



# IDEFISC®

## Juridische nieuwsbrief: verschijnt driemaandelijks

© IDEFISC Internationale vereniging met wetenschappelijk doel - Nummer : 79 - Afgiftekantoor: Brussel V - juni 2012 - info@idefisc.be

### Editoriaal

## Misbruik van de antimisbruikbepaling

De uiteenlopende interpretaties betreffende het nieuwe artikel 344, §1 van het Wetboek van Inkomstenbelastingen vermenigvuldigen zich. Een redactioneel artikel is niet de plaats waar in detail moet worden ingegaan op de inhoud van deze nieuwe tekst. We zullen dit binnenkort doen in een meer diepgaand werk.

Wat men vandaag echter wel al kan vaststellen is dat een schrikbarend slecht geschreven tekst het voorwerp uitmaakt van verschillende interpretaties vanwege specialisten en dat de Minister van Financiën niet in staat is gebleken om in zijn richtlijn ook maar één toepassingsvoorbeeld te geven.

Van het ene extreem vallen we in het andere: zijn Staatssecre-

taris intimideert thans zijn ambtenaren door hen te verplichten onverwijld een “zwarte lijst” op te stellen van rechtshandelingen die misbruik uitmaken. Hij doet zonder twijfel alsof hij zich niet realiseert dat dit schier onmogelijk is, niet alleen omdat de tekst slecht geschreven is, maar eenvoudigweg omdat de toepassing van de bepaling zal afhangen van een groot aantal feitelijke omstandigheden.

Het werkelijke en redelijk duidelijke doel is, om a priori bepaalde rechtshandelingen, die in realiteit waarschijnlijk perfect legaal zijn, te stigmatiseren en zo de belastingplichtigen ervoor doen terugdeinzen er gebruik (in tegenstelling tot misbruik!) van te maken. Niet omdat er echt enige geur van misbruik in de lucht zou

hangen, maar omdat de administratie aangekondigd zou hebben dat dit volgens haar het geval is.

Zie hier een schoolvoorbeeld van een totaal misprijzen voor het grondwettelijk legaliteitsbeginsel ingebed in artikel 170 van de Grondwet. Het Parlement stemt weliswaar de wetten, maar men dwingt de ambtenaren om deze niet toe te passen, in de hoop dat de belastingplichtigen zich uit schrik zullen onderwerpen aan eisen die van iedere wettelijkheid gespeend zijn.

Thierry AFSCRIFT



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



## De beer laat zijn tanden zien

### Tax liberation day

Dit jaar valt de “tax liberation day” voor België op 15 juni. Dat wil zeggen dat de Staat, bij wege van belastingen of verplichte bijdragen, alles int wat Belgische inwoners verdienen tot die 15de juni.

Voor werknemers is het nog veel erger gesteld: een persoon die volledig van zijn beroepsinkomsten leeft, geniet van de opbrengsten daarvan pas ... op 6 augustus!

Enkelen beklemtonen dat de Staat die inkomsten op haar beurt weer toewijst aan uitgaven die hoofdzakelijk ook inkomsten vormen voor een deel van de bevolking. Dat is zonder twijfel waar, maar het is het antwoord op de foute vraag.

Het probleem gesteld door de “tax liberation day” is niet dat van de herverdeling van de rijkdommen tussen de enen en de anderen, maar dat van de groeiende collectivisering van de economie en simpelweg van het leven. In bepaalde gebieden, zoals het noorden van het Verenigd Koninkrijk, Sicilië, of ... Wallonië, begint de graad van collectivisering in de buurt te komen van die van Tsjecho-Slowakije ... van voor de val van het IJzeren Gordijn.

De ongelikte beer

## Editoriaal

Misbruik van de antimisbruikbepaling	1
Contante betalingen: de strop wordt aangespannen	6
Dividenden van Belgische oorsprong: blijft de anonimiteit bewaard?	7
België, een slechte fiscale Europese leerling	9
Vereffenaars: jullie zijn niet verantwoordelijk voor de fiscale schulden van de vennootschap in vereffening!	10
Naar een nieuwe richtlijn over de grensoverschrijdende verplaatsing van vennootschappen	12
Roerende schenkingen: fiscaal misbruik?	14
Frankrijk wil heffingsbevoegdheid op meerwaarden gerealiseerd door Soparfi's op aandelen van vastgoedvennootschappen	15
De voortdurende stijging van de belastingen...	16
Een nieuwe manier om buitenlandse rekeningen aan te geven	18
Fiscaal misbruik: de positieve punten van de ministeriële omzendbrief	19
Kort overzicht van de nieuwe regels inzake rechtspersonenbelasting in Liechtenstein	20

## Editoriaal

Het nieuwe regime van wederzijdse bijstand tussen Lidstaten voor de invordering van de belastingen	22
Private stichting en successierechten: een beslissing van de DVB die nuttig is voor de trusts	23
Zwitserland versoepelt verder de regels van haar bankgeheim	25
Naar een onverjaarbaarheid van fiscale fraude in het strafrecht?	27
De zogenaamde "Rubik"-akkoorden binnenkort in werking?	28
Het arrest SERKOV van het E.H.R.M.: het principe van de rechtszekerheid is een algemeen rechtsbeginsel dat primeert over de nationale wetten	30
Een centrale voor kredieten : de fiscus heeft toegang !	32
De nieuwe Europese statistieken inzake fiscaliteit	33
Het zwijgrecht tegenover de fiscus	34

## Contante betalingen: de strop wordt aangespannen

De Belgische antiwitwaswetgeving werd onlangs versterkt door de Programmawet van 29 maart 2012 (artikels 170 en volgende).

De wet breidt de informatieverplichting uit: ook de ambtenaren van de Belgische Staat, de curatoren en de voorlopig bewindvoerders moeten in de toekomst de CFI inlichten van feiten die met het witwassen van geld verbonden zijn of zouden kunnen zijn. Daarnaast voorziet een andere maatregel de versterkte beperking van contante betalingen.

Eerst en vooral werd de drempel waarboven contante betalingen verboden zijn, verlaagd van 15.000 tot 5.000 €. Vanaf 1 januari 2014 zal die grens nog verlaagd worden tot 3.000 €.

Dat verbod viseert niet enkel de verkopen van lichamelijke roerende goederen (zoals een auto, juwelen, meubelen, verzamelstukken, enz.) uitgevoerd door een handelaar, maar eveneens – en dit is nieuw – de prijs van een dienstprestatie geleverd door een dienstverstrekker. Ongeacht of de dienstprestatie plaatsvindt in één enkele of via meerdere verrichtingen waartussen een verband lijkt te bestaan.

Elke vereffening in contanten van een voorschot, zelfs van minder dan 5.000 €, is verboden indien het dient aangerekend te worden op een factuur van meer dan 5.000 €. De nieuwe wet voorziet evenwel dat indien de prijs van de levering van een goed of van een dienst gelijk is aan of hoger is dan 5.000 €, 10 % van de prijs contant mag worden vereffend, voor zover dat bedrag niet hoger is dan 5.000 € (of 3.000 € vanaf 1 januari 2004).

De schending van de regels over de betaling in contanten leidt tot een informatieverplichting aan de CFI. Die verplichting weegt op de handelaars of dienstverleners die binnenkort zullen worden opgesomd in een koninklijk besluit.

Men dient eveneens te noteren dat de schending van de regels betreffende betaling in contanten bestraft wordt met een strafrechtelijke boete waarvoor de wet preciseert dat “*de schuldenaar en de schuldeiser hoofdelijk aansprakelijk zijn*”.

De programmawet van 29 maart 2012 voorziet trouwens in specifieke regels op het vlak van de verkoop van onroerende goederen.

Dergelijke verkopen waren al onderworpen aan de verplichting om de prijs door middel van een overschrijving of een cheque te vereffenen; behalve voor een bedrag tot 10 % van de prijs van de verkoop en voor zover dit bedrag niet hoger was dan 15.000 €.

Het bedrag van 15.000 € werd eveneens herzien en teruggebracht tot 5.000 € (en tot 0 € vanaf 1 januari 2014).

Het overtreden van dit verbod gaat gepaard met een meldingsplicht die weegt op de notarissen en de vastgoedmakelaars (terwijl die laatsten normaal gezien niet tussenkomen in het betalingsproces). We merken op dat de verkopers van onroerende goederen verbazingwekkend genoeg niet worden gevisieerd door deze meldingsplicht.



*De betalingen via overschrijvingen worden dus bevoorrecht. Tegelijkertijd is het Belgisch bankgeheim tot een minimum herleid. De cirkel is rond.*

*De fiscale administratie krijgt een alsmaar preciezer beeld –van het vermogen van de belastingplichtige en de manier waarop hij dat spendeert...*



De betalingen via overschrijvingen worden dus bevoorrecht. Tegelijkertijd is het Belgisch bankgeheim tot een minimum herleid. De cirkel is rond.

De fiscale administratie krijgt een alsmaar preciezer beeld -van het vermogen van de belastingplichtige en de manier waarop hij dat spendeert...

Sylvie LEYDER



## Dividenden van Belgische oorsprong: blijft de anonimiteit bewaard?

Sinds 1 januari 2012 heeft het fiscale regime van toepassing op de roerende inkomsten van Belgische belastingplichtigen diepgaande wijzigingen ondergaan.

We recapituleren ze even voor u:

- De verhoging van het tarief van de roerende voorheffing;
- De invoering van een bijkomende heffing van 4 % op bepaalde roerende inkomsten;
- De meldingsplicht ten laste van de debiteur van de roerende voorheffing bij een Centraal Aanspreekpunt in de schoot (maar onafhankelijk) van de Federale Overheidsdienst Financiën;
- De algemene aangifteplicht van roerende inkomsten ten laste van de belastingplichtige in zijn belastingaangifte in de personenbelasting.

Sinds diezelfde datum ondergaan de dividenden van Belgische oorsprong de personenbelasting op volgende wijze:

- Er wijzigt niets voor de dividenden waarvoor in het verleden al een roerende voorheffing van 25 % gold – dit tarief blijft gehandhaafd;

- De dividenden die voorheen een voorheffing van 15 % ondergingen, zijn daarentegen voortaan onderworpen aan een tarief van 21 %;
- de inkoopboni (bij de “inkoop van eigen aandelen”) van Belgische of buitenlandse vennootschappen die onderworpen waren aan een voorheffing van 10 %, ondergaan vanaf nu een tarief van 21 %;
- tot slot blijft voor liquidatieboni (gehele of gedeeltelijke verdeling van het maatschappelijk vermogen van een binnenlandse of buitenlandse vennootschap) het tarief van 10 % behouden.

Er wordt trouwens een bijkomende heffing van 4 % ingevoerd op bepaalde roerende inkomsten, ten laste van belastingplichtigen die intresten en dividenden ontvangen waarvan het totale netto bedrag hoger is dan 13.675,00 € (na indexatie 20.020 € voor de inkomsten van 2012): die zullen voortaan een bijkomende heffing van 4 % verschuldigd zijn op het deel van de roerende inkomsten dat bovenvermelde grens overschrijdt.

De nieuwe bijdrage betreft enkel de dividenden en intresten maar niet de andere roerende inkomsten, de vrijgestelde inkomsten of nog de diverse inkomsten van roerende aard. De roerende inkomsten zoals auteursrechten zijn dus niet onderworpen aan die nieuwe heffing.

“

*Men kan niet meer genieten van de fiscale voordelen die voordien waren gekoppeld aan de VVPR-strips (omdat de roerende voorheffing voor de betrokken dividenden gestegen is van 15 % naar 21 %). Evenwel zouden de VVPR-strips aan hun aandeelhouders moeten toelaten om op een wettelijke wijze hun anonimiteit te bewaren ten aanzien van de fiscus.*

”

De berekening van de grens wordt uitgevoerd zonder rekening te houden met bepaalde inkomsten zoals de liquidatieboni, de intresten van Staatsbons die werden uitgegeven in de loop van november 2011 of nog de kapitaalinkomsten die geen intresten of dividenden zijn.

De inkomsten die niet worden geïncasseerd door de berekening van de grens kunnen trouwens evenmin dienen als basis voor de berekening van de bijkomende heffing van 4 %. Integendeel, sommige inkomsten die wel tellen voor de berekening van de drempel van 20.020 € worden toch niet onderworpen aan de bijkomende heffing van 4 % (met name de dividenden en intresten onderworpen aan het tarief van

10 of 25 % - deze worden wel als eerste toegerekend op het vrijgestelde gedeelte van 20.020 € - evenmin als de inkomsten van gereguleerde spaarrekeningen onderworpen aan het tarief van 15 % voor het gedeelte dat de eerste vrijgestelde schijf van 1.250 € overstijgt – na indexatie 1.830 € voor de inkomsten van 2012).

De wet voorziet voortaan dat de schuldenaren van de roerende voorheffing de gegevens van alle toegekende dividenden en intresten, moeten overmaken aan een Centraal Aanspreekpunt. Zodoende identificeert men de verkrijgers van de inkomsten. Het lijkt thans verworven dat het Centraal Aanspreekpunt effectief zal gehuisvest zijn in de schoot van de FOD Financiën.

Er zal enkel een uitzondering op deze gegevensuitwisseling worden gemaakt indien de verkrijger ervoor opteert om de bijkomende heffing van 4 % aan de bron te laten inhouden op zijn roerende inkomsten in aanvulling op de normale roerende voorheffing.

Indien de belastingplichtige niet opteert voor de bijkomende bronheffing, zal die alsnog worden gevestigd via de aanslag in de personenbelasting. Men zal zich voor de berekening ervan baseren op de gegevens die blijken uit de aangifte in de personenbelasting, in voorkomend geval aangevuld door de gegevens van het

Centraal Aanspreekpunt. Dit alles indien de drempel van 20.020 € wordt overschreden. Noteer dat dat het Centraal Aanspreekpunt automatisch de gegevens zal overmaken van alle belastingplichtigen waarvan het totaal van de roerende inkomsten die haar werden meegedeeld voor een belastbare periode de hier vermelde drempel overstijgt.

