



# IDEFISC®

## Juridische nieuwsbrief: verschijnt driemaandelijks

© IDEFISC Internationale vereniging met wetenschappelijk doel - Nummer : 82 - Afgiftekantoor: Brussel V - april 2013 - info@idefisc.be

### Editoriaal

## De nieuwe zondebokken

Op het ogenblik dat ze geprobeerd hebben om het fiscale bankgeheim op te heffen, hebben de grote leiders van deze wereld de Staten die naar hun mening niet voldoende fiscale informatie doorgaven, ervan beschuldigd de oorzaak te zijn van de economische crisis van 2008. Dit was een grove leugen, aangezien deze crisis zijn oorsprong heeft gevonden in de Verenigde Staten, maar velen wilden erin geloven en de Staten met een hoge belasting zijn op weg om hun objectief te bereiken.

Vandaag lanceert de OESO een nieuwe campagne, deze keer tegen de multinationals die ervan beschuldigd werden over te gaan tot belastingontduiking. We tellen de verklaringen niet meer

waarin de grote winstgevende bedrijven verantwoordelijk worden gesteld, omdat zij volgens de leiders van deze bedrijven niet voldoende belastingen zouden betalen in bepaalde landen.

Aangezien het over het algemeen onmogelijk is om hen van fraude te beschuldigen, verwijt men hen eigenlijk de minst belaste weg te kiezen. De situatie is des te meer paradoxaal omdat mening Staten die deze kritiek uiten zeer ruime anti-misbruikbepalingen hebben. Dit toont nog maar eens aan dat, wat ook de anti-misbruikbepaling is, er altijd manieren bestaan om ze een halt toe te roepen.

Maar men past er vooral voor op om toe te geven dat de methodes die door deze grote bedrijven ge-

bruikt worden, eigenlijk minder complex zijn dan men toegeeft. Hun fiscale planning houdt enkel in dat zij het grootste gedeelte van hun winsten realiseren in landen waar deze het minst belast zijn. Men kan moeilijk beweren dat een rationele bedrijfsleider anders zou handelen, omdat dit dan slecht beheer zou betekenen.

Het zijn dus eigenlijk de Staten met hoge belasting die deze bedrijven weggedreven hebben door hen te ontmoedigen om activiteiten bij hen uit te oefenen. Ze kunnen moeilijk klagen dat die bedrijven er hun conclusies uit trekken.



Thierry AFSCHRIFT

**Op de Belgian Legal Awards werd de associatie Afschrift opnieuw in de bloemetjes gezet als de Belgian Tax Law Firm voor het jaar 2013**

## Berenklauw

### Fiscale voorheffingen en curves van LAFFER

De regering is verwonderd te zien dat, ondanks de belastingverhogingen die beslist werden, de fiscale inkomsten toch wat lager zijn dan voorzien.

Om dit fenomeen te begrijpen, is het nochtans voldoende om terug te denken aan de curve van de Amerikaanse economist Arthur LAFFER.

Hij heeft simpelweg opgemerkt dat, als de belasting wordt afgehouden aan het tarief van 0%, de opbrengsten uiteraard nihil zijn. Maar hij voegt toe dat als de belastingen aan het tarief van 100% geheven worden, de opbrengsten ook nihil zijn, omdat niemand de moeite doet om te werken als de Staat alle vruchten van zijn werk verkrijgt.

Vandaar de fameuze « curve van LAFFER », die aantoont dat, wanneer men de belastingtarieven verhoogt, de opbrengsten tot op een bepaald punt stijgen, en dat ze, eens dat punt voorbij, beginnen te dalen, om naar nul te gaan.

Onze regeringsleiders zouden zich moeten bewust worden van het feit dat zij, door systematisch de belastingen te verhogen, het hoogste punt van de curve voorbij zijn en hoe meer ze de belastingen zullen verhogen, hoe minder opbrengsten ze zullen innen.

Als de Staat op een steeds grotere proportie van het resultaat van het werk van de mensen blijft beslag leggen en voortdurend meer blijft uitgeven, zullen er voor belastingplichtigen die steeds meer ontmoedigd geraken, niet voldoende inkomsten noch uitgaven meer overblijven om te belasten.

## Editoriaal

De nieuwe zondebokken	1
De successierechten bij nieuw samengestelde gezinnen	4
De afschaffing van de overdraagbaarheid van het teveel aan notionele interessen: praktische aspecten	5
De nieuwe "bescherming" van de reservataire erfgenamen in geval van levensverzekering: opgepast !	7
Het beroepsgeheim voor advocaten beschermd	9
Het einde van de voorfinanciering van de BTW bij invoer	10
De wetgever verduidelijkt de situatie van de begunstigden van de overledene met belastingschulden	11
De generatiesprong: een burgerlijke hervorming op het vlak van de erfrechtelijke devolutie	13
Is de belasting van 4% in strijd met het Europees recht ?	14
De Belgische nationaliteit moeilijker te verkrijgen	16
Striktere voorwaarden in Brussel voor de vermindering van het recht enkel bij verkoop van gebouwen	18
Het uitstel en de boetes inzake de BTW	20
De Franse Grondwettelijke Raad schrapt het belastingtarief van 75%	22
De terugbetaling van de onrechtmatig geheven belastingen in strijd met het gemeenschaps-recht	24

## De successierechten bij nieuw samengestelde gezinnen

In een arrest van 20 december 2012, dat geveld werd na een prejudiciële vraag, heeft het Grondwettelijk Hof geoordeeld dat artikel 50 van het Wetboek der Successierechten van het Vlaamse Gewest de grondwet schond.

Er werd een zaak aanhangig gemaakt bij de Rechtbank van Eerste Aanleg van Brussel waarin de volgende situatie zich voordeed. De heer X leefde samen met mevrouw Y. De heer X had twee kinderen uit een vorige relatie. Mevrouw Y had bij wijze van testament dat zij in 2005 had opgesteld, een groot deel van haar nalatenschap aan de kinderen van haar partner nagelaten. De heer X overlijdt in 2006 en mevrouw Y overlijdt in 2008, dus *na* het overlijden van de heer X. De heer X en mevrouw Y waren niet getrouwd.

De twee kinderen van de heer X moeten de successierechten betalen op de nalatenschap van mevrouw Y die zij als legatarissen hebben ontvangen. De vraag stelt zich dan ook te weten welk tarief van toepassing is. De administratie past artikel 48 van het Wetboek der Successierechten van het Vlaams Gewest toe en vermeldt dat de rechten werden berekend volgens

het tarief « tussen andere personen ». Maar de legatarissen menen dat zij, krachtens artikel 50 van datzelfde Wetboek, van het voorkeurtarief « in rechte lijn » hadden moeten genieten. Deze bepaling gecombineerd met de definitie van « samenwonenden » laat echter maar toe om dat tarief « in rechte lijn » toe te passen indien mevrouw Y overleden was voor de heer X of als de heer X en mevrouw Y getrouwd waren.

Sindsdien stelt de rechtbank de legitimiteit in vraag van het verschil in behandeling die er bestaat tussen, enerzijds de kinderen van een persoon die samenwoont met de overledene op het ogenblik van het opvallen van de nalatenschap en, anderzijds de kinderen van een persoon die samenwoonde met de overledene maar die, op de dag van het opvallen van de nalatenschap, overleden was, zoals in dit geval. In het eerste geval is de verkrijging inderdaad gelijkgesteld met een verkrijging in rechte lijn, anders dan de personen die zich in de tweede situatie bevinden. Dit verschil in behandeling is te wijten aan artikel 48, §2, laatste alinea van het Wetboek der Successierechten die « samenwonenden » omschrijft als « *de persoon of personen die op de dag van het opvallen van de nalatenschap, ten minste één jaar onderbroken met de erflater samenwonen en er een gemeenschappelijke huishouding mee voeren* ». Gezien dat de heer X overleden was op het ogenblik van het opvallen van de nalatenschap van mevrouw Y,

wordt niet aan de voorwaarden voldaan die door de bepaling voorzien worden.

Het Hof merkt op dat het verschil in behandeling zo steunt op een objectief criterium, zijnde het feit dat de ouder die samenwoont met de *overledene*, al dan niet overlijdt voor deze laatste.

Indien de heer X en mevrouw Y getrouwd waren, zou de volgorde van overlijden van de stiefouder en de ouder weinig rol spelen en zou het tarief in rechte lijn van toepassing zijn geweest.

Het Hof merkt op dat de decreetgever deze assimilatie heeft willen toeschrijven aan een verkrijging in rechte lijn, onafhankelijk van het feit dat de betrokken personen getrouwd of samenwonend waren. Bij

*Na het arrest van het Grondwettelijk Hof zou de Vlaamse wetgever zijn Wetboek der Successierechten moeten herzien teneinde een einde te stellen aan dit verschil in behandeling. Zo moeten de kinderen van de heer X kunnen erven van mevrouw Y door successierechten tegen het tarief « in rechte lijn » te betalen.*

*Het zou dus wenselijk zijn dat het Brussels Hoofdstedelijk Gewest haar voorwaarden, die overigens objectief gezien niet gerechtvaardigd lijken, versoepelt.*

het lezen van de voorbereidende werken, blijkt dat het de wil van de wetgever was om de verkrijging tussen een stiefouder en een stiefkind op dezelfde manier te behandelen als de verkrijging tussen een kind van een persoon die samenwoont met de *overledene en de overledene*. Het is evenwel de combinatie van de in het geding zijnde bepaling met artikel 48, §2 van het Wetboek der Successierechten die dit verschil in behandeling veroorzaakt en die er uiteindelijk voor zorgt dat het toepasbaar tarief verschilt naargelang de volgorde van overlijden.

Het Hof is van oordeel dat dit verschil in behandeling niet redelijk gerechtvaardigd is en dat artikel 50 van het Wetboek der Successierechten de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet schendt.

Na het arrest van het Grondwettelijk Hof zou de Vlaamse wetgever zijn Wetboek der Successierechten moeten herzien teneinde een einde te stellen aan dit verschil in behandeling. Zo moeten de kinderen van de heer X kunnen erven van mevrouw Y door successierechten tegen het tarief « in rechte lijn » te betalen.

