeft de administratie sinds het begin het recht van de DVB ontkend om zich uit te spreken over het bestaan van een “fiscaal misbruik” vanaf het begin, namelijk om te bepalen wat de bedoeling van de wetgever is en vervolgens na te gaan of de belastingplichtige tegen hem optreedt, is het schokkend om vast te stellen dat we geconfronteerd worden met een ware omkering van de bewijslast.

Het is inderdaad aan de administratie om voor elke handeling te bewijzen dat de belastingplichtige van plan is om zich in het toepassingsgebied van een wettelijke

bepaling te plaatsen of te genieten van een voordeel, in tegenstelling tot wat de wetgever heeft gewild. Behalve, dat er nooit in het kader van een rulingsaanvraag tot deze eerste stap wordt overgegaan en er meteen aan de belastingplichtige wordt gevraagd om aan te tonen dat de handeling gerechtvaardigd is substantiële motieven, andere dan fiscale. Het is zo, als we nog verder gaan, en zonder mogelijk verweer, dat de DVB beslist dat de beperkte overdrachten tussen verbonden vennootschappen d’office een fiscaal misbruik vormen, zonder dat een bewijs van het tegenovergestelde mogelijk is.

Het is zeer schokkend en komt neer op het ontkennen van de eigen rechtspersoonlijkheid van elke entiteit, die zoals we weten in het Belgische positieve recht weldegelijk een eigen rechtspersoonlijkheid hebben, ook al hebben ze eenzelfde raad van bestuur en dezelfde aandeelhouders. Om de rechtspersoonlijkheid van een vennootschap te ontkennen, moet de administratie de simulatie bewijzen (en niet veronderstellen).

Zoals we weten, is VLABEL (de Vlaamse fiscale dienst) sinds 1 januari 2015 bevoegd voor Vlaanderen. Op dit gebied gaat VLABEL nog verder door op 6 september 2016 beslist te hebben om een overdracht van erfpacht aan een vennootschap samen met een overdracht van de tréfonds aan een natuurlijke persoon te on-

derwerpen aan een verkooprecht ten voordele van de natuurlijke persoon, die daarna wordt verondersteld een recht van erfpacht te vestigen ten voordele van de vennootschap, met als fiscale gevolgen: de toepassing van het recht van 10% op de volle eigendom en daarna de toepassing van het recht van 2% op de waarde van de erfpacht!

Als we teruggaan naar de initiële intentie van de wetgever inzake erfpacht, zien we dat het verlaagde tarief van registratierechten en de keuze om de erfpacht niet te onderwerpen aan het verkooprecht diende om de landbouwers te bevoordelen en hen aan te zetten tot het overdragen van erfpachtrechten eerder dan te verpachten. Betekent dit dat enkel de landbouwers nog van deze verlaagde tarieven kunnen genieten?

Natuurlijk niet en terecht: zoals de administratie erkend heeft in haar omzendbrief, wanneer de tekst duidelijk is, moet deze niet geïnterpreteerd worden.

Alle erfpachtrechten zijn onderworpen aan een tarief van 2% en de wil om dit systeem te behouden werd recent bevestigd door de verhoging van het tarief van 0,2% naar 2%.

Wordt vervolgd ....



Muriel IGALSON

## Antigoon-rechtspraak in fiscale zaken: vooruitgang voor Europa

Het verwondert de laatste jaren niemand meer dat de belastingadministratie aanslagen vestigt op basis van bewijsstukken die zij op “onregelmatige wijze” verkregen heeft.

Deze onregelmatigheid kan overigens niet systematisch worden toegeschreven aan de belastingadministratie, maar voortkomen van andere overheidsinstanties, Belgische of buitenlandse, of zelfs van een particuliere derde partij.

Laten we uitgaan van de volgende hypothese: een medewerker van een buitenlandse onderneming heeft toegang tot vertrouwelijke informatie die deze onderneming beheert en die betrekking heeft op derde partijen (in deze hypothese, Belgische belastingplichtigen). Deze werknemer steelt deze gegevens van zijn werkgever en overhandigt deze, gratis of mits een vergoeding, aan buitenlandse instanties. Deze overheid deelt op haar beurt deze gegevens mee aan de Belgische overheid, na ze te hebben gebruikt en dus behandeld, meestal het kader van intergouvernementele overeenkomsten die de gegevensuitwisseling

regelen. De Belgische overheid gebruikt uiteindelijk deze gegevens om belastingen te heffen bij Belgische belastingplichtigen...

In de volgorde van deze overdracht vinden we één zekerheid terug: in het begin verkrijgt een werknemer informatie door (op zijn minst gezegd) een overtreding te begaan; nadien ontstaan er heel wat onzekerheden: wat is de precieze aard van deze gegevens? wat is hun juiste oorsprong? hoe betrouwbaar zijn ze? wat bewijzen ze? in hoeverre zijn de buitenlandse of Belgische overheden betrokken bij de diefstal door de werknemer? Wat is hun omvang en wat is de impact van de behandeling ervan door de buitenlandse instanties?

In vergelijking met de verplichting voor de belastingadministratie om het bewijs te leveren van haar vordering op de belastingplichtige (met andere woorden de beweringen die zij inroept te onderbouwen) zijn er zo veel onzekerheden dat een aantal belastingplichtigen de toelaatbaarheid van onwettig of onrechtmatig verkregen bewijsmateriaal hebben aangevochten.

Geconfronteerd met deze klacht heeft het Hof van Cassatie in een recent arrest van 22 mei 2015 het gebruik van onregelmatig verkregen bewijsmateriaal door de belastingadministratie in een zuiver fiscale procedure goedgekeurd.

Een strekking in de rechtsleer zegt dat dit arrest in fiscale aangelegenheden de zogenaamde Antigoon-jurisprudentie omzet die de Belgische wetgever heeft ingevoerd met de wet van 24 oktober 2013, maar dan wel uitsluitend voor strafzaken.

Na te hebben vastgesteld dat de belastingwetgeving geen enkele algemene bepaling bevat die het gebruik van onregelmatig verkregen bewijsmateriaal verbiedt voor het vestigen van een belastingaanslag, noch voor een belastingverhoging of een boete, oordeelt het Hof van Cassatie dat het gebruiken van zulk bewijsmateriaal “toegelaten” is voor zo ver het niet indruist tegen het beginsel van behoorlijk bestuur, noch tegen het recht op een eerlijk proces en er geen specifiek systeem van sancties bij wet is voorzien.

Volgens het Hof is er dus geen “automatische” sanctie die een nietigverklaring inhoudt in geval van vervolgingen waarbij onregelmatig verkregen bewijsstukken worden gebruikt.

Ondanks wat beweerd wordt, heeft het Hof het principe van het verkrijgen van onwettige of oneerlijke middelen niet afgeschaft. Ze heeft “alleen maar” de beoordelingsbevoegdheid van de rechter verhoogd tegenover deze bewijsmiddelen, naast de bepaling van hun bewijslast.

Volgens het Hof van Cassatie kan een bewijs niet uitgesloten worden tenzij:

- het bewijs werd verkregen na een schending van de voorgescreven wijze, op straffe van nietigheid;
- het bewijs werd verkregen op een dusdanige wijze dat de betrouwbaarheid ervan is aangetast (“wat als zodanig in tegenstelling is met wat van een instantie wordt verwacht volgens het beginsel van behoorlijk bestuur”);
- de vormfout van dien aard is dat het recht op een eerlijk proces in het gedrang komt.

Het Hof herneemt hiermee de jurisprudentie in strafzaken van enkele jaren geleden en maakt een opsomming van de subcriteria waar de rechter rekening mee kan houden om zijn beoordelingsbevoegdheid uit te oefenen.

Samengevat: een rechter kan al dan niet rekening houden met het uitsluitend vormelijk karakter van de ingeroepen onregelmatigheid, met de gevolgen van de onregelmatigheid op het recht of de vrijheid die beschermd worden door de regel die geschonden werd, met de al dan niet opzettelijke aard van de onregelmatigheid begaan door de instanties of met de omstandigheid dat de onregelmatigheid zwaarder doorweegt dan de inbreuk die ermee wordt vastgesteld (toegeschreven aan de belastingplichtige zelf).

In het recente WebMind-Licences Kft.-vonnis van 17 december 2015 heeft het Hof van Justitie van de Europese Unie zich ook moeten uitspreken over het delicate onderwerp van de toelaatbaarheid in het fiscaal recht van onwettig verkregen bewijsmateriaal. Een Hongaarse administratieve rechtbank stelde deze prejudiciële rechtsvraag aan het Hof omdat het wilde weten of de rechtspraak in een beroepsprocedure tegen een beslissing van de belastingadministratie de wettigheid van verkregen bewijsstukken mocht controleren in een strafprocedure wanneer de belastingplichtige daarvan niet op de hoogte kon zijn en niet de mogelijkheid had de wettigheid ervan aan te vechten bij een andere rechtbank.

De bewijzen berustten in dit geval op onderschepte telefoongesprek-

ken en e-mails die zonder voorafgaande rechterlijke toestemming waren verkregen.

Het Hof heeft op deze vraag geantwoord door te bevestigen dat niets de belastingadministratie in haar strijd tegen btw-fraude belette om inlichtingen te gebruiken voor deze belastingherziening die voortkomen uit een lopend strafrechtelijk onderzoek, waarvan de belastingplichtige per definitie niet op de hoogte is. Het Hof heeft er wel aan toegevoegd dat het gebruik ervan slechts is toegelaten in zoverre deze informatie alle garanties bevat die in het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie zijn opgenomen, overeenkomstig de rechten voorzien in het Europees Verdrag voor de rechten van de mens.

“

*Kan men stellen dat het Europees Hof met dit arrest het Hof van Cassatie “op haar plaats zet”?*

*Men kan dit denken omdat het Europees Hof stelt dat een bewijs buiten beschouwing moet gelaten worden in een nationale procedure wanneer het door de belastingadministratie verkregen is op een wijze die niet bij wet voorzien is en het gebruik ervan een aanslag is op de rechten van de verdediging van de belastingplichtige of van een ander recht dat voorzien is in het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie. Op geen enkel moment neemt het Europees Hof het criterium van de belangenafweging over die het Hof van Cassatie toepast... dit is minstens zeker wanneer het een fundamenteel recht uit het Europees recht betreft.*

”



Het Hof is van oordeel dat het de taak is van de nationale rechter om de wettigheid te toetsten van de beslissing tot navordering van btw die op dergelijke bewijzen steunt, om na te gaan of, ten eerste, het af luisteren van telefoon gesprekken en de inbeslagname van e-mails bij de wet vastgestelde en in de strafprocedure noodzakelijke onderzoeksmiddelen waren en, ten tweede, het gebruik door deze dienst van de met deze middelen verkregen bewijzen eveneens bij wet was toegestaan en noodzakelijk was.

Bovendien is het zijn taak om na te gaan of de belastingplichtige in overeenstemming met het algemene beginsel van eerbiediging van de rechten van verdediging in de administratieve procedure de mogelijkheid heeft gehad om toegang tot deze bewijzen te hebben en over deze bewijzen te worden gehoord. Anders wordt een schending van de regels betreffende de bescherming van de persoonlijke levenssfeer, moet hij deze bewijzen buiten beschouwing laten en dient deze administratieve beslissing nietig verklaard te worden indien zij alleen hierop gesteund is.