Als principe geldt dus een meldingsplicht aan het Centraal Aanspreekpunt en als uitzondering de bronheffing van 4%. De keuze ligt in de handen van de belastingplichtige.

Die wijzigingen gaan vergezeld van een kleine omwenteling in de inhoud van de belastingaangifte van de Belgische belastingplichtige. De belastingplichtigen onderworpen aan de personenbelasting zullen voortaan in hun belastingaangifte hun roerende inkomsten evenals hun diverse inkomsten van roerende aard moeten aangeven. Deze verplichting geldt niet voor de intresten en dividenden waarvoor de bijkomende heffing van 4 % aan de bron werd ingehouden. De nieuwe aangifteplicht geldt voor de dividenden, de intresten, de inkomsten uit huur, pacht, het gebruik en de concessie van roerende goederen, de inkomsten begrepen in lijf- of tijdelijke rentes die geen pensioenen vormen en die werden gevormd na 1 januari 1962 tegen een vergoeding ten laste van rechtspersonen of



andere ondernemingen. Ook de inkomsten die voortkomen uit de cessie of de concessie van auteursrechten en naburige rechten, evenals de wettelijke en verplichte licenties geïmplementeerd door de wet van 30 juni 1994 betreffende de auteursrechten en de naburige rechten of door analoge bepalingen van buitenlands recht vallen onder de aangifteplicht.

De enige inkomsten die aldus ontsnappen aan deze nieuwe aangifteplicht zijn de intresten en dividenden waarvoor de belastingplichtige de toepassing heeft gevraagd van de bijkomende heffing van 4 % bovenop de roerende voorheffing van 21 %.

De vrijstelling van aangifte kan niet slaan op de dividenden die onderworpen zijn aan de normale voorheffing van 25 %, omdat die laatste niet worden geïmplementeerd door de bijkomende heffing van 4 %. De dividenden moeten onderworpen zijn geweest aan de voorheffing van 21 % om te ontsnappen aan de nieuwe aangifteplicht. Dit kan bij voorbeeld het geval kan zijn bij bezit en uitoefening van VVPR-strips door de belastingplichtige.

De belastingplichtige die in het bezit is van VVPR-strips en die niet onderworpen wil zijn aan de aangifteplicht voor zijn dividenden, moet niet afzien van het voordeel van die VVPR-strips. (Dat zou voor effect hebben dat de dividenden onderworpen wor-

den aan het normale tarief van 25 % en leiden tot een aangifteplicht voor die dividenden.) Integendeel, de belastingplichtige moet de strips uitoefenen en verzoeken dat naast de roerende voorheffing van 21 %, de bijkomende heffing van 4 % wordt ingehouden aan de bron.

Men kan niet meer genieten van de fiscale voordelen die voordien waren gekoppeld aan de VVPR-strips (omdat de roerende voorheffing voor de betrokken dividenden gestegen is van 15 % naar 21 %). Evenwel zouden op deze manier de VVPR strips aan hun aandeelhouders moeten toelaten om op een wettelijke wijze hun anonimiteit te bewaren ten aanzien van de fiscus.

Het probleem is echter nog niet definitief geregeld. De wet van 29 maart 2012 die beoogde enkele verduidelijking aan te brengen, heeft immers nagelaten om met zekerheid de situatie van de dividenden te regelen...

Mélanie DAUBE



## België, een slechte fiscale Europese leerling

Op 26 april 2012 heeft de Europese Commissie België een formeel verzoek gericht om de bepalingen inzake de successierechten en de vennootschapsbelasting die zij discriminerend acht, af te schaffen. Een overzicht:

Voor wat betreft de successierechten stelt de Commissie vast dat de wetgevingen van toepassing in het Brussels Hoofdstedelijk en het Waalse Gewest toelaten om te kiezen tussen meerdere aandelenkoersen om de belastbare basis voor de successierechten te bepalen. Die mogelijkheid bestaat echter slechts voor de aandelen genoteerd op de Belgische beurs. De aandelen genoteerd op buitenlandse beurzen daarentegen, kunnen enkel worden gewaardeerd aan hun beurskoers op het moment van overlijden; er bestaat geen keuzemogelijkheid tussen verschillende koersen.

De Commissie is van mening dat de uitsluiting van keuze voor aandelen genoteerd op andere beurzen van de Europese Unie en de Europese Economische Ruimte discriminerend is en een onrechtmatige beperking vormt op het vrij verkeer van kapitaal. Dat verschil in behandeling zou zich kunnen vertalen in een zwaardere belasting van de aandelen genoteerd

in het buitenland in het kader van een erfopvolging.

Inzake de vennootschapsbelasting merkt de Commissie op dat de Belgische wetgeving een belastingkrediet verleent op de vennootschapswinsten, dat een maximum van 3.750 € per jaar kan bereiken. Dat bedrag stemt overeen met 10 % van het grootste positieve verschil over de drie laatste belastbare tijdperken tussen de fiscale waarde van de vaste activa op het einde van het boekjaar en het totale bedrag van de lange termijn schulden van de vennootschap. De niet-inwoners die winsten realiseren door middel van een vaste inrichting in België worden uitgesloten van dit belastingkrediet.

De Commissie meent dat die uitsluiting discriminerend is en een onrechtmatige beperking vormt op de vrijheid van vestiging. In vergelijking met de Belgische vennootschappen zou deze situatie een zwaardere belastingheffing meebrengen van buitenlandse

*Op 26 april 2012 heeft de Europese Commissie België een formeel verzoek gericht om de bepalingen inzake de successierechten en de vennootschapsbelasting die zij discriminerend acht, af te schaffen.*

vennootschappen die winsten realiseren in België door middel van een vaste inrichting.

Volgens het advies van de Commissie zou niets een dergelijk verschil in behandeling kunnen rechtvaardigen.

Ter herinnering: de verzoeken van de Commissie nemen de vorm aan van een met redenen omkleed advies, dat overeenkomt met de tweede stap in de inbreukprocedure van de Europese Unie. Voor beide gevallen zou de Commissie, in afwezigheid van een toereikend antwoord binnen een termijn van twee maanden, België voor het Hof van Justitie van de Europese Unie kunnen dagen.

Meer algemeen is het zeker interessant maar ook betreurenswaardig vast te stellen dat inzake de inbreukprocedure voorzien in artikel 258 van het Verdrag betreffende de Werking van de Europese Unie, België sinds 2010 niet minder dan 27 persmededelingen vanwege de Europese Commissie heeft mogen ontvangen (waarvan alleen al 6 voor het jaar 2012). België doet hiermee meer dan vijf maal beter dan het Europees gemiddelde, wat ons land veruit aan kop zet van dit weinig eervolle klassement.

De Belgische wetgever kan dus beter.

Nicolas THEMELIN



## Vereffenaars: jullie zijn niet verantwoordelijk voor de fiscale schulden van de vennootschap in vereffening!

In haar bezorgdheid om de Staatskas te spijzen, gebruikt de fiscale administratie soms middelen die, als ze al niet van kwade trouw getuigen, dan toch minstens van dubbelzinnigheid.

Sinds enkele weken stellen we een opmerkelijke toename vast van brieven verzonden door de ontvangkantoren in VENB en BTW aan vereffenaars of voormalige vereffenaars van vennootschappen met fiscale schulden.

Er kunnen zich twee verschillende situaties voordoen: ofwel had de vennootschap fiscale schulden maar werd de vereffening afgesloten wegens ontoereikend actief, wat impliceert dat de fiscale schulden nog altijd onbetaald waren op de dag van de publicatie van de sluiting van de vereffening in het Belgisch Staatsblad; ofwel bevindt de vennootschap zich in vereffening en heeft ze fiscale schulden die niet werden betaald.

In het eerste geval beperkt de wet het passieve voortbestaan van de vereffende vennootschap in de tijd tot 5 jaar na de sluiting van

de vereffening. De schuldenaars kunnen dus gedurende 5 jaar het vereffeningsdossier “heropenen” en opeisen wat hen toekomt. Dat wil bijgevolg ook zeggen dat 5 jaar na de publicatie van de sluiting van de vereffening de vereffende vennootschap niet meer kan worden verontrust door eender welke schuldeiser.

De fiscale administratie, schuldeiser van een onbetaalde belastingsschuld, heeft dus geen andere keuze dan zich te richten tot de vereffenaar. Echter, de benoeming van de vereffenaar brengt niet zijn persoonlijke aansprakelijkheid mee voor de schulden, fiscale of andere, van de vennootschap die hij vereffent in het kader van zijn mandaat.

Uiteraard is de vereffenaar in zijn hoedanigheid van lasthebber ver-

antwoordelijk voor de handelingen die hij stelt in het kader van zijn beheer. Hij kan bijgevolg door de Belgische Staat aansprakelijk gesteld worden, in de mate dat die het bestaan van de drie constitutionele bestanddelen van de burgerlijke aansprakelijkheid kan bewijzen, te weten de fout, de schade en het oorzakelijk verband.

Indien de fiscale administratie de burgerlijke aansprakelijkheid van de vereffenaar wenst op te werpen, moet zij dit doen binnen een termijn van 5 jaar vanaf de publicatie van de sluiting van de vereffening. Daarna is de vordering tot aansprakelijkheid van de vereffenaar verjaard, evenals het passieve voortbestaan van de vennootschap zelf.

Een aansprakelijkheidsvordering instellen tegen een vereffenaar is

niet per se gemakkelijk voor de Belgische Staat.

Immers, hoewel de schade van de Belgische Staat evident lijkt (het bestaan van een niet-betaalde belasting), is het vaak erg twijfelachtig of de Belgische Staat het bestaan van een fout in hoofde van de vereffenaar kan aantonen.

De vereffenaar is immers een lasthebber die tussenkomt op het levenseinde van de vennootschap en vaak enkel de afwezigheid van maatschappelijk vermogen kan vaststellen. In dat geval begaat de vereffenaar natuurlijk geen fout door de schuld tegenover de Belgische Staat niet te betalen namens de vennootschap in vereffening, gezien het voor de vennootschap hoe dan ook onmogelijk is om die schuld te honoreren.

Net zo moeilijk is het bewijs van het causaal verband tussen een eventuele fout van de vereffenaar en de schade van de Belgische Staat.

Worden vaak ingeroepen als fouten van de vereffenaar: het niet neerleggen van jaarrekeningen, of zelfs de beslissing om de vereffening af te sluiten zonder dat alle schulden – en met name de fiscale schulden – zijn afgelost. Eveneens beroept men zich op de afwezigheid van de aangifte van het faillissement van de vennootschap in vereffening, indien zij voldoet aan de faillissementsvoorwaarden.



*Sinds enkele weken stellen we een opmerkelijke toename vast van brieven verzonden door de ontvangkantoren in VENB en BTW aan vereffenaars of voormalige vereffenaars van vennootschappen met fiscale schulden.*

*In bepaalde brieven luidt het zelfs dat het loutere feit dat een fiscale schuld hangende de vereffeningprocedure niet wordt betaald, een fout uitmaakt in hoofde van de vereffenaar en dat het de administratie bijgevolg in elk geval toegestaan is om de schuld lastens hem persoonlijk in te vorderen!*

*Een dergelijke woordkeuze grenst aan machtsmisbruik. De Belgische Staat zou zich er nochtans bewust van moeten zijn dat zij over geen enkele uitvoerbare titel beschikt tegenover de vereffenaar...*



De Belgische Staat moet echter aantonen in welke mate de vereffenaar, mocht hij de gelaakte daad niet gesteld hebben, de Belgische Staat had kunnen toelaten om een groter deel van haar schuldverdering te innen.

Enkele gevallen van fraude of het niet eerbiedigen van de rechten van de schuldeisers niet te na gesproken, zal dit bewijs zeer moeilijk te leveren zijn.

Ongeacht deze principes, aarzelt de Belgische Staat de laatste weken klaarblijkelijk niet om de vereffenaars of de voormalige vereffenaars van vennootschappen dreigbrieven te richten. Die brieven informeren hen, op een wijze die op zijn minst verwarrend is, dat zij persoonlijk verantwoordelijk zijn voor de betaling van de fiscale schulden van de vereffende vennootschap of de vennootschap in vereffening.

De brieven worden naar het privé-adres van de vereffenaars verzonden, zelfs indien de maatschappelijke zetel zich elders bevindt. De brief vermeldt dat de fiscale schuld onmiddellijk en verplicht moet worden betaald op de bankrekening van het ontvangkantoor. Die verplichting lijkt, althans als men de zin letterlijk leest, de vereffenaar persoonlijk te viseren.

In bepaalde brieven luidt het zelfs dat het loutere feit dat een fiscale schuld hangende de vereffeningprocedure niet wordt betaald, een fout uitmaakt in hoofde van de

vereffenaar en dat het de administratie bijgevolg in elk geval toegestaan is om de schuld lastens hem persoonlijk in te vorderen!

Een dergelijke woordkeuze grenst aan machtsmisbruik. De Belgische Staat zou zich er nochtans bewust van moeten zijn dat zij over geen enkele uitvoerbare titel beschikt tegenover de vereffenaar...

Sommige vereffenaars of voormalige vereffenaars zullen zich zeker laten imponeren door dit spierballengerol. Zeker als de inzet eerder beperkt is, zouden zij kunnen verkiezen om de schuld persoonlijk te betalen, veeleer dan te moeten leven met de (onterechte) vrees dat op elk moment een gerechtsdeurwaarder aan de deur kan staan om de schuld ten aanzien van de Staat uit te voeren.