Dit soort probleem stelt zich daarentegen niet in het Waals Gewest omwille van de formulering van artikel 52/3 van het Wetboek der Successierechten dat van toepassing is in dit Gewest en die met name preciseert dat worden gelijkgesteld met verkrijging in rechte lijn « *de*

*verkrijgingen tussen een persoon en een kind van de echtgenoot of de wettelijk samenwonende partner van deze persoon; deze gelijkstelling gebeurt ook wanneer deze verkrijging plaatsvindt na het overlijden van deze echtgenoot of van deze wettelijk samenwonende partner* ».

In het Brussels Hoofdstedelijk Gewest daarentegen, is de regeling anders. De voorwaarden voor gelijkstelling zijn daar bijzonder strikt. Om zo het voorbeeld van de becommentarieerde zaak terug te nemen, in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest, opdat de kinderen van de heer X kunnen erven van mevrouw Y, moeten de kinderen van de heer X, voor het bereiken van de leeftijd van 21 jaar, gedurende 6 opeenvolgende jaren hebben samengewoond met mevrouw Y en hebben zij van mevrouw Y (of van mevrouw Y en de heer X samen) de hulp en zorgen gekregen die kinderen normaal gezien van hun ouders krijgen. Als deze voorwaarden niet vervuld zijn, zijn de toepasbare tarieven de hoogste.

Het zou dus wenselijk zijn dat het Brussels Hoofdstedelijk Gewest haar voorwaarden, die overigens objectief gezien niet gerechtvaardigd lijken, versoepelt.



Lida ACHTARI

## De afschaffing van de overdraagbaarheid van het teveel aan notionele interesten: praktische aspecten

Volgens het voormalig artikel 205 *quinquies* van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen van 1992, in geval van afwezigheid of gebrek aan winsten van een belastbare periode waarvoor de aftrek van notionele kon afgeleid worden, kon de niet toegestane vrijstelling voor deze belastbare periode achtereenvolgens overgedragen worden op de winsten van de zeven opeenvolgende belastbare periodes.

Deze maatregel verzekerde, volgens het Ministerie van Financiën zelf, de flexibiliteit op het regime van de notionele interesten. De mogelijkheid om het niet-aangewende saldo van de aftrek over te dragen, in geval er niet voldoende belastbare basis is gedurende een belastbare periode, was inderdaad bijzonder nuttig voor kleine en middelgrote groeiende ondernemingen, alsook voor bedrijven die werden geconfronteerd met economische moeilijkheden.

De wet van 13 december 2012 houdende fiscale en financiële bepalingen (B.S., 20 december 2012) heeft echter artikel 205 *quinquies* van

“

*Vanaf het belastbaar boekjaar 2013 kan de aftrek van de notionele interesten die betrekking hebben op een gegeven belastbare periode, dus niet meer toegepast worden op de winsten van die belastbare periode.*

*Puur fiscaal zal de afschaffing van de overdraagbaarheid van het teveel aan aftrek van notionele interesten zeker een nadelige impact hebben op de competitiviteit van onze bedrijven, en meer in het bijzonder op de kleine en middelgrote bedrijven waarvan het bestaan of de ontwikkeling kwetsbaar is door de huidige economische situatie en de beperkte toegang tot krediet in het bijzonder. Terwijl dat men eigenlijk de financiering van deze laatste door risicokapitaal zou moeten bevorderen, lijkt de ondernemerszin geofferd te worden op het altaar van de begrotingsdiscipline.*

het Wetboek ingetrokken, hiermee de duidelijk uitgedrukte wens volgend van de regering Di Rupo sinds deze laatste aan het hoofd van de Staats is gekomen.

Vanaf het belastbaar boekjaar 2013 kan de aftrek van de notionele interesten die betrekking hebben op een gegeven belastbare periode, dus niet meer toegepast worden op de winsten van die belastbare periode.

In geval er niet voldoende winsten zijn, is het overschot van aftrek definitief verloren.

Voor wat betreft de voorraad van niet-gebruikte aftrek, gebrek aan voldoende winsten, zoals deze geaccumuleerd werd tot aan het belastbaar boekjaar 2012, voorziet de wet een overgangsregime in het nieuwe artikel 536 van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992.

Volgens de laatste, kunnen de notionele interesten die deel uitmaken van deze voorraad, afgetrokken worden van de winsten van de zeven belastbare periodes volgend op deze tijdens dewelke de aftrek eerst niet kon worden uitgevoerd. Echter, boven één miljoen euro en in de mate dat deze beperking van het resultaat overstegen wordt, wordt het aftrekbare bedrag beperkt tot 60%.

Zo moet er geen enkele beperking worden toegepast als het saldo van de winsten van een belastbare periode niet hoger is dan één miljoen euro. Anderzijds, als het saldo hoger is dan één miljoen euro, is het aftrekbare bedrag van uitgestelde notionele interesten beperkt tot: 1.000.000,00 € + 60% van het saldo van het resultaat hoger dan 1.000.000,00 €.

De termijn van maximale overdraagbaarheid van zeven belastba-

re periodes is niet van toepassing op het bedrag dat kan afgetrokken worden door deze beperking van 60%. Het bedrag van overdraagbare notionele interesten dat niet kon worden afgetrokken door deze beperking ziet dus haar termijn van overdraagbaarheid verlengd, zonder beperking in tijd, zodat de beperking niet leidt tot een vermindering van het bedrag dat had kunnen afgetrokken worden indien ze niet bestaan had.

Tot slot, de aftrek van de voorraad van uitgestelde notionele interesten wordt nu volledig een bewerking van de berekening van de vennootschapsbelasting, en meer in het bijzonder de laatste bewerking van deze berekening, net voor de toepassing van het tarief.

Puur fiscaal zal de afschaffing van de overdraagbaarheid van het teveel aan aftrek van notionele interesten zeker een nadelige impact hebben op de competitiviteit van onze bedrijven, en meer in het bijzonder op de kleine en middelgrote bedrijven waarvan het bestaan of de ontwikkeling kwetsbaar is door de huidige economische situatie en de beperkte toegang tot krediet in het bijzonder. Terwijl dat men eigenlijk de financiering van deze laatste door risicokapitaal zou moeten bevorderen, lijkt de ondernemerszin geofferd te worden op het altaar van de begrotingsdiscipline.



Nicolas THEMELIN

## De nieuwe “bescherming” van de reservataire erfgenamen in geval van levensverzekering: opgepast !

De wet van 10 december 2012 die bepaalde aspecten van het burgerlijk erfrecht wijzigt, heeft ook betrekking op de levensverzekeringscontracten. De wet van 10 december 2012 die de wet op de landverzekeringsovereenkomst wijzigt, werd gepubliceerd in het Belgisch Staatsblad van 11 januari 2013 en is dus van kracht sinds 21 januari 2013.

Tot op heden was het in zekere mate mogelijk om reservataire erfgenamen te onterven via een levensverzekeringscontract, op voorwaarde dat het bedrag van de premies proportioneel was met de inkomsten van de overledene die verzekeringsnemer was.

Het is inderdaad zo dat de verzekeringsnemer, door een derde als begunstigde aan te duiden in een levensverzekeringscontract, wist dat de reservataire erfgenamen de inbreng of de aftrek van de door hem betaalde premies niet konden vragen, tenzij als deze duidelijk overdreven waren rekening houdend met zijn financiële situatie.

Conform artikel 124 van de wet op de landverzekeringsovereenkomst, nieuwe versie, is de aftrek en het verband, in geval van overlijden van de verzekeringsnemer, van toepassing op de verzekeringsprestatie zelf, als het nu gaat om kapitaal, gegarandeerd of niet, van gestorte premies, of om inkomsten, en zonder de voorwaarde van duidelijke disproportie van premies in vergelijking met de levensloop van de overledene. Het levensverzekeringscontract wordt nu dus gelijkgesteld met een testamentair legaat op burgerlijk vlak; tot op vandaag was het dat enkel op fiscaal vlak.

Deze nieuwe tekst lijkt de reservataire erfgenamen te beschermen (ten koste van een nieuwe vrijheidsbeperking om over de goederen van de overledene te beschikken, een vrijheid die reeds sterk beperkt is door de regels van het Burgerlijk Wetboek, en waarvan het levensverzekeringscontract bijna de enige uitzondering vormde die vatbaar was voor elk type van patrimonium, zelfs de bescheiden).

Maar is dit werkelijk het geval?

In realiteit zal de remedie in vele gevallen erger zijn dan de pijn en zal het in alle wettelijkheid de financiën van de erfgenamen, die reeds onderhevig zijn aan de successierechten op hun deel, een genadeslag toedienen...

Onder het mom van “bescher-

ming” van de reservataire erfgenamen tegen eventuele “kunstgrepen” van derden met de bedoeling de erfenis via het afsluiten van levensverzekeringscontracten naar zich toe te trekken, verzorgt de Staat op heimelijke wijze haar eigen financiën en laat ze de erfgenamen het werk (meer dan) in haar plaats doen.

Laten we een voorbeeld nemen die zo frequent is in de praktijk. Een in België verblijvende belastingplichtige heeft kinderen uit een eerste huwelijk. Hij start daarna, zonder een huwelijkscontract of samenlevingscontract af te sluiten, een huishouden met iemand anders die voor hem dus een “derde” is gezien vanuit het oogpunt van successierechten, en wiens relatie met de kinderen van deze derde gespannen zijn. De belastingplichtige onderschrijft een levensverzekeringscontract in een land dat geen successierechten heft op de storting van het kapitaal als de onderschrijver in België verblijft (ze bestaan in groten getale), en duidt zijn nieuwe echtgenoot aan als begunstigde, ten nadele van zijn eigen kinderen.

Bij het overlijden van deze belastingplichtige zal het Belgisch successierecht, zowel burgerlijk als fiscaal, van toepassing zijn op zijn erfenis. De tweede echtgenoot is dus 80% van de rechten op het ontvangen kapitaal verschuldigd tegenover de Belgische Staat en de erfgenamen hebben het recht,

dankzij de nieuwe bepaling van “bescherming” van hun rechten, (gemakkelijk) hun voorbehouden erfdeel in te roepen teneinde de aftrek van de legaten te vragen die aan de tweede echtgenoot werden toegekend.