Deze bewijzen moeten eveneens buiten beschouwing worden gelaten wanneer deze rechter niet gemachtigd is om deze controle uit te voeren of wanneer hij zich niet op zijn minst ervan kan vergewissen op basis van een toetsing die reeds door een strafrecht is

verricht in een procedure op tegenspraak, dat deze bewijzen zijn verkregen in overeenstemming met dat recht.

Kan men stellen dat het Europees Hof met dit arrest het Hof van Cassatie “op haar plaats zet”?

Men kan dit denken omdat het Europees Hof stelt dat een bewijs buiten beschouwing moet gelaten worden in een nationale procedure wanneer het door de belastingadministratie verkregen is op een wijze die niet bij wet voorzien is en het gebruik ervan een aanslag is op de rechten van de verdediging van de belastingplichtige of van een ander recht dat voorzien is in het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie. Op geen enkel moment neemt het Europees Hof het criterium van de belangenafweging over die het Hof van Cassatie toepast... dit is minstens zeker wanneer het een fundamenteel recht uit het Europees recht betreft.

Kan deze “herinterpretatie” van de Antigoon-jurisprudentie in fiscale aangelegenheden toegepast worden in alle geschillen tussen de belastingadministratie en een belastingplichtige, voor alle domeinen van het fiscaal recht? Het antwoord op deze vraag zou positief moeten zijn.



Mélanie DAUBE

## Registratierecht : enkel de partijendie bewust aan de prijsbewimpeling hebben meegewerkt, kunnen hoofdelijk aansprakelijk verklaard worden voor de ontdoken rechten

Artikel 203, al. 1 van het Wetboek van registratierechten dat van kracht is in het Waalse Gewest voorziet dat « *in geval van bewimpeling van de prijs en lasten of van de conventionele waarde, is er door elk van de contracterende partijen individueel een boete verschuldigd gelijk aan het ontdoken recht. Deze is ondeelbaar verschuldigd door alle partijen.* »

Met de voorziene boete heeft dit artikel enerzijds als doel het bestraffen van het voorleggen van een aangifte aan de registratie die een prijs bevat die lager is dan de prijs die werkelijk werd afgesproken. En anderzijds heeft het ook als doel het nadeel dat de Staat geleden heeft te herstellen door ervoor te zorgen dat de ontdoken rechten door alle schuldenaars betaald worden.

Het is van toepassing op alle partijen aan de akte van zodra een verschil wordt vastgesteld tussen de overeengekomen prijs en de aangegeven prijs en dit, zonder dat de administratie in hoofde van elke partij moet aantonen dat ze noch meegewerkt heeft aan de bewimpeling, noch dat ze er kennis van had.

De Rechtbank van eerste aanleg van Henegouwen werd ertoe gebracht de verenigbaarheid van deze bepaling met de Grondwet in twijfel te trekken.

Bij de feiten die aan de Rechtbank werden voorgelegd, waren twee koppels betrokken die elk een stuk terrein dat deel uitmaakte van eenzelfde domein hadden verkocht aan twee personen die samen de aankoop deden.

In het kader van een strafproces werd duidelijk dat de kopers een belangrijke som « in het zwart » aan één van de vier verkopers hadden gegeven. Dit leidde tot de strafrechtelijke veroordeling van de kopers en die verkoper. Tegelijkertijd werd de medewerking van de drie andere verkopers afgewezen. De echtgenote van de fraudeur had zich trouwens burgerlijke partij gesteld en heeft gelijk gekregen.

Er werd echter een dwangbevel voor prijsbewimpeling door het registratiekantoor uitgevaardigd tegen alle partijen aan de akte, met inbegrip van de drie verkopers die

niet strafrechtelijk veroordeeld werden.

Zij zagen zichzelf dus hoofdelijk aansprakelijk verklaard worden voor de ontdoken rechten en waren individueel een boete verschuldigd.

Wat de boete betreft, deze werd door de rechtbank geannuleerd, omdat zij van mening is dat deze boete, gezien ze strafrechtelijk van aard is, aan hen niet kon worden opgelegd zonder afbreuk te doen aan het beginsel dat straffen een persoonlijk karakter hebben.

Deze redenering kon echter niet worden toegepast op de hoofdelijkheid van de ontdoken rechten voor zover deze geen repressief karakter heeft, maar erop gericht is het herstel van het nadeel dat de Staat geleden heeft, te vergemakkelijken.

De rechtbank stelde zich echter ook vragen rond de verenigbaarheid van dit solidariteitsmechanisme met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet en besliste deze vraag aan het Grondwettelijk Hof voor te leggen.

Het Hof startte met vast te stellen dat in de originele tekst van het artikel de hoofdelijkheid van verschuldigheid van registratierechten ten laste werd gelegd van de “daders”, een term die de vrijwillige medewerking aan de inbreuk impliceerde.

Sinds de codificatie van het W.Reg. is dit onderscheid niet meer in de tekst opgenomen en worden de personen die zich in zeer verschillende situaties bevinden, op dezelfde manier behandeld: deze die bewust hebben meegewerkt aan de bewimpeling en deze die er geen weet van hadden.

Het Hof verwees vervolgens naar haar voorgaande arresten waarin zij de hoofdelijkheid valideerde die werd opgelegd aan alle personen die zowel als mededader van of medeplichtige aan een inbreuk op het Wetboek werden veroordeeld. Dergelijk solidariteitsmechanisme is voorzien in artikel 73 sexies van het BTW-wetboek en 207quater van het WIB.

In tegenstelling tot deze bepalingen legt artikel 203, al. 1 echter niet op dat de hoofdelijke schuldenaars als mededaders van of medeplichtigen aan een inbreuk op het W.Reg. werden erkend.

Opnieuw stelde het Hof vast dat de bepaling op die manier zonder aanvaardbare rechtvaardiging en op identieke manier de personen behandelt die zich in een wezenlijk verschillende situatie bevinden en dat “de betrokken bepaling daardoor als gevolg heeft dat een categorie personen wordt bestraft die, hypothetisch, slachtoffer zou zijn geweest van frauduleus gedrag van de andere categorie personen, waarbij de

“

*De rechter is er toe gehouden om voor alle hiaten in de wet waarvan het Grondwettelijk Hof de ongrondwettelijkheid heeft vastgesteld, of voor deze die ontstaat uit een wetsbepaling die wordt beoordeeld als zijnde ongrondwettelijk, in de mate van het mogelijke een oplossing te vinden.*

*De rechter ten gronde zal dus kunnen beslissen om de hoofdelijkheid van betaling van de ontdoken rechten enkel toe te passen op personen voor wie zal aangetoond worden dat ze effectief aan de inbreuk hebben meegewerkt.*

*Een wettelijke interventie zou echter wenselijk zijn teneinde deze bepaling in overeenstemming te brengen met de Grondwet.*

betrokken bepaling die categorie personen hoofdelijk aansprakelijk maakt voor een schuld waarvan zij niet kunnen vrijgesteld worden, ook al hebben ze, als burgerlijke partij, de erkenning kunnen bekomen van de schade die zij hebben opgelopen door de vastgestelde strafrechtelijke fout.”

Het Hof heeft dus terecht besloten dat artikel 203 van het W.Reg. ongrondwettelijk is.

Dit arrest van het Grondwettelijk Hof zal er niet de facto toe leiden dat dit artikel niet in alle gevallen zal worden toegepast.

De rechter is er immers toe gehouden om voor alle hiaten in de wet waarvan het Grondwettelijk Hof de ongrondwettelijkheid heeft vastgesteld, of voor deze die ontstaat uit een wetsbepaling die wordt beoordeeld als zijnde ongrondwettelijk, in de mate van het mogelijke een oplossing te vinden.

De rechter ten gronde zal dus kunnen beslissen om de hoofdelijkheid van betaling van de ontdoken rechten enkel toe te passen op personen voor wie zal aangetoond worden dat ze effectief aan de inbreuk hebben meegewerkt.

Een wettelijke interventie zou echter wenselijk zijn teneinde deze bepaling in overeenstemming te brengen met de Grondwet.



Pauline MAUFORT

## Is de fairness tax onverenigbaar met het Europees recht?

De conclusies van de advocaat-generaal van het Europese Hof van Justitie die op 17 november werden voorgesteld, zeggen dat de Belgische fairness tax niet in overeenstemming is met de moeder-dochterrichtlijn.

De fairness tax die in 2013 werd ingevoerd, is van toepassing wanneer een vennootschap die dividenden uitkeert, tijdens dezelfde belastbare periode, effectief haar belastbaar inkomen heeft doen dalen door over te gaan tot de aftrek van verliezen of tot de aftrek voor risicokapitaal.

Voor alle duidelijkheid, het belastbaar bedrag voor fairness tax steunt op het bedrag van de uitgekeerde dividenden die het belastbaar resultaat overschrijden. Voor de toepassing van het belastbaar tarief wordt dit bedrag vermenigvuldigd met een zogenaamde evenredigheidsfactor dat het mogelijk maakt te bepalen in welke mate het resultaat werd verminderd door de toepassing van de aftrek van verliezen en de aftrek voor risicokapitaal.

Het voorwerp van het geschil is een beroep dat werd ingesteld door een Belgisch filiaal van een Finse vennootschap voor het Belgische Grondwettelijk Hof teneinde de vernietiging te bekomen van de artike-

len van de wet van 30 juli 2013 waarmee de fairness tax werd ingevoerd.

Het Grondwettelijk Hof, dat zijn twijfels had over de verenigbaarheid van de fairness tax met het Europese recht, heeft meerdere prejudiciële vragen gesteld aan het Europese Hof.

De advocaat-generaal is van mening dat er een inbreuk is op de moeder-dochterrichtlijn.

Het principe zegt dat het de Lidstaat van het filiaal is die over het recht beschikt om haar winsten te belasten.

Deze keuze verzekert de fiscale neutraliteit van de uitkeringen van dividenden die binnen het toepassingsgebied van de moeder-dochterrichtlijn vallen.

De advocaat-generaal zegt dat hetzelfde moet gelden voor de participatielijnen, aangezien de dubbele of veelvuldige belasting ook moet vermeden worden wanneer er een uitkering van dividenden is aan de moedermaatschappij via een reeks dochtermaatschappijen.

Hieruit volgt dat een situatie waarin de winsten van een vennootschap, in hoofde van een vennootschap die zich op een hoger niveau bevindt in de participatielijn, onderworpen worden aan een belasting van een hoger bedrag dan het bedrag dat door de richtlijn toegelaten is, niet verenigbaar is met de moeder-dochterrichtlijn.

De prejudiciële vraag doelt op de situatie waarin een vennootschap die in België gevestigd is zelf dividenden ontvangt, als tussenschakel van een lijn van uitkering van dividenden, en deze op haar beurt opnieuw uitkeert. De hypothese is dat deze dividenden, voor zover ze later dan het jaar waarin ze werden verkregen, opnieuw worden uitgekeerd, aan een hogere belastingdruk zullen onderworpen worden dan deze die de moeder-dochterrichtlijn toelaat.