In elk geval dienen dergelijke dreigementen, die grenzen aan het machtsmisbruik, ten strengste te worden veroordeeld. Het doel kan nobel zijn: het schip der staatsfinanciën drijvende houden. Dit rechtvaardigt evenwel geenszins dat een belastingadministratie, die geacht wordt om de belastingplichtige vertrouwen in te boezemen, de openbare macht misbruikt om personen die haar niets verschuldigd zijn en misschien ook nooit zullen worden te intimideren, opdat zij een schuld voor andermans rekening betalen.



Séverine SEGIER

## Naar een nieuwe richtlijn over de grensoverschrijdende verplaatsing van vennootschappen

Het Europees Parlement heeft op 2 februari 2012 een resolutie aangenomen die het aannemen van een nieuwe richtlijn beoogt, die moet toelaten dat elke kapitaalvennootschap, onder bepaalde voorwaarden, haar zetel kan verplaatsen binnen de Europese Unie.

De resolutie baseert zich hoofdzakelijk op de artikelen 49 en 54 van het Verdrag betreffende de Werking van de Europese Unie die de vrijheid van vestiging waarborgen voor alle vennootschappen. Ze overweegt terecht dat de grensoverschrijdende mobiliteit van vennootschappen een van de cruciale elementen is voor de voltooiing van de interne markt.

Men kan er echter niet om heen dat er momenteel een jammerlijk gebrek is aan uniformiteit in de verschillende nationale wetgevingen, dit zowel wat betreft de verplaatsing zelf van de statutaire of werkelijke zetel van een vennootschap van de ene naar een andere lidstaat binnen de interne markt, als wat betreft de procedures die deze verplaatsing moeten organiseren. Naast de administratieve moeilijkheden en de fiscale kos-

ten die worden veroorzaakt door een dergelijke operatie, brengt deze situatie vanzelfsprekend ook aanzienlijke risico's voor de rechtszekerheid met zich mee.

Gezien de verschillen tussen de in de lidstaten geldende eisen voor de migratie van vennootschappen, heeft het Hof van Justitie in het arrest van 16 december 2008 in de zaak *Cartesio* bevestigd dat er behoefte is aan een geharmoniseerde regeling voor de grensoverschrijdende verplaatsing van de statutaire zetel van een vennootschap.

Op grond van die overwegingen heeft het Europees Parlement

dus aan de Commissie gevraagd om snel een voorstel uit te werken voor een nieuwe richtlijn betreffende de grensoverschrijdende verplaatsing van de statutaire zetel op grond van artikel 50, § 1-2, g van het Verdrag betreffende de Werking van de Europese Unie.

Volgens de aanbevelingen van het Parlement zou de richtlijn van toepassing moeten zijn op kapitaalvennootschappen zoals bedoeld in artikel 2, 1 van de richtlijn 2005/56/EG. De richtlijn zou tevens een passende oplossing moeten bieden voor de kwestie van de scheiding tussen de statutaire en de administratieve zetel van een vennootschap. Dat is immers de

oorzaak van talrijke geschillen tussen de belastingplichtigen en de nationale administraties.

Ze zou de vennootschappen eveneens moeten toelaten hun zetel te verplaatsen naar een lidstaat van ontvangst zonder verlies van rechtspersoonlijkheid, doch door zich eenvoudigweg te converteren in een lokale vennootschap beheerst door het recht van de lidstaat van ontvangst. Een dergelijke uitoefening van het vestigingsrecht zou de ontbinding van de vennootschap "aan de uitgang" voorkomen.

De verplaatsing zou uiteraard geen invloed mogen hebben op de juridische verhoudingen van de vennootschap met derden. Daarenboven moet ze belastingneutraal zijn, overeenkomstig de Europese rechtspraak en de bepalingen van Richtlijn 90/434/EEG.

Men kan zich enkel verheugen over een dergelijke hervorming die ten gunste zou zijn van de ondernemingen en de interne markt zou bevorderen door middel van een grotere fiscale concurrentie tussen de Lidstaten.

Men kan thans alleen hopen dat de Europese Commissie in de komende maanden voorstellen in die zin formuleert.

Nicolas THEMELIN



“*Men kan er echter niet om heen dat er momenteel een jammerlijk gebrek is aan uniformiteit in de verschillende nationale wetgevingen, dit zowel wat betreft de verplaatsing zelf van de statutaire of werkelijke zetel van een vennootschap van de ene naar een andere lidstaat binnen de interne markt, als wat betreft de procedures die deze verplaatsing moeten organiseren. Naast de administratieve moeilijkheden en de fiscale kosten die worden veroorzaakt door een dergelijke operatie, brengt deze situatie vanzelfsprekend ook aanzienlijke risico's voor de rechtszekerheid met zich mee.*

*Ze zou vennootschappen eveneens moeten toelaten hun zetel te verplaatsen naar de lidstaat van ontvangst zonder verlies van rechtspersoonlijkheid, doch door zich eenvoudigweg te converteren in een lokale vennootschap beheerst door het recht van de lidstaat van ontvangst. Een dergelijke uitoefening van het vestigingsrecht zou de ontbinding van de vennootschap "aan de uitgang" voorkomen.*

”

## Roerende schenkingen: fiscaal misbruik?

Om betalingen van successierechten op schenkingen van roerende goederen te vermijden, maken talrijke belastingplichtigen gebruik van twee methodes in het kader van hun successieplanning. Enerzijds de handgift en anderzijds de authentieke schenking verleden voor een buitenlandse notaris (Zwitserland of Nederland). Die schenkingen gedaan vóór de aanvang van een periode van 3 jaar (of 7 jaar voor bepaalde schenkingen in Vlaanderen) voor het overlijden van de schenker, ontsnappen aan de successierechten.

Talrijke belastingplichtigen onderwerpen bovendien op vrijwillige basis hun roerende schenkingen aan de registratieformaliteit om te genieten van het gunsttarief van roerende schenkingsrechten. Zodoende vermijden ze de betaling van successierechten.

Sinds de invoering ervan heeft de nieuwe antimisbruikbepaling van artikel 18 van het Wb. Reg. talrijke vragen doen rijzen doordat de exacte draagwijdte ervan onzeker is en deze situatie doelbewust lijkt te worden gehandhaafd. De besprekingen en verklaringen betreffende de hand- en geregistreerde giften die de laatste dagen hun weg naar de pers vonden, getuigen van het probleem.

Hoewel vaststaat dat de handgift op zich geen rechtsmisbruik uitmaakt, heeft men kunnen lezen dat de niet-geregistreerde schenking een misdrijf of fiscaal misbruik zou kunnen vormen, dat enkele handelingen die schenkingen (geregistreerd of niet) impliceren vermoed worden fiscaal misbruik uit te maken en dat de antimisbruikbepaling in vele gevallen van toepassing zal kunnen zijn. Ter bevordering van al deze onzekerheid, heeft de fiscale administratie daar nog aan toegevoegd dat zij “geval per geval” over de toepassing van het artikel zal beslissen. Volgens haar is het immers *“niet de constructie, maar de motivatie van de belastingplichtige die bepalend zal zijn voor het misbruik”*.

Wat is er nu echt van aan? Fiscaal misbruik veronderstelt een onmisbaar objectief element: de schending van doelstellingen die met zekerheid zijn gedefinieerd van een precieze bepaling in het Wetboek der registratierechten of successierechten (en niet van het wetboek in zijn geheel of van de fiscale wet in het algemeen). De doelstelling is een doel dat men wenst te bereiken en geen filosofie. Volgens een zekere doctrine moet de doelstelling van de wetgever (die, wat dient te worden vermeld, niet dezelfde is als die van de fiscale administratie of die van een lid van de overheid) eigen zijn aan een specifieke bepaling en kan deze niet louter beperkt worden tot “belasten”.

De motivatie van de belastingplichtige is dus niet het enige doorslag-

gevende criterium voor misbruik. Het is niet voldoende voor de administratie dat zij vermoedt (en dus aantoonst) dat het enkele doel nagestreefd door de belastingplichtigen bij het stellen van een onderhandse of geregistreerde schenking aan een gunstig tarief, het ontwijken of verminderen van registratie- of successierechten is.

Opdat een roerende schenking (ongeacht zijn vorm, doel of oorzaak) een fiscaal misbruik vormt, komt het daarenboven aan de fiscale administratie toe om een van de twee volgende situaties aan te tonen. Ofwel dat door deze handeling de belastingplichtige zich buiten het toepassingsgebied heeft geplaatst van een bepaling in strijd met de doelstellingen van deze bepaling. Ofwel dat de belastingplichtige aanspraak heeft gemaakt op een fiscaal voordeel voorzien door een wetsbepa-

*“De motivatie van de belastingplichtige is dus niet het enige doorslaggevende criterium voor misbruik. Het is niet voldoende voor de administratie dat zij vermoedt (en dus aantoonst) dat het enkele doel nagestreefd door de belastingplichtigen bij het stellen van een onderhandse of geregistreerde schenking aan een gunstig tarief, het ontwijken of verminderen van registratie- of successierechten is.”*

ling waarvan de toekenning strijdig zou zijn met de doelstellingen van die bepaling.

In een administratieve richtlijn preciseert de fiscale administratie in dat kader dat indien een tekst duidelijk is, “*de doelstellingen van een bepaling duidelijk zijn en vervat in de bepaling zelf*”. Welnu, de fiscale administratie heeft de kwestie van schenkingen al duidelijk gereglementeerd (handgiften, schenking voor een Belgische of een buitenlandse notaris,...) zowel voor wat betreft de registratie- als de successierechten.

Zo zijn niet-geregistreerde schenkingen toegelaten en voorziet geen enkele Belgische wettelijke bepaling op algemene wijze in een onderwerping van roerende schenkingen aan het schenkingsrecht. Krachtens artikel 19, 1° van het Wetboek der registratierechten, zijn enkel de “akten van notarissen” verplicht onderworpen aan de registratieformaliteit. Ze moeten geregistreerd worden om reden van hun “notariële” vorm en niet om reden van hun inhoud. Het betreft een duidelijke tekst die niet tot doelstelling heeft om andere akten te belasten dan diegene die worden opgesomd. De notariële akten bevinden zich in deze opsomming, doch niet alle schenkingen. Het was dus nooit de intentie van de wetgever om alle giften te onderwerpen aan de registratierechten, daarin begrepen de notariële akten verleden in het buitenland en de handgiften.

De wil van de wetgever is eveneens zeer duidelijk voor wat betreft de roerende schenkingen, geregistreerd of niet en hun onderwerping aan de successierechten. De wetgever heeft immers expliciet voorzien in artikel 7 van het Wetboek der successierechten dat enkel de bevoordeling die niet onderworpen werd aan het registratierecht gevestigd voor de schenkingen en gerealiseerd werd gedurende de drie jaar voorafgaand aan het overlijden van de schenker (of soms 7 jaar voor het Vlaamse gewest) toegevoegd wordt aan de belastbare basis van de successierechten.

De andere zijn er niet aan onderworpen, dit ingevolge de wil van de wetgever zelf. Daarbij speelt het geen rol of de registratieformaliteit in het begin of aan het einde van de termijn, of zelfs in extremis plaatsvond. Het tegendeel aanvaarden zou betekenen dat men een onderscheid invoert dat de wetgever zelf niet heeft voorzien.

In die gevallen zou de administratie dus geen fiscaal misbruik kunnen weerhouden, en dat zelfs indien de schenking of de registratie van die schenking gebeurde met een louter fiscaal doel. Stel dat dit al vaststaat, dan nog zou de fiscus enkel het bestaan van het intentioneel element van fiscaal misbruik aantonen en zou ze in gebreke blijven om het objectieve element vereist door de wet, bij te brengen.



Marie BENTLEY

## Frankrijk wil heffingsbevoegdheid op meerwaarden gerealiseerd door Soparfi's op aandelen van vastgoedvennootschappen

Op vraag van de Franse administratie heronderhandelen Frankrijk en Luxemburg hun dubbelbelastingverdrag. Het kan nu reeds nuttig zijn om de houding en doelstellingen van Frankrijk in deze onderhandelingen te verduidelijken.

Frankrijk wenst een wijziging te bekomen van het avoent van 24 november 2006, opdat zij de meerwaarden zou kunnen belasten die Luxemburgse vennootschappen zonder vaste inrichting in Frankrijk realiseren naar aanleiding van de verkoop van aandelen van Franse vastgoedvennootschappen.

In zijn huidige staat bevat het verdrag geen enkele bepaling ter verduidelijking van de aard van de inkomsten die bij een dergelijke verrichting worden gerealiseerd. Uit het stilzwijgen van de tekst volgt dat die inkomsten worden beschouwd als inkomsten van handelsondernemingen. Dergelijke inkomsten zijn

“

*Frankrijk wenst een wijziging te bekomen van het avoent van 24 november 2006, opdat zij de meerwaarden zou kunnen belosten die Luxemburgse vennootschappen zonder vaste inrichting in Frankrijk realiseren naar aanleiding van de verkoop van aandelen van Franse vastgoedvennootschappen.*

”

enkel belastbaar in de Franse vennootschapsbelasting indien ze worden verwezenlijkt door tussenkomst van een vaste inrichting gelegen op het Franse grondgebied.

Bij ontstentenis van een dergelijke vaste inrichting, komt de heffingsbevoegdheid op meerwaarden gerealiseerd bij de verkoop van aandelen van Franse vastgoedvennootschappen dus toe aan Luxemburg. Krachtens de Luxemburgse fiscale wetgeving zijn die meerwaarden onder bepaalde voorwaarden echter vrijgesteld van belastingen.

Het is de Franse administratie een doorn in het oog dat dergelijke meerwaarden dus de facto onbelast blijven. Dat geldt ongeacht de vorm van de vennootschap gevestigd in Luxemburg, met uitzondering van de holdingvennootschap naar Luxemburgs

recht. Die laatste vennootschapsvorm is immers uitdrukkelijk uitgesloten van de verdragsvoor- delen.

