



# IDEFISC®

## Juridische nieuwsbrief: verschijnt driemaandelijks

© IDEFISC Internationale vereniging met wetenschappelijk doel - Nummer : 84 - Afgiftekantoor: Brussel V - september 2013 - info@idefisc.be

### Editoriaal

## De slechte saga van 309%

De regering en de fiscale administratie doen ons sinds enkele jaren een ware eindeloze saga beleven wat betreft de bijzondere bijdrage op de *“geheime commissies”*.

Deze heffing, die geïnd wordt aan het bescheiden tarief van 309%, werd initieel ingevoerd om *“betalingen in het zwart”* die door een vennootschap aan loontrekkeners of andere van haar werknemers werden uitgekeerd, te belasten en te bestraffen.

Het percentage werd zo vastgelegd dat het overeenstemde met het maximum dat in het slechtste geval door de begunstigde als belasting en bijdrage aan de sociale zekerheid zou verschuldigd zijn.

Het toepassingsgebied van de bijdrage werd echter aanzienlijk uitgebreid en de administratie heeft langzamerhand geprobeerd om hem toe te passen op *“alle niet-gerechtigde sommen”*, met andere woorden in alle gevallen waar geen loonfiches werden opgesteld, terwijl er geen wil tot ontwijken van de belasting bestond.

Ondertussen komt het percentage van 309% niet meer overeen met de reden waarom hij werd voorzien en is deze op vandaag hoger dan de denkbare ontwe-

ken belasting, welke ook de hypothese is waarin de begunstigde zich bevindt.

De administratie is echter gestoten op het werkelijk redelijke karakter van haar eigen functionarissen die altijd al, in zeer grote getale, een afkeer hebben gehad om een dergelijk onrechtvaardig percentage toe te passen en zich over het algemeen aansloten bij de belastingplichtigen om gewoonweg de aftrek van de onkosten tegen een tarief van vennootschapsbelasting te verwerpen.

Het door en door onrechtvaardig karakter van de situatie, en zonder twijfel ook het vooruitzicht om de rechtbanken deze bijdrage als een *“straf”* te zien beschouwen en zichzelf toestaan om er het bedrag van te moduleren, hebben de wetgever ertoe aangezet om de gevolgen van dergelijke belasting te beperken.

Het is voortaan voorzien dat de bijdrage op de geheime commissies niet meer zal kunnen toegepast worden wanneer een begunstigde effectief belast werd.

Het is uiteraard gewoon gezond verstand en we vragen ons af waarom het jaren geduurd heeft om tot dit resultaat te komen die

er gewoonweg in bestaat om te stoppen met het toepassen van een enorme sanctie, die wat voorzien is in geval van fraude veroverstijgt, terwijl de Staat geen enkele schade heeft geleden!

Maar, alsof het onmogelijk was om redelijk te zijn tot het einde, blijft de nieuwe wet de aftrek van sommen die toegekend werden door de vennootschap, onder de noemer van beroepskosten, weigeren, ook wanneer de begunstigde reeds werd belast.

Er is een omzendbrief voor nodig geweest, die dus niet conform is met de tekst van de wet, om niettemin aan te raden een dubbele belasting te vermijden; en dit nadat een wet werd gestemd die net die dubbele belasting tot gevolg heeft.

Zouden we niet kunnen overgaan tot de radicale oplossing die bestaat uit het supprimeren van deze bijdrage die geen enkel nut heeft en om, in het geval een bewezen fraude, de sancties die reeds door de wet voorzien zijn toe te passen, zoals een boete die tot 200% kan oplopen?

Thierry AFSCRIFT



## De slagen van de berenklauw

### Wie minacht wie ?

Laatst in juli, net voor de afsluiting van het parlementaire zitting, werden nog snel teksten van fiscale aard en van groot belang gestemd.

Ze handelen vooral over de verplichting om buitenlandse structuren aan te geven en de zogezegde “fairness tax” die aan de bedrijven wordt opgelegd.

Het project, dat nochtans door de regering werd gestart, werd door 6 afgevaardigden van de meerderheid om de vorm van een wetsvoorstel neergelegd.

Omdat de zitting zou worden beëindigd, werd de puur fiscale tekst in de Commissie van ... Sociale Zaken “besproken”, het is te zeggen goedgekeurd meerderheid tegen oppositie en dit zonder enig ernstig debat.

Er bestaat natuurlijk niets beters voor een regering dan een project laten bediscussiëren door parlementariërs die er nog minder van kennen dan deze van de Commissie voor Financiën die worden verondersteld “*gespecialiseerd te zijn in de materie*”.

Het is een mooi voorbeeld van minachting vanwege de regering tegenover het Parlement waarop men heel nauw toeziet dat ze enkel maar een rol speelt van registratieorgaan van de beslissingen die door de meerderheidspartijen genomen worden.

Maar bestaat er nog een grotere minachting dat deze van de parlementariërs zelf tegenover hun instelling? Hebben de afgevaardigden die deze omweg aanvaard hebben, nog enig respect voor het Parlement en haar kiezers wanneer zij aanvaarden om hun rol te beperken tot simpele knoppendrukkers?