De richtlijn laat de Lidstaten toe om te voorzien dat kosten die verbonden zijn aan de participatie en de waardeverminderingen die voortkomen uit de uitkering van winsten van de dochtermaatschappij, niet

afteikbaar zijn van de belastbare winst van de moedermaatschappij. Indien de beheerskosten die verbonden zijn met de participatie in dat geval forfaitair werden vastgelegd, dan mag het forfaitaire bedrag niet hoger zijn dan 5% van de winst die door de dochtermaatschappij werd uitgekeerd.

De Belgische wetgever heeft inderdaad een regeling aangenomen die de aftrek van dividenden op de winst van de moedermaatschappij toelaat ten belope van 95%, wanneer de voorwaarden die door de wet voorzien zijn, gerespecteerd werden. De overige 5% is dus onderworpen aan de belasting op bedrijfsinkomsten.

De dividenden die verkregen werden, kunnen echter het voorwerp zijn van een bijkomende belasting in geval van herverdeling van deze dividenden, *voor zover dat de berekening van de belastinggrondslag van de fairness tax start bij het bruto-dividend dat in een gegeven belastbare periode werd uitgekeerd. Er wordt geen enkel onderscheid gemaakt op basis van het feit of die belastinggrondslag al dan niet de dividenden*



*Deze dividenden worden dus in België niet vrijgesteld, want ze worden opgenomen in de belastbare grondslag van de fairness tax in geval van herverdeling onder de vorm van een dividend. De advocaat-generaal is dus van mening dat deze belasting in strijd is met de moeder-dochterrichtlijn.*

*Dit standpunt is belangrijk want het betekent dat een aanvraag tot belastingaftrek zou kunnen ingediend worden door de belastingplichtigen die reeds onderworpen werden aan de fairness tax, van zodra deze, naar alle waarschijnlijkheid, door het Hof ongeldig zal verklaard zijn.*



*dekt die de vennootschap die de dividenden uitkeert, zelf heeft verkregen.*

Deze dividenden worden dus in België niet vrijgesteld, want ze worden opgenomen in de belastbare grondslag van de fairness tax in geval van herverdeling onder de vorm van een dividend. De advocaat-generaal is dus van mening dat deze belasting in strijd is met de moeder-dochterrichtlijn.

Dit standpunt is belangrijk want het betekent dat een aanvraag tot belastingaftrek zou kunnen ingediend worden door de belastingplichtigen die reeds onderworpen werden aan de fairness tax, van zodra deze, naar alle waarschijnlijkheid, door het Hof ongeldig zal verklaard zijn.



Pascale HAUTFENNE

## « EBAquater » : binnenkort een regularisatie van de successierechten mogelijk in Vlaanderen en in Wallonië

We hebben het reeds gezegd, de regularisatie van de ontdoken successierechten kan enkel gebeuren bij het Contactpunt Regularisaties

De wet van 21.07.2016 die de nieuwe procedure « EBAquater » invoert, zegt in haar artikel 18 dat : « *de regularisatie van een gewestelijke belasting waarvoor de federale overheid de dienst verzekert, enkel mogelijk is wanneer er met het betrokken gewest een samenwerkingsakkoord wordt afgesloten* ».

We weten dat het Waalse Gewest en het Brussels Hoofdstedelijk Gewest gekant zijn tegen de nieuwe regularisatiemaatregel, vooral omwille van haar permanent karakter (dit, niettegenstaande het feit dat de kost voor de invoering van dergelijke regularisatie met de tijd verhoogt). Het Vlaamse Gewest daarentegen stelt er zich niet vijandig tegenover.

Er is nog geen enkel concreet regionaal akkoord tussen de federale en gewestelijke overheden. Op vandaag is het dus nog niet toege-

laten om tot een regularisatie van de niet-verjaarde successierechten over te gaan.

Sinds de goedkeuring van de wet van 21.07.2016 hebben de Gewesten de mogelijkheid bestudeerd om hun eigen fiscaal regularisatiesysteem goed te keuren, teneinde de regularisatie mogelijk te maken van de belastingen die onder hun bevoegdheid vallen, waaronder ook de successierechten.

Het Vlaamse Gewest is het Gewest dat het meest vorderingen heeft gemaakt in het wettelijk proces, meer bepaald decretaal, en zou de procedure vanaf het begin van 2017 moeten ter beschikking stellen van belastingplichtigen die berouw tonen. De procedure zal tijdelijk en éénmalig zijn.

Het project dat werd bekend gemaakt, voorziet de mogelijke regularisatie van successierechten, of ze nu « verjaard » zijn of niet. We herhalen dat de verjaringstermijn momenteel 10 jaar, 4 maanden (voorheen 5 maanden) en 1 dag is als de overledene in België overleden is.

De aangever die een dergelijke procedure wilt opstarten, mag niet verwickeld geweest zijn in een gerechtelijke procedure. Er zal enkel met de spontane aangiftes rekening gehouden worden.

De aangever zal zijn aanvraag voor 31.12.2020 moeten indienen en de betaling moeten aanvaarden

“

*Sinds de goedkeuring van de wet van 21.07.2016 hebben de Gewesten de mogelijkheid bestudeerd om hun eigen fiscaal regularisatiesysteem goed te keuren, teneinde de regularisatie mogelijk te maken van de belastingen die onder hun bevoegdheid vallen, waaronder ook de successierechten.*

”

van een forfaitaire heffing van 35% in directe lijn, 70% in de andere gevallen, op de kapitalen waarvoor de successierechten niet verjaard zijn. Op de fiscaal verjaarde kapitalen die geërfd werden, zal er in 2017 een forfaitaire heffing van 37% gebeuren, die elk jaar met 1% zal stijgen om 40% te halen in 2020. Hij zal genieten van strafrechtelijke immunititeit ten belope van de geregulariseerde sommen.

De procedure zal beperkt zijn tot de sommen waarop enkel de Vlaamse belastingen niet werden gestort. Voor de « gemixte » belastingen is er nog een samenwerkingsakkoord tussen de federale regering en de Gewesten nodig. De onderhandelingen hierover zijn reeds bezig, maar werden nog niet afgerond.

Het Waalse Gewest heeft ook aangekondigd dat ze binnenkort

een regularisatieprocedure zullen opstarten voor belastingplichtigen die berouw tonen. De aangekondigde maatregel, die nog niet werd bekend gemaakt, zal niet permanent zijn. De maatregel zal vooral voor de successierechten bedoeld zijn, maar zonder twijfel ook, zoals in Vlaanderen, voor de registratierechten (waaronder de schenkingsrechten, de verkooprechten wanneer bijvoorbeeld de marktwaarde van een gebouw ondergewaardeerd zou zijn, enz.). De tarieven die zullen toegepast worden, zijn op vandaag nog niet gekend en moeten nog vastgesteld worden.

In het kader van de aangiftes rond deze toekomstige regularisatie heeft de bevoegde minister gezegd dat hij gekant blijft tegen het feit dat de federale regularisatiemaatregel onrechtstreeks de regularisatie toelaat van de successierechten die al dan niet fiscaal verjaard zijn onder de vorm van ‘fiscaal verjaarde kapitalen » of van « inkomsten van onbepaalde oorsprong », en dat er « waarborgen » moeten ingevoerd worden. Men kan zich inbeelden dat de onderhandeling rond een samenwerkingsakkoord niet zal afgerond worden zonder de moeilijkheden rond dit onderwerp op te werpen.

Voor het Brussels Hoofdstedelijk Gewest is er nog steeds niets op komst !



Jonathan CHAZKAL

## **Prestaties in onderaanneming geven aan een verbonden Luxemburgs bedrijf, niet aan om het even welke voorwaarden**

Rekening houdend met de verhoogde interestvoet van de Belgische vennootschapsbelasting (in vergelijking met het Europese gemiddelde), is de neiging voor een bedrijf dat een verbonden bedrijf heeft in een land met een gunstiger fiscaal regime soms groot om haar belastinggrondslag naar die laatste te verleggen.

Zo komt het dat vele belastingplichtigen zich hebben laten verleiden tot de oprichting van een managementvennootschap in het buitenland (en met name in Luxemburg) of regelmatig gebruik maken van onderaannemingscontracten die met dergelijke verbonden bedrijven worden afgesloten.

De overeenkomsten tot het vermijden van dubbele belasting beperken vaak deze georganiseerde overplaatsing van de belastinggrondslag naar een land met een gunstiger fiscaal regime.

Dat is met name het geval voor vergoedingen die worden uitgekeerd aan managementvennootschappen die instaan voor het dagelijks

bestuur van een Belgisch bedrijf. In dat geval zijn de distributieve regels van belastingbevoegdheid inderdaad duidelijk bepaald door de dubbele belastingverdragen.

Bovendien, om fiscaalgezien efficiënt te zijn, moeten deze transferts de facto verantwoord worden door effectieve en werkelijk door het buitenlands bedrijf uitgevoerde prestaties.

Dit is wat onlangs door het Hof van beroep van Bergen werd herhaald naar aanleiding van een arrest van 10 juni 2016.

In de zaak die voor het Hof ahangig werd gemaakt, gaf een Belgisch bedrijf, actief in de sector van industriële elektriciteit, elektronica en automatisatie, een hele reeks prestaties in onderaanneming uit aan Luxemburgse zusterbedrijven.

Het Hof heeft geoordeeld, op basis van vele vaststellingen, dat de prestaties die in onderaanneming werden gegeven, materieel gezien niet door de Luxemburgse bedrijven werden uitgevoerd.

Het Hof heeft gelet op het feit dat de Luxemburgse bedrijven niet over een voldoende groot lokaal beschikken of over een opslagplaats om materiaal en leveringen te plaatsen, dat hun activiteiten zeer beperkt zijn, dat hun administratie praktisch volledig vanuit België wordt geregeld, dat de werknemers die de bedrijven tewerkstellen voor de overgrote meerderheid uit de buurt van Charleroi komen, dat de werven in België liggen, dat de werknemers die op die werven opgemerkt worden, deze zijn van Belgische bedrijven ...

Zo beslist het Hof dat de aftrekbaarheid van facturen van onderaanneming (voor een bedrag van 540.413€ voor het enige aanslagjaar 2009) ontbreekt.

Het voorbeeld van deze bedrijven is kenmerkend voor een inefficiënte transnationale fiscale organisatie.

Naast de vraag of de uitgevoerde prestaties ook werkelijk werden uitgevoerd, is het ook de vraag of de maatschappelijke zetel van deze bedrijven daadwerkelijk in Luxemburg gevestigd is die, naar onze mening, in bepaalde gevallen vragen oproept.

De fiscale gevolgen die verbonden zijn aan de vernietiging van dergelijke montages door de belastingadministratie zijn in vele gevallen desastreus voor de betrokken bedrijven.

We kunnen dus alleen maar aanraden aan belastingplichtigen die een transnationale fiscale constructie in elkaar willen zetten om zich te laten omringen met professionelen die samen met hen op een wettelijke en efficiënte manier de organisatie van hun groep zullen plannen en niet op een buitenlands bedrijf beroep te doen tenzij dit bedrijf voldoende substantie en activiteiten heeft die de boekhoudkundige winsten die het maakt, verantwoordt.