De idee van de Franse administratie zou er aldus in bestaan om volgend artikel aan het verdrag toe te voegen: “L’expression ‘biens immobiliers’ a le sens que lui attribue le droit de l’Etat contractant où les biens considérés sont situés”.

Op die manier zouden de winsten, inkomsten en baten uit de exploitatie en de vervreemding van onroerende goederen kunnen belast worden in de Staat waar het onroerend goed zich bevindt, met andere woorden in Frankrijk. Op dat ogenblik heeft het dus geen belang meer of de eigenaar van het onroerend goed een natuurlijk persoon of een vennootschap is, noch of het onroerend goed al dan niet toegewezen is aan een vaste inrichting in Frankrijk.

Het is duidelijk dat indien de Franse administratie haar zin krijgt, de verdragswijziging een aanzienlijke weerslag zou hebben op de wijze waarop onroerende vermogens in Frankrijk worden beheerd vanuit Luxemburg.

Nicolas THEMELIN



## De voortdurende stijging van de belastingen...

Op welk moment in het jaar stopt een Belgische belastingplichtige gemiddeld genomen met zijn loon aan de Staat door te storten en begint hij eindelijk voor eigen rekening te verdienen?

Volgens een recente studie is dat moment voor dit jaar 5 augustus. Net zoals vorig jaar blijft België zo de lidstaat van de Europese Unie met de allerlaatste “belastingvrijheidsdag” voor de beroepsinkomsten.

Terwijl de Belgische belastingplichtige in 2012 niet minder dan 221 dagen voor vadertje Staat zal werken, staan belastingplichtigen in andere landen er beduidend beter voor. Zo hebben bijvoorbeeld het Verenigd Koninkrijk en Luxemburg hun burgers reeds “bevrijd”, respectievelijk sinds 12 en 26 mei.

Helaas laat niets toe enige hoop te koesteren op een geste van de Belgische overheid aan haar geplaagde burgers. Integendeel, het Federaal Planbureau heeft onlangs zijn vooruitzichten voor 2012 vrijgegeven en die zijn, om het zacht uit te drukken, niet bepaald optimistisch.

Dit jaar zal de fiscale druk met 1,6 % verhogen om een record van 45 % van het B.B.P. te berei-



ken. Het tarief van de verplichte voorheffing, dat overeenkomt met het geheel van de fiscale en parafiscale voorheffingen voor het B.B.P., zal aldus worden verhoogd tot een ongeëvenaard niveau.

Zowel de families als de vennootschappen dreigen dus meer belastingen te moeten betalen, in de mate dat de federale overheid het aandeel van de belastingen met 3,5 miljard euro heeft verhoogd bij het opstellen van de begroting voor 2012. Er wordt voorzien in nieuwe belastingen die 400 miljoen euro extra in het laatje moeten brengen.

Vanzelfsprekend maakt dit klimaat België steeds minder aantrekkelijk voor een groot aantal investeerders. Zij eisen, meer dan terecht, dat de overheid, geconfronteerd met een excessieve belastingdruk en een te hoge loonkost, dringend optreedt.

Maar de overheid lijkt geen oplossing te hebben. Om de crisis het hoofd te bieden en de begroting te consolideren, heeft ze besloten om bijkomende belastingen te heffen en niet om haar uitgaven te beperken. Het Federaal Planbureau voorziet immers een lichte stijging van de uitgaven dit jaar.

Uit een studie gepubliceerd door het American Enterprise Institute, blijkt nochtans dat de uitga-

vebeperkende maatregelen veel doeltreffender zijn dan belastingverhogingen om het begrotingstekort terug te dringen.

Uit een vergelijkende analyse van de evolutie van 21 lidstaten van de O.E.C.D. volgt inderdaad dat de succesvolle pogingen om een begroting in evenwicht te bren-

“

*Zowel de families als de vennootschappen dreigen dus meer belastingen te moeten betalen, in de mate dat de federale overheid het aandeel van de belastingen met 3,5 miljard euro heeft verhoogd bij het opstellen van de begroting voor 2012. Er wordt voorzien in nieuwe belastingen die 400 miljoen euro extra in het laatje moeten brengen.*

*Vanzelfsprekend maakt dit klimaat België steeds minder aantrekkelijk voor een groot aantal investeerders. Zij eisen, meer dan terecht, dat de overheid, geconfronteerd met een excessieve belastingdruk en een te hoge loonkost, dringend optreedt.*

”

gen bijna volledig steunden op een beperking van de publieke uitgaven. De gestrande pogingen steunden daarentegen hoofdzakelijk op belastingverhogingen.

Volgens de auteurs van deze studie zou het beste budgettaire kader een inspanning behelzen die voor 85 % bestaat uit een verlaging van de uitgaven en voor 15 % uit een verhoging van de belastingen. Wij zijn ver weg, zeer ver weg van die inschatting.

Nicolas THEMELIN



## Een nieuwe manier om buitenlandse rekeningen aan te geven

De wet van 29 maart 2012 heeft, onder meer, de manier gewijzigd om buitenlandse rekeningen aan te geven.

Tot op heden moesten de belastingplichtigen, natuurlijke personen, op hun belastingaangifte enkel melden of ze al dan niet houder waren van een buitenlandse rekening, en zo ja, in welk land.

Ze waren niet verplicht om het aantal rekeningen aangehouden in eenzelfde land te preciseren, noch om de bank aan te duiden alwaar zij rekeninghouder waren. Evenmin waren ze ertoe gehouden om hun rekeningnummer bekend te maken. Dit blijft zo voor wat de belastingaangifte zelf betreft.

Daarentegen zullen de belastingplichtigen die een rekening in het buitenland aanhouden een “Centraal Aanspreekpunt” daarvan voortaan moeten informeren, dit volgens nog te bepalen modaliteiten. Dat “Centraal Aanspreekpunt” zal eveneens alle Belgische rekeningen centraliseren, op basis van gegevens die de banken zullen moeten aanleveren. De fiscale administratie kan dit aanspreekpunt enkel raadplegen in zeer bijzon-

dere hypothesen, voornamelijk bij aanwijzingen van fraude.

Het Centraal Aanspreekpunt zal voor wat betreft de buitenlandse rekeningen niet enkel de bevestiging van hun bestaan moeten krijgen maar eveneens kennis nemen van het rekeningnummer en bijgevolg van de bank waar de rekening is geopend. Het zal niet nodig zijn om het saldo te vermelden. Een dergelijke bekendmaking zal voor eens en voor altijd kunnen worden gedaan en niet jaarlijks moeten worden herhaald. Daarentegen zal de belastingaangifte steeds moeten melden dat de lijst van de rekeningen werd meegedeeld aan het Centraal Aanspreekpunt.

Het enkele feit dat men derwijze onthult over een buitenlandse rekening te beschikken, zal de fiscale administratie niet toelaten om toegang te verkrijgen tot de gecentraliseerde gegevens van het “Centraal Aanspreekpunt”.

We brengen nog in herinnering dat de verplichting om buitenlandse rekeningen aan te geven enkel bestaat voor natuurlijke personen, en alleen voor de rekeningen waarvan zij “titularis” zijn. Men zal dus niet de rekeningen moeten aangeven waarvan men slechts gemachtigde is, noch diegene die geopend zijn op naam van een vennootschap waarin men een participatie aanhoudt, zelfs indien het een meerderheidsparticipatie betreft. Evenmin zal men

“

*We brengen nog in herinnering dat de verplichting om buitenlandse rekeningen aan te geven enkel bestaat voor natuurlijke personen, en alleen voor de rekeningen waarvan zij “titularis” zijn. Men zal dus niet de rekeningen moeten aangeven waarvan men slechts gemachtigde is, noch diegene die geopend zijn op naam van een vennootschap waarin men een participatie aanhoudt, zelfs indien het een meerderheidsparticipatie betreft. Evenmin zal men rekeningen moeten aangeven die geopend zijn op naam van een trust of een stichting waarvan men de economisch begunstigde is. Ook rekeningen waarvoor men over een bepaalde handtekeningsbevoegdheid beschikt, moeten niet worden aangegeven.*

”

rekeningen moeten aangeven die geopend zijn op naam van een trust of een stichting waarvan men de economisch begunstigde is. Ook rekeningen waarvoor men over een bepaalde handtekeningsbevoegdheid beschikt, moeten niet worden aangegeven.

Echter, voor de rekeningen waarvan een natuurlijk persoon titularis is, treedt de tekst in werking vanaf aanslagjaar 2013, dit wil zeggen voor de belastingaangifte die zal worden ingediend in 2013, betreffende de inkomsten van 2012.



Thierry AFSCHRIJFT

## Fiscaal misbruik: de positieve punten van de ministeriële omzendbrief

De nieuwe fiscale antimisbruikbepaling werd in het wetboek ingevoerd door de wet van 29 maart 2012, die zodoende de notie “fiscaal misbruik” in ons recht doet ontstaan. Zij zal zeker de houding veranderen van de controleambtenaren ten aanzien van belastingplichtigen die legale en oprechte handelingen hebben gesteld, doch met fiscale doeleinden. Ongeacht of dat doel nu de hoofdreden is van de handeling of enkel bijkomstig aan een economisch, vermogensrechtelijk, erfrechtelijk of ander doel.

De wet definieert enkele omstandigheden waarin de administratie kan proberen te bewijzen dat de belastingplichtige een handeling heeft gesteld die een “misbruik” uitmaakt.

De FOD Financiën heeft reeds een circulaire gepubliceerd in uitlegging van het nieuwe artikel 344, §1. Die circulaire stelt het nieuwe artikel niet voor als een “Zwitsers zakmes” maar eerder als een scalpel die doeltreffend dient te zijn in bepaalde specifieke gevallen.

De circulaire wijkt nauwelijks af van de tekst van de wet en de voorbereidende werken. Zij brengt

vooreerst een van de fundamentele vereisten van de wet in herinnering, met name dat artikel 344, §1 een bewijsmiddel blijft en dat de bewijslast van het bestaan van fiscaal misbruik nog steeds bij de administratie ligt wetende dat de belastingplichtige het tegenbewijs mag leveren, met name het bewijs dat andere overwegingen dan de belastingontwijking de gekozen rechtshandeling rechtvaardigen.

De circulaire richt haar peilen vervolgens op de keuze van een “rechtshandeling”.

In haar poging om tot een uitleg te komen van het concept van fiscaal misbruik zoals geponeerd in artikel 344, §1 van het Wetboek, doet de richtlijn beroep op de notie van “keuze van rechtshandeling”. Die verklarende termen lijken redelijk goed gekozen; ze leggen de nadruk op de subjectieve intentie van de belastingplichtige (de “keuze”) en op de juridische werkelijkheid van de operatie (de “rechtshandeling”).

De richtlijn verduidelijkt de twee alternatieve luiken van fiscaal misbruik op volgende wijze:

- ofwel, stelt de belastingplichtige zich door zijn vormkeuze buiten het toepassingsgebied van een belasting vermeerderende bepaling: hij wendt een bepaalde juridische vormgeving aan om zich te plaatsen in een toestand die niet aan de wettelijke voorwaarden voldoet om belastbaar

te zijn, maar die zeer dicht in de buurt komt van de belastbaar gestelde situatie terwijl er voor die keuze geen andere wezenlijke verklaring is dan belastingbesparing.

- Ofwel, brengt de belastingplichtige zich door zijn vormkeuze binnen het toepassingsgebied van een belasting verminderende bepaling: hij wendt een bepaalde juridische vormkeuze aan om zich onder een norm te brengen die een fiscaal voordeel oplevert terwijl er voor die keuze geen andere wezenlijke verklaring is dan belastingbesparing.

Eerst en vooral moet de administratie dus het bestaan bewijzen van een fiscale regel met als specifieke doelstelling een vermeerdering of een vermindering van de “standaardbelasting”.

### Misbruik impliceert nooit fraude.

De omzendbrief is zeer duidelijk op een ander punt: dat de administratie het nieuwe artikel 344, §1 van het Wetboek mag te passen, kan haar niet toelaten voor te houden dat de belastingplichtige fiscale fraude heeft gepleegd. Enkel de rechtshandelingen gesteld buiten iedere simulatie en fraude om, met andere woorden de handelingen te goeder trouw, worden geviseerd (de wil om – in alle wetgeving – belastingen te ontwijken kan, zoals iedereen weet, niet worden beschouwd als een fiscaal misbruik).

“

*Samengevat: er ligt een redelijk evenwichtige omzendbrief voor, die al te voluntaristische controleambtenaars die de fiscaal creatieve belastingplichtige vanuit alle hoeken willen vastrijden, zou moeten temperen. Ze poneert immers een aantal waarborgen die normaal gezien de administratieve ijver van de begindagen zou moeten modereren en in ieder geval zal toelaten de meest ... abusieve wijzigingsvoorstellen van de administratie te bekampen.*

De anti-“misbruikbepaling” kan enkel worden toegepast ingeval van twijfel over de toepassing van een fiscale norm en als “laatste redmiddel”

De circulaire preciseert nog duidelijk dat de algemene antimisbruikbepaling enkel kan worden toegepast indien de gewone interpretatiemethode, de technische bepalingen van het Wetboek, de speciale anti-ontwijkingsbepalingen en de simulatieleer geen hulp bieden. De administratie kan artikel 344, § 1 WIB 92 dus alleen toepassen als de andere specifieke middelen haar onvoldoende hebben kunnen helpen en ze van mening is dat ze genoeg redenen heeft om op die algemene maatregel een beroep te doen.

Het is mogelijk om een ruling te vragen voor wat betreft de aanwezigheid van “fiscaal aanvaardbare” motieven voor de rechtvaardiging van een fiscale optimalisatie.