## Editoriaal

De slagen van de berenklaauw - Wie minacht wie ?	2
Internationale wederzijdse administratieve assistentie: Zwitserland versoepelt haar criteria nog meer!	4
Bijkomende heffing van 4% op de roerende inkomsten en vak 1440/2440 van de fiscale aangifte 2013: de "fout" is toegestaan als het niet gepaard gaat met een "bedrieglijk opzet"!	7
De belastingplichtige die beschuldigd wordt van fraude heeft zwijgrecht	10
De wetgever stelt de prijs voor de toegang tot de gerechtelijke reorganisatie vast op 1.000,00 euro	12
Aangifte van private vermogensstructuren: nieuwe aangifteverplichting van aanslagjaar 2014!	13
De eigen ingezetenen arbeiders en grensarbeiders genieten dezelfde voordelen, en hun kinderen ook!	15
De omstreden berekening van de notionele interestaftrek	17
"DLUter": Het Koninklijk Besluit waarin de nieuwe formulieren voor de regularisatieaangifte worden goedgekeurd, werd gepubliceerd, maar geeft niet de duidelijkheid die verwacht werd!	19
1 januari 2014: informatie-uitwisseling tussen België en Luxemburg	21
De strijd tegen de "fiscale uitwijkplaatsen": Frankrijk is slim en komt als winnaar uit de krachtmeting met Zwitserland! Zal haar voorbeeld door anderen gevolgd worden?	23
Gesplitste aankopen: (nog meer) nieuws	25
Deelbewijzen van Beveks zonder Europees paspoort en Belgische heffing op het sparen	26
Het veroordelingsrecht beschouwd als ongrondwettelijk	28
Het recht op erfpacht en opstal stijgt van 0,20 naar 2,00%	30

## Internationale wederzijdse administratieve assistentie: Zwitserland versoepelt haar criteria nog meer!

De Zwitserse Federale Raad is op 14 augustus 2013 een versnelde consultatie gestart over een gedeeltelijk revisieproject van de federale wet op de administratieve assistentie in fiscale zaken.

De geplande revisie beantwoordt aan een driedelig objectief: in bepaalde gevallen de informatie van personen die het onderwerp zijn van een aanvraag tot assistentie vertragen, de gegroepeerde aanvragen organiseren en de behandeling van op gestolen gegevens gebaseerde verzoeken versoepelen.

Zwitserland heeft gemeend er alle belang bij te hebben om snel het probleem van a posteriori informatie op te lossen van personen die, in het kader van een aanvraag tot administratieve assistentie, in beroep kunnen gaan: vele assistentie-aanvragen vanuit derde landen zouden geblokkeerd zijn wegens de geheimhouding die door het verzoekende land gevraagd wordt, wat maar zou kunnen verzekerd worden door de afwezigheid van een reglementering met betrek-

king tot de uitzonderingen op de aankondiging, of omdat ze onrechtstreeks op illegaal verkregen gegevens zouden gebaseerd zijn.

Omdat ze vrezen dat deze blokkering zou leiden tot een reclame die nadelig is voor het imago van Zwitserland en een risico met zich mee zou brengen op sancties tegen haar (zoals een opname op de zwarte lijst), heeft Zwitserland snel haar wet op de administratieve assistentie willen aanpassen.

Zwitserland rechtvaardigt deze fundamentele aanpassingen aan haar wet op de organisatie van de wederzijdse administratieve assistentie, nog maar pas van kracht sinds 1 februari 2013, door voorop te stellen dat het gaat om het conform maken van de wet met de internationale standaarden van de OESO en met de aanbevelingen van het Wereldforum. Zwitserland herhaalt hieromtrent dat tijdens hun vergadering van 19 en 20 juli 2013, de ministers van financiën van de G20 en hun gouverneurs van de nationale banken alle jurisdicties en vooral de 14 jurisdicties waarvan de wettelijke basis niet voldoende zouden voldoen aan de norm, hebben aangemoedigd om zonder wachten de invoering van de aanbevelingen van het Wereldforum over de transparantie en de uitwisseling van informatie over fiscale doeleinden door te voeren (Wereldforum).

Om te voldoen aan de internationale norm heeft Zwitserland geoordeeld dat het nodig is om een informatieprocedure te voorzien a posteriori voor personen die een beroep kunnen doen op:

*“ We herhalen dat het Belgisch-Zwitsers Verdrag ter voorkoming van de dubbele belasting nog niet werd aangepast teneinde hem conform te maken met de actuele versie van artikel 26 van het OESO-modelverdrag. Met de huidige wetgeving die van kracht is, zou Zwitserland aanvragen voor wederzijdse administratieve assistentie afkomstig van België en op die basis geformuleerd niet moeten toestaan. Een wijziging van het verdrag is noodzakelijk. Tot dat dergelijke wijziging wordt doorgevoerd, zullen gegevens die bijvoorbeeld door het bankgeheim beschermd zijn, niet kunnen uitgewisseld worden.*

*Met moet echter herhalen dat de revisie van dit bilateraal verdrag reeds bediscussieerd werd. De ‘eerste ronde’ heeft plaats gevonden in augustus 2009, en de tweede ronde in mei 2013...*

De personen die een aanvraag tot assistentie kunnen indienen, zullen enkel geïnformeerd wor-

den nadat de informatie werd overgemaakt: ofwel wanneer de verzoekende overheid van mening is dat de aanvraag zeer dringend is (bijvoorbeeld “omdat de verjaringstermijn bijna voorbij is”), ofwel ook wanneer een voorafgaande informatie het resultaat van het onderzoek van de verzoekende overheid kan compromitteren (omdat het confidentiële onderzoek nog niet afgerond is).