Geïnformeerd, vaak met vertraging, over het bestaan van het levensverzekeringscontract, en om een aftrek van de legaten te verkrijgen, spannen ze dus een proces aan tegen de tweede echtgenoot die ... intussen het kapitaal in alle wettelijkheid heeft verkregen in het buitenland en ervoor zorgt dat hij België verlaat zonder een adres na te laten.

Gesterkt door hun goed recht, zetten de erfgenamen hun procedure verder en krijgen ze in dit geval een gunstig maar onuitvoerbaar vonnis, omdat de tweede echtgenoot in het beste geval zijn insolventie heeft geregeld en in het slechtste geval gewoon verdwenen is.

Ze zullen niet verrast zijn wanneer de Belgische Staat, die door de diensten van de registratie werden geïnformeerd van het bestaan van het vonnis, de 80% van de rechten die verschuldigd zijn door de tweede echtgenoot op het buitenlands kapitaal en die de beschikbare quotiteit vertegenwoordigen, van hen vordert, bovenop de 30% rechten die zij zelf moeten betalen op hun eigen reservatair gedeelte ... Artikel 70 van het Wetboek op de Successie-

rechten voorziet inderdaad een solidariteit tussen de erfgenamen voor wat betreft de betaling van de rechten die door de legatarissen aan de Staat verschuldigd zijn!

Het is zeker dat deze bepaling in 2010 in strijd met de Grondwet werd verklaard door het Grondwettelijk Hof, als de erfgenamen “niks” krijgen in de successie – bijvoorbeeld als de totaliteit van het patrimonium getransfereerd werd in een levensverzekeringscontract – maar ze blijven niettemin gehouden op hun eigen reservatair gedeelte, zelfs als dit feitelijk sinds jaren verdwenen is, terzelfdertijd als de tweede echtgenoot...

En wat als de erfgenamen weldegelijk “iets” hebben verkregen in de erfenis, naast het levensverzekeringscontract dat “naar andere

oorden is getrokken”? De wet werd niet aangepast sinds dat arrest van 2010 van het Grondwettelijk Hof, en zelfs al moet de Staat in theorie afstand doen van het opeisen van de 80% rechten, ze behoudt in ieder geval de mogelijkheid om zich simpelweg tot de erfgenamen te richten om te vragen dat zij de betaling uitvoeren van op z'n minst de door hen verschuldigde rechten op sommen die ze hoogstwaarschijnlijk nooit meer zullen kunnen terugkrijgen.

In situaties van familiale conflicten waar het gevoel van frustratie de erfgenamen zal aanzetten tot het pogen om, koste wat het kost, hun voorbehouden gedeelte in het kapitaal dat hen ontzegd werd, terug te krijgen, zal deze wet ter “bescherming” van de reservataire erfgenamen met andere woorden, het bestaan van buitenlandse levensverzekerings-



*In situaties van familiale conflicten waar het gevoel van frustratie de erfgenamen zal aanzetten tot het pogen om, koste wat het kost, hun voorbehouden gedeelte in het kapitaal dat hen ontzegd werd, terug te krijgen, zal deze wet ter “bescherming” van de reservataire erfgenamen met andere woorden, het bestaan van buitenlandse levensverzekeringscontracten die niet werden aangegeven op het ogenblik van het overlijden, op een meer efficiënte manier aan de Belgische Staat kunnen onthullen dan de nieuwe aangifteverplichting hiervan in de jaarlijkse fiscale aangifte. En bovendien zal zij de Belgische Staat toelaten om, in alle wettelijkheid, de successierechten op bezittingen die zij waarschijnlijk nooit zullen zien, bij de erfgenamen te innen, na hen daarenboven ook nog de last van alle opzoekingswerkzaamheden opgelegd te hebben.*





contracten die niet werden aangegeven op het ogenblik van het overlijden, op een meer efficiënte manier aan de Belgische Staat kunnen onthullen dan de nieuwe aangifteverplichting hiervan in de jaarlijkse fiscale aangifte. En bovendien zal zij de Belgische Staat toelaten om, in alle wettelijkheid, de successierechten op bezittingen die zij waarschijnlijk nooit zullen zien, bij de erfgenamen te innen, na hen daarenboven ook nog de last van alle opzoekingswerkzaamheden opgelegd te hebben.



Séverine SEGIER

## Het beroepsgeheim voor advocaten beschermd

Idefisc heeft reeds geruchten verspreid van pogingen van de fiscale administratie om het beroepsgeheim van bepaalde beoefenaars van vrije beroepen te omzeilen.

Twee jaar geleden heeft het Hof van Beroep van Brussel eraan herinnerd dat wanneer de beoefenaar van een medisch beroep weigert om bepaalde inlichtingen aan de administratie te bezorgen door zich te verschuilen achter zijn beroepsgeheim, de administratie, conform de voorschriften van artikel 334 van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen, kan vragen dat de bevoegde disciplinaire autoriteit tussenkomt teneinde te bepalen of, en eventueel in welke mate, de informatie-aanvraag van de administratie verenigbaar is met het respect voor het beroepsgeheim. Volgens het Hof van Beroep moet de administratie er zich bij neerleggen, indien de disciplinaire autoriteit meent dat de vraag van de administratie niet verenigbaar is met het respect voor het beroepsgeheim van de dokter.

Het Hof van Beroep van Gent was tot dezelfde conclusie gekomen in een vorig arrest van 15

“

*In haar arrest van 19 oktober 2012 heeft het Hof van Cassatie dit beroep verworpen op grond van het feit dat artikel 334 expliciet aan de Stafhouder de bevoegdheid geeft om zich te verzetten tegen onderzoeken van de administratie en dat de wettekst geen enkel rechtsmiddel tegen de beslissing van de disciplinaire autoriteit voorziet.*

*We kunnen niet anders dan verheugd zijn met deze beslissing die zich verzet tegen een nieuwe poging van de administratie om zich onderzoeksbevoegdheden toe te eigenen die nog meer uitgebreid zijn dan deze waarover zij reeds beschikt. De tekst van artikel 334 van het Wetboek is zeer duidelijk en mag in geen enkel geval geïnterpreteerd worden als zou het de administratie toelaten de beslissingen van de disciplinaire autoriteiten voor de rechtbanken in vraag te stellen.*

”

juni 2010, deze keer betreffende een advocaat die geweigerd had om aan de administratie uittreksels van zijn derdenrekening te bezorgen. Toen de vraag hem op grond van artikel 334 van het Wetboek werd voorgelegd, had de Stafhouder de gegrondheid van de positie van de advocaat bevestigd door te stellen dat hij

de uittreksels van zijn derdenrekening niet mocht geven tenzij hij vooraf de identiteit van zijn klanten onleesbaar maakte.

De administratie heeft een cassatieberoep ingediend tegen dit arrest, om het dwingend karakter van de beslissingen van de disciplinaire autoriteiten te betwisten.

In haar arrest van 19 oktober 2012 heeft het Hof van Cassatie dit beroep verworpen op grond van het feit dat artikel 334 expliciet aan de Stafhouder de bevoegdheid geeft om zich te verzetten tegen onderzoeken van de administratie en dat de wettekst geen enkel rechtsmiddel tegen de beslissing van de disciplinaire autoriteit voorziet.

We kunnen niet anders dan verheugd zijn met deze beslissing die zich verzet tegen een nieuwe poging van de administratie om zich onderzoeksbevoegdheden toe te eigenen die nog meer uitgebreid zijn dan deze waarover zij reeds beschikt. De tekst van artikel 334 van het Wetboek is zeer duidelijk en mag in geen enkel geval geïnterpreteerd worden als zou het de administratie toelaten de beslissingen van de disciplinaire autoriteiten voor de rechtbanken in vraag te stellen.



Martin VAN BEIRS

## Het einde van de voorfinanciering van de BTW bij invoer

De administratie heeft op 28 september 2012 een circulaire (n° 30/2012) gepubliceerd betreffende de modaliteiten van het systeem voor verlegging van de heffing van de BTW die een belastingplichtige bij invoer verschuldigd is.

Normaal gezien moet de belastingplichtige de BTW aan de douane vereffenen op het ogenblik dat de goederen in België worden ingevoerd.

Maar de belastingplichtige kon tot voor kort opteren voor het systeem van verlegging van de heffing van de BTW die een belastingplichtige bij invoer verschuldigd is.

Het stelsel dat van toepassing was, voorzag dat de belastingplichtige vooraf een som kon storten die gelijk is aan 1/24<sup>e</sup> van het totale bedrag van BTW dat verschuldigd is op de invoer die hij gedaan had tijdens de laatste vier kalenderkwartalen die aan zijn vraag voorafgingen. Op die manier werd het systeem van verlegging van de heffing van deze taks op hem toegepast, wat hem dan toeliet geen BTW meer te moeten betalen op de invoer op het ogenblik dat hij aan de

douane langskomt. Hiervoor moest de belastingplichtige wel vooraf een toelating tot verlegging van de heffing E.T.14.000. verkregen hebben.

De regering heeft echter beslist om sinds 1 januari 2013 een einde te maken aan de voorfinanciering van de BTW op invoer omwille van zijn ongunstig karakter voor de BTW-plichtigen in België in vergelijking met de meer voordelige heffingssystemen die in de buurlanden van kracht zijn. De regering wenst dat het stelsel van verlegging van de heffing van de BTW bij invoer werkt zonder borg te moeten betalen.

Het nieuwe stelsel is automatisch van toepassing, zonder dat de belastingplichtigen nieuwe formaliteiten moeten vervullen.

*Het gaat om een positieve maatregel voor de importeurs van goederen in België, want het huidige systeem is vooral minder voordelig dan het systeem van Nederland dat geen borg vereist. Vandaar dat vele importeurs er eerder voor kiezen om via Nederland te gaan dan via de Belgische havens. Deze maatregel dient om de competitiviteit tussen deze laatste te versterken.*

De belastingplichtigen die een bedrag aan BTW vooruit betaald hebben, kunnen sinds 1 januari 2013 de terugbetaling van hun borg vragen. Het aanvraagformulier voor de terugbetaling bevindt zich in bijlage aan de circulaire.