Het komt dus voortaan toe aan de belastingplichtige om te bewijzen dat de keuze van de rechtshande-

ling verantwoord is door “andere motieven dan het ontwijken van belastingen” – die naar het geval de vorm aannemen van inkomstenbelastingen, registratierechten of successierechten.

Dit betekent dat elk ander motief toegelaten is en dat de motieven niet meer beperkt zijn tot de economische of financiële sfeer. A priori zijn motieven van vermogensrechtelijke, familiale of zelfs privéaard dus eveneens toegelaten.

Samengevat: er ligt een redelijk evenwichtige omzendbrief voor, die al te voluntaristische controleambtenaars die de fiscaal creatieve belastingplichtige vanuit alle hoeken willen vastrijden, zou moeten temperen. Ze poneert immers een aantal waarborgen die normaal gezien de administratieve ijver van de begindagen zou moeten modereren en in ieder geval zal toelaten de meest ... abusieve wijzigingsvoorstellen van de administratie te bekampen.



Séverine SEGIER

## Kort overzicht van de nieuwe regels inzake rechtspersonenbelasting in Liechtenstein

” Liechtenstein heeft onlangs een nieuwe fiscale wetgeving aangenomen. Die wetgeving is van toepassing op alle rechtspersonen, met uitzondering van de trusts en de andere rechtspersonen vrijgesteld van belastingen, zoals de liefdadigheidsfondsen, enz.

Als gevolg van de nieuwe regels, zal elke rechtspersoon automatisch onderworpen zijn aan een van de twee volgende stelsels:

- Het gewone belastingstelsel; of
- Het belastingstelsel van de “Private Asset Structure” (PAS)

Om te bepalen of een rechtspersoon onder de eerste of de tweede categorie valt, zal de situatie geval per geval moeten worden beoordeeld. Normaal gezien zal een rechtspersoon gekwalificeerd worden als een “PAS” indien hij uitsluitend actief is in vermogensbeheer en geen enkele handelsactiviteit uitoefent.

De rechtspersonen onderworpen aan het gewone belastingstelsel zullen een belasting on-

dergaan op hun netto-inkomsten aan een extreem competitief tarief van 12,5 % (flat tax) met een minimum van 1.200 CHF. Het netto-inkomen zal worden bepaald door de gerealiseerde winst te verminderen met de aftrekbare uitgaven, evenals met de “notionele intresten” zoals onlangs ingevoerd in het fiscaal recht van Liechtenstein. Een bepaald aantal inkomsten is trouwens vrijgesteld van belastingen, met name de inkomsten van een buitenlandse vaste inrichting, de dividenden en de meerwaarden (gerealiseerd bij overdracht of vereffening) verkregen uit deelnemingen in andere binnenlandse of buitenlandse rechtspersonen. Ook de inkomsten die voortkomen uit renting of leasing van onroerende goederen gelegen in het buitenland en zelfs bepaalde onroerende meerwaarden verwezenlijkt bij de verkoop van

binnenlandse of buitenlandse goederen zijn vrijgesteld. Hetzelfde geldt tot slot voor een aantal inkomsten gegenereerd door de activa of investeringen die de structuur beheert in overeenstemming met de “Investment Undertakings Act” van Liechtenstein.

Liechtenstein heeft trouwens voorzien in een zeer voordelige wetgeving inzake “notionele intresten”. Dit mechanisme laat de fiscale aftrek toe van een theoretische intrest die geacht wordt de aangebrachte kapitalen van de aandeelhouders te vergoeden. Zodoende wordt het aanbrengen van kapitaal niet gediscrimineerd ten opzicht van het aangaan van een lening.

Het tarief van de notionele intresten zal elk jaar worden bepaald door de fiscale autoriteiten van Liechtenstein. Het werd

vastgepind op 4% voor het jaar 2011. Dat tarief zal, onder bepaalde voorwaarden en volgens bepaalde modaliteiten, worden toegepast op het “gecorrigeerd” eigen vermogen van de betrokken rechtspersoon.

Dat mechanisme laat natuurlijk toe om het toepasselijke belastingtarief, dat met 12,5 % reeds zeer laag was, nog te verminderen!

Daarenboven voegt Liechtenstein thans in haar wetgeving een “IP Box” mechanisme in, naar het voorbeeld van landen zoals Luxemburg. De rechtspersonen die immateriële economische activa ontwikkelen en verhandelen of actief zijn in de onderzoek- en ontwikkelingssector kunnen van een voordelig tarief genieten voor de inkomsten uit intellectuele eigendomsrechten.

Zo zijn alle uitgaven met betrekking tot de inkomsten uit intellectuele eigendomsrechten aftrekbaar van de verwezenlijkte inkomsten. Wij denken in het bijzonder aan de financiële kosten of de afschrijvingen op de geëxploiteerde rechten. Vervolgens zal 80% van de totale inkomsten uit die rechten vrijgesteld worden en zal enkel de resterende 20% belast worden aan 12,5%. In de praktijk komt dit neer op een belasting van 2,5% op het netto-inkomen!

*Die maatregelen hebben tot gevolg dat Liechtenstein een zekere aantrekkingskracht uitoefent op ondernemingen en meer bepaald op holdingvennootschappen waarvan de aandeelhouders zich zouden kunnen laten verleiden door bepaalde bijkomende voordelen, als daar zijn de bovenvermelde vrijstelling van dividenden en meerwaarden uit participaties. Men zal zelfs rekening houden met het groepsbegrip, zo genegeerd in het Belgische recht, zodat verliezen en winsten van eenzelfde jaar kunnen worden gecompenseerd evenals met een systeem analoog aan het Belgische systeem van ongelimiteerde aftrekbaarheid van voorgaande verliezen.*

Die maatregelen hebben tot gevolg dat Liechtenstein een zekere aantrekkingskracht uitoefent op ondernemingen en meer bepaald op holdingvennootschappen waarvan de aandeelhouders zich zouden kunnen laten verleiden door bepaalde bijkomende voordelen, als daar zijn de bovenvermelde vrijstelling van dividenden en meerwaarden uit participaties. Men zal zelfs rekening houden met het groepsbegrip, zo genegeerd in het Belgische recht, zodat verliezen en winsten van eenzelfde jaar kunnen worden gecompenseerd evenals met een systeem analoog aan het Belgische systeem van ongelimiteerde aftrekbaarheid van voorgaande verliezen.

Men zal echter wel altijd alert moeten blijven voor de aanwezigheid van dubbelbelastingverdragen, wat de belastbaarheid kan beïnvloeden!

Jonathan CHAZKAL



## Het nieuwe regime van wederzijdse bijstand tussen Lidstaten voor de invordering van de belastingen

De richtlijn 2010/24 van 16 maart 2010 betreffende de wederzijdse bijstand inzake de invordering van schuldvorderingen die voortvloeien uit belastingen, rechten en andere maatregelen werd uitgevaardigd om een antwoord te bieden op de nieuwe evoluties van de interne markt. De voorafgaande richtlijn voldeed daar niet meer aan.

De nieuwe richtlijn heeft een groter toepassingsgebied en wil de bijstand tussen Lidstaten efficiënter maken om de belastingplichtigen die schuldenaar zijn van een belasting tegenover een buitenlandse fiscus, te verplichten die belasting te betalen. Zo nodig door middel van een beslag op hun Belgische goederen, of omgekeerd.

België heeft die richtlijn omgezet in de wet van 9 januari 2012 die op 1 januari 2012 in werking is getreden.

Hoofdzakelijk richt de richtlijn zich op alle taksen, belastingen en rechten geheven door of ten behoeve van een Lidstaat dan wel ten behoeve van de Unie. De

sancties, boetes, heffingen, administratieve vermeerderingen, interesten en kosten verbonden aan die schuldvorderingen worden eveneens geïnviseerd.

Het betreft drie types van wederzijdse bijstand tussen Lidstaten.

Allereerst zullen de Staten inlichtingen moeten uitwisselen. Wanneer een Lidstaat inlichtingen nodig heeft die in het bezit zijn van een andere Lidstaat, zal hij een verzoek aan die Staat kunnen richten. Die Lidstaat zal dan de inlichtingen verstrekken die pertinent zijn voor de invordering van de schuldvordering. Indien nodig kan de aangezochte autoriteit een administratief onderzoek laten uitvoeren.

In bepaalde gevallen kan de autoriteit weigeren om inlichtingen



*We zien dus dat de richtlijn 2010/24 en de wet van 9 januari 2012 die hem omzet een bijzonder groot toepassingsgebied hebben in het fiscale recht. Thans kunnen alle taksen die vallen onder de bevoegdheid van de FOD Financiën genieten van de bijstand van alle Lidstaten van de Europese Unie. Die nieuwe richtlijn is bijgevolg een bijkomend wapen in de strijd tegen de fiscale fraude.*



mede te delen (bijvoorbeeld die inlichtingen waarmee een handels-, bedrijfs-, nijverheids-, of beroepsgeheim zou worden onthuld). Het weze opgemerkt dat een autoriteit niet mag weigeren inlichtingen te verstrekken louter omdat die inlichten bij een bank berusten.

Ten tweede wordt er eveneens in bijstand bij de betekening van documenten voorzien. Een Lidstaat kan aan een andere Lidstaat vragen om over te gaan tot de betekening van documenten met betrekking tot een door deze wet geïmponeerde schuldvordering aan een geadresseerde gevestigd in die Staat.

Ten slotte kunnen Lidstaten een verzoek richten aan een andere Staat om over te gaan tot het nemen van invorderings- of bewarende maatregelen. Zo kunnen buitenlandse rekeningen het voorwerp uitmaken van een Belgische beslagmaatregel. Omgekeerd kunnen rekeningen of tweede verblijven toebehorend aan Belgen maar gelegen in een andere Lidstaat het voorwerp uitmaken van beslag met de assistentie van de Staat waarin ze zich bevinden.

De inlichtingen verstrekt tussen Lidstaten vallen onder de geheimhoudingsplicht. Die inlichtingen kunnen als bewijs worden gebruikt door de Staat die hen ontvangt. Ze kunnen zelfs voor andere doeleinden worden aan-

gewend dan diegene die expliciet worden geïmponerd in de wet (en in de richtlijn) indien de inlichtingen krachtens het recht van de Lidstaat die de inlichtingen verstrekt, voor soortgelijke doeleinden kunnen worden gebruikt.

We zien dus dat de richtlijn 2010/24 en de wet van 9 januari 2012 die hem omzet een bijzonder groot toepassingsgebied hebben in het fiscale recht. Thans kunnen alle taksen die vallen onder de bevoegdheid van de FOD Financiën genieten van de bijstand van alle Lidstaten van de Europese Unie. Die nieuwe richtlijn is bijgevolg een bijkomend wapen in de strijd tegen de fiscale fraude.

Lida ACHTARI



## Private stichting en successierechten: een beslissing van de DVB die nuttig is voor de trusts

De Dienst Voorafgaande beslissingen heeft onlangs een interessante beslissing genomen voor wat betreft de private stichting naar Belgisch recht. Enkele van de argumenten kunnen naar onze mening ook worden toegepast op de discretionaire trust waarvan we frequent het fiscale nut inroepen.

De beslissing is interessant in de mate dat de DVB bevestigt dat er geen heffing van inkomstenbelastingen plaatsvindt in hoofde van de begunstigden van de stichting, maar vooral in de mate dat ze bevestigt dat artikel 8 van het Wetboek der successierechten niet van toepassing is op de uitkeringen gedaan aan de begunstigden.

De hypothese is die van een Belgische inwonerster met twee zussen. Een zus heeft vier kinderen (neven van de verzoekster) en die laatste hebben zelf kinderen (klein-neven van de verzoekster die op heden nog minderjarig zijn).

De oprichtster wenst het welzijn en de opleiding op lange termijn te verzekeren van haar klein-neven evenals van hun nakome-

“

*De beslissing is interessant in de mate dat de DVB bevestigt dat er geen heffing van inkomstenbelastingen plaatsvindt in hoofde van de begunstigden van de stichting, maar vooral in de mate dat ze bevestigt dat artikel 8 van het Wetboek der successierechten niet van toepassing is op de uitkeringen gedaan aan de begunstigden.*

*Die redenering is interessant in de mate zij mutatis mutandis kan gelden voor verdelingen die plaatsvinden in het kader van discretionaire trusts.*

”

lingen. Daarom wenst ze een private stichting naar Belgisch recht op te richten. Ze zou een deel van haar vermogen inbrengen in die private stichting met als doel het verzekeren van het welzijn en de opvoeding van bepaalde personen, meer in het bijzonder de klein-neven en hun nakomelingen.

De stichting zou uitwerking hebben bij het leven van de oprichter maar eveneens na haar overlijden. Het idee is dat de stichting rechtstreeks (lessen, stages, reizen) of onrechtstreeks (verdeling ten voordele van fondsen voor gecertificeerde projecten) de projecten financiert die overeenstemmen met haar maatschappelijk doel.

Zoals hij eerder al had besloten in analoge zaken, bevestigt de DVB dat de verdelingen gedaan aan de begunstigden bij leven of na het overlijden van de oprichter, niet belastbaar zullen zijn

als roerende inkomsten in de zin van artikel 17, §1 WIB92 in hoofde van de begunstigden. Immers, gelet op de oprichtingsakte van de stichting, beschikken de begunstigden over geen enkele schuldvordering ten opzichte van de stichting, noch over een recht om enige betaling te eisen.

De beslissing van de DVB is evenwel interessant wat betreft de successierechten. De verdelingen die zouden kunnen worden gedaan aan de begunstigde na het overlijden van de oprichter worden niet onderworpen aan artikel 8 van het Wetboek der successierechten. Die bepaling eist immers dat het beding wordt opgenomen in een contract.