Pauline MAUFORT

*We kunnen dus alleen maar aanraden aan belastingplichtigen die een transnationale fiscale constructie in elkaar willen zetten om zich te laten omringen met professionelen die samen met hen op een wettelijke en efficiënte manier de organisatie van hun groep zullen plannen en niet op een buitenlands bedrijf beroep te doen tenzij dit bedrijf voldoende substantie en activiteiten heeft die de boekhoudkundige winsten die het maakt, verantwoordt.*



## « Interne » meerwaarden: de controles zijn gestart!

We hebben reeds meerdere keren de evolutie van de Belgische administratieve en gerechtelijke rechtspraak inzake de meerwaarde op zogenaamde « interne » overdracht becommentarieerd.

We herhalen nog eens dat we van dergelijke zogenaamde « interne » overdracht spreken wanneer de belastingplichtige de aandelen van een « operationele » vennootschap die hij controleert, overdraagt aan of inbrengt in een Belgische of buitenlandse (meestal een Luxemburgse vennootschap) « holding » vennootschap die hij ook controleert.

De verrichting vindt plaats aan de « markt » waarde (verkoopwaarde) van de ingebrachte of overdragen aandelen, ofwel ongeveer de waarde van de creatie of aankoop van de aandelen van de operationele vennootschap, vermeerderd met de reserves die de vennootschap tijdens haar bestaan heeft opgebouwd. Die reserves, die opgebouwd zijn in de operationele vennootschap die een filiaal is geworden, « stijgen » daarna in de holding onder de vorm van een uitgekeerd dividend.

Voor zover dat die dividenden kunnen genieten van een vrijstelling van roerende voorheffing aan de

bron (stelsel « Moeder-Filiaal ») en van een « DBI-af trek » (holding naar Belgisch recht) of van het « toetredingsprivilege » (Luxemburgse holding) op het einde, leidt maar tot de heffing van weinig belasting (Belgisch regime) of zelfs geen (Luxemburgs regime).

Als de verrichting wordt uitgevoerd door een overdracht aan de holding, maakt de overnemende belastingplichtige door de betaling van de verkoopprijs van de aandelen onmiddellijk, of op termijn, maar direct, liquide middelen vrij (en geniet zo van de toekenning van de reserves van de operationele vennootschap). Wanneer de verrichting wordt uitgevoerd door een inbreng, dan zal hij het kapitaal van de holding moeten verminderen om van dezelfde liquide middelen te kunnen genieten.

In het Belgische recht zal deze kapitaalvermindering op het « werkelijk volstorte kapitaal » ten belope van de waarde van de inbreng of overdracht van de aandelen van de operationele vennootschap (marktwaarde), en bijgevolg moeten vrijgesteld worden van belasting. In het Luxemburgse recht is dergelijke kapitaalvermindering echter belastbaar ten titel van dividend, als ze wordt doorgevoerd wanneer de holding nog over reserves beschikt, wat de heffing van een bronbelasting van 15% inhoudt en een belasting op het netto-dividend in de staat waar de vennootschap gevestigd is, tegen een tarief vandaag van 27% (in de toekomst 30%).

In de 2 hypothesen komt de verrichting uiteraard ten goede van het privévermogen van de belastingplichtige aandeelhouder, maar dit is niet de verplicht, of alleen maar, de motivatie van de actie (we zouden inderdaad kunnen denken aan de controlerende aandeelhouder van een vennootschap die zijn erfenis wilt regelen ten voordele van kinderen die niet overeenkomen, of de overdracht naar de volgende generatie wilt organiseren zonder zich onmiddellijk uit de zaken terug te trekken, enz.).

Uiteraard heeft de verrichting maar belang als ze niet leidt tot een onmiddellijke belasting van de reserves die de operationele vennootschap heeft opgebouwd, onder de vorm van een « meerwaarde » van overdracht of inbreng, in hoofde van de aandeelhouder, dit naast de effecten van de actie en de vermenigvuldiging van structuren die daarmee gepaard gaat.

Men weet dat de meerwaarden op aandelen die vallen onder het normale beheer van een privévermogen in principe vrijgesteld zijn, rechtens artikel 90,1°, WIB92. Sinds de invoering van artikel 90,9° in het WIB92 zijn de meerwaarden op aandelen of debentures, buiten de uitvoering van een beroepsactiviteit, belastbaar ten titel van diverse inkomsten (33%), behalve, opnieuw, als ze betrekking hebben op handelingen van normaal beheer van een privévermogen.



We moeten dus bepalen of het type meerwaarde, verbonden met een « interne » overdracht, onder het normale beheer van een privévermogen valt of niet. Reeds vele jaren geeft de belastingadministratie hierop een negatief antwoord, van mening zijnde dat de verrichting van nature « speculatief » is en dus belastbaar. Dit standpunt van de administratie heeft er in 2009 reeds toe geleid dat de wetgever artikel 90, WIB92, heeft gewijzigd, meer bepaald door een de voorgenoemde paragraaf 9° aan toe te voegen, teneinde de belasting van meerwaarden op « interne » overdrachten mogelijk te maken.

Dit is echter een onvolmaakt initiatief, gezien de Dienst Voorafgaande Beslissingen van de belastingadministratie reeds meerdere keren, en

voor de laatste keer in november 2013, vraagt om dergelijke handelingen te onderzoeken en er het niet-belastbaar karakter van heeft goedgekeurd, zelfs na de invoering van artikel 90,9° in het WIB92, maar wel op voorwaarde dat de verrichting gebeurt onder de vorm van een « inbreng », dat deze (meer bepaald) geïnspireerd is door « niet-fiscale » motieven en dat er een « stand still » periode van 3 jaar wordt gerespecteerd door de partijen te rekenen vanaf de initiële inbreng (ontbreken van wijziging van politiek rond uitkering van dividenden door de operationele vennootschap, ontbreken van wijziging van de politiek van management fees in hoofde van de operationele vennootschap en ontbreken van een kapitaalvermindering in hoofde van de betrokken vennootschappen).

Dit standpunt werd trouwens geïnitieerd door de Minister van Financiën zelf, sinds 2005.

We noteren evenwel dat de Dienst Voorafgaande Beslissingen in haar laatste advies van 28 november 2013 heeft gezegd dat een positieve voorafgaande beslissing (over de vraag rond vrijstelling van de inbreng) slechts kan beschouwd worden als het a priori valideren van het vrijgestelde karakter van de toekomstige kapitaalvermindering.

De regering wilt nu wat zij noemen een « ontwijkingsstechniek » voorkomen en heeft in oktober 2016 aangekondigd dat zij van plan is om deze strijd in 2 stappen te organiseren, waarvan de eerste stap reeds werd uitgevoerd.

Vanaf 2016 zal de belastingadministratie overgaan tot een « doelgerichte controleactie » gericht op de « interne » overdrachten uitgevoerd vóór 1 januari 2017, gebaseerd op de algemene « antimisbruik » bepaling die onder artikel 344, §1, WIB92 is opgenomen.

Men kan reeds bezwaar maken tegen dergelijk initiatief in die zin dat de verrichting van « interne overdracht » in geen enkel geval de facto mag beschouwd worden als zijnde abusief op zich. Het kan maar zo zijn als ze enkel en alleen door puur fiscale motieven geïnspireerd is. Elk geval moet onderzocht worden en de concrete omstandigheden van de uitvoering van de verrichting, alsook haar intrinsieke motivatie

*Vanaf 2016 zal de belastingadministratie overgaan tot een « doelgerichte controleactie » gericht op de « interne » overdrachten uitgevoerd vóór 1 januari 2017, gebaseerd op de algemene « antimisbruik » bepaling die onder artikel 344, §1, WIB92 is opgenomen.*

*Men kan reeds bezwaar maken tegen dergelijk initiatief in die zin dat de verrichting van « interne overdracht » in geen enkel geval de facto mag beschouwd worden als zijnde abusief op zich. Het kan maar zo zijn als ze enkel en alleen door puur fiscale motieven geïnspireerd is. Elk geval moet onderzocht worden en de concrete omstandigheden van de uitvoering van de verrichting, alsook haar intrinsieke motivatie zullen ingeroepen moeten worden teneinde een algemene bereidheid tot het heffen van belastingen waarvan de belastingadministratie blijkt geeft, tegen te gaan.*

zullen ingeroepen moeten worden teneinde een algemene bereidheid tot het heffen van belastingen waarvan de belastingadministratie blijkt geeft, tegen te gaan.

Daarna zal, vanaf 2017, een nieuwe « antimisbruik » bepaling ingevoerd worden in het WIB92 en die zal moeten verduidelijken dat de aandelen of deelbewijzen die in een holding worden ingebracht niet langer zullen beschouwd worden als « werkelijk volstort kapitaal », behalve ten belope van de aankoopwaarde die deze aandelen of deelbewijzen (voorwerp van de inbreng) hadden in hoofde van de inbrenger. Op fiscaal vlak zal de inbreng dus neutraal zijn, net zoals wat er gebeurt in het kader van geïmmuniseerde herstructureringshandelingen... Het deel van de inbrengwaarde dat die « oorspronkelijke » aankoopwaarde zal overschrijden, zal beschouwd worden als een « belaste reserve » en zijn uitkering, ter gelegenheid van een kapitaalvermindering of een vereffening van de holding, zal gelijkaardig zijn met een dividend en zal het voorwerp uitmaken van een heffing aan de bron van de roerende voorheffing (een verwacht tarief van 30%, gezien de maatregel enkel de inbrengen zal betreffen die vanaf 1 januari 2017 werden uitgevoerd).

Hier ook kunnen we onze twijfels uiten over de efficiëntie van dergelijke maatregel. Zowel op juridisch vlak omdat ze leidt tot een betwistbare discriminatie, in bepaalde opzichten, tussen economische

operatoren die in dezelfde omstandigheden zitten, maar die zouden beslissen om zich anders te structureren. Vervolgens op economisch vlak, omdat het evident lijkt dat de wetgever dergelijke assimilatie (van een deel van de inbreng in belastbare reserves) slechts kan creëren in hoofde van een Belgische holding ...

De concrete maatregel wordt verwacht.



Mélanie DAUBE

## Nieuwe positieve bevestigingen van de dienst voorafgaande beslissingen betreffende levensverzekeringen in co-intekening en successierechten

Een levensverzekeringscontract van het type Tak 23 afsluiten is niet alleen een interessante belegging die in bepaalde gevallen roerende inkomsten opbrengt die niet belast zijn aan de natuurlijke personenbelasting; het is ook een krachtig instrument van vermogensplanning, meer bepaald tussen echtgenoten, al dan niet gehuwd.

Dergelijk type contract kan inderdaad een vermogensplanning tussen twee of meer personen ondersteunen, wat leidt tot het vervangen van het tarief van successierechten dat in principe van toepassing is tussen die personen, door een éénmalige belasting van 2% die verschuldigd is bij aanvang, dit alles met de garantie voor de overlevende van de exclusiviteit van de beschikbaarheid van de fondsen, gedurende zijn of haar verdere leven, en dit zelfs wanneer er nog andere erfgenamen zijn.

De Dienst Voorafgaande Beslissingen die zich uitspreekt over

dossiers die aan hen worden voorgelegd door de belastingplichtigen die een voorafgaandelijk advies van de administratie wensen te bekomen over een handeling die zij plannen uit te voeren, heeft zich reeds meerdere keren uitgesproken in het voordeel van het niet toepassen van de toepassing van successierechten op dat type van vermogensstructurering waarin geen bepalingen ten aanzien van belastingplichtige derden vastgelegd zijn, en dit sinds meerdere jaren.