Een beroep dat wordt ingesteld tegen de beslissing kan enkel betrekking hebben op de vaststelling van zijn onwettigheid. Als onwettigheid wordt vastgesteld, kan diegene die beroep aantekend heeft, onder bepaalde voorwaarden, een aansprakelijkheidsvordering instellen tegen de staat. De overdracht van de informatie kan daarentegen niet geannuleerd worden. Afgezien daarvan kan de betrokkene zijn rechten laten gelden tijdens de procedure die in het verzoekende land loopt.

De huidige Zwitserse wet op de administratieve fiscale assistentie laat vervolgens de behandeling van gegroepeerde aanvragen toe. Het project heeft als doel de efficiëntie ervan te verbeteren. Dergelijke gegroepeerde aanvragen zijn assistentie-aanvragen die informatie vragen over meerdere personen die identificeerbaar zijn op basis van precieze gegevens.

Zwitserland vond het niet nodig om uitvoerig de inhoud van een gegroepeerde aanvraag te definiëren, noch de vereisten waaraan ze moet voldoen, maar enkel te refereren aan de “internationale norm”, zijnde de nieuwe versie van het commentaar van de OESO betreffende artikel 26 van het OESO-modelverdrag dat gepubliceerd werd op 18 juli 2012 en dat de volgende overwegingen over de gegroepeerde aanvragen uiteenzet.

Wanneer de aanvraag een groep belastingplichtigen betreft die individueel niet te identificeren zijn, zal het vaak veel moeilijker zijn om vast te stellen of de aanvraag niet eerder een middel is om te vissen naar informatie is, in de mate dat het verzoekende land enkel kan verwijzen naar een lopend onderzoek naar een bepaalde belastingplichtige. In dergelijke gevallen is het dus noodzakelijk dat het verzoekende land een gedetailleerde omschrijving van de groep bezorgt alsook de feiten en omstandigheden die tot de aanvraag hebben geleid, een uitleg over de toepasselijke wet en waarom er redenen zijn om te denken dat de belastingplichtigen die deel uitmaken van de groep die het voorwerp is van de aanvraag, deze wet niet hebben gerespecteerd, dit ondersteund door een duidelijke feitelijke basis. Bovendien wordt geëist dat aangetoond wordt dat de gevraagde informatie zou helpen om de fiscale discipline van de

belastingplichtigen van de groep te bepalen.

Uit de commentaren van de OESO op de materie komt voort dat in principe een actieve bijdrage van een derde nodig zal zijn opdat een belastingplichtige van de groep niet in regel zou zijn met de wet.

Zwitserland heeft niettemin haar interpretatie van dit commentaar bekend gemaakt tijdens een zitting van de Werkgroep van het Comité fiscale zaken van de OESO: een actief gedrag van de houder van informatie of van een derde (*third party*) moet niet geëist worden als andere criteria toelaten om vast te stellen dat de aanvraag geen middel is om te vissen naar informatie inhoudt... A contrario, een actief gedrag van een houder van informatie of van een derde moet altijd verondersteld worden wanneer men niet op een andere manier kan uitsluiten dat het om een middel gaat om te vissen naar informatie.

Het is deze Zwitserse praktijk die het project poogt te vast te zetten.

Eindelijk heeft de revisie tot doel de problematiek die verbonden is aan de aanvragen voor administratieve assistentie gebaseerd op gestolen gegevens op te lossen.

Zwitserland komt op vandaag niet tegemoet aan een aanvraag tot administratieve assistentie die het “principe van ter goeder

trouw” schendt, meer bepaald wanneer deze gebaseerd is op informatie die via daden die volgens het Zwitserse recht strafbaar zijn, verkregen werd.

Zwitserland onthult dat deze praktijk geleid heeft tot problemen in de procedures van administratieve assistentie op basis van illegaal verkregen gegevens die het verzoekende land op een passieve manier ontvangen heeft. Zwitserland citeert het geval van verworpen aanvragen die zouden geleid hebben tot “het nerveus maken” van landen zoals Indië, Spanje en ook nog Nederland...

Zwitserland preciseert nog dat de huidige praktijk belangrijke landen van de EU en van de G20 niet tevreden stelt en dat dit riskeert om een “een politieke zaak van grote omvang” te worden die zou kunnen leiden tot polemieken op bilateraal vlak en in het kader van het Wereldforum.

Zwitserland stelt bijgevolg voor haar wetgeving aan te passen in die zin dat ze niet alleen zal toegepast worden op een aanvraag tot assistentie wanneer het verzoekende land haar aanvraag steunt op informatie die zij actief bekomen heeft. Men zal ervan uit gaan dat een verzoekend land actief gegevens bekomen heeft wanneer hij een derde de opdracht gegeven heeft hem die te bezorgen. Daarentegen is er een actieve verkrijging wan-

neer het verzoekende land de gegevens bijvoorbeeld bekomen heeft via spontane administratieve assistentie en dus zonder er voor iets tussen te zitten, ofwel op passieve manier dus.

De wijziging zal onvermijdelijk een schending van het principe van ter goeder trouw tussen de landen met zich meebrengen.