Ter herinnering: artikel 8 van het Wetboek der successierechten laat toe om de sommen ontvangen in het kader van een door de overledene opgesteld contract houdende een beding ten behoeve van een derde, te onderwer-

pen aan de successierechten (het klassiek voorbeeld is het levensverzekeringscontract).

De DVB benadrukt dat de rechten van de begunstigden van een private stichting resulteren uit een unilaterale juridische akte en niet uit een contract. Daarenboven benadrukt de dienst dat artikel 8 restrictief dient te worden geïnterpreteerd gezien het artikel een fictie invoert.

Die redenering is interessant in de mate zij mutatis mutandis kan gelden voor verdelingen die plaatsvinden in het kader van discretionaire trusts. Men kan immers eveneens overwegen dat artikel 8 niet van toepassing kan zijn op een trust, gezien de trust evenmin een contract is.

Men ziet dus meteen het belang in van de beslissing van de DVB die op overtuigende wijze de toepassing van artikel 8 uitsluit voor een rechtspersoon die zeer dicht aanleunt bij de trust indien die discretionair en onherroepelijk is.

Het valt nochtans af te wachten of de nieuwe antimisbruikbepaling die inzake successierechten in werking is getreden op 1 juni jongstleden, van toepassing zou kunnen zijn op een handeling zoals de oprichting van een private stichting of een trust (cf. de andere bijdragen met betrekking tot dit onderwerp in huidig tijdschrift).



Het antwoord lijkt ons ontken-  
nend maar men moet weten dat  
de vice-eerste minister alsook pro-  
fessor Haelterman onlangs heb-  
ben verklaard dat enkele meer  
kunstmatige technieken zoals het  
gebruik van private stichtingen  
misschien meer betwistbaar zijn  
in het licht van de nieuwe antimis-  
bruikbepaling.

Gezien de vage commentaren van  
de administratie in deze materie is  
het moeilijk om vooruit te lopen  
op haar positie ten aanzien van  
zulke structuren. Ondervraagd  
over de rechtsonzekerheid die  
momenteel de materie beheerst,  
antwoordde de fiscale administra-  
tie eenvoudigweg dat alles geval  
per geval zou worden beslist.

Men zal dus voor elke feitelijke  
situatie moeten verifiëren of de  
toepassing van een dergelijke  
structuur dreigt te vallen onder  
de nieuwe maatregel.

Pascale HAUTFENNE



## Zwitserland ver- soept verder de regels van haar bankgeheim

Zwitserland wil de regels van haar  
bankgeheim versoepelen door  
bij wet te voorzien dat de weder-  
zijdse administratieve bijstand  
in fiscaliteit zou kunnen worden  
toegekend niet enkel in geval  
van fiscale fraude, maar eveneens  
– en daar zit precies de nieuwig-  
heid - in geval van fiscale ontwij-  
king.

De tekst voorzag initieel, in de  
versie gestemd door de Nationale  
Raad, dat de verzoeken uitgaande  
van Lidstaten een bepaald geval  
moesten betreffen en dus niet op  
gegroepeerde wijze zouden kun-  
nen worden gepresenteerd. De  
Kamer van de kantons (de Raad  
van de Staten) heeft juist op dit  
punt stilzwijgend de tekst verbe-  
terd die haar was voorgelegd.

De gegroepeerde verzoeken, ge-  
richt op personen “die willen ont-  
snappen aan de fiscus” zouden bij-  
gevolg niet meer moeten worden  
uitgesloten. Zo zal Zwitserland  
niet verplicht zijn om de gegroe-  
peerde verzoeken te aanvaarden,  
maar sluit de voorgestelde wet-  
tekst zulke verzoeken ook niet  
meer uit.

Een dergelijk voorstel dat werd  
geweigerd door de Nationale  
Raad moet opnieuw worden voor-  
gelegd.

De Nationale Raad heeft daaren-  
tegen geoordeeld dat het overbo-  
dig is om te eisen dat het verzoek  
wordt opgesteld in een nationale  
taal, of in het Engels, of nog dat  
de betrokken belastingplichtige  
altijd wordt geïdentificeerd bij  
zijn naam of zijn adres. De Raad  
van de Staten heeft dit voorbeeld  
gevolgd.

De betrokken belastingplichtige  
zal over de mogelijkheid beschik-  
ken om een rechtsmiddel in te  
stellen voor de federale adminis-  
tratieve rechtbank. Het zal een  
vereenvoudigde en verkorte pro-  
cedure betreffen. Er is een be-  
roepsmogelijkheid voorzien bij de  
federale rechtbank, maar enkel  
voor de “rechtszaken van groot  
belang”.

De nieuwe bepalingen inzake  
wederzijdse bijstand zullen in de  
huidige stand van de wetgeving  
evenwel enkel worden toegestaan  
aan Staten waarmee Zwitserland  
dubbelbelastingverdragen heeft  
gesloten.

Op deze ernstige versoepeling  
van het Zwitsers bankgeheim  
geldt evenwel een uitzondering,  
met name het geval van “gesto-  
len gegevens”. De wederzijdse  
administratieve bijstand zal niet  
worden toegestaan op grond van  
gestolen gegevens.

De tekst voorziet eveneens dat de  
Zwitserse autoriteiten zelf geen  
gebruik zullen kunnen maken  
van inlichtingen meegedeeld aan

“

*Men moet alert blijven voor toekomstige veranderingen aangebracht aan de verdragen en akkoorden gesloten door Zwitserland die de uitbreiding van de gegevensuitwisseling in geval van “gegroepeerde verzoeken” voorzien.*

*Het sluiten van dergelijke akkoorden en de aanpassing van de geldende verdragen aan de nieuwe standaarden van de OECD vormen een verdere, onomkeerbare, afkalking van het Zwitsers bankgeheim.*

*Dat is wel te verstaan.*

”

het buitenland om gevallen van belastingontwijking te vervolgen. De wet voorziet desbetreffend dat de verkregen inlichtingen enkel kunnen worden gebruikt indien ze zouden kunnen verkregen worden op grond van de interne Zwitserse wetgeving.

Door deze tekst heft Zwitserland voor de toekomst op internationaal vlak het onderscheid tussen belastingontwijking en belastingontduiking op, terwijl dat wel wordt behouden op intern vlak.

De tekst moet nog opnieuw verschijnen voor de Nationale Raad. Er bestaat echter geen twijfel over dat men in de nabije toekomst rekening zal moeten houden met deze nieuwe regels die, gepaard met de bilaterale akkoorden recent gesloten door Zwitserland, de mogelijkheden inzake internationale gegevensuitwisseling verhogen.

We hebben onlangs kunnen lezen dat de Zwitserse Federale Raad gunstig had gereageerd op een

vraag van het Wereldforum over de transparantie. De Raad preciseerde dat de akkoorden over de uitwisseling van fiscale inlichtingen als alternatief voor dubbelbelastingverdragen zouden kunnen dienen. De OECD stuurt natuurlijk aan op het overnemen van haar standaarden, vooral inzake de uitwisseling van fiscale inlichtingen, via dubbelbelastingverdragen en niet via meer gelimiteerde verdragen die enkel de uitwisseling van inlichtingen op fiscaal gebied tot voorwerp hebben. Die laatste hebben echter wel het voordeel dat ze sneller kunnen worden gesloten.

De Federale Raad heeft ter zake gepreciseerd dat indien prioriteit had dienen te worden gegeven aan het sluiten van dubbelbelastingverdragen, de OECD standaard voor wat betreft de uitwisseling van inlichtingen kon worden bereikt door middel van akkoorden over de uitwisseling van inlichtingen. Dit kon meer bepaald met Staten en rechtsgebieden waarmee geen dubbelbelastingverdragen zijn ge-

sloten en waarvoor Zwitserland geen reëel economisch belang heeft om er te sluiten.

Zwitserland treedt zo andere Staten bij die gelijkgesteld worden met fiscale paradijzen en die onder druk van de G20 en de OECD akkoorden hebben gesloten die beperkt zijn tot de uitwisseling van fiscale gegevens. We vinden in deze lijst Staten terug zoals Bermuda, de Bahamas, Guernesey, Jersey, of nog de Kaaimaneilanden.

De OECD zou trouwens in de komende maanden de uitvoering kunnen eisen van de wederzijdse bijstand op basis van gegroepeerde verzoeken. Op heden heeft Zwitserland die mogelijkheid enkel toegestaan in het verdrag gesloten met de Verenigde Staten. Dit gebeurde meer bepaald om de onderhandelingen met de Amerikaanse overheid makkelijker te laten verlopen. 11 Zwitserse banken worden immers vervolgd door het Amerikaans gerecht omdat ze hun cliënten zouden hebben aangeemoedigd om een fiscaal misdrijf te plegen. Hieruit volgt dat de Amerikaanse autoriteiten gegevens zullen kunnen verkrijgen over belastingplichtigen die niet geïdentificeerd zijn bij naam of adres (gegroepeerd verzoek) in het geval de bank in kwestie, of haar medewerkers, zouden hebben bijgedragen aan “modellen van illegale gedragingen”.

Men moet alert blijven voor toekomstige veranderingen aan-

gebracht aan de verdragen en akkoorden gesloten door Zwitserland die de uitbreiding van de gegevensuitwisseling in geval van “gegroepeerde verzoeken” voorzien.

Het sluiten van dergelijke akkoorden en de aanpassing van de geldende verdragen aan de nieuwe standaarden van de OECD vormen een verdere, onomkeerbare, afkalving van het Zwitsers bankgeheim. Dat is wel te verstaan.

Mélanie DAUBE



## Naar een onverjaarbaarheid van fiscale fraude in het strafrecht?

We hebben de laatste weken vaak gelezen dat de Staatssecretaris voor de bestrijding van de sociale en de fiscale fraude de “fiscale fraudezaken” wettelijk onverjaarbaar wilde maken.

Wil dat zeggen dat, indien de voorgenomen wetswijziging zou worden aangenomen, enkele fiscale overtredingen onverjaarbaar zouden worden zoals sommigen hebben beweerd? Niets is minder zeker!

In fiscale aangelegenheden beschikt de fiscus in principe over een – basis – termijn van 3 jaar om de belastingaangifte van een belastingplichtige te wijzigen en hem te belasten op de gewijzigde basis. Indien de fiscus beschikt over aanwijzingen van belastingontduiking door de belastingplichtige, heeft hij het recht om die aanwijzingen ter kennis te brengen van de belastingplichtige waarna hij bijkomende onderzoekshandelingen kan stellen die kunnen leiden tot het bewijs van die belastingontduiking. Indien de fiscus daarin slaagt en de aanwijzingen omzet in bewijzen, dan kan hij de fiscale situatie van een belastingplichtige wijzigen over een periode van 7 jaar. Indien een dergelijke wijziging tussenkomt in 2012, kan de fiscale administratie de situatie van een belastingplich-

tige dus wijzigen tot en met het jaar 2005.

Het Belgisch fiscaal recht omvat nog diverse specifieke verjaringsregels. Er wordt bijvoorbeeld een bijkomende termijn van een jaar of van 24 maanden toegekend aan de fiscus om een aanslag te heffen in bepaalde situaties. Dit is ondermeer het geval indien een strafrechtelijk onderzoek het bestaan van een overtreding in hoofde van de belastingplichtige uitwijst of indien een buitenlandse autoriteit inlichtingen verstrekt waaruit blijkt dat de Belgische belastingplichtige bepaalde inkomsten niet heeft aangegeven tijdens een zekere periode.

Worden die regels geïnterpreteerd door het ontwerp van de Staatssecretaris? Neen.

In werkelijkheid zijn het de verjaringsregels in het strafrecht die de Staatssecretaris bedoelt: de regel is thans de verjaring van het misdrijf van belastingontduiking na verloop van een termijn van 10 jaar vanaf het

“

*De wijziging, indien ze wordt aangenomen, zal de fiscale overtreding praktisch onverjaarbaar maken op strafrechtelijke vlak. Thans hebben enkel genocide, oorlogsmisdaden en misdaden tegen de mensheid dit statuut.*

”

plegen van het misdrijf. De kwestie heeft deze laatste jaren reeds aanleiding gegeven tot talrijke discussies meer bepaald daar waar de rechtspraak een uitspraak moest vellen in verschillende grote dossiers van “belastingontduiking”.

De Staatssecretaris wenst de geldende wetgeving te wijzigen om te preciseren dat voortaan de verjaringstermijn niet zal kunnen beginnen lopen zolang de fraudeurs gebruik maken van valse documenten om de belastingen te betwisten die van hen zouden worden gevorderd. De voorgestelde doelstelling zou worden bereikt door een enkele zin in het Wetboek van de inkomstenbelastingen toe te voegen. Die zin zou zo moeten voorzien dat de verjaringstermijn slechts een aanvang neemt vanaf het moment dat de “verschuldigde belasting effectief en definitief zal worden betaald”.

De wijziging, indien ze wordt aangenomen, zal de fiscale overtreding praktisch onverjaarbaar maken op strafrechtelijke vlak. Thans hebben enkel genocide, oorlogsmisdaden en misdaden tegen de mensheid dit statuut.

Men kan zowel de geldigheid als het nut van een dergelijke maatregel in intern recht in vraag stellen.

Eerst en vooral zijn geldigheid. Het respect voor de Mensenrechten legt op deze of gene wijze het recht op een eerlijk proces op, wat impliceert dat de strafvordering

kan worden uitgeoefend zonder dat dit wordt verhinderd door het verlies van bewijzen van de overtreding – en dat is zeker een risico bij een onverjaarbaar misdrijf... Bewijzen kunnen immers niet eeuwigdurend worden aangebracht.