Het gaat hier om een positieve maatregel voor de importeurs van goederen in België, want het huidige systeem is vooral minder voordelig dan het systeem van Nederland dat geen borg vereist. Vandaar dat vele importeurs er eerder voor kiezen om via Nederland te gaan dan via de Belgische havens. Deze maatregel dient om de competitiviteit tussen deze laatste te versterken.



Lida ACHTARI

## De wetgever verduidelijkt de situatie van de begunstigden van de overledene met belastingschulden

We herinneren ons dat de programmawet (I) van 29 maart 2012 een nieuwe regeling in onze wetgeving heeft geïntroduceerd met als doel de inning van de belastingen die eventueel door de overledene of zijn begunstigen verschuldigd zijn, te verbeteren.

Deze regeling werd inderhaast aangenomen, na zeer beknopte parlementaire werken. Het is dus geen verrassing dat hij niet nagegaten heeft, vooral in de pers, veel ongerustheid opgewekt heeft, waarvan de belangrijkste in de volgende vraag is samengevat: volstaat het dat één enkele begunstigde weigert om zijn eigen belastingschuld te betalen, waarom ook, opdat de successie voor onbepaalde tijd zou geblokkeerd zijn tegenover alle andere begunstigen van de overledene?

Als men zich hield aan een strikte lezing van artikel 160 van de programmawet was het toegelaten om eraan te twijfelen. Volgens deze bepaling is het inderdaad voldoende dat de eventuele fiscale schulden in hoofde van de overledene en de begunstigde

die de vrijgeving van zijn tegoeden eist, betaald zijn opdat deze ten opzichte van hem bevrijdend zou kunnen gebeuren. *A contrario*, was de vrijgeving van de tegoeden van de overledene voor de begunstigde die een attest of een akte van nalatenschap die het bestaan van de schulden op naam van een andere begunstigde vermeldt, niet verboden.

De Raad van State heeft nochtans over dit onderwerp een advies afgegeven die een tegenovergestelde interpretatie kon toelaten die zegt dat wie ook tegoeden van een overledene vrijgeeft zonder dat duidelijk blijkt uit de akte of attest van erfopvolging dat geen enkele notificatie van belastingschulden werd gedaan of zonder vermelding in de akte of het attest dat alle bestaande schulden en toebehoren op naam van de overledene en zijn begunstigen betaald werden, hiervoor de verantwoordelijkheid draagt.

Er is daar dus snel een juridische onzekerheid uit ontstaan die gemakkelijk had kunnen vermeden worden als de wet het voorwerp was geweest van wat meer ernstige parlementaire werken.

De wet van 13 december 2012 houdende fiscale en financiële bepalingen, verheldert gelukkig de situatie van de begunstigen met fiscale schulden in hun hoofde of in hoofde van de overledene door de bepalingen van artikel 160 van de program-

“

*De wet van 13 december 2012 houdende fiscale en financiële bepalingen, verheldert gelukkig de situatie van de begunstigen met fiscale schulden in hun hoofde of in hoofde van de overledene door de bepalingen van artikel 160 van de programmawet (I) van 29 maart 2012 te verduidelijken.*

*Helaas is deze regeling echter niet perfect geworden en is ze nog steeds een rem op de vereffening van successies. Zo moet bijvoorbeeld een belastingschuld die aangerekend wordt aan een begunstigde hoe dan ook door hem betaald worden als hij wil dat de tegoeden van de overledene in zijn hoofde, vrijgegeven worden, en dit zelfs ook als deze belastingschuld niet opeisbaar is. We moeten ons de vraag stellen of de wil van de regering om fiscale inkomsten te ontvangen voor een steeds groter wordend bedrag en op een steeds sneller wordend tempo, nog limieten heeft ....*

”

mawet (I) van 29 maart 2012 te verduidelijken.

Voortaan kan de vrijgeving van de tegoeden van de overledene gebeuren op een bevrijdende manier aan de begunstigde die een attest of een expeditie van de akte van nalatenschap voorlegt die vermeldt (i) dat alle schulden

die ter kennis werden gebracht op naam van de overledene of op naam van deze begunstigde betaald werden of (ii) dat de vrijgeving van de tegoeden kan plaatsvinden ten voordele van deze begunstigde na betaling van deze ter kennis gebrachte schulden op naam van de overledene, bij wijze van ingehouden fondsen bij de debiteur.

Met andere woorden, de vrijgeving van de tegoeden van de overledene kan voortaan tegenover de begunstigde gebeuren als alle bestaande belastingschulden in zijn naam of in naam van de overledene betaald werden of als de debiteur gemachtigd is om, door middel van de fondsen die hij in zijn bezit heeft, vooraf de belastingschulden van deze begunstigde en/of het deel van deze laatste in de belastingschulden van de overledene te betalen.

De wijzigingen die zo aan de situatie van de begunstigen worden aangebracht, mogen toegejuicht worden in die mate dat zij hen zullen toelaten om de tegoeden van de overledene niet voor onbepaalde tijd geblokkeerd te zien als één enkele begunstigde beslist om een belasting die hem persoonlijk wordt aangerekend, niet te betalen, voor een persoonlijke reden en één die gewettigd kan zijn.

Helaas is deze regeling echter niet perfect geworden en is ze nog steeds een rem op de veref-

fening van successies. Zo moet bijvoorbeeld een belastingschuld die aangerekend wordt aan een begunstigde hoe dan ook door hem betaald worden als hij wil dat de tegoeden van de overledene in zijn hoofde, vrijgegeven worden, en dit zelfs ook als deze belastingschuld niet opeisbaar is. We moeten ons de vraag stellen of de wil van de regering om fiscale inkomsten te ontvangen voor een steeds groter wordend bedrag en op een steeds sneller wordend tempo, nog limieten heeft ....



Nicolas THEMELIN

## De generatiesprong: een burgerlijke hervorming op het vlak van de erfrechtelijke devolutie

Een wet van 10 december 2012 heeft, naast andere maatregelen, een belangrijke wijziging van het successierecht in België ingevoerd.

Tot aan de goedkeuring van deze wet was het niet mogelijk om ervoor te zorgen dat de kleinkinderen rechtstreeks van hun grootouders erfden, zonder dat deze erfenis juridisch een “verplichte passage” via de tussengeneratie plaatsvond.

Voorheen, wanneer een grootouder zijn patrimonium aan één van zijn kleinkinderen naliet, kon de ouder van dat kleinkind, erfgenaam in de

eerste graad van de erflater, uiteraard zijn erfrechtelijke reserve laten gelden – wat niet veranderd is –, maar als hij afstand deed van de erfenis van zijn erflater, ging het gedeelte waarvan hij afstand deed, niet naar zijn eigen kinderen: het werd bijgevoegd bij het erfdeel van de andere mede-erfgenamen.

Daarentegen konden de daden van afstand “in favorem”, waardoor een kind afstand deed van de erfenis door dit expliciet te doen in het voordeel van zijn eigen kinderen, bijkomende registratierechten met zich meebrengen, bovenop de successierechten die reeds verschuldigd waren, aangezien de afstand in favorem werd beschouwd als een aanvaarding van de erfenis (door het kind), gevolgd door een schenking (aan zijn eigen kinderen).

De personen die niet de mogelijkheid hadden om een inventieve oplossing van fiscale optimalisatie te gebruiken, zagen zich dus verplicht,

ofwel om zich te verlaten op de toekomstige goede wil van hun eigen kinderen om hun erfrechtelijke reserve niet in te roepen, ofwel om hun kleinkinderen ertoe te brengen om nog hogere erfenisrechten te betalen.

Vandaag kunnen de kleinkinderen rechtstreeks van hun grootouders erven, voor zover hun ouders zelf afstand hebben gedaan van de erfenis.

Het Burgerlijk Wetboek voorziet voortaan, in artikel 786 CC, dat het deel van de erfgenaam die afstand doet daarna naar zijn eigen nakomelingen gaat, en niet meer naar de andere mede-erfgenamen.

Dit zorgt dus voor een uitzondering op de regel die vervat is in artikel 785 van hetzelfde Wetboek, volgens dewelke de erfgenaam die afstand doet, wordt geacht als nooit erfgenaam te zijn geweest (aangezien hij wordt geacht nooit erfgenaam te zijn geweest, kan hij, in principe, ook geen rechten waarvan geacht wordt dat hij ze nooit heeft gehad, overdragen op zijn eigen erfgenamen).

De formaliteiten voor het afstand doen van een erfenis veranderen niet: de afstand moet worden gedaan op de griffie van de rechtbank van eerste aanleg van arrondissement waar de erfenis is opengevalen.

Uiteraard gebeurt deze rechtstreekse erfenisoverdracht ten voordele

“

*Gezien de levensverwachtingen steeds maar langer worden, komt het vaak voor dat wanneer de grootouders overlijden, die erfgenamen die het het meest nodig hebben om van de erfenis te genieten, niet de kinderen zijn van de overledene, maar zijn kleinkinderen die meestal op een leeftijd zijn waarop ze hun beroepsleven starten en waarop het beroepsleven van hun ouders reeds goed gevestigd is.*

*De kinderen kunnen dus vanaf nu beslissen om afstand te doen van de erfenis van hun ouders, in het voordeel van hun eigen kinderen, zonder moeilijkheden of verzwaring van de fiscale lasten, zelfs indien de erfenis onroerende goederen bevat.*

”

van de kleinkinderen onder de successierechten die van toepassing zijn op de nakomelingen in rechte lijn, alsof het om de kinderen van de overleden grootouder zou gaan, maar er is geen sprake meer van een daaropvolgende schenking.

Het is ook belangrijk om te vermelden dat het onmogelijk is om afstand te doen van een erfenis die nog niet is opgevallend; de mogelijkheid van deze erfrechtelijke devolutie blijft dus onderhevig aan de goede wil van de erfgenamen die, wanneer het ogenblik daar is, afstand zullen moeten doen van de erfenis van hun erflater.

Deze hervorming van het erfrecht is dus niet groot, maar ze beantwoordt wel aan een praktische noodzakelijkheid en aan de evolutie van de maatschappij.