De bedoelde wijziging zou enkel de procedure van assistentie in administratieve zaken betreffen.

De Zwitserse Regering heeft op die manier een revisieproject van de Federale wet op de administratieve assistentie in fiscale zaken versneld in consultatie gebracht. Deze consultatie zal tot 18 september 2013 duren.

We herhalen dat het Belgisch-Zwitsers Verdrag ter voorkoming van de dubbele belasting nog niet werd aangepast teneinde hem conform te maken met de actuele versie van artikel 26 van het OESO-modelverdrag. Met de huidige wetgeving die van kracht is, zou Zwitserland aanvragen voor wederzijdse administratieve assistentie afkomstig van België en op die basis geformuleerd niet moeten toestaan. Een wijziging van het verdrag is noodzakelijk. Tot dat dergelijke wijziging wordt doorgevoerd, zullen gegevens die bijvoorbeeld door het bankgeheim beschermd zijn, niet kunnen uitgewisseld worden.

Met moet echter herhalen dat de revisie van dit bilateraal verdrag reeds bediscussieerd werd. De ‘eerste ronde” heeft plaats gevonden in augustus 2009, en de tweede ronde in mei 2013...

Van zodra het opnieuw onderhandelde verdrag zal aangenomen zijn en van kracht zal zijn, zal de nieuwe Zwitserse wet op de administratieve assistentie van toepassing zijn op aanvragen die in die context geformuleerd worden, aangenomen dat het Zwitsers project werd goedgekeurd.

Het verdrag zou niet moeten van toepassing zijn op de aanslagjaren voorafgaand aan haar van kracht worden (voor een gelijkwaardig voorbeeld refereren we naar de nieuwe versie van het Verdrag ter voorkoming van de dubbele belasting dat werd afgesloten tussen België en het Groothertogdom Luxemburg). Daarom zou de nieuwe wet deze weg moeten volgen en enkel tot doel hebben toegepast te worden op diezelfde aanslagjaren volgend na het van kracht worden van het toekomstig verdrag!

We kunnen er redelijkerwijze van uit gaan dat dit zo zal gebeuren ten laatste in 2015...

Mélanie DAUBE





## **Bijkomende heffing van 4% op de roerende inkomsten en vak 1440/2440 van de fiscale aangifte 2013: de “fout” is toegestaan als het niet gepaard gaat met een “bedrieglijk opzet”!**

Er is reeds veel inkt gevloeid over het vak 1440/2440 van de fiscale aangifte met betrekking op het inkomstenjaar 2012.

Voor dat inkomstenjaar werd een bijkomende heffing van 4% aangerekend op bepaalde roerende inkomsten, dit ten laste van de belastingplichtigen die dividenden en intresten innen waarvan het totale nettobedrag hoger is dan 13.675,00 EUR (20.020 EUR voor de inkomsten 2012): deze zullen verschuldigd zijn op het gedeelte dat deze grens van een bijkomende heffing op de roerende inkomsten van 4% overschrijdt.

De heffing betreft enkel de dividenden en intresten en niet de andere roerende inkomsten, de vrijgestelde inkomsten of nog de diverse inkomsten van roerende aard. Roerende inkomsten zo-

als er zijn auteursrechten zijn dus niet onderworpen aan deze nieuwe bijdrage.

De grens wordt berekend zonder rekening te houden met bepaalde inkomsten zoals de liquidatieboni, de intresten op staatsbons van november 2011 en ook kapitaalsinkomsten die geen intresten of dividenden zijn.

De inkomsten die niet worden beoogd bij de berekening van de grens mogen overigens ook niet dienen als berekeningsbasis voor de bijkomende heffing van 4%. Maar, niet alle inkomsten waarmee bij de berekening van de grens werd rekening gehouden, zijn onderworpen aan de bijkomende heffing van 4% op de roerende inkomsten (in het bijzonder de dividenden en intresten die onderworpen zijn aan het tarief van 10 of 25% - terwijl dat deze laatste in eerste instantie verrekend worden op het vrijgestelde gedeelte van 20.020 EUR – of nog de inkomsten uit gereglementeerde spaarrekeningen die onderworpen zijn aan het tarief van 15% voor de schijf die de eerste vrijgestelde schijf van 1.250 EUR overschrijdt (1.830 EUR na indexering voor de inkomsten 2012).

De wetgeving die van kracht is voor de inkomsten 2012 voorziet dat de belastingplichtigen die roerende voorheffing verschuldigd zijn de informatie met betrekking tot dividenden en intresten die

zij toekennen of toegekend worden, moeten overmaken aan een Centrale Aanspreekpunt door de begunstigden van de inkomsten bekend te maken.

Er zal geen uitzondering op deze nieuwe regel gemaakt worden wanneer de begunstigde van de inkomsten zal geopteerd hebben voor een afhouding aan de bron van de bijkomende heffing van 4% op zijn roerende inkomsten, naast de roerende voorheffing (uiteraard op de inkomsten die daar aan onderworpen zijn).

Als de belastingplichtige niet gekozen heeft voor een afhouding van de bijkomende heffing aan de bron, zal dit gebeuren bij de berekening van de personenbelasting op basis van de gegevens die op de aangifte van personenbelasting werden ingevuld, aangevuld indien nodig met de gegevens van het Centrale Aanspreekpunt. Dit zal gebeuren wanneer de grens van 20.020 EUR overschreden wordt. Men moet hierbij onthouden dat het Centrale Aanspreekpunt automatisch de gegevens met betrekking tot elke belastingplichtige zal overmaken, waaronder ook het totaal aan roerende inkomsten dat voor een belastbare periode de hiervoor vermelde grens overschreden heeft en welke aan het aanspreekpunt werd meegeleed.