Natuurlijk moeten de contracten een zeker aantal onmisbare bepalingen bevatten, opdat de optima-

lisatie efficiënt zou zijn: het moet gaan over een « levenslang » contract, met andere woorden een contract dat slechts wordt ontbonden op de dag dat de laatste verzekerde komt te overlijden; de personen die elkaar onderling wensen te bevoordelen, moeten allemaal aangeduid zijn als verzekerde; ten slotte moet er tussen de intekenaars een beding van aanwas op het verzekeringscontract afgesloten zijn, in geval de één eerder overlijdt dan de andere. Sommige vermogensstructureringen maken het ook mogelijk om een dergelijk soort handeling te doen door twee of meer afzonderlijke contracten af te sluiten.

Ten slotte moeten de begunstigen bij overlijden absoluut personen zijn, wel zelf gekozen door de intekenaars, maar die niet de verzekerden zelf mogen zijn.

Elke intekenaar kan dan bij leven, de rechten uitoefenen die aan hem of haar werden toegekend door de wet van 4 april 2014 op het verzekeringscontract, in het bijzonder het recht van afkoop (dat vrijgesteld zal zijn van directe belastingen, ook als het geïnvesteerde kapitaal ondertussen gegroeid is door de ontvangst van roerende inkomsten). Hetgeen de intekenaars dus in het contract hebben ingebracht, kan dus op elk ogenblik teruggenomen

“

*Op 5 en 12 juli 2016 heeft de DVB vier nieuwe beslissingen hieromtrent genomen, die allemaal bevestigen dat deze verzekeringskapitalen niet belastbaar zijn op het ogenblik van het eerste overlijden (we noteren echter dat de administratieve autoriteit die bevoegd is voor het Vlaamse Gewest op vandaag niet dezelfde mening heeft als de Federale DVB; maar de positieve bestuurlijke rechtspraak zelf van de DVB die bevoegd is voor het Brussels en Waalse Gewest is volledig constant).*

*Niettemin legt de DVB voortaan een voorwaarde op (die uiteraard niet opgenomen is in de wet), voor het behoud van deze vrijstelling aangezien ze zegt dat indien het contract vrijwillig zou ontbonden worden door de overlevende echtgenoot, na het eerste overlijden, door een volledige terugkoop, dan zou dit kunnen beschouwd worden als een oneerlijke handeling die daarna door de administratie zou kunnen beschouwd worden als een belastbare handeling, eerder dan een fiscale fraude. Dit tenzij de overlevende echtgenoot andere dan belastingmotieven zou kunnen rechtvaardigen. Maar in de meeste gevallen zullen dergelijke motieven perfect te rechtvaardigen zijn, gezien één van de doelstellingen van dat type contracten is om de (burgerlijke) bescherming van de overlevende echtgenoot te verzekeren, alsook voldoende bestaansmiddelen.*

”

worden zonder door hen belast te worden, ook na het overlijden van één van hen.

Dit recht behoort gezamenlijk toe aan de verschillende intekenaars als het onderschreven contract uniek is en gaat over naar de overlevende intekenaar(s) wanneer het deel van de eerst stervende groter is geworden dan dat van de overlevenden.

Aangezien de uitvoering van de verzekering pas op het ogenblik van het laatste overlijden kan geëist worden, leidt het of het/de eerste overlijden(s) tot geen enkele uitvoering van prestatie (met andere woorden geen enkele kapitaalstorting) vanwege de verzekeraar en er is dus, voor het laatste overlijden, geen enkele belastbare bijdrage krachtens het Wetboek van successierechten ten titel van voorwaarden ten gunste van derden.

Op 5 en 12 juli 2016 heeft de DVB vier nieuwe beslissingen hieromtrent genomen, die allemaal bevestigen dat deze verzekeringskapitalen niet belastbaar zijn op het ogenblik van het eerste overlijden (we noteren echter dat de administratieve autoriteit die bevoegd is voor het Vlaamse Gewest op vandaag niet dezelfde mening heeft als de Federale DVB; maar de positieve bestuurlijke rechtspraak zelf van de DVB die bevoegd is voor het Brussels en Waalse Gewest is volledig constant).

Niettemin legt de DVB voortaan een voorwaarde op (die uiteraard niet opgenomen is in de wet), voor het behoud van deze vrijstelling aangezien ze zegt dat indien het contract vrijwillig zou ontbonden worden door de overlevende echtgenoot, na het eerste overlijden, door een volledige terugkoop, dan zou dit kunnen beschouwd worden als een oneerlijke handeling die daarna door de administratie zou kunnen beschouwd worden als een belastbare handeling, eerder dan een fiscale fraude. Dit tenzij de overlevende echtgenoot andere dan belastingmotieven zou kunnen rechtvaardigen. Maar in de meeste gevallen zullen dergelijke motieven perfect te rechtvaardigen zijn, gezien één van de doelstellingen van dat type contracten is om de (burgerlijke) bescherming van de overlevende echtgenoot te verzekeren, alsook voldoende bestaansmiddelen.

In realiteit versterkt deze « voorwaarde », die door de Dienst Voorafgaande Beslissingen lijkt voorzien te zijn, alleen maar de aanvaarding van dat type van efficiënte vermogensstructurering, wat de DVB reeds herhaaldelijk in het verleden bevestigd heeft.



Séverine SEGIER

## « EBAquater » : publicatie van de FAQ op de website van de FOD Financiën

De FOD heeft op zijn website een reeks FAQ gepubliceerd die zorgen voor een beter begrip en voor een eenvoudige implementatie van de procedure die ingevoerd werd bij Wet van 21/07/2016, die in werking treedt op 01/08/2016. Deze FAQ bevatten 48 vragen. De verduidelijkingen die de meeste aandacht trekken zijn de nummers 34 en 35 van de FAQ inzake “fiscaal verjaarde kapitalen”.

Vraag 34 tracht een antwoord te geven op de vraag of “fiscaal verjaarde kapitalen” al dan niet moeten geregulariseerd worden. In haar antwoord beperkt de administratie zich tot het weergeven van de wettekst (“DLU Quater”). Ter herinnering, deze verduidelijkt dat *“de aangever moet in zijn aangifte aan de hand van schriftelijk bewijs, aantonen dat de inkomsten, de sommen, de btw-handelingen en de fiscaal verjaarde kapitalen hun normale belastingregime hebben ondergaan en in alle andere gevallen moeten geregulariseerd worden”* (artikel 11 van de wet).

Vraag 35 is een aanvulling op de vorige vraag en tracht vast te stellen hoe het Contactpunt Re-

gularisaties een aanvraag gaat behandelen waarin de aangever uitsluitend inlichtingen verstrekt met betrekking tot niet-verjaarde fiscale inkomsten (zoals roerende inkomsten) maar niets opgeeft over “fiscaal verjaarde kapitalen”, die hij overigens niet zou regulariseren.

De bedoelingen van de administratie zijn zeer duidelijk want zij wijst erop dat in dergelijk geval zij de aangever zal vragen om met een schriftelijk bewijs aan te tonen dat de “fiscaal verjaarde kapitalen” in het verleden onderworpen waren aan een normaal belastingregime (niet-belastbaar of belast karakter). Indien de aangever niet slaagt in voormelde bewijsvoering en ook niet bereid is om de regularisatie uit te breiden door opname van fiscaal verjaarde kapitalen, zal de heffing berekend worden inclusief de fiscaal verjaarde kapitalen.

Deze verduidelijking bevestigt het dwingend karakter van de regularisatie van de “fiscaal verjaarde kapitalen”, tenzij het bewijs geleverd wordt van hun niet-belastbaar of reeds belast karakter, maar steeds “onder voorbehoud van paragrafen 3 en 4 van de wet van 21/07/2016 (zie verder). Deze kapitalen zullen onderworpen zijn aan een heffing van 36% (in 2016; 37% in 2017, 38% in 2018, 39% in 2019 en 40% vanaf 2020). De verplichte aangifte van de “fiscaal verjaarde kapitalen” werd overigens bevestigd door de mi-

nister van Financiën, tijdens zijn verklaring in de Kamer op 27 oktober 2016.

De aangever die niet akkoord gaat met deze heffing “van rechtswege” toegepast door het Contactpunt Regularisaties kan evenwel juridictioneel beroep uitoefenen tegen deze berekening en de door de administratie “voorgestelde” heffing, bij de Rechtbank van Eerste Aanleg waarvan hij afhangt. De aangever dient evenwel dit juridictioneel beroep uit te oefenen alvorens te betalen en alvorens er een attest wordt afgeleverd door het Contactpunt Regularisaties.

Deze nieuwigheid wordt voorgesteld als een toegeving aan de belastingplichtige. Doch in feite is het alleen maar de toepassing van een arrest van het Grondwettelijk Hof van 19 september 2014. Een dergelijk arrest geldt voor iedereen, dus ook voor de belastingadministratie.

Nochtans zwijgt de tekst van de FAQ in alle talen over de afdwingbaarheid van het verzoek tot betaling van de heffing dat verstuurd werd door het Contactpunt Regularisaties. Is het Contactpunt Regularisaties bij machte om, in de periode tussen de vaststelling en opeising bij de aangever en het moment waarop deze heffing bevestigd of verworpen wordt door de betrokken rechtbank, over te gaan tot invordering of bewarende maatregelen te nemen op de eigendommen van de belas-

tingplichtige? Dit onderwerp blijft onaangeroerd en de onzekerheid blijft.

Wij weten dat de gerechtelijke achterstand in België zodanig groot is dat het 5 tot 10 jaar kan duren alvorens een belastinggeschil definitief beslecht wordt. We kunnen ons dus makkelijk voorstellen dat een misnoegde aangever niet snel een vonnis zal verkrijgen in een geschil met het Contactpunt Regularisaties. Zo is ook de vraag over de omvang van de macht van de belastingadministratie niet louter theoretisch, want we weten dat zij in geval van een vastgestelde doch betwiste belasting het recht heeft om de verkoopprijs van een onroerend goed of zelfs de afwikkeling van een nalatenschap te laten blokkeren.

“Fiscaal verjaarde kapitalen” moeten geregulariseerd worden. Dat staat vast. Nu alleen nog bepalen wat dit begrip inhoudt.

In haar antwoord op vraag 21 verduidelijkt de administratie dat hiermee deze kapitalen bedoeld zijn waarvan de belastingadministratie, op het ogenblik van de indiening van de regularisatieaangifte geen heffingsbevoegdheid meer kan uitoefenen in hoofde van diegene op wiens naam de regularisatieaangifte is ingediend, ingevolge het verstrijken van de gewone of buitengewone termijnen die op fiscaal vlak van toepassing zijn.

In dit opzicht is het interessant om vast te stellen dat de administratie uitdrukkelijk verwijst naar de buitengewone termijn volgens welke belasting kan geheven worden, ook na verloop van de normale termijnen en die eventueel kunnen verlengd worden, bijvoorbeeld wanneer een controle of een onderzoek uitwijzen dat de belastingplichtige een inbreuk heeft gepleegd tegen de bepalingen van de belastingwetgeving gedurende de vijf jaar die de vaststelling van de inbreuk voorafgaan.