Het is inderdaad zo dat in families waar het patrimonium het invoeren van een juridisch complexere structuur niet rechtvaardigt, een dergelijke maatregel zwaar kan vallen in een familie in goede verstandhouding, wanneer een grootouder komt te overlijden met de wens om zijn kleinkinderen te bevoordelen.

Gezien de levensverwachtingen steeds maar langer worden, komt het vaak voor dat wanneer de grootouders overlijden, die erfgenamen die het het meest nodig hebben om van de erfenis te genieten, niet de kinderen zijn van de overledene, maar zijn kleinkinderen die meestal op een leeftijd zijn waarop ze hun

beroepsleven starten en waarop het beroepsleven van hun ouders reeds goed gevestigd is.

De kinderen kunnen dus vanaf nu beslissen om afstand te doen van de erfenis van hun ouders, in het voordeel van hun eigen kinderen, zonder moeilijkheden of verzwarende van de fiscale lasten, zelfs indien de erfenis onroerende goederen bevat.

De wet is van kracht gegaan op 21 januari 2013.



Séverine SEGIER

## Is de belasting van 4% in strijd met het Europees recht ?

Het Grondwettelijk Hof heeft op 21 februari jongstleden een arrest gevelde waarin zij aan het Europees Hof van Justitie een prejudiciële vraag stelt met betrekking tot de bijkomende belasting van 4% die door de wet van 28 december 2011 op de roerende inkomsten wordt ingevoerd.

Het Hof heeft met hetzelfde arrest alle andere rechtsmiddelen die ter rechtvaardiging voor het annuleren van de wet werden ingeroepen, verworpen.

Men zal zich herinneren dat België reeds in 2010 door de Europese Commissie voor het Europees Hof van Justitie werd gedagvaard (zaak C-383/10) met als argument dat, door het invoeren en behouden van een stelsel dat, door de toepassing van een fiscale vrijstelling enkel op de interesten betaald door de Belgische banken, de discriminerende belasting invoert op de interesten die door buitenlandse banken betaald worden, België zo de verplichtingen die haar opgelegd werden conform de bepalingen van artikelen 56 en 63 van de VWEU en van artikelen 36 en 41 van het Akkoord op de Europese Economische Ruimte niet zou zijn nagekomen.

De Commissie klaagde zo de in het

*De inkomsten uit Belgische banken zijn inderdaad onderworpen aan een voorheffing van 15% die niet vermeerderd is met de belasting van 4%, anders dan de inkomsten uit spaargelden bij buitenlandse banken die, voor het jaar 2012, onderworpen zijn aan de vermeerdering van 4%.*

*De vraag is dus te bepalen of deze uitzonderingsbepalingen, hier enkel de vermeerdering voor het niet-vrijgestelde deel van Belgische spaargelden, niet in strijd zijn met de artikelen 10 en 172 van de grondwet en met de artikelen 56 en 63 van de VWEU, omdat ze een onderscheid in behandeling maken tussen begunstigen van roerende inkomsten voor zover deze inkomsten het voorwerp zijn van Belgische of buitenlandse spaargelden.*

geding zijnde nationale bepalingen aan voor zover ze ertoe leiden dat de Belgen schrik hebben om beroep te doen op de diensten van de banken die zich in andere Lidstaten van de Unie bevinden, waardoor de interesten die door deze laatste betaald worden niet kunnen genieten van de fiscale vrijstelling die enkel van toepassing is op de interesten die door de Belgische banken betaald worden.

Deze discriminatie, indien bevestigd door het Hof van Justitie, zou verergerd zijn door het niet toepassen van de additionele bijdrage van 4% - ingevoerd door de wet van 28 december 2011 – op het niet-vrijgestelde deel van de inkomsten van spaargelden bij Belgische banken.

Deze inkomsten uit Belgische banken zijn inderdaad onderworpen aan een voorheffing van 15% die niet vermeerderd is met de belasting van 4%, anders dan de inkomsten uit spaargelden bij buitenlandse banken die, voor het jaar 2012, onderworpen zijn aan de vermeerdering van 4%.

De vraag is dus te bepalen of deze uitzonderingsbepalingen, hier enkel de vermeerdering voor het niet-vrijgestelde deel van Belgische spaargelden, niet in strijd zijn met de artikelen 10 en 172 van de grondwet en met de artikelen 56 en 63 van de VWEU, omdat ze een onderscheid in behandeling maken tussen begunstigen van roerende inkomsten voor zover deze inkomsten het voorwerp zijn van Belgische of buitenlandse spaargelden.

Het Grondwettelijk Hof stelt vast dat het onderzoeken van dit rechtsmiddel veronderstelt dat de vraag beantwoord is om te weten of het gunstige fiscale stelsel, waarvan de interesten die betaald worden door de Belgische banken genieten, zowel wat betreft het gedeelte ervan dat vrijgesteld is van belastingen als deze die aan een gunstig tarief belast worden, toegelaten is vanuit het

oogpunt van de bepalingen van het recht van de Europese Unie.

Het Grondwettelijk Hof beslist bijgevolg om de volgende prejudiciële vraag te stellen aan het Europees Hof van Justitie:

*“Moeten de artikelen 56 en 63 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie en de artikelen 36 en 41 van het Akkoord op de Europese Economische Ruimte geïnterpreteerd worden in die zin dat ze aan een Lidstaat niet toelaten om een stelsel in te voeren en te behouden die een hogere belasting invoert op de interesten die betaald worden door buitenlandse banken, dit door de toepassing van een fiscale vrijstelling of van een lager belastingtarief enkel op de interesten die betaald worden door Belgische banken?”*

Voor het overige verwerpt het Hof het geheel van andere ingeroepen rechtsmiddelen tegen de wet van 28 december 2011 en tegen de bijkomende bijdrage van 4% die, sinds dan, gelukkig werd opgeheven.



Pascale HAUTFENNE

## De Belgische nationaliteit moeilijker te verkrijgen

De wet van 4 december 2012 wijzigt de voorwaarden voor het verkrijgen van de Belgische nationaliteit. Deze wet is van kracht geworden op 1 januari 2013 en beperkt de mogelijkheden om de nationaliteit te verkrijgen.

De wetgever heeft gewild dat het verkrijgen van de nationaliteit slechts toegestaan wordt aan de personen die toelating hebben om zich definitief in België te vestigen.

De personen die een aanvraag wensen in te dienen, moeten hun hoofdverblijfplaats in België hebben op basis van een wettelijk verblijf en zullen over een onbeperkt verblijfsrecht moeten beschikken. Er zijn integratiecriteria (bijwonen van een integratiecursus, kennis van een landstaal, economische integratie) en verlengde termijnen voorzien.

Het is voortaan niet meer mogelijk om een naturalisatie- of nationaliteitsaanvraag vanuit het buitenland in te dienen.

Wat betreft de procedure om de nationaliteit via een nationaliteitsverklaring te verwerven, deze kan gevolgd worden door de meerderjarige vreemdeling

die wettelijk in België heeft verbleven sedert 5 jaar (“korte” procedure) of 10 jaar (“lange” procedure). Er zijn voorwaarden die voor elk van deze procedures moeten vervuld worden, met striktere voorwaarden voor de “korte” procedure.

Zo zal een meerderjarige vreemdeling die de nationaliteit na 5 jaar wettelijk verblijf op het grondgebied wenst te verkrijgen, het bewijs moeten leveren van kennis van één van de drie landstalen, van zijn sociale integratie en van zijn economische participatie.

Er zijn soepelere voorwaarden voorzien voor vreemdelingen die in België geboren zijn, voor zij die met een Belg gehuwd zijn of zij die een handicap hebben of invalide zijn en ook voor zij die de pensioenleeftijd bereikt hebben.

Wat betreft de “lange” procedure zal de meerderjarige vreemdeling sedert tien jaar wettelijk op Belgisch grondgebied moeten verbleven hebben, zijn kennis van ten minste één van de drie landstalen bewijzen en zijn deelname aan het leven in zijn onthaalgemeenschap, met alle rechtsmiddelen, moeten rechtvaardigen.

Tijdens de procedure van nationaliteitsverklaring kan de Procureur des Konings een negatief advies uitbrengen over de verwerving van de nationaliteit,

vooral wanneer er een belemmering bestaat als gevolg van ernstige persoonlijke feiten. Onder deze ernstige persoonlijke feiten vinden we, onder andere, “*het toetreden tot een beweging of organisatie die als gevaarlijk wordt beschouwd door de Staatsveiligheid*”, maar ook “*het feit dat de rechter aan de aanvrager een definitieve straf heeft opgelegd, die kracht van gewijsde heeft gekregen, vanwege om het even welke vorm van fiscale of sociale fraude*”.

De parlementaire weg wordt een uitzonderlijke procedure. Om het te bekomen, moet de meerderjarige vreemdeling wettelijk in België verblijven, uitzonderlijke verdiensten op wetenschappelijk, sportief of socio-cultureel vlak tegenover België bewezen hebben of kunnen bewijzen. Hij zal ook de redenen moeten uiteenzetten waarom het voor hem vrijwel onmogelijk is om de nationaliteit te verwerven via de nationaliteitsverklaring.

De naturalisatie kan ook gevraagd worden door de meerderjarige staatlozen die sedert minimum twee jaar wettelijk in België verblijven.

De procedures voor minderjarigen werden ook moeilijker gemaakt.

Bovendien kan de rechter nu de vervallenverklaring van de nationaliteit uitspreken in het geval waar de persoon veroordeeld is



tot een gevangenisstraf van ten minste 5 jaar zonder opschorting voor het begaan van duidelijk omschreven zware inbreuken of in de veronderstelling dat het begaan van de inbreuk duidelijk werd vergemakkelijkt door het bezit van de Belgische nationaliteit of ook nog als deze nationaliteit werd verworven door een schijnhuwelijk.

In het algemeen werd de toegang tot de Belgische nationaliteit dus moeilijker gemaakt sedert de invoering van deze nieuwe wet.

Toch is het goed om zich ervan bewust te zijn dat het verwerven van de nationaliteit vandaag in principe geen fiscale gevolgen heeft. Alleen de werkelijke verblijfplaats is belangrijk in dit verband.