Deze wijzigingen hebben dus gezorgd voor een kleine revolutie

op het vlak van de inhoud van de fiscale aangifte van de Belgische belastingplichtige: de belastingplichtigen die onderworpen zijn aan de personenbelasting zijn ertoe gehouden om, voor de inkomsten 2012, hun roerende inkomsten in hun fiscale aangifte aan te geven, alsook hun diverse inkomsten van roerende aard, behalve als het gaat om intresten en dividenden waarvoor de bijkomende heffing van 4% aan de bron werd afgehouden.

Deze nieuwe aangifteverplichting betreft de dividenden, intresten, inkomsten uit pacht, gebruik en concessie van roerende goederen, de inkomsten uit lijfrentes of tijdelijke rentes die niet uit pensioenen bestaan en die na 1 januari 1962 werden gevestigd onder bezwarende titel ten laste van één of andere rechtspersoon of onderneming, de inkomsten afkomstig uit de overdracht of de concessie van auteursrechten en naburige rechten, alsook de wettelijke en verplichte licenties waarop de wet van 30 juni 1994 betreffende het auteursrecht en naburige rechten betrekking heeft of waarop gelijkaardige bepalingen van buitenlands recht betrekking hebben.

Men stelt bijgevolg dus vast dat de enige inkomsten die aan deze nieuwe aangifteverplichting ontsnappen, de intresten en dividenden zijn waarop de belastingplichtige de toepassing van de bijkomende bijdrage van 4%, bo-

venop de gewone roerende voorheffing van 21%, heeft gevraagd.

Dienovereenkomstig zal de belastingplichtige zijn roerende inkomsten van 2012 in zijn fiscale aangifte voor het aanslagjaar 2013 moeten opnemen, maar alleen als hij in totaal meer dan 20.020 EUR (per belastingplichtige) aan roerende inkomsten

voor 2012 heeft ontvangen en als de inkomsten die onderworpen zijn aan de voorheffing van 21% (intresten en dividenden) er deel van uitmaken en als hij geen afhouding van de bijkomende heffing van 4% aan de bron heeft gevraagd.

Indien de belastingplichtigen echter niet meer dan 20.020 EUR per



*Deze wijzigingen hebben gezorgd voor een kleine revolutie op het vlak van de inhoud van de fiscale aangifte van de Belgische belastingplichtige: de belastingplichtigen die onderworpen zijn aan de personenbelasting zijn ertoe gehouden om, voor de inkomsten 2012, hun roerende inkomsten in hun fiscale aangifte aan te geven, alsook hun diverse inkomsten van roerende aard, behalve als het gaat om intresten en dividenden waarvoor de bijkomende heffing van 4% aan de bron werd afgehouden.*

*Het weinig duidelijk zijn van de tekst onder code 1440/2440 van de fiscale aangifte, alsook de soms tegenstrijdige begrippen van administratieve uitleg, hebben sommige specialisten ertoe aangezet om, uit principe, aan te raden alle in 2012 ontvangen roerende inkomsten aan te geven teneinde de fiscale administratie toe te laten het juiste belastingtarief te bepalen die van toepassing is op deze inkomsten.*

*Door het grote aantal interpretaties, werden vele belastingplichtigen geconfronteerd met vele moeilijkheden om hun fiscale aangifte in te vullen. Deze aangifte moest voor 26 juni of 16 juli 2013 (taks on web) neergelegd zijn, behalve wanneer op een boekhouder beroep werd gedaan.*





belastingplichtige aan roerende inkomsten voor 2012 heeft ontvangen of indien een bijkomende bijdrage van 4% systematisch werd afgehouden op de roerende inkomsten die aan 21% roerende voorheffing belast zijn, dan moet hij de roerende inkomsten niet in zijn aangifte van personenbelasting aangeven.

Indien het totaal aan ontvangen roerende inkomsten hoger is dan het plafond van 20.020 EUR per belastingplichtige, maar dat de bijkomende heffing van 4% - waarvan de afhouding aan de bron hypothetisch werd gevraagd - niet voor alle inkomsten aan de bron werd afgehouden, moet de belastingplichtige desnoods alle roerende inkomsten waarop de bijkomende heffing van 4% nog niet werd afgehouden, in zijn aangifte van personenbelasting vermelden.

Het is in die context dat de code(s) 1440 en/of 2440 in de fiscale aangifte tussenkomen waarin staat: *“u heeft geen andere inkomsten dan deze reeds vermeld in uw aangifte ontvangen die aanleiding zouden kunnen geven tot de bijkomende heffing van 4%”*.

Het weinig duidelijk zijn van de tekst onder code 1440/2440 van de fiscale aangifte, alsook de soms tegenstrijdige begrippen van administratieve uitleg, hebben sommige specialisten ertoe aangezet om, uit principe, aan te raden alle in 2012 ontvangen roe-

rende inkomsten aan te geven teneinde de fiscale administratie toe te laten het juiste belastingtarief te bepalen die van toepassing is op deze inkomsten.