Het is algemeen geweten dat de belastingadministratie van dit artikel gebruik maakt in belastingdossiers met een repressief luik, om het recht te “recupereren” om inkomsten in hoofde van een belastingplichtige te belasten, zelfs na de referentieperiode van 7 jaar.

Moeten we daaruit afleiden dat de belastingplichtige zijn eigen rech-

ter moet spelen, of ervan uitgaan in welke mate hij strafrechtelijk zou kunnen vervolgd worden, of vervolgd zijn, en zelf de datum van de verjaring moet doen “opschuiven” naar de periode voor de gewone verlengde termijn van 7 jaar? Ook hieromtrent bestaat geen duidelijkheid...

Wij voegen er nog aan toe dat het antwoord op vraag 22 tussen de verplichte bijlagen bij het fiscale luik van de regularisatie het “fraudeschema” aanhaalt, dat een korte weergave is van het fraudeschema opgesteld door de belastingplichtige en de “bondige verklaring” van dit fraudeschema dat inlichtingen verschaft over de omvang en de oorsprong van de inkomsten en geregulariseerde kapitalen, in de periode waarin deze zijn ontstaan en de voor de geregulariseerde bedragen gebruikte financiële rekeningen.

Wanneer we deze verplichting tegenover de tekst van de “DLU Quater”-wet zetten, die lijkt aan te geven dat indien de aangever belast wenst te worden over zijn fiscaal verjaarde kapitalen, hij dit slechts zou kunnen (terwijl de wet hem ertoe verplicht) na de vorm van de “fraude” waaraan hij zich heeft schuldig gemaakt te hebben aangetoond (zoals bewijzen dat het om beroepsmatige inkomsten gaat die niet werden aangegeven hoewel hij daartoe verplicht was), op basis van een schriftelijk bewijs.

Betekent dit dat een regularisatie eenvoudigweg geweigerd wordt aan een belastingplichtige, wanneer deze heeft vastgesteld dat hij zijn kapitaal moet regulariseren, bijvoorbeeld omdat hij niet langer beschikt over een bewijs van de oorsprong van de kapitalen, of van hun belastbaar of reeds belast karakter en hij daarom de juiste

*Er kan dus enkel uit besloten worden de belastingplichtige, die beroep wenst te doen op deze regularisatieprocedure, aan te zetten, om met zijn adviseurs zijn feitelijke situatie te bekijken, en de reikwijdte te evalueren van de procedure die hij moet starten, samen met de gevolgen ervan. Indien hij de procedure start, zal hij moeten kunnen bewijzen dat de “fiscaal verjaarde kapitalen” die hij bezit reeds belast werden, of nooit belastbaar waren. In alle andere gevallen moeten ze geregulariseerd worden. Uiteraard is het tarief voor een dergelijke regularisatie hoog (36% in 2016, 37% in 2017...). Men kan in deze “sanctie” evenwel een voordeel zien voor de aangever die zijn kapitalen naar België wil verplaatsen om ze hier aan te wenden, omdat - behoudens uitzondering - hij zo geniet van strafrechtelijke immuniteit en niet langer blootgesteld is aan vervolging in het kader van de antiwitwaswetgeving.*

oorsprong van de vermoede fraude niet meer kan aantonen? Opnieuw moeten we vaststellen dat de FAQ geen oplossing brengen voor deze tegenstrijdigheid in de wettekst..

Er kan dus enkel uit besloten worden de belastingplichtige, die beroep wenst te doen op deze regularisatieprocedure, aan te zetten, om met zijn adviseurs zijn feitelijke situatie te bekijken, en de reikwijdte te evalueren van de procedure die hij moet starten, samen met de gevolgen ervan. Indien hij de procedure start, zal hij moeten kunnen bewijzen dat de “fiscaal verjaarde kapitalen” die hij bezit reeds belast werden, of nooit belastbaar waren. In alle andere gevallen moeten ze geregulariseerd worden. Uiteraard is het tarief voor een dergelijke regularisatie hoog (36% in 2016, 37% in 2017...). Men kan in deze “sanctie” evenwel een voordeel zien voor de aangever die zijn kapitalen naar België wil verplaatsen om ze hier aan te wenden, omdat - behoudens uitzondering - hij zo geniet van strafrechtelijke immuniteit en niet langer blootgesteld is aan vervolging in het kader van de antiwitwaswetgeving.



Jonathan CHAZKAL

## Het risico op successierechten na schenking verzekeren

Wat betreft de roerende schenkingen moeten de handgift van een roerend goed of een som geld alsook de schenking per bankoverschrijving niet verplicht geregistreerd worden. Het is dus perfect wettelijk om een schenking te doen en deze niet voor registratie voor te leggen en dus bijgevolg geen schenkingsrecht te betalen.

Om dat verlies aan belastinggrondslag te voorkomen, heeft de wetgever een bijzondere regel uitgevaardigd die opgenomen werd onder artikel 7 van het Wetboek van successierechten, volgens hetwelk de goederen waarover « *de overledene kosteloos heeft beschikt gedurende de laatste drie jaar vóór zijn overlijden, worden beschouwd als deel uitmakend van zijn nalatenschap indien de schenking niet onderworpen werd aan het registratierecht voor schenkingen* ».

Bijgevolg zullen de geschonken goederen in geval van overlijden van de schenking tijdens de drie jaar voor de niet geregistreerde roerende schenking, opnieuw in de nalatenschap worden opgenomen en onderworpen worden aan successierechten.

Er is dus een niet te verwaarlozen

fiscaal risico verbonden aan het overlijden van de schenker. Dit risico kan echter op twee manieren geneutraliseerd worden :

1. Door de schenking voor registratie aan te bieden :

De schenking zal onderworpen worden aan registratierechten waarvan het tarief niet gebonden is aan de waarde van het geschonken goed, maar enkel varieert in functie van de graad van verwantschap die bestaat tussen de schenker en de begiftigde (rechten tussen 3,3 en 7,7% in het Waalse Gewest tegen 3 à 7% in het Vlaamse Gewest en het Brussels Hoofdstedelijk Gewest).

Wanneer het tarief van de registratierechten op schenkingen lager is dan het tarief van de successierechten (progressieve tarieven per schijf en waarvan het tarief afhangt van de verwantschap), dan maakt deze techniek het mogelijk, op fiscaal gebied, om de belastingslast op de overdracht van een vermogen bij overlijden te verminderen.

2. Door een overlijdensverzekering af te sluiten

Men kan zich verzekeren voor het betalen van successierechten die zouden moeten betaald worden in geval van vroegtijdig overlijden van de schenker tijdens de periode van onzekerheid van drie jaar. In dat geval garandeert de verzekering aan de verzekeringnemer de betaling van het kapitaal dat in de voorwaarden is vermeld en

“

*De geschonken goederen zullen in geval van overlijden van de schenker tijdens de drie jaar voor de niet geregistreerde roerende schenking, opnieuw in de nalatenschap worden opgenomen en onderworpen worden aan successierechten.*

*Er is dus een niet te verwaarlozen fiscaal risico verbonden aan het overlijden van de schenker. Dit risico kan echter op twee manieren geneutraliseerd worden.*

”

wat hem dan toelaat om de successierechten die hem door de fiscus zullen gevraagd worden, te betalen.

Wanneer de verzekeringspremie lager is dan de schenkingsrechten (wat in principe het geval is, zoniet zou de afsluiting van een overlijdensverzekering geen zin hebben), is het financieel gezien interessanter om te opteren voor een overlijdensverzekering eerder dan de schenkingsrechten te betalen.

Maar we moeten opletten voor het feit dat artikel 8 van het W.Succ. de sommen die geïnd worden bij het overlijden van de overledene krachtens een levensverzekering, aan successierechten onderwerpt. Deze techniek is dus pas fiscaal optimaal als de verzeke-

ringsnemer de begiftigde is. In dat geval zal het kapitaal dat door de verzekering aan de begunstigde betaald wordt (in dit geval, ook de begiftigde) in geval van het overlijden van de verzekerde (de schenker) niet in de nalatenschap opgenomen worden en zal dit niet aan successierechten onderworpen worden.



Chloé BINNEMANS

## Negatieve effecten van geregistreerde kassystemen: het einde van de btw forfaits in de HORECA

Om de administratieve formaliteiten en de kost hiervan voor kleine ondernemingen die vooral verkopen aan particulieren, laat de Europese wetgeving (meer bepaald) toe aan België om een forfaitsysteem te voorzien voor de btw. De Belgische wetgeving voorziet zo drie soorten forfait : de algemene forfaits (per activiteitssector van detailhandel), de bijzondere forfaits (wanneer een subsector voldoende verschilt van de rest) en de individuele forfaits (gevestigd op vraag van belanghebbenden die specifieke voorwaarden krijgen – zeer uitzonderlijk in de praktijk).

Deze forfaitaire regeling maakt het mogelijk om het bijhouden van de boekhouding van kleine ondernemingen te vergemakkelijken door hen toe te laten de vooraf betaalde btw af te trekken (in tegenstelling tot het systeem van btw franchise die onder bepaalde voorwaarden kan toegepast worden door hen die een jaarlijks omzetcijfer realiseren dat lager is dan 25.000 ). Algemeen moeten de belastingplichtigen die willen genieten van het forfait een boekhouding houden waarvan de graad van precisie en detail afhankelijk is van het soort activiteit.



Wanneer de administratie tijdens een controle vaststelt dat de nodige gegevens niet worden bijgehouden, is zij niet gebonden door het forfait die normaal toepasselijk is.

In de HORECA sector moeten sommige handelaars sinds kort het Geregistreerd kassasysteem gebruiken. Dit betreft enerzijds de uitbaters van etablissementen waar maaltijden worden geserveerd en anderzijds, de traiteurs die regelmatig restauratiediensten leveren. Maar dit is slechts geldig voor uitbaters die een jaarlijks omzetcijfer realiseren voor dit type diensten van meer dan 25.000€.

De administratie heeft zopas beslist om de forfaitaire btw-regeling te schrappen voor uitbaters die een kasticket moeten afgeven dat uit een geregistreerd kassasysteem komt. De mogelijkheid om te

kunnen genieten van de forfaitaire regeling werd ook geschrapt voor uitbaters die vrijwillig beslissen om het geregistreerd kassasysteem te gebruiken terwijl ze dit wettelijk gezien niet verplicht zijn.

Vanaf 1 januari 2017 zullen de ijsmakers, frituuruitbaters, cafés en kleine cafés, slaggers en charcutiers, bakkers en patissiers op die manier de forfaitaire btw-regeling niet meer kunnen toepassen (behalve wanneer hun activiteit beperkt is tot een levering van voedsel of als ze een omzetcijfer realiseren die lager is dan 25.000€).

In principe moest de administratie, conform artikel 56 van het BTW-wetboek, de betrokken beroepsorganisaties consulteren vooraleer de toepasselijke regeling te veranderen. Ze was echter van mening dat een echte consultatie hierom-

trent niet nodig was, aangezien ze de beroepsorganisaties enkel op de hoogte zal brengen van haar beslissing.

Het lijkt me echter weinig denkbaar dat dit voldoende is opdat deze beslissing niet zou kunnen toegepast worden.