Niettemin, in het kader van de bilaterale verdragen tot het vermijden van dubbele belasting, lijkt de nationaliteit een zeer subsidiair criterium te zijn om de Staat te bepalen waarin een persoon verblijft.

Volgens artikel 4 van het OESO-model, *“de uitdrukking ‘inwoner van een Verdragsluitende Staat’ duidt iedere persoon aan die, ingevolge de wetgeving van die Staat, onderworpen is aan de belasting van die Staat, op grond van zijn woonplaats, verblijf, plaats van leiding of enige andere soortgelijke omstandigheid (...)”*.

Deze bepaling preciseert niettemin dat wanneer, volgens de voornoemde criteria, een fysieke persoon een inwoner is van twee Verdragsluitende Sta-

ten, het voldoende is om zich te baseren op andere criteria.

Zo zullen de volgende subsidiaire criteria gebruikt worden om te bepalen in welke Staat de persoon zal beschouwd worden als inwoner. Eerst en vooral zal men kijken in welke Staat de persoon zijn duurzaam tehuis heeft. Als dit tehuis in beide Staten aanwezig is, zal het het criterium van de Staat waarmee zijn persoonlijke en economische banden het nauwst zijn, dat zal toegepast worden. Als deze criteria het nog steeds niet mogelijk maken om te beslissen in het voordeel van een Staat, zal de persoon enkel als inwoner van de Staat waar hij gewoonlijk verblijft, beschouwd worden.

Wanneer de persoon gewoonlijk in de twee Staten verblijft of als hij in geen enkele van de twee gewoonlijk verblijft, zal hij beschouwd worden als inwoner van de Staat waarvan hij de *nationaliteit* bezit (artikel 4, §2, c van het OESO modelverdrag). Bijgevolg speelt de nationaliteit een rol – zeker, subsidiair – in de bepaling van de Verblifsstaat.

Ten slotte wordt een laatste criterium voorzien in de veronderstelling waarin deze persoon de nationaliteit van de twee Staten zou bezitten of als hij de nationaliteit van geen van de twee heeft. In dat geval *“zullen de bevoegde autoriteiten van de Ver-*

*In het algemeen werd de toegang tot de Belgische nationaliteit dus moeilijker gemaakt sedert de invoering van deze nieuwe wet.*

*Toch is het goed om zich ervan bewust te zijn dat het verwerven van de nationaliteit vandaag in principe geen fiscale gevolgen heeft. Alleen de werkelijke verblijfplaats is belangrijk in dit verband.*

*We stellen dus vast dat het criterium van de nationaliteit pas in vierde positie komt te staan in de bepaling van de Verblifsstaat. Vandaar, als een persoon zijn belastingen in België wenst te betalen, zal het verkrijgen van de nationaliteit hem slechts in minieme mate van nut zijn. De impact van de nieuwe wet op de fiscaliteit is dus bijna nihil.*

*dragsluitende Staten de kwestie in onderling akkoord oplossen”.*

We stellen dus vast dat het criterium van de nationaliteit pas in vierde positie komt te staan in de bepaling van de Verblijfsstaat. Vandaar, als een persoon zijn belastingen in België wenst te betalen, zal het verkrijgen van de nationaliteit hem slechts in minieme mate van nut zijn. De impact van de nieuwe wet op de fiscaliteit is dus bijna nihil.



Lida ACHTARI

## **Striktere voorwaarden in Brussel voor de vermindering van het recht enkel bij verkoop van gebouwen**

Een ordonnantie van 22 november 2012 wijzigt de artikelen 46bis en 212bis van het Wetboek der Registratierechten zoals deze van toepassing zijn in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest.

De nieuwigheden die op die manier worden aangebracht aan de reglementering die de vermindering van de belastbare grondslag voor verkooprecht in geval van aankoop, door één of meerdere fysieke personen samen, van het geheel in volle eigendom van een gebouw dat zich in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest bevindt en dat in zijn geheel of deels wordt bewoond of bestemd is voor bewoning, met de bedoeling dat de kopers er hun hoofdverblijfplaats vestigen, verdienen wat aandacht.

De artikelen 46bis en 212bis van het Wetboek leggen de voorwaarden en toepassingsmodaliteiten vast voor de vermindering van de belastbare grondslag op het verkooprecht in geval van aankoop van een

woning gelegen in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest.

Artikel 46bis regelt duidelijk de onmiddellijke toekenning van het abatement op datum van de aankoopovereenkomst (primaire vorm van het abatement) terwijl het artikel 212bis de toekenning van het abatement a posteriori regelt onder de vorm van een terugbetaling (secundaire vorm van het abatement).

De ordonnantie van 22 november 2012 wijzigt, voor de twee vormen van het abatement, de voorwaarde van het behoud van de hoofdverblijfplaats en de bijhorende sanctie voor het niet respecteren van deze voorwaarde.

Voor deze wijziging moesten de kopers zich verbinden tot het behouden van hun hoofdverblijfplaats in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest gedurende een ononderbroken periode van vijf jaar te rekenen vanaf de datum van het vestigen van hun hoofdverblijfplaats in het gebouw voor dewelke de vermindering werd verkregen.

Behalve in geval van overmacht, wanneer geen enkele van de kopers de voorwaarde van het behoud van de hoofdverblijfplaats in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest gedurende deze periode vervulde, dienden de complementaire

“

*In een gemotiveerd advies van 27 februari 2012 had de Europese Commissie serieuze kritiek geuit op het oude systeem dat toen nog van toepassing was. Zij beschouwde dat systeem inderdaad als onverenigbaar met de regels van de Europese Unie omdat het het vrije verkeer van personen, werknemers en zelfstandigen ontmoedigde, wat door de verdragen gegarandeerd werd. In dit opzicht stelde de Commissie vast dat de belastingplichtigen die zich installeerden in een nieuw verworven eigendom in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest afgeschrikt werden om het gewest te verlaten tijdens de volgende vijf jaar, gezien dat zij anders het hierboven vermeld fiscaal voordeel zouden verliezen en de rechten retroactief aan het gewest zouden moeten betalen.*

*Men kan betwijfelen of het Brussels Hoofdstedelijk Gewest zich in regel heeft gesteld met de Europese normen door nog verder de voorwaarde van behoud van de hoofdverblijfplaats te beperken, niet meer tot het Brussels Hoofdstedelijk Gewest, maar tot één enkel gebouw in datzelfde Gewest. Dat lijkt een vorm van juridisch surrealisme op z'n Belgisch te zijn.*

”

rechten op het bedrag van de vermindering van de toegekende belastbare grondslag betaald te worden, vermeerderd met de wettelijke intrestvoet volgens het tarief dat in burgerlijke zaken werd vastgelegd, te rekenen vanaf de uiterste datum voor het voorleggen aan de registratie van het document dat leidt tot de perceptie van het proportioneel recht.

De ordonnantie van 22 november 2012 vervangt de voorwaarde van het behoud van de hoofdverblijfplaats in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest gedurende een ononderbroken periode van vijf jaar te rekenen vanaf de datum van het plaatsen van hun hoofdverblijfplaats in het gebouw voor dewelke de vermindering werd verkregen,

door deze, striktere, voorwaarde van de verplichting van behoud van de hoofdverblijfplaats voor een identieke periode in het goed dat door hemzelf werd gekocht.

De ordonnantie schaft bovendien de vermeerdering van de verschuldigde complementaire rechten met de wettelijke intrestvoet af in geval van het niet respecteren van de nieuwe voorwaarde voor het behoud van de vermindering van de belastbare grondslag.

De nieuwe bepalingen zijn van kracht sinds 1 januari 2013 en zijn van toepassing op de overeenkomsten die vanaf die datum werden afgesloten, alsook op de overeenkomsten die voor die datum werden afgesloten,

maar met een opschortende voorwaarde die optreedt vanaf die datum.

In een gemotiveerd advies van 27 februari 2012 had de Europese Commissie serieuze kritiek geuit op het oude systeem dat toen nog van toepassing was. Zij beschouwde dat systeem inderdaad als onverenigbaar met de regels van de Europese Unie omdat het het vrije verkeer van personen, werknemers en zelfstandigen ontmoedigde, wat door de verdragen gegarandeerd werd. In dit opzicht stelde de Commissie vast dat de belastingplichtigen die zich installeerden in een nieuw verworven eigendom in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest afgeschrikt werden om het gewest te verlaten tijdens

de volgende vijf jaar, gezien dat zij anders het hierboven vermeld fiscaal voordeel zouden verliezen en de rechten retroactief aan het gewest zouden moeten betalen.

Men kan betwijfelen of het Brussels Hoofdstedelijk Gewest zich in regel heeft gesteld met de Europese normen door nog verder de voorwaarde van behoud van de hoofdverblijfplaats te beperken, niet meer tot het Brussels Hoofdstedelijk Gewest, maar tot één enkel gebouw in datzelfde Gewest. Dat lijkt een vorm van juridisch surrealisme op z'n Belgisch te zijn.



Nicolas THEMELIN

## Het uitstel en de boetes inzake de BTW

In een zeer recent arrest heeft het Grondwettelijk Hof zopas geoordeeld dat artikel 70, § 2 van het BTW-wetboek tegenstrijdig is met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 6 van het Europees Verdrag ter Bescherming van de Rechten van de Mens (arrest van 21 februari 2013). Artikel 70, §2, alinea 1 van het BTW-wetboek sanctioneert inbreuken die gepleegd worden bij de afgifte van facturen.

In onderhavig geval werd een bedrijf, conform artikel 70, §2, alinea 1 van het BTW-wetboek, veroordeeld tot proportionele boetes van 200%. De rechtbank van eerste aanleg van Luik heeft de toegekende dwangbevelen teniet gedaan, maar het Hof van Beroep van Luik hervormde het vonnis. De zaak werd voorgelegd aan het Hof van Cassatie die een prejudiciële vraag heeft gesteld aan het Grondwettelijk Hof. Het Hof van Cassatie heeft zo gevraagd of de voornoemde bepaling de artikelen 10 en 11 van de Grondwet schonden, gelezen in samenhang met artikel 6 van het Europees Verdrag ter Bescherming van de Rechten van de Mens, in zoverre deze bepaling de rechtbank van eerste aanleg niet toeliet om een

uitstel te koppelen aan de boete die in deze bepaling wordt voorzien, terwijl de overtreder had kunnen genieten van dergelijk uitstel indien hij voor dezelfde feiten moest voorkomen voor de correctionele rechtbank om zich tot de strafsancities voorzien in de artikelen 73 en volgende van het BTW-wetboek te zien veroordeeld worden.