Door het grote aantal interpretaties, werden vele belastingplichtigen geconfronteerd met vele moeilijkheden om hun fiscale aangifte in te vullen. Deze aangifte moest voor 26 juni of 16 juli 2013 (taks on web) neergelegd zijn, behalve wanneer op een boekhouder beroep werd gedaan.

De fiscale administratie heeft zopas de situatie verduidelijkt door op 8 augustus 2013, dus na dat de termijn voor neerlegging van de fiscale aangifte voor de inkomsten 2012 voorbij is, op haar website een advies te publiceren.

De administratie bevestigt daar dat hij of zij die geen enkel intrest of dividend ontvangen heeft, of waarvan de enige ontvangen intresten afkomstig zijn van een gewoon Belgisch spaarboekje en lager zijn dan 1.830 ER, of die enkel bepaalde andere roerende inkomsten heeft ontvangen, de betrokken hokjes niet moet aanvinken. Deze andere roerende inkomsten zijn “de liquidatieboni, de inkomsten uit de Leterme bons (staatsbons die op 4/12/2011 werden uitgegeven) en de intresten boven 1.830 EUR van gewone Belgische spaarboekjes waarvan de aangifte verplicht is en waarop geen roerende voorheffing werd

aangerekend”. Deze laatste categorie betreft, bijvoorbeeld, de roerende inkomsten van buitenlandse oorsprong die niet aan de Belgische roerende voorheffing onderworpen zijn.

Bovendien preciseert de administratie dat de belastingplichtige die vergeten is om het vak 1440/2440 aan te vinken in zijn fiscale aangifte, en dit zou moeten doen, op eenvoudige wijze zijn controledienst hiervan op de hoogte kan brengen per brief, mail of per telefoon. De belastingplichtige zal hiervoor niet gesanctioneerd worden, “als het gaat om een vergetelheid”. De belastingplichtige mag zich hoogstens aan een aanvraag tot informatie van de fiscale administratie verwachten, ten minste, volgens het advies, “als er geen enkel kwaad opzet mee gemoeid is”.

Het advies van 8 augustus 2013 brengt eindelijk, ook al is het veel te laat, de duidelijkheid die door vele belastingplichtigen verwacht werd!

Om te eindigen moeten we het betreuwenswaardige gebruik door de administratie van een nieuw beoordelingscriterium voor de houding van de belastingplichtige opmerken: “de kwaadwillige houding”! De terminologie is weinig gepast, gezien het Wetboek op de inkomstenbelastingen zelf verwijst naar de welgekende begrippen als “bedrieglijk opzet” of “met het oogmerk te schaden”, waarvan de inhoud volgens hem door

de rechtsleer werd afgelijnd... Men moet er niet aan twifelen dat dit begrip een bron van onzekerheid zal zijn en onderhevig zal zijn aan de beoordeling van de rechtbanken!

Jonathan CHAZKAL



## De belastingplichtige die beschuldigd wordt van fraude heeft zwijgrecht

De rechtbank van eerste aanleg van Liège heeft onlangs een interessant vonnis geveld over de het zwijgrecht in fiscale zaken.

De betwiste belastingen waren het gevolg van informatie die werd doorgegeven aan de fiscale administratie en volgens dewelke de belastingplichtigen titularis zouden geweest zijn van een bankrekening in het buitenland bij KB-Lux. Met een schrijven daterend van 21 september 1999 heeft de fiscale administratie hen een voorafgaande kennisgeving gestuurd van aanwijzingen van fiscale fraude. Bovendien heeft de administratie hen ook, met een schrijven daterend van 23 september 1999, een aanvraag tot bijkomende informatie gestuurd. De administratie heeft hen verwittigd dat ze een boete zouden krijgen indien ze niet op de informatieaanvraag zouden antwoorden.

Nadat de informatieaanvraag onbeantwoord bleef, werd een boete uitgeschreven. Deze boete werd door de belastingplichtigen betwist.

De rechtbank bevestigt dat de belastingplichtigen, in dit geval,

het zwijgrecht mochten inroepen en niet verplicht waren om mee te werken aan hun eigen veroordeling. Ze waren er dus niet toe gehouden om de gevraagde informatie te bezorgen die het bestaan van fraude zou onderbouwen, aangezien ze een voorafgaande kennisgeving hadden gekregen van aanwijzingen van fraude.

Artikel 6 van het Verdrag ter bescherming van de mensenrechten en de fundamentele vrijheden (EVRM) en artikel 14 van het Internationaal Verdrag inzake burgerrechten en politieke rechten met betrekking tot het zwijgrecht zijn van toepassing op betwistingen van rechten en verplichtingen in fiscale zaken wanneer een fiscale procedure leidt of kan leiden tot een maatregel die, in zin van deze bepalingen, voortkomt uit een beschuldiging in strafzaken.

Uit de permanente rechtsleer van het Europees Hof van de rechten van de mens kan duidelijk afgeleid worden dat het zwijgrecht niet alleen kan ingeroepen worden in de formele strafprocedure en dus voor de strafrechtbanken en politiediensten, maar ook in het kader van de fiscale procedure wanneer deze betrekking heeft op feiten die onderworpen zijn aan een strafmaatregel.

Het vonnis van de rechtbank van Liège doet een correcte toepassing van deze principes, wat vol-

gens ons duidelijk voortkomt uit de voorgenoemde rechtsleer van Straatsburg.