In principe zal het Grondwettelijk Hof hier geen grote hulp zijn, ten gevolge van het arrest van 2007 (Lebeau), dat bevestigt dat de delegatie die aan de Koning gegeven werd, niet in strijd is met de gelijkheidsbeginsels.

Trouwens, de Europese richtlijn terzake verplicht de Staten niet om forfaitaire regelingen vast te leggen, maar laat hen wel toe deze te voorzien. De uitbaters beschikken dus over geen enkel verworven recht dat het mogelijk maakt om het genieten van een forfaitaire regeling terzake te eisen.

Algemeen is het waar dat een forfaitaire regeling geen zin meer heeft wanneer duidelijke gegevens beschikbaar zijn. Het bedrag van de btw die aan de administratie moet betaald worden, zouden voortaan veel preciezer moeten overeenkomen met de realiteit, eerder dan met een forfait die waarschijnlijk niet aangepast is voor alle uitbaters.



Tristan KRSTIC



*De administratie heeft zopas beslist om de forfaitaire btw-regeling te schrappen voor uitbaters die een kasticket moeten afgeven dat uit een geregistreerd kassasysteem komt. De mogelijkheid om te kunnen genieten van de forfaitaire regeling werd ook geschrapt voor uitbaters die vrijwillig beslissen om het geregistreerd kassasysteem te gebruiken terwijl ze dit wettelijk gezien niet verplicht zijn.*

*Vanaf 1 januari 2017 zullen de ijsmakers, frituuruitbaters, cafés en kleine cafés, slaggers en charcutiers, bakkers en patissiers op die manier de forfaitaire btw-regeling niet meer kunnen toepassen (behalve wanneer hun activiteit beperkt is tot een levering van voedsel of als ze een omzetcijfer realiseren die lager is dan 25.000€).*



## De belasting door transparantie van de inkomsten die een gecontroleerde buitenlandse vennootschap « gbv » genereert

Op 21 juni 2016 heeft de raad van ECOFIN de ATAD (Anti Tax Avoidance Directive) richtlijn goedgekeurd die bedoeld is om de praktijken van belastingontwijking te bestrijden door vijf concrete regels vast te leggen.

Een van die regels heeft tot doel bepaalde inkomsten van de gecontroleerde buitenlandse vennootschap, GBV, opnieuw op te nemen in de belastinggrondslag van de controlerende vennootschap.

De Raad verduidelijkt in haar voorstel van Richtlijn dat de inkomsten die worden overgeschreven naar een filiaal dat onderworpen is aan een duidelijk lagere belasting dan de controlerende vennootschap, over het algemeen mobiele passieve inkomsten zijn.

Als voorbeeld zet de Raad uiteen dat er een « *courant mechanisme is dat bestaat uit het in eerste instantie overschrijven van de eigendom van immateriële activa binnen de groep (bijvoorbeeld de*

*intellectuele eigendom) naar de GBV en, in tweede instantie, uit het overschrijven van een groot deel van de inkomsten onder de vorm van een betaling van vergoedingen in ruil voor het recht om de activa die door de GBV worden aangehouden en beheert, te gebruiken ».*

Deze regel is dus bedoeld om een belasting door transparantie in te voeren op bepaalde inkomsten die een GBV genereert in hoofde van een vennootschap die lid is van de Europese Unie met als specifiek doel de stimulansen om winsten over te dragen uit de weg te ruimen wat een duidelijke invloed heeft op de werking van de interne markt.

De Lidstaten hebben tot 31 december 2018 om deze richtlijn om te zetten in hun nationale recht aangezien deze van kracht moet zijn op 1 januari 2019.

De maatregel betreffende de GBV, vermeld in artikel 7 van de ATAD-richtlijn, zal een Lidstaat voortaan toelaten om bepaalde inkomsten van een gecontroleerde buitenlandse vennootschap te belasten in hoofde van de moedermaatschappij die in die Staat gevestigd is door deze op te nemen in de belastinggrondslag.

Een vaste entiteit of een vestiging wordt omschreven als een GBV wanneer de belastingplichtige die onderworpen is aan de vennootschapsbelasting, alleen of met

zijn verbonden ondernemingen, rechtstreeks of onrechtstreeks een participatie van meer dan 50 pct. van de stemrechten zal bezitten (1), rechtstreeks of onrechtstreeks meer dan 50 pct. van het kapitaal zal bezitten (2) of recht zal hebben op meer dan 50 pct. van de winsten (3).

Trouwens, om als GBV beschouwd te worden, zal de vaste entiteit of vestiging in een Staat moeten gevestigd zijn waar het effectieve belastingtarief lager is dan 50 pct. van deze van de Lidstaat.

Het is dus pas als die twee voorwaarden, die *supra* opgesomd werden, vervuld zijn dat een Lidstaat de entiteit zal kunnen beschouwen als een GBV.

Wat de inkomsten betreft die in de belastinggrondslag van de belastingplichtige moeten opgenomen worden, biedt de Richtlijn aan de Lidstaten de keuze aan om bepaalde passieve inkomsten van de GBV achter te houden of er geen rekening mee te houden dat de inkomsten afkomstig zijn van niet authentieke constructies.

De passieve inkomsten die door de Richtlijn geïsoleerd worden, zijn de inkomsten van financiële activa of van leasing, de inkomsten van industriële eigendom, dividenden, inkomsten afkomstig van de overdracht van aandelen, inkomsten afkomstig van verzekerings-, bank- of financiële activi-

teiten en de inkomsten afkomstig van bepaalde facturatievennootschappen.

Er wordt duidelijk gesteld dat deze lijst beperkt is.

Niettemin voorziet de Richtlijn een uitzondering op de regel betreffende de passieve inkomsten die zegt dat ze niet van toepassing is op GBV die in een Lidstaat gevestigd zijn of in de EER, behalve als die entiteit geen substantiële economische activiteit uitoefent.

De tekst geeft geen definitie van de notie van « *substantiële economische activiteit* » maar zegt gewoon dat ze moet uitgeoefend worden « *met personeel, uitrustingen, goederen en lokalen, bevestigd door belangrijke feiten en omstandigheden* ».

Gelet op de tekst, diegene die controleert zou dus belast worden

door transparantie op de passieve inkomsten die door de GBV gegenereerd werden mits ze absoluut geen personeel, uitrustingen, goederen en lokalen meer heeft.

De Richtlijn voorziet bovendien ook twee facultatieve vrijwaringsclausules die de Lidstaat toelaten om te kiezen :

- Om een vaste entiteit of vestiging niet als een GBV te beschouwen indien een derde of een minder groot gedeelte van de inkomsten die de vaste entiteit of vestiging genereerd heeft, valt onder de categorie van passieve inkomsten zoals hie voor bedoeld ;
- Om de financiële ondernemingen niet als GBV te beschouwen indien een derde of een minder groot gedeelte van de passieve inkomsten van de entiteit afkomstig is van handelingen die

met de belastingplichtige of zijn verbonden vennootschappen werden uitgevoerd.

De Richtlijn bepaalt bovendien dat de passieve inkomsten die mee moeten opgenomen worden, moeten berekend worden volgens de regels van het recht dat van kracht is in de Lidstaat waar de belastingplichtige onderworpen is aan de vennootschapsbelasting.

Wat betreft de inkomsten uit niet authentieke constructies, zegt de Richtlijn dat een « constructie of een reeks constructies als niet authentiek wordt beschouwd wanneer de vaste entiteit of vestiging de activa die aan de bron liggen van alle of een deel van zijn inkomsten niet zou bezitten, noch de risico's zou genomen hebben die daaraan verbonden zijn wanneer hij of zij niet gecontroleerd werd door een vennootschap



*Deze Richtlijn heeft tot doel een minimum niveau van bescherming van de interne markt in te stellen tegen de strategieën van fiscale planning voor zover ze de toepassing van de nationale of conventionele bepalingen « die erop gericht zijn om een hoger niveau van bescherming van de nationale belastinggrondslagen voor de belasting op vennootschappen te behouden » niet voorkomt.*

*Op vandaag kunnen we dus enkel maar de minimum regel vaststellen die België zal moeten omzetten, in afwachting van een wetsontwerp, met het oog op de verzekering van een grotere gelijkheid in de verdeling van de belastingdruk tussen de ondernemingen binnen de Unie, zoals de Lidstaten duidelijk hebben gesteld...*



waar de belangrijke functies die verbonden zijn aan die activa en de risico's verzekerd zijn en een belangrijke rol spelen in de creatie van inkomsten van de gecontroleerde vennootschap ».

De inkomsten die mee moeten opgenomen worden in de belastinggrondslag van de belastingplichtige zijn bijgevolg beperkt tot de bedragen die gegenereerd worden door de activa en de risico's verbonden aan de belangrijke functies die de vennootschap die de controle uitvoert op zich neemt.

De Richtlijn laat de Lidstaat trouwens de keuze om een entiteit of een vestiging die inkomsten haalt uit niet authentieke constructies uit te sluiten :

- Indien de boekhoudkundige winsten niet hoger zijn dan 750.000 EUR en indien de commerciële inkomsten niet hoger zijn dan 75.000 EUR, of ;
- Indien de boekhoudkundige winsten niet hoger zijn dan 10 pct. van de werkingskosten tijdens de belastbare periode.

Er moet worden vastgesteld dat deze Richtlijn een zekere latitude laat aan de Lidstaten om deze regel om te zetten die erop gericht is om bepaalde inkomsten die een GBV gegenereerd heeft op te nemen in de belastinggrondslag van een vennootschap.

Deze Richtlijn heeft bijgevolg tot

doel een minimum niveau van bescherming van de interne markt in te stellen tegen de strategieën van fiscale planning voor zover ze de toepassing van de nationale of conventionele bepalingen « *die erop gericht zijn om een hoger niveau van bescherming van de nationale belastinggrondslagen voor de belasting op vennootschappen te behouden* » niet voorkomt.

Op vandaag kunnen we dus enkel maar de minimum regel vaststellen die België zal moeten omzetten, in afwachting van een wetsontwerp, met het oog op de verzekering van een grotere gelijkheid in de verdeling van de belastingdruk tussen de ondernemingen binnen de Unie, zoals de Lidstaten duidelijk hebben gesteld...



Dorian VANDENSTEEN

## Opgepast voor investeerders voor « corporate actions »!

De term « corporate actions » verwijst naar verschillende handelingen die door een buitenlandse vennootschap kunnen uitgevoerd worden zoals de uitkeringen van liquidatieboni en van terugkoop, de uitkeringen van bonusaandelen, dividenden in natura en optionele dividenden, aandelensplitsingen (« stock split »), fusies, partiële splitsingen en gelijkaardige handelingen, kapitaalverminderingen (in natura of in speciën) aandelenruil, enz.

Laten we het courante voorbeeld van een spin-off nemen. Als we naar de doelstellingen kijken, dan is een « spin-off » een handeling waarmee een vennootschap als doel heeft een deel van haar activiteiten te isoleren door ze over te dragen naar ofwel een nieuw opgerichte vennootschap ofwel naar een bestaande verbonden vennootschap, zonder dat de vennootschap die een herstructurering doorvoert, wordt ontbonden.