Het Grondwettelijk Hof heeft eerst herhaald dat de fiscale boetes die in artikel 70, §2, alinea 1 van het BTW-wetboek voorzien worden, weldegelijk een repressief en strafrechtelijk karakter hebben in de zin van artikel 6 van het Europees Verdrag ter Bescherming van de Rechten van de Mens.

Vervolgens heeft het Hof benadrukt dat het uitstel, of het nu toegekend wordt door de correctionele rechtbank of door een andere rechtbank zoals de rechtbank van eerste aanleg, de veroordeelde kan aanmoedigen om zijn leven te beteren door de dreiging de straf uit te voeren ( veroordeling tot het betalen van een boete), indien hij zou hervallen. Het Hof heeft niettemin herhaald dat de wet van 29 juni 1964 op de opschorting, het uitstel en de probatie niet van toepassing was en dat het niet aan de wetgever was om dit geval tussen te komen.

Het Hof heeft hieruit besloten dat:

*“In zoverre het niet toelaat aan de rechtbank van eerste aanleg om een uitstel te koppelen aan een boete die hij voorziet, schendt artikel 70, §2, alinea 1 van het BTW-wetboek de artikelen 10 en 11 van de Grondwet”.*

Dat is effectief logisch. De persoon die zich veroordeeld ziet tot een fiscale boete (voor als strafrechtelijk beschouwd te worden conform artikel 6 van het Europees Verdrag ter Bescherming van de Rechten van de Mens), die in principe minder zwaar is, kan inderdaad niet genieten van een uitstel, terwijl een persoon die dezelfde inbreuk heeft gepleegd, maar met een frauduleuze intentie, wel van zo een uitstel kan genieten omdat hij eenvoudigweg voor de correctionele rechtbank moet verschijnen.

Het Hof voegt zelfs een obiter dictum toe om een kader te geven aan de vaststelling van de ongrondwettelijkheid.

Het Hof verduidelijkt dat:

*“Deze vaststelling van gedeeltelijke ongrondwettelijkheid heeft echter niet tot gevolg dat deze bepaling, in afwachting van een wetgevend initiatief, niet meer zou kunnen toegepast worden door de rechtbanken wanneer deze vaststellen dat de inbreuken aangetoond zijn, dat het bedrag van de boete niet buiten proportie is in verhou-*

*ding tot de ernst van de inbreuk en dat het niet nodig zou zijn*

“

*Als het geval zich voordoet, wat zal het Hof van Beroep naar waar de zaak na cassatie zal verwezen worden, kunnen doen als ze moest menen dat de overtreder weldigelijk de voorwaarden om een uitstel te verkrijgen, vervult?*

*Er zijn volgens mij slechts twee aanvaardbare oplossingen: ofwel kent ze hem effectief het uitstel toe (al was het maar gedeeltelijk), ofwel moet ze de boete teniet doen. Het is inderdaad zo dat als het uitstel niet mocht toegekend worden en de boete behouden blijft, dan zou het desbetreffende Hof van Beroep niet conform zijn met het arrest van het Grondwettelijk Hof.*

”

*geweest om een uitstel toe te kennen, ook al was deze maat-*

*regel door de wet voorzien geweest”.*

Zo houdt dit a contrario in dat, wanneer de rechtbanken vaststellen dat de inbreuken aangetoond zijn, dat het bedrag van de boete niet buiten proportie is in verhouding tot de ernst van de inbreuk, maar dat een uitstel moet toegekend worden als deze maatregel voorzien werd door de wet, artikel 70, §2 van het BTW-wetboek niet meer mag toegepast worden! Wil dat zeggen dat de boetes die (op basis van artikel 70, §2 van het BTW-wetboek) opgelegd worden aan personen die voldoen aan de voorwaarden om een uitstel te krijgen, conform de voornoemde wet van 29 juni 1964, noodzakelijkerwijze moeten geannuleerd worden?

Men mag eraan herinneren dat het Grondwettelijk Hof reeds een gelijkaardig arrest gevelde heeft op 6 november 2008, deze keer met betrekking tot artikel 70, §1, alinea 1 van het BTW-wetboek. Deze bepaling werd geacht tegenstrijdig te zijn met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, omdat het niet toelaat aan de rechtbank van eerste aanleg om aan de boete die voorzien wordt in deze bepaling een uitstel te koppelen (in dit geval betrof het niet artikel 70, §1, maar het becommentarieerde arrest betreft artikel 70, §2 van het BTW-wetboek). De wetgever moest de wetgeving

zo aanpassen om deze onwettelijkheid te laten verdwijnen, maar hij heeft dit tot op heden nog niet gedaan. Er is in 2009 weldegelijk een initiatief geweest van de regering, toen een communiqué van de Minister-raad zei dat de “schuldenaar het uitstel kan vragen als hij gedurende een referentieperiode van twee jaar niet veroordeeld werd tot een fiscale boete van dezelfde aard”. Sindsdien, bij ons weten, niks.

Krachtens het relatief effect van de arresten die door het Grondwettelijk Hof geveld werden over de prejudiciële vraag, zijn enkel de rechtbanken die uitspraak moeten doen in dezelfde zaak, ertoe gehouden om het antwoord van het Grondwettelijk Hof te respecteren. De hoven en rechtbanken zijn er evenwel niet toe gehouden om een prejudiciële vraag te stellen wanneer het Grondwettelijk Hof reeds een uitspraak heeft gedaan over een identieke vraag en kunnen ze een arrest dat door het desbetreffende Hof geveld werd, toepassen in een andere zaak.

In dit geval blijft de vraag echter opnieuw open. Als het geval zich voordoet, wat zal het Hof van Beroep naar waar de zaak na cassatie zal verwezen worden, kunnen doen als ze moest menen dat de overtreder weldegelijk de voorwaarden om een uitstel te verkrijgen, vervult?

Er zijn volgens mij slechts twee aanvaardbare oplossingen: ofwel kent ze hem effectief het uitstel toe (al was het maar gedeeltelijk), ofwel moet ze de boete teniet doen. Het is inderdaad zo dat als het uitstel niet mocht toegekend worden en de boete behouden blijft, dan zou het desbetreffende Hof van Beroep niet conform zijn met het arrest van het Grondwettelijk Hof.



Tristan KRSTIC

## De Franse Grondwettelijke Raad schrapt het belastingtarief van 75%

Het was misschien de meest symbolische belofte van zijn presidentiële campagne: als hij president werd, beloofde François Hollande een nieuwe belasting-schijf van 75% in te voeren voor het gedeelte van de inkomsten dat hoger is dan één miljoen euro per jaar, genaamd «uitzonderlijke solidariteitsbijdrage».

Volgens François Hollande, die deze campagnebelofte kort na zijn overwinning in de Franse presidentiële verkiezingen concretiseerde, zou het niet gaan om een patriotistische daad – niets minder -, terwijl de rechtse oppositie er een beslagleggende fiscale politiek in zag en dat de meerderheid van de economen en fiscalisten zo een maatregel beschouwden als een pure en simpele aanzet tot emigratie.

Het is zo dat op 28 november jongstleden, het Institut de Recherches Economiques et Fiscales (IREF) een Europese denktank, die zich privé en onafhankelijk inspant voor de vermindering van de druk van de Staat en de verplichte voorheffingen, en de verenigde belastingplichtigen, een vereniging ter verdediging van de Franse

“

*Door de grondslag van de begrenzing van de belasting op het fortuin te verlagen tot 75% en de belasting op het inkomen te beperken tot enkel de reële inkomsten, brengt deze beslissing van «wijzen» de wettelijkheid van de strijd tussen hen die niet van plan zijn om zich aan de onterechte economische en fiscale maatregelen die hen werden opgelegd, te onderwerpen, onder de aandacht.*

*Ook al proberen sommige beleidsmakers hun bevolkingsgroepen ervan te overtuigen dat, als een fiscale politiek als «rechtvaardig» moet gekwalificeerd worden, het dat inderdaad enkel kan zijn door middel van confiscatoire of ongelijke maatregelen die de goederen en rechten van hun belastingplichtigen treffen.*

”

belastingplichtigen, een brief met argumenten hebben gericht aan de Franse parlementairen en hen hebben gevraagd om zich te wenden tot de Grondwettelijke Raad voor wat betreft de voorwaarden voor het bepalen van de nieuwe begrenzing van de belasting op het fortuin alsook voor de nieuwe belasting die de «virtuele» inkomsten in rekening zou nemen.

Bij het lezen van de stevige ontwikkelde argumenten in die briefwisseling, hebben de parlementairen van de oppositie positief op hun vraag geantwoord en op 20 december de aanhangigmaking bij de Grondwettelijke Raad verkregen.

Deze laatste heeft het standpunt dat door het IREF en door de

verenigde belastingplichtigen werd verdedigd, gevolgd door met een beslissing van 29 december, de belangrijke beslissing van de socialistische regering en de bepalingen van de laatste wet op de financiën die het meest een aanslag pleegt op de rechten van de belastingplichtigen te censureren.

De Grondwettelijke Raad heeft zo geoordeeld dat de nieuwe belasting aan 75 % de fiscale gezinnen op ongelijke wijze treft al naargelang de verdeling van de inkomsten onder de twee echtgenoten. De Raad betreurt dat de belasting «op de inkomsten van elke fysieke persoon» gevestigd is terwijl de belasting op het inkomen wordt geheven per «fiscaal gezin» en oordeelt bijgevolg dat er een «miskenning is

van de gelijkheid tegenover de publieke lasten».