Van zodra de administratie de belastingplichtigen had kennis gegeven van de aanwijzingen van fiscale fraude in hun hoofde, werden ze duidelijk verdacht van een strafbaar feit. Deze situatie houdt noodzakelijkerwijze in dat de administratie niet alleen kan voorzien om de belasting te heffen, maar ook verhogingen van de belastingen of de boetes die, op grond van het bedrag dat voorzien werd in de overeenstemmende barema's, mogelijks een strafrechtelijk karakter hebben.

*De rechtbank bevestigt dat de belastingplichtigen, in dit geval, het zwijgrecht mochten inroepen en niet verplicht waren om mee te werken aan hun eigen veroordeling. Ze waren er dus niet toe gehouden om de gevraagde informatie te bezorgen die het bestaan van fraude zou onderbouwen, aangezien ze een voorafgaande kennisgeving hadden gekregen van aanwijzingen van fraude.*

De rechtbank werpt terecht op dat het zwijgrecht en het recht om niet mee te werken aan zijn eigen veroordeling internationale normen zijn die de kern zijn van het begrip van eerlijk proces

vermeld in artikel 6 § 1 van het Verdrag ter bescherming van de rechten van de mens en de fundamentele vrijheden. Het recht om niet mee te werken aan zijn eigen veroordeling in het bijzonder veronderstelt vooraf dat de autoriteiten er naar zoeken om hun argumentatie te ondersteunen zonder een beroep te doen op bewijselementen die door dwang of ten gevolge van drukmiddelen die tegen de wil van de beschuldigde werden verkregen.

Zo heeft de rechtbank besloten dat in deze omstandigheden, het uitblijven van een antwoord op de informatieaanvraag niet mocht bestraft worden met administratieve boetes, die een strafrechtelijk karakter hebben. Bijgevolg was de opgelopen boete onwettig en diende deze geannuleerd te worden.

De conclusies die getrokken werden door middel van het vonnis van de rechtbank van Liège kunnen dus alleen maar goedgekeurd worden. Als de administratie inderdaad, nadat ze een kennisgeving van aanwijzingen van fraude heeft gedaan, vragen stelt aan de belastingplichtige in het kader van een onderzoek naar de feiten waartoe de aanwijzingen hebben geleid, lijkt het ons onbetwistbaar dat de belastingplichtige er redelijkerwijze kan van uit gaan dat hem gevraagd wordt om mee te helpen met zijn eigen veroordeling door op die vragen te antwoorden. Het feit dat men

over het zwijgrecht beschikt krachtens een internationaal verdrag zoals het Europees Verdrag van de rechten van de mens, onthefte de belastingplichtige in die omstandigheden van de verplichting om te antwoorden op vragen van de fiscale administratie of om documenten voor te leggen. Het niet respecteren van deze verplichting mag dus niet bestraft worden.

Ellen CASSAER



## De wetgever stelt de prijs voor de toegang tot de gerechtelijke reorganisatie vast op 1.000,00 euro

Het Belgisch Staatsblad van 22 juli 2013 heeft een wet van 27 mei 2013 gepubliceerd die verschillende wetten betreffende de continuïteit van ondernemingen, dit met inbegrip van het Wetboek der registratierechten, wijzigt.

Volgens de uiteenzetting van de motieven van de wet wordt de efficiëntie van een procedure van gerechtelijke organisatie in principe het best verzekerd door maatregelen die in een zo een groot mogelijke mate de kosteloosheid van de procedure garanderen, dit conform artikel 6 van het Europees Verdrag tot bescherming van de rechten van de mens en de fundamentele vrijheden die de rechtstoegang garandeert.

Teneinde “te vermijden dat overdachte of bedrieglijke procedures worden ingeleid”, voegt de wetgever echter een nieuw rolrecht toe in artikel 269/4 van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten, die van kracht zal worden op een door de Koning vastgestelde datum en ten laatste op 31 december 2014.

Bij het lezen van deze bepaling wordt voor elke inschrijving van een aanvraag tot opening van een procedure van gerechtelijke reorganisatie genoemd in de artikelen 17 en 59 van de wet van 31 januari 2009 betreffende de continuïteit van de ondernemingen (B.S., 9 februari 2009), een recht van 1.000,00 euro aangerekend.

Eerder dan procedurele waarschuwingen te geven bij het indienen van aanvragen tot gerechtelijke reorganisatie die als licht, zelfs abusief worden beoordeeld, beslist de wetgever op deze manier om voor bepaalde bedrijven in moeilijkheden de voordelen van de wet betreffende de continuïteit van ondernemingen waarvan het doel niets anders is dan het redden van bedrijven die met tijdelijke financiële moeilijkheden worden geconfronteerd, te beperken.

Het is nochtans in de voorbereidende werken van de wet geformuleerd dat “de redding van een onderneming, geheel of gedeeltelijk, een algemeen positief effect kan hebben op de economie” aangezien het beheer van de onderneming, in het kader van haar reorganisatie, het voorwerp uitmaakt van wijzigingen die haar betere kansen geven om te kunnen deelnemen aan het economisch leven, terwijl, daarentegen, de verdwijning van ondernemingen kan betekenen dat er belangrijke entiteiten verloren gaan die niet kunnen gered wor-

“

*Eerder dan procedurele waarschuwingen te geven bij het indienen van aanvragen tot gerechtelijke reorganisatie die als licht, zelfs abusief worden beoordeeld, beslist de wetgever op deze manier om voor bepaalde bedrijven in moeilijkheden de voordelen van de wet betreffende de continuïteit van ondernemingen waarvan het doel niets anders is dan het redden van bedrijven die met tijdelijke financiële moeilijkheden worden geconfronteerd, te beperken.*

”

den tenzij er zware investeringen worden gedaan.

De invoering van een rolrecht met een vast bedrag van 1.000,00 euro overtreedt spijtig genoeg deze evidente economische logica en dit niet alleen ten nadele van bedrijven in moeilijkheden, maar ook ten nadele van hun schuldeisers aangezien 60 à 70% van de vragende bedrijven vroeg of laat failliet wordt verklaard. De enige die op korte termijn voordeel haalt uit een dergelijke maatregel is de Belgische Staat zelf.

Niettemin, gezien het grote aantal aanvragen voor gerechtelijke reorganisatie die in 2012 werden ingediend (1.537 aanvragen) en de constante stijging van de aanvragen gedurende de laatste jaren, begrijpen we gemakkelijk

dat het het vooruitzicht van de nieuwe budgettaire inkomsten is die de eis rechtvaardigt om de som van 1.000,00 euro te doen betalen door ondernemingen in moeilijkheden die nochtans de oprechte wil hebben om hun activiteiten te beschermen door een beroep te doen om de wet betreffende de continuïteit van ondernemingen.

Nicolas THEMELIN



## Aangifte van private vermogensstructuren: nieuwe aangifteverplichting van aanslagjaar 2014!

De Belgische belastingplichtige (fysieke persoon) zal voortaan in zijn jaarlijkse fiscale aangifte *“het bestaan van een rechtsfiguur waarvan hijzelf of zijn echtgenote ... ofwel een oprichter is van de rechtsfiguur of iemand is die kennis heeft van zijn hoedanigheid van begunstigde of potentiële begunstigde van een rechtsfiguur”* moeten aangeven. Deze nieuwe verplichting is opgenomen in artikel 307, §1er, al. 2 van het Wetboek van inkomstenbelastingen.

Het formulier van fiscale aangifte voor de inkomsten 2013 is nog niet gekend. Men gelooft echter uit de begrippen van de nieuwe wet te kunnen afleiden dat de belastingplichtige *“ja”* zal moeten antwoorden op de vraag met betrekking tot het bestaan van rechtsfiguren in het buitenland, zonder deze te identificeren noch deze in aantal te vermelden.

Het begrip van *“rechtsfiguur”* maakt het voorwerp uit van een redelijk ruime definitie die in het Wetboek van inkomstenbelasting werd opgenomen. Hij zal één van de twee volgende vormen aannemen:

- ofwel een *“rechtsverhouding”* via dewelke, volgens diverse voorwaarden, het beheer van de goederen wordt toevertrouwd aan een derde.

Hier denkt men aan trust of elke andere gelijkaardige rechtsverhouding zonder dat vereist wordt dat deze rechtsverhouding onderworpen is aan een wetgeving die een duidelijk voordeliger fiscaal regime voorziet.

Elk type van trust zal bijgevolg geïsoleerd worden, zonder onderscheid op grond van de fiscale jurisdictie waaronder hij valt.

Enkele praktijkmensen denken ook er aan om er de verschillende types van buitenlandse fondsen in onder te brengen. Deze interpretatie is twijfelachtig, in die mate dat dat type van structuur gewoonlijk geniet van een juridische persoonlijkheid die duidelijk verschilt van deze van haar leden en/of oprichters.

De nieuwe tekst omvat een redelijk complexe definitie van het nieuwe begrip rechtsverhouding, alsook van het begrip *“oprichter”* hiervan. Maar ze preciseert niet wat men moet begrijpen onder *“begunstigde”* van de rechtsverhouding of nog onder *“potentiële begunstigde”* hiervan, terwijl de verplichting tot aangifte zowel rust op de oprichter als op de begunstigde, zelfs de potentiële begunstigde...



“

*De Belgische belastingplichtige (fysieke persoon) zal voortaan in zijn jaarlijkse fiscale aangifte “het bestaan van een rechtsfiguur waarvan hijzelf of zijn echtgenote ... ofwel een oprichter is van de rechtsfiguur of iemand is die kennis heeft van zijn hoedanigheid van begunstigde of potentiële begunstigde van een rechtsfiguur” moeten aangeven. Deze nieuwe verplichting is opgenomen in artikel 307, §1er, al. 2 van het Wetboek van inkomstenbelastingen.*

*De nieuwe tekst is complex, maar niet nauwkeurig. Ze vervult zonder enige twijfel de recente aangifteverplichting van buitenlandse levensverzekeringscontracten, en de reeds bestaande aangifteverplichting van buitenlandse rekeningen. Het feit dat de Raad van State niet werd geconsulteerd, door de extreme haast waarmee de tekst werd voorgesteld en daarna goedgekeurd, verhoogt de beroepsmogelijkheden die tegen de tekst kunnen ingesteld worden.*

”

Het begrip van “oprichter” wordt inderdaad zeer breed omschreven:

- ofwel de fysieke persoon die