Vervolgens betreffende het nut. Vele dossiers inzake “belastingontduiking” zijn immers mislukt door het overschrijden van de “redelijke termijn”. Dit euvel wordt op geen enkele wijze vermeden door de onverjaarbaarheid van het misdrijf van belastingontduiking. Het overschrijden van die redelijke termijn, beschermd door het Europees Verdrag van de Rechten van de Mens, zal blijvend gesanctioneerd worden door de Belgische en Europese jurisdicties. Zonder twijfel zal de nieuwe maatregel dus geen enkele significante wijziging aanbrengen in de materie!

De aankondiging van deze maatregel zal evenwel niet echt verbazen bij het bestuderen van het gehele actieplan voor de strijd tegen de fiscale en sociale fraude waarin deze maatregel past. Het actieplan omvat immers een reeks maatregelen die de Mensenrechten en de Fundamentele vrijheden sterk inperken, terwijl die rechten evenwel deel uitmaken van ons juridisch arsenaal.

Het valt af te wachten of die maatregelen het wetgevingsproces doorstaan...



Jonathan CHAZKAL

## De zogenaamde “Rubik”-akkoorden binnenkort in werking?

In een voorgaande Idefisc, hebben wij melding gemaakt van de fiscale akkoorden gesloten door Zwitserland met het Verenigd Koninkrijk en Duitsland (zogenaamde “Rubik”-akkoorden). Sindsdien werd een gelijkaardig akkoord gesloten met Oostenrijk.

Die akkoorden voorzien in het kort de regularisatie van niet-aangegeven fondsen die zijn geplaatst in Zwitserland. Die regularisatie geschiedt door de voorheffing van een belasting op het kapitaal op de rekening (behalve bij aanvaarding van de gegevensuitwisseling aan de nationale autoriteiten van de betrokken belastingplichtige) en een bronheffing in Zwitserland op de toekomstige inkomsten van de rekening.

Voor hun inwerkingtreding moeten die akkoorden het voorwerp uitmaken van een goedkeuringsprocedure naar nationaal recht, in beide betrokken Staten.

De akkoorden werden op het einde van de maand mei 2012 voorgelegd aan de Nationale Raad van Zwitserland. Ze waren voordien voorgelegd aan de Raad van de Staten, waar ze volledig werden goedgekeurd. In elk van de drie gevallen werden ze aangenomen met een overweldigende meerderheid, ondanks en-

kele verzetspogingen van bepaalde partijen die de verwijzing eisten van het dossier naar de Federale Raad voor heronderhandelingen.

We hebben in dat verband kunnen lezen dat het rechtse Zwitserland de goedkeuring wou uitstellen tot het bekomen van duidelijkere en dus stevigere garanties voor wat betreft de onmogelijkheid om gestolen gegevens te gebruiken. Eveneens wenste men garanties betreffende het verbod in hoofde van de buitenlandse autoriteiten, meer in het bijzonder de Duitse, om op het Zwitsers grondgebied onderzoeken uit te voeren. Rechts eiste tevens een minder zware belasting op de Duitse kapitalen geplaatst in Zwitserland. Zij haalden als argument aan dat bij de toepassing van de tarieven voorzien in het akkoord, geen enkele Duitse belastingplichtige zijn fondsen in Zwitserland zal laten staan!

Enkele andere Zwitserse parlementsleden eisten dat de goedkeuringsstrategie van de zogenaamde “Rubik”-akkoorden zou worden herzien. Ze vorderden dat die laatste niet mogen worden beschouwd

als een alternatief voor de automatische uitwisseling van bankgegevens, zoals de Federale Raad lijkt te doen, maar als een aanvulling daarop.

Hun argumenten werden evenwel van de hand gewezen, evenals die van rechts. De voorkeur van Zwitserland gaat immers uit naar dit type “Rubik”-akkoorden dat aan elk van de twee ondertekenende Lidstaten duidelijk financiële inkomsten verzekert in tegenstelling tot akkoorden betreffende automatische gegevensuitwisseling. Daarenboven werd er tijdens de discussies benadrukt dat de “Rubik”-akkoorden niet alleen een bepaalde rechtszekerheid garanderen voor de Zwitserse financiële instellingen maar eveneens misbruiken van het bankgeheim vermijden.

De goedgekeurde akkoorden zouden in werking moeten treden vanaf januari. Echter, om dit te doen zal Zwitserland de wet op de internationale bronheffing moeten aannemen die de toepassingsmodaliteiten van de gestemde akkoorden beoogt te bepalen. Die tekst heeft als doel te preciseren op welke wijze in voor-

komend geval de buitenlandse autoriteiten onderzoeken mogen uitvoeren op het Zwitsers grondgebied. De wet, die op hetzelfde moment als de tekst van de akkoorden werd voorgelegd aan de Nationale Raad, werd verworpen. De tekst werd bijgevolg overgezonden naar de Raad van de Staten.

Indien deze wet niet wordt aangenomen, is het zeker dat de uitvoering van de gesloten akkoorden niet evident zal zijn!

Er moet nog worden opgemerkt dat in Zwitserland een referendum kan worden gehouden tegen dergelijke fiscale akkoorden, op initiatief van de “Action pour une Suisse indépendante et neutre” (ASIN). Over dit referendum zal pas worden besloten na de finale stemming van de Federale Kamers over dit dossier.

Het is trouwens waarschijnlijk dat andere fiscale akkoorden volgens hetzelfde model zullen worden afgesloten met andere Staten. Zo heeft Italië eind mei reeds laten weten dat ze de intentie had om het dossier te heroverwegen na een initiële weigering om een dergelijk “Rubik”-akkoord te sluiten met Zwitserland. De Europese autoriteiten blijken ook veel genuanceerder te werk te gaan na hun kritiek op de initiële tekst van het modelakkoord.

De “saga” van het Rubik-dossier is dus verre van afgelopen...



Mélanie DAUBE

*De voorkeur van Zwitserland gaat immers uit naar dit type “Rubik”-akkoorden dat aan elk van de twee ondertekenende Lidstaten duidelijk financiële inkomsten verzekert in tegenstelling tot akkoorden betreffende automatische gegevensuitwisseling. Daarenboven werd er tijdens de discussies benadrukt dat de “Rubik”-akkoorden niet alleen een bepaalde rechtszekerheid garanderen voor de Zwitserse financiële instellingen maar eveneens misbruiken van het bankgeheim vermijden.*

## Het arrest SERKOV van het E.H.R.M.: het principe van de rechtszekerheid is een algemeen rechtsbeginsel dat primeert over de nationale wetten

Een recent arrest van het Europees Hof voor de Rechten van de Mens (hierna E.H.R.M.) heeft de verplichting die rust op de Staten inzake de voorzienbaarheid van belastingwetten in herinnering gebracht. Een Oekraïense belastingplichtige die een handeling had gesteld (invoer) waarbij hij zich baseerde op de interpretatie van de belastingwetten van het Hoogerechtshof van zijn land, had het recht zich op deze interpretatie te beroepen. Indien de rechtspraak van het Hoogerechtshof onder tussen zou veranderen, nadat hij de operatie in kwestie heeft uitgevoerd, kan de belastingplichtige daar niet de gevolgen van dragen.

Het E.H.R.M. oordeelt aldus dat het principe van de rechtszekerheid vervat in artikel 1 van het Eerste Aanvullende Protocol bij het Europees Verdrag van de Rechten van de Mens en de fundamentele vrijheden primeert op de Oekraïense wet.

Zonder in de nogal complexe details van de zaak te treden, waren

de feiten als volgt. Het Oekraïense recht voorzagt dat een persoon die goederen invoert met als doel die te gebruiken of te consumeren in Oekraïne beschouwd moest worden als een schuldenaar van de B.T.W. Er geldt een uitzondering voor natuurlijke personen die goederen invoeren onder een belastbare grens. Dhr. SERKOV was een kleine ondernemer die in principe het recht had om te genieten van het regime voorzien voor kleine ondernemingen dat in een enige belasting voorziet ter vervanging van de andere belastingen.

Het E.H.R.M. heeft zich gebaseerd op artikel 1 van het Eerste Aanvullende Protocol bij het Europees Verdrag van de rechten van de mens en de fundamentele vrijheden dat voorziet dat:

*“Iedere natuurlijke of rechtspersoon recht heeft op het ongestoord genot*

*van zijn eigendom. Aan niemand zal zijn eigendom worden ontnomen behalve in het algemeen belang en onder de voorwaarden voorzien in de wet en in de algemene beginselen van internationaal recht.*

*De voorgaande bepalingen tasten echter op geen enkele wijze het recht aan, dat een Staat heeft om die wetten toe te passen, die hij noodzakelijk oordeelt om het gebruik van eigendom te reguleren in overeenstemming met het algemeen belang of om de betaling van belastingen of andere heffingen of boeten te verzekeren”*

Het E.H.R.M. heeft aldus onderzocht of de onteigening van de goederen van dhr. SERKOV in overeenstemming was met de voorwaarden voorzien in de wet. Naast het feit dat de (eigendoms-) ontneming een wettelijke basis moet hebben, impliceert de notie eveneens dat die wet een zeker

“

*Het algemeen rechtszekerheidsbeginsel volgt zodoende rechtstreeks uit artikel 1 van het Eerste Aanvullende Protocol. Het dringt zich dus rechtstreeks op aan de nationale rechterlijke instanties.*

*De les van het arrest SERKOV zal in ieder geval kunnen worden toegepast bij een wijziging in de rechtspraak van het Hof van Cassatie. Alle handelingen verwezenlijkt vóór de wijziging in de rechtspraak (en zelfs tot aan de publicatie van het arrest van het Hof van Cassatie) zullen kunnen genieten van het regime van toepassing vóór de wijziging.*

”

“kwaliteit” moet hebben, t.t.z. voldoende toegankelijk moet zijn voor de betrokkenen, precies en voorzienbaar in zijn toepassing (punt 34 van het arrest).

Op het moment dat dhr. SERKOV zijn beslissing had genomen om goederen in Oekraïne in te voeren, leidde de interpretatie gegeven aan de toepasbare wettelijke bepalingen tot een vrijstelling van de B.T.W. in zijnen hoofde. Kort nadien heeft het Oekraïense Hoogerechtshof haar positie radicaal gewijzigd en die nieuwe interpretatie bekendgemaakt.

Voor de goede orde, een specifieke bepaling van het Oekraïense recht voorziet dat indien een wet (in de ruime zin, of een gelijktijdige lezing van meerdere wetten) een ambigue interpretatie of verschillende interpretaties van de rechten van de belastingplichtige en van de administratieve autoriteiten toelaat, in het voordeel van die belastingplichtige moet worden besloten. Dat principe is in België gekend als *in dubio contra fiscum*. Het arrest van het Oekraïense Hoogerechtshof dat werd geveld in deze zaak had echter geen toepassing gemaakt van de specifieke *in dubio contra fiscum* bepaling in het voordeel van dhr. SERKOV.

Het E.H.R.M. heeft aangenomen dat het recht op vrijstelling van de B.T.W. een bepalend element was in de beslissing van dhr. SERKOV om over te gaan tot de invoer in kwestie.

Het E.H.R.M. heeft vastgesteld dat er goede redenen kunnen zijn voor de wijziging van een rechtspraak, doch dat het Oekraïense Hoogerechtshof er geen enkele heeft opgegeven. Dat heeft volgens het E.H.R.M. het publieke vertrouwen in het recht moeten aantasten (“*must have affected public confidence and trust in the law*”) wat resulteert in een vermindering van de voorzienbaarheid van de betrokken wettelijke bepalingen.

Het E.H.R.M. meent dat de echte “schuldige” de slechte staat van de toepasbare wet was. Het gebrek aan voorzienbaarheid heeft tot gevolg gehad dat de wetgeving in kwestie niet de vereiste “kwaliteit” had.

Het E.H.R.M. heeft zo unaniem geoordeeld dat er sprake is van een schending van het Eerste Aanvullende Protocol en Oekraïne veroordeeld tot het vergoeden van de onrechtmatig geïnde B.T.W. aan dhr. SERKOV, evenals tot de betaling van een som van 4.000 € *ex aequo et bono* voor de niet-geldelijke schade.

Het algemeen rechtszekerheidsbeginsel volgt zodoende rechtstreeks uit artikel 1 van het Eerste Aanvullende Protocol. Het dringt zich dus rechtstreeks op aan de nationale rechterlijke instanties.

Wanneer de wetteksten onduidelijk zijn of hun interpretatie wijzigt, kunnen de belastingplichtigen bijgevolg verwijzen naar het algemeen rechtsbeginsel om de beta-

ling van belastingen te vermijden.

De Belgische rechtspraak is niet altijd helemaal coherent geweest in deze materie. In enkele zaken primeerde immers het rechtszekerheidsbeginsel terwijl in andere zaken het legaliteitsbeginsel het laatste woord had.

De les van het arrest SERKOV zal in ieder geval kunnen worden toegepast bij een wijziging in de rechtspraak van het Hof van Cassatie. Alle handelingen verwezenlijkt vóór de wijziging in de rechtspraak (en zelfs tot aan de publicatie van het arrest van het Hof van Cassatie) zullen kunnen genieten van het regime van toepassing vóór de wijziging.

Tristan KRSTIC



## Een centrale voor kredieten : de fiscus heeft toegang !

De wet van 4 maart 2012 betreffende de Centrale voor Kredieten aan Ondernemingen heeft enkele wijzigingen aangebracht aan de reglementering van die centrale. De centrale bevat gegevens betreffende de overeenkomsten en de wanbetalingen die eruit voortvloeien evenals gegevens betreffende de begunstigen van die contracten. Die gegevens worden er geregistreerd door de Nationale Bank.

Voordien moesten enkel de gegevens worden meegedeeld van personen die in het kader van hun beroepsactiviteit kredieten hadden verkregen van ten minste 25.000 euro bij eenzelfde instelling. Die grens van 25.000 euro is afgeschaft zodat thans alle kredieten toegestaan aan ondernemingen, worden geregistreerd.