Een bijzonder kenmerk van de « spin-off » is dat de handeling niet gepaard gaat met de betaling onder de vorm van liquiditeiten, maar onder de vorm van titels. Dan stelt zich de vraag wat met de belasting van de toegekende dividenden onder de vorm van titels in het kader van dergelijke « spin-off » handeling.

Reeds in 2012 heeft de administratie haar standpunt bekend gemaakt betreffende een uitkering van dividenden in natura (onder de vorm van aandelen of deelbewijzen) die gebeurt in het kader van dergelijke operatie. De omzendbrief merkt op dat we ons a priori niet in een handeling van partiële splitsing zullen bevinden zoals bedoeld in artikel 210, § 1ste, 1° bis van het Wetboek van inkomstenbelastingen ; een handeling die meer bepaald het karakter heeft dat de aandelen of deelbewijzen van de vennootschap die begunstigde is van de inbreng, rechtstreeks aan de aandeelhouders of vennoten van de vennootschap die herstructureert worden gegeven zonder dat deze op een gegeven ogenblik in het patrimonium van deze laatste wordt opgenomen.

Volgens deze omzendbrief moet er, op basis van de elementen eigen aan de handeling, bepaald worden of (en, in voorkomend geval, in welke mate) de uitkering van titels overeenkomt met een terugbetaling van het volstorte kapitaal verkregen ter uitvoering van een regelmatige beslissing tot vermindering van het maatschappelijk teneinde het bedrag te bepalen dat eventueel belastbaar is ten titel van dividenden.

Dit administratieve stand heeft aanleiding gegeven tot een revisie van de sectorale positie van FEBELFIN. FEBELFIN is van mening dat het ontbreken of het gebrek aan voldoende betrouwbare informatie in voorkomend geval zal leiden tot de onderwerping van het totaalbedrag

van de uitkering aan roerende voorheffing.

Maar kunnen we eigenlijk spreken over dividenden in het kader van een spin-off ?

Volgens de definitie van een dividend, die we terugvinden in artikel 18 WIB, gaat het over « *alle voordelen toegekend door een vennootschap aan aandelen, deelbewijzen en winstbewijzen hoe ook genaamd, uit welken hoofde en op welke wijze ook verkregen* ». Deze definitie eist dus het bestaan van een voordeel. Een voordeel is hetgene wat een materieel of moreel voordeel creëert of met zich mee brengt. Dit is uiteraard niet zo in dit geval in die mate dat, op het ogenblik van de spin-off, de som van de twee delen gelijk is – en gelijk moet zijn – aan de oorspronkelijke waarde van de vennootschap.

Naar onze mening is het dus, gezien de definitie van artikel 18 WIB, niet toegelaten om een handeling die neutraal is voor de aandeelhouder te belasten, want na de spin-off zal de waarde van de aandelen van de twee entiteiten in principe gelijk zijn aan de waarde van de aandelen van de onderneming voor de spin-off. De aandeelhouder heeft geen enkel voordeel ontvangen. De aandeelhouder heeft geen enkel inkomen ontvangen.

De omgekeerde interpretatie zou ons doen zeggen dat wanneer u een appel in twee snijdt u een halve appel meer heeft dan voordien. Dat is uiteraard niet zo, de aandeelhouder

*Dergelijke belasting in het kader van een spin-off zou dus niet eerlijk zijn, want het gaat hier zeker niet over een voordeel en dus niet over een dividend. De aandeelhouder verrijkt zich niet door deze handeling. Trouwens, een heffing op dergelijke handeling heeft als gevolg dat de aandeelhouder 27% van zijn vermogen verliest.*

*Het is evenwel niet het standpunt van de administratie. Voor de redenen die zonet werden uiteengezet, lijkt dit standpunt van de administratie zeer betwistbaar. Een heffing in die omstandigheden is volgens ons ongerechtvaardigd en onjuist.*

*De belastingplichtigen die zich in dergelijke situatie bevinden, zouden dus goed moeten overwegen om een klacht in te dienen en te vechten tegen deze onrechtvaardigheid.*

heeft evenveel appel na de handeling, alleen is die in twee stukken verdeeld.

Dergelijke belasting in het kader van een spin-off zou dus niet eerlijk zijn, want het gaat hier zeker niet over een voordeel en dus niet over een dividend. De aandeelhouder verrijkt zich niet door deze handeling. Trouwens, een heffing op dergelijke handeling heeft als gevolg dat de aandeelhouder 27% van zijn vermogen verliest.

Het is evenwel niet het standpunt van de administratie. Voor de redenen die zonet werden uiteengezet, lijkt dit standpunt van de administratie zeer betwistbaar. Een heffing in die omstandigheden is volgens ons ongerechtvaardigd en onjuist.

De belastingplichtigen die zich in dergelijke situatie bevinden, zouden dus goed moeten overwegen om een klacht in te dienen en te vechten tegen deze onrechtvaardigheid.



Ellen CASSAER

## Luxemburg : project van fiscale hervorming

Terwijl het moeilijk lijkt om de Belgische fiscale hervorming af te ronden, heeft het Groothertogdom Luxemburg opnieuw een lengte voorsprong op haar burens, aangezien ze zich aan het voorbereiden is om tegen het einde van het jaar te stemmen over een project van fiscale hervorming die Luxemburg moet leiden naar een steeds groeiende competitiviteit. Het gaat hier inderdaad over een stap in de richting van de actuele tendens om de belastinggrondslag te verbreden en om het belastingtarief te verlagen.

Onder de nieuwe maatregelen kondigt men voor de vennootschappen een daling aan van het globale belastingtarief dat met een progressieve vermindering van de Belastingen op de Inkomsten van Lichamen (IRC) zal dalen van 29,22% naar 27,08% in 2017 en daarna naar 26,01% in 2018.

Het wetsontwerp voorziet ook de ondersteuning van de kleine ondernemingen voor wie de IRC nog meer zal dalen: zo zal het globale belastingtarief naar 22,80% dalen voor de vennootschappen waarvan het belastbaar inkomen niet hoger is dan 25.000€.

De belasting van de Soparfi's – die, zoals we herinneren, genieten van een moeder/dochter vrijstellingsregeling op de meerwaarden van overdrachten van substantiële participaties en op de verkregen dividenden – gaat naar 4.815€.



*Onder de nieuwe maatregelen kondigt men voor de vennootschappen een daling aan van het globale belastingtarief dat met een progressieve vermindering van de Belastingen op de Inkomsten van Lichamen (IRC) zal dalen van 29,22% naar 27,08% in 2017 en daarna naar 26,01% in 2018.*

*Het wetsontwerp voorziet ook de ondersteuning van de kleine ondernemingen voor wie de IRC nog meer zal dalen: zo zal het globale belastingtarief naar 22,80% dalen voor de vennootschappen waarvan het belastbaar inkomen niet hoger is dan 25.000€.*



Teneinde de overdracht van familiebedrijven van de ene generatie naar de andere aan te moedigen, zal de meerwaarde op onroerende goederen (terreinen, gebouwen) die eigendom zijn van de overgedragen vennootschap kunnen vrijgesteld worden.

Wat het slechte nieuws betreft, moeten we wijzen op de beperking van de overdrachten van fiscale verliezen tot 17 jaar.

Voor natuurlijke personen zien we een nieuwe maximum belastingsschijf verschijnen van 42% voor de jaarinkomsten boven de 200.000€.

Deze reeks fiscale maatregelen zou van kracht moeten worden op 1 januari 2017.



Sylvie LEYDER

## Erfpacht –DVB versus VLABEL ?

Vervolg en eind.

Het herstel van het volle eigendomsrecht

Het standpunt van de administratie in geval van proactief herstel van de volle eigendom in hoofde van een derde, door de overdracht door de erfpacht en de eigenaar van de gronden van al hun zakelijke rechten, is veranderd.

We spreken over de “verwarring” (consolidatie) van twee rechten.

Dit is de problematiek:

Voor de overeengekomen term van erfpacht

- de erfpachter draagt zijn resterende erfpachtrechten over
- de eigenaar van de gronden draagt de tréfonds over
- de koper koopt de volle eigendom van het onroerend goed

We noteren hier dat de DVB bij haar eerste rulings het herstel puur en simpelweg verbood, om het daarna alleen nog maar te verbieden tussen de “originele” eigenaar van de gronden en de erfpachter.

1° klassiek standpunt : In dergelijk geval werd het verkooprecht verkregen bij het herstel van het eigendomsrecht

2° Voorafgaande beslissingen (DVB 12/7/2016, 30/8/2016 en 13/09/2016) :

- het recht van 2% is van toepassing op de overdracht van erfpacht
- het recht van 12,5% is van toepassing op de overdracht van de tréfonds

“

*De standpunten van de DVB en de VLABEL verschillen sterk en creëren rechtsonzekerheid, temeer dat de bevoegdheid van deze twee organen afhangt van de woonplaats van de verkrijger, welke kan veranderen tijdens een leven.*

*Het kiezen van de weg van (relatieve) rechtszekerheid wanneer men over goede ingrediënten beschikt en deze voorleggen aan de DVB/VLABEL om een positieve ruling te krijgen, is lovenswaardig.*

*Maar we moeten niet vergeten dat dit nog steeds, of we moeten tegenwoordig eerder schrijven zou moeten, het standpunt is van de administratie en niet van de wet.*

”

• de handeling houdt geen fiscaal misbruik in in hoofde van de derde koper gebaseerd op een administratieve beslissing van 17 juni 1992 (die echter nuanceert door het verkooprecht toe te passen op de constructies die de erfpachter heeft opgericht)

3° Standpunt van de Vlaamse fiscale dienst (VLABEL) :

- Toepassing van het verkooprecht van 10% op de totale waarde van het overgedragen terrein en de overgedragen gebouwen.
- in geval van schending van een vorig akkoord, ook toepassing van het verkooprecht op de initiële handeling

Conclusies

We zien het, de standpunten van de DVB en de VLABEL verschillen sterk en creëren rechtsonzekerheid, temeer dat de bevoegdheid van deze twee organen afhangt van de woonplaats van de verkrijger, welke kan veranderen tijdens een leven.

Het kiezen van de weg van (relatieve) rechtszekerheid wanneer men over goede ingrediënten beschikt en deze voorleggen aan de DVB/VLABEL om een positieve ruling te krijgen, is lovenswaardig.

Maar we moeten niet vergeten dat dit nog steeds, of we moeten tegenwoordig eerder schrijven zou moeten, het standpunt is van de administratie en niet van de wet.



Muriel IGALSON

**IDEFISC**

Tel. : 02/646 46 36

Fax : 02/644 38 00

**IDEFISC wordt uitgegeven  
door Thierry AFSCRIFT**in samenwerking met  
Pascale HAUTFENNE hoofdredacteur  
enChloé BINNEMANS  
Ellen CASSAER  
Jonathan CHAZKAL  
Mélanie DAUBE  
Muriel IGALSON  
Tristan KRSTIC  
Sylvie LEYDER  
Pauline MAUFORT  
Séverine SEGIER  
Martin VAN BEIRS  
Dorian VANDENSTEEN**Verantwoordelijke uitgever:**Thierry AFSCRIFT  
Lensstraat 13  
1000 Brussel**Internet**<http://www.idefisc.be>**Volgend nummer:**

Maart 2017

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