Het is inderdaad zo dat een gezin, waarvan elk lid een inkomen van 900.000 euro ontvangt, zich van deze belasting vrijgesteld zag, terwijl een ander, waarvan één lid 1,2 miljoen euro verdiende en de andere niks, deze moest betalen, wat natuurlijk een «verstoring van de gelijkheid voor wat betreft de draagkracht» betekent.

Uit deze vaststelling volgt een inbreuk op de Franse Grondwet, zonder dat het volgens de Grondwettelijke Raad nodig is de andere bezwaren die tegen deze maatregel werden opgeworpen, te onderzoeken, omdat het vooral het confiscatoire karakter van de belasting betreft.

I  
De Grondwettelijke Raad heeft ook zijn veto gesteld tegen andere maatregelen van de laatste wet op de de financiën die door het IREF en de verenigde belastingplichtigen werden bekritiseerd, zoals de modaliteiten voor de berekening van de begrenzing van de belasting op het fortuin, in het bijzonder de integratie van de gekapitaliseerde inkomsten of winsten «die de belastingplichtige niet gerealiseerd heeft».

Door de grondslag van de begrenzing van de belasting op het fortuin te verlagen tot 75% en de belasting op het inkomen

te beperken tot enkel de reële inkomsten, brengt deze beslissing van «wijzen» de wettelijkheid van de strijd tussen hen die niet van plan zijn om zich aan de onterechte economische en fiscale maatregelen die hen werden opgelegd, te onderwerpen, onder de aandacht.

Ook al proberen sommige beleidsmakers hun bevolkingsgroepen ervan te overtuigen dat, als een fiscale politiek als «rechtvaardig» moet gekwalificeerd worden, het dat inderdaad enkel kan zijn door middel van confiscatoire of ongelijke maatregelen die de goederen en rechten van hun belastingplichtigen treffen.



Nicolas THEMELIN

## De terugbetaling van de onrechtmatig geheven belastingen in strijd met het gemeenschapsrecht

De Advocaat-generaal bij het Europees Hof van Justitie heeft besluiten voorgelegd die interessant zijn voor wat betreft de verplichting voor de Staten om onrechtmatig geheven belastingen terug te betalen.

In een zaak die de terugbetaling behandelt aan de belastingplichtige van belastingen die een Lidstaat in strijd met het Europees recht geheven heeft, werd een prejudiciële vraag gesteld aan het Hof met als doel te bepalen of de interesten op de terug te betalen belasting moesten betaald worden te rekenen vanaf de dag dat de vraag tot terugbetaling werd gesteld of te rekenen vanaf de datum van betaling van de belasting. Het Hof heeft nog geen arrest geveld, maar men mag reeds hopen dat ze de hypothese, die gunstig is voor de belastingplichtige, zal volgen die door haar Advocaat-generaal werd aanbevolen en die zegt: “*Het Europees recht moet geïnterpreteerd worden in die zin dat, in geval van heffing door een Lidstaat van een belasting die on-*

*verenigbaar is met het Europees recht, (...) deze staat verplicht is om het bedrag van deze belasting terug te betalen en verplicht is de interesten te betalen op het bedrag van die belasting vanaf de datum van de betaling door de belastingplichtige.*”

Als het advies van de Advocaat-generaal betreffende de datum van betaling van de interesten het al verdiende om ter sprake gebracht te worden, dan is het vooral opdat ze zou herinneren aan de regel betreffende de verplichting om de niet-verschuldigde belasting terug te betalen, wat ons inziens een opmerking verdient: “*Het is vaststaande en reeds lang bestaande rechtspraak, ondanks het ontbreken van bepalingen van de Unie betreffende de terugbetaling van nationale belastingen die onverenigbaar zijn met het Europees recht, dat het recht om een terugbetaling te verkrijgen van deze belastingen het gevolg is en een aanvulling is van de rechten die door de bepalingen van het Europees recht toegekend worden aan de rechtzoekenden, zoals deze geïnterpreteerd werden door het Hof. De Lidstaat is dus gehouden de belastingen die in strijd met het recht van de Europese Unie werden geheven, terug te betalen, dit recht op terugbetaling een subjectief recht zijnde afkomstig uit de rechtsorde van de Unie.*”

Dit principe, net zoals elke regel, kent echter uitzonderingen.



We hebben er twee kunnen noteren uit andere zaken die door prejudiciële vragen voor het Hof werden ingeleid.

1) De uitzondering van de verrijking zonder reden

De eerste zaak heeft het voorwerp uitgemaakt van een arrest van 6 september 2011: *“Bij uitzondering op het principe van de terugbetaling van belastingen die onverenigbaar zijn met het Europees recht, mag de terugbetaling van een belasting die onrechtmatig geheven werd, geweigerd worden wanneer deze een verrijking zonder reden met zich mee zou brengen voor de rechthebbenden.*

*De bescherming van de rechten die ter zake gegarandeerd worden door de rechtsorde van de Unie leggen dus de terugbetaling niet op van de belastingen, rechten en taken die in strijd met het Europees recht geheven werden wanneer er vastgesteld is dat de persoon die aansprakelijk is voor de betaling van deze rechten ze effectief heeft verhaald op andere zaken”.*

2) De uitzondering van de verjaaringstermijnen

Het betreft hier twee zaken in welke de Belgische Staat betrokken is.

In die twee dossiers was de oor-

sprong van de verplichting tot terugbetaling van de belastingen door de Belgische staat de volgende. Een wetgeving met betrekking tot de creatie van een budgettair fonds voor de gezondheid en kwaliteit van dieren en dierlijke producten en daterend van 1987 voorzag een heffingssysteem die in 1992 als niet-conform werd beschouwd door de Unie. Jaren later had de Belgische wetgever dit stelsel vervangen door een nieuwe wet van 23 maart 1998. In realiteit liet deze wet, die met terugwerkende kracht op 1 januari 1988 in voege trad, toe het heffingssysteem van 1987, dat in 1992 als niet-conform werd beschouwd, te beves-

“

*“ Het Europees recht moet geïnterpreteerd worden in die zin dat, in geval van heffing door een Lidstaat van een belasting die onverenigbaar is met het Europees recht, (...) deze staat verplicht is om het bedrag van deze belasting terug te betalen en verplicht is de interesten te betalen op het bedrag van die belasting vanaf de datum van de betaling door de belastingplichtige.”*

*Het is dus verstandig om zijn rechten ten bewarende titel te doen gelden voor de nationale rechtbanken ( de Belgische in dit geval), zonder te wachten op de erkenning van de niet-conformiteit met het Europese recht af te wachten.*

*Het spreekwoord dat de Advocaat-generaal JÄÄSKINNEN terecht in de voornoemde zaken heeft geciteerd, laat ons toe te besluiten dat:*

*“ Het recht helpt de waakzamen en niet de slapenden “ (iura vigilantibus, non dormientibus prosunt).*

”

tigen. Door haar terugwerkende kracht werd dit tweede systeem op haar beurt bekritiseerd door de belastingplichtigen. In 2003 had een arrest van het Europees Hof deze belastingplichtigen gelijk gegeven en had ze, als antwoord op een prejudiciële vraag, de niet-conformiteit met het Europese recht op belastingen die terugwerkende kracht bleven behouden en het recht voor de belastingplichtigen om hun terugbetaling te verkrijgen, bevestigd.

Op deze basis beslisten andere belastingplichtigen die het slachtoffer waren geworden van deze wetgeving met terugwerkende kracht om hun recht op terugbetaling van de onrechtmatig betaalde belasting in te roepen. Volgens de Belgische regering hebben niet minder dan 879 belastingplichtigen toen een zaak ingeleid voor het gerecht om dit recht tot terugbetaling van onrechtmatig betaalde belastingen te laten gelden, zoals de Advocaat-generaal verduidelijkt in zijn besluiten van 26 mei 2011, met gevorderde bedragen in die 879 zaken die opliepen tot een bedrag van 119 miljoen euro.

Maar, de Belgische staat verzette zich daartegen met een verjaringstermijn van vijf jaar die in 1998 was begonnen, op het ogenblik van het van kracht worden van de twee wet, om te verlopen in 2002. De eisers stel-

den dat de verjaringstermijn pas was beginnen lopen na het arrest van het Hof in 2003. Maar tevergeefs.

Op 26 mei 2011 verklaarde het Hof in deze zaken: *“De vaststelling door het Hof, in een arrest geveld na een prejudiciële beslissing, van de onverenigbaarheid van het retroactieve karakter van een nationale reglementering met het Europese recht heeft voor de vorderingen van de betrokken Lidstaat geen impact op het startpunt van de verjaringstermijn voorzien de interne rechtsorde”*.

Kortom, een vaststelling van niet-conformiteit van een heffingswetgeving met het Europese recht volstaat niet om de terugbetaling van de onrechtmatig betaalde belasting te verkrijgen. Als het gemeenschapsrecht het recht op herstel doet ontstaan, dan is het aan het nationale recht, in dit geval het Belgische, dat de bevoegdheid toekomt om de uitvoeringsmodaliteiten van dat recht en vooral de beroepstermijnen, te bepalen.

Het is dus verstandig om zijn rechten ten bewarende titel te doen gelden voor de nationale rechtbanken ( de Belgische in dit geval), zonder te wachten op de erkenning van de niet-conformiteit met het Europese recht af te wachten.

Het spreekwoord dat de Advo-

caat-generaal JÄÄSKINNEN terecht in de voornoemde zaken heeft geciteerd, laat ons toe te besluiten dat:

“ Het recht helpt de waakzamen en niet de slapenden “ (iura vigilantis, non dormientibus prosunt).



Chloé HARMEL



**IDEFISC**

Tel. : 02/646 46 36

Fax : 02/644 38 00

**IDEFISC wordt uitgegeven  
door Thierry AFSCHRIFT**in samenwerking met  
Pascale HAUTFENNE hoofdredacteur  
enLida ACHTARI  
Chloé HARMEL  
Tristan KRSTIC  
Séverine SEGIER  
Nicolas THEMELIN  
Martin VAN BEIRS**Verantwoordelijke uitgever:**Thierry AFSCHRIFT  
Lensstraat 13  
1000 Brussel**Internet**<http://www.idefisc.be>**Volgend nummer:**

Juni 2013

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)