Die reglementering betreft echter enkel kredieten verkregen in het kader van een beroepsactiviteit. Voor particulieren bestaat er een analoge centrale, de Centrale voor kredieten aan Particulieren.

De contracten onderworpen aan registratie zijn de kredietovereenkomsten, de borgtochtverzekeringen, de kredietverzekeringen en sinds de nieuwe reglementering, ook de leasingovereenkomsten en de factoringovereenkomsten.

De instellingen gehouden tot de aangifte – dit wil hoofdzakelijk zeggen de banken, de leasing- en factoringondernemingen evenals enkele verzekeringsondernemingen – moeten de gegevens (die nog gepreciseerd moeten worden in een koninklijk besluit) meedelen aan de Centrale.

De wet voorziet eveneens in een informatieplicht ten aanzien van natuurlijke personen waarvan de gegevens zullen worden opgenomen in de Centrale.

Wie heeft toegang tot de gegevens geregistreerd in de Centrale?

De Nationale Bank kan die gegevens enkel meedelen:

- aan de meldingsplichtige instellingen, hetzij vóór het afsluiten van een overeenkomst in het kader van de risicobeoordeling betreffende een mogelijke begunstigde, hetzij bij het beheer van een overeenkomst;
- aan de Commissie voor de Bescherming van de Persoonlijke Levenssfeer
- aan de buitenlandse kredietcentrales
- tijdens een getuigenis in rechte in strafzaken

De Centrale mag niet geraadpleegd worden voor commerciële prospectiedoeleinden en de personen die gegevens van de Centrale hebben verkregen, moeten de nodige maatregelen treffen

om het vertrouwelijk karakter en het exclusief gebruik ervan voor de wettelijk bepaalde doeleinden te waarborgen. De gegevens van de Centrale mogen niet publiek gemaakt worden.

Het volgt bijgevolg niet rechtstreeks uit de wet dat de fiscus toegang zou hebben tot de gegevens verzameld in die centrale. Echter, krachtens artikel 327 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen, kan de fiscus alle inlichtingen bekomen voor de vestiging of de invordering van de belastingen. De Nationale Bank is een openbare instelling in de zin van die bepaling en is bijgevolg gehouden om de nodige inlichtingen te verschaffen. Een ambtenaar van de directe belastingen kan dus, zelfs voorafgaan-

*Een ambtenaar van de directe belastingen kan dus, zelfs voorafgaandelijk aan de heffing, inlichtingen opvragen die zich bevinden in de schoot van de Centrale voor kredieten aan ondernemingen. Meer bepaald die inlichtingen die hem onmisbaar lijken voor de vaststelling van de elementen die dienen voor de berekening van de inkomsten of voor de vaststelling van de inkomsten zelf van de geïnteresseerden.*



delijk aan de heffing, inlichtingen opvragen die zich bevinden in de schoot van de Centrale voor kredieten aan ondernemingen. Meer bepaald die inlichtingen die hem onmisbaar lijken voor de vaststelling van de elementen die dienen voor de berekening van de inkomsten of voor de vaststelling van de inkomsten zelf van de geïnteresseerden.

De nieuwe wetgeving op de Centrale voor Kredieten aan Ondernemingen is op 1 mei 2012 in werking getreden. Echter, opdat ze effectief kan worden toegepast, moeten nog uitvoeringsbepalingen worden genomen (namelijk om te weten welke gegevens moeten worden meegedeeld, enz.). Een bijkomende registratie ...

Lida ACHTARI



## De nieuwe Europese statistieken inzake fiscaliteit

Op 21 mei jongstleden heeft de Europese Commissie een nieuw rapport gepubliceerd houdende een gedetailleerde, statistische en economische analyse van de belastingssystemen van de Lidstaten van de Europese Unie (evenals van IJsland en Noorwegen, leden van de Europese Economische Ruimte).

De belangrijkste conclusies voor wat betreft België en haar buurlanden zijn de volgende.

In België is het maximumbelastingtarief op de inkomsten van natuurlijke personen in 2012 53,7 %. Het is het derde hoogste tarief onder de besproken landen. Onze Luxemburgse, Franse en Duitse burens passen een tarief toe van respectievelijk 42,1 %, 46,8 % en 47,5 %.

In 2012 is het Belgische vennootschapsbelastingtarief eveneens het derde hoogste tarief, met een aanslagvoet van 34 %. Luxemburg, Frankrijk en Duitsland passen een tarief toe van respectievelijk 28,8 %, 36,1 % (dat is het hoogste tarief van de betrokken Lidstaten) en 29,8 %.

In 2010 was de fiscale druk (die overeenstemt met het totale bedrag van de belastingen en de effectieve en verplichte sociale zekerheidsbijdragen uitgedrukt in een percentage van het B.B.P.) in België de derde hoogste in de

Unie met 43,9 %. Terwijl de fiscale druk in Luxemburg 37,1 % was, in Frankrijk 42,5 % en in Duitsland 38,1 %. Het Europese gemiddelde was 35,6 %.

Met een aanslagvoet van 42,5 % op het gemiddelde belastingtarief op arbeid had België in 2010 wederom het derde hoogste tarief. Luxemburg, Frankrijk en Duitsland pasten respectievelijk een tarief van 32 %, 41 % en 37,4 % toe.

De gemiddelde impliciete aanslagvoet op het verbruik was in België in 2010 21,4 % terwijl hij 27,3 % was in Luxemburg, 19,3 % in Frankrijk en 19,8 % in Duitsland.

Ten slotte was de gemiddelde impliciete aanslagvoet op het vermogen in 2010 29,5 % in België, 37,2 % in Frankrijk en 20,7 % in Duitsland. De gegevens betreffende Luxemburg waren niet beschikbaar.

“

*Zoals het rapport van de Commissie bevestigt, blijft België spijtig genoeg een van de landen van de Unie met de hoogste belastingtarieven en blijft het dienvolgens weinig competitief, zowel op internationaal als op Europees vlak. De Belgische belastingplichtige wordt zeker niet gespaard...*

”

In 2010 waren de belastingopbrengsten op het vermogen de derde hoogste in België met een tarief van 3,1 % van het B.B.P. tegen 1,1 % in Luxemburg, 3,4 % in Frankrijk en 0,8 % in Duitsland.

Voor wat betreft de vermogensbelastingen waarvan hierboven sprake, maakt de studie een onderscheid tussen de wederkerende belastingen op onroerende goederen en de belastingen op transacties.

Ter zake waren de belastingopbrengsten van wederkerende belastingen op goederen, volgens een percentage van het B.B.P., 1,3 % in België, tegen 0,1 % in Luxemburg, 2,3 % in Frankrijk en 0,5 % in Duitsland.

De belastingopbrengsten die voortkomen uit belastingen op transacties, uitgedrukt in een percentage van het B.B.P., waren in België de hoogste van allemaal, met een tarief van 1,8 % tegen 1,0 % in Luxemburg, 1,1 % in Frankrijk en 0,4 % in Duitsland.

Zoals het rapport van de Commissie bevestigt, blijft België spijtig genoeg een van de landen van de Unie met de hoogste belastingtarieven en blijft het dienvolgens weinig competitief, zowel op internationaal als op Europees vlak. De Belgische belastingplichtige wordt zeker niet gespaard...



Nicolas THEMELIN

## Het zwijgrecht tegenover de fiscus

Op 5 april 2012 werd een belangrijk arrest geveld door het Europees Hof voor de Rechten van de Mens (zaak *Chambaz v. Zwitserland*, verzoekschrift nr. 11663/04).

De zaak betreft een Zwitserse inwoner, dhr. Yves Chambaz, die volgens de Zwitserse fiscus, niet het geheel van zijn inkomsten zou hebben aangegeven daar de evolutie van zijn fortuin onevenredig was in vergelijking met zijn aangegeven inkomsten. De fiscale administratie legde hem bijgevolg een bijkomende belasting op. Dhr. Chambaz besloot om bezwaar in te dienen tegen die beslissing van de fiscus. Tijdens het onderzoek van die bezwaren, vroeg de fiscus aan dhr. Chambaz om documenten mede te delen maar hij weigerde die te leveren.

De bezwaren werden verworpen en een administratieve boete werd opgelegd omwille van de weigering van dhr. Chambaz om de gevraagde documenten over te leggen.

De belastingplichtige heeft vervolgens een vordering ingesteld bij de administratieve rechtbank tegen de administratieve beslissingen.

Hoewel de procedure voor de administratieve rechtbank hangende was, werd een onderzoek voor “be-

lastingonttrekking” ingesteld. De administratie vroeg aan de rechtbank om de procedure te schorsen in afwachting van het resultaat van het onderzoek. De advocaat van dhr. Chambaz vroeg om het dossier van de onderzoeksprocedure te mogen raadplegen, maar zijn verzoek werd afgewezen.

De procedure voor de administratieve rechtbank werd uiteindelijk hernomen voordat de ultieme resultaten van het onderzoek bekend waren om reden van het verjaringsrisico. De rechtsmiddelen van de verzoeker werden afgewezen.

Dhr. Chambaz betwistte het vonnis voor de Federale Rechtbank. Hij riep met name in dat zijn recht op een eerlijk proces werd geschonden. Enerzijds omdat de uitgesproken boetes het verbod op zelfincriminatie schonden en anderzijds omdat hij geen toegang kreeg tot zijn dossier, wat in strijd was met zijn recht op wapengelijkheid. De Federale Rechtbank verwierp echter eveneens zijn rechtsmiddel.

Uiteindelijk maakte dhr. Chambaz zijn vordering aanhangig bij het Europees Hof voor de Rechten van de Mens. Het Hof besliste in haar arrest van 5 april 2012 dat er sprake was van een schending van het recht op een eerlijk proces (art. 6, §1 EVRM).

Het Hof roept in dat het recht om te zwijgen en het recht om niet

mee te werken aan zijn eigen veroordeling internationale normen zijn die algemeen worden erkend en die de kern uitmaken van de notie van het recht op een eerlijk proces. Welnu, de boetes opgelegd aan dhr. Chambaz vormen een dwangmiddel van de autoriteiten om hen inkomensgerelateerde documenten over te leggen, met het oog op de belasting ervan. Door de beslissingen van de interne gerechtshoven die de boetes bevestigden terwijl een onderzoek over verwante feiten die aan de belastingplichtige werden verweten hangende was, werd dhr. Chambaz verplicht om mee te werken aan zijn eigen veroordeling.

Het Hof beslist bijgevolg dat het

recht om niet mee te werken aan zijn eigen veroordeling, zoals gegarandeerd door artikel 6, §1, werd geschonden.

Vervolgens buigt het Hof zich over de beweerde schending van de wapengelijkheid om reden dat dhr. Chambaz geen toegang had tot zijn dossier.

Het Hof laat gelden dat de enige toegelaten beperkingen op het recht tot toegang tot het geheel van de beschikbare bewijzen in handen van de aanklager, moeten worden gerechtvaardigd op grond van de bescherming van essentiële nationale belangen of de bescherming van fundamentele rechten van anderen. Het Hof werpt op dat

de rechtvaardigingsgronden niet voorhanden waren in onderhavige zaak.

Bijgevolg werd het recht op wapengelijkheid, zoals gegarandeerd door artikel 6, §1, eveneens geschonden.

Men kan dus besluiten dat het recht op een eerlijk proces gegarandeerd moet worden in fiscale zaken vanaf het moment dat er een risico bestaat op een betekenisvolle sanctie, strafrechtelijk of zelfs administratief. De vervolgte belastingplichtige heeft het recht om niet mee te werken aan zijn eigen veroordeling en moet toegang krijgen tot het geheel van de gegevens vevat in het dossier dat wordt bijgehouden door de administratie.

Dit arrest kan belangrijke praktische gevolgen met zich mee brengen. Immers, vanaf het moment dat de fiscus de aanwijzingen van belastingontduiking meedeelt en zich steunt op de termijnen voorzien bij belastingontduiking, kan de belastingplichtige die weigert om samen te werken met de fiscus niet om die enkele reden worden gesanctioneerd.

De belastingplichtige zal zo zijn recht om te zwijgen zinvol kunnen invoeren telkenmale hij zich realiseert dat hij sancties riskeert.



Lida ACHTARI

*Men kan dus besluiten dat het recht op een eerlijk proces gegarandeerd moet worden in fiscale zaken vanaf het moment dat er een risico bestaat op een betekenisvolle sanctie, strafrechtelijk of zelfs administratief. De vervolgte belastingplichtige heeft het recht om niet mee te werken aan zijn eigen veroordeling en moet toegang krijgen tot het geheel van de gegevens vevat in het dossier dat wordt bijgehouden door de administratie.*

*Dit arrest kan belangrijke praktische gevolgen met zich mee brengen. Immers, vanaf het moment dat de fiscus de aanwijzingen van belastingontduiking meedeelt en zich steunt op de termijnen voorzien bij belastingontduiking, kan de belastingplichtige die weigert om samen te werken met de fiscus niet om die enkele reden worden gesanctioneerd.*

**IDEFISC**

Tel. : 02/646 46 36

Fax : 02/644 38 00

**IDEFISC wordt uitgegeven  
door Thierry AFSCRIFT**in samenwerking met  
Pascale HAUTFENNE hoofdredacteur  
enLida Achtari  
Marie BENTLEY  
Jonathan Chazkal  
Mélanie DAUBE  
Tristan KRSTIC  
Sylvie LEYDER  
Séverine Ségier  
Nicolas THEMELIN**Verantwoordelijke uitgever:**Thierry AFSCRIFT  
Lensstraat 13  
1000 Brussel**Internet**<http://www.idefisc.be>**Volgend nummer:**

September 2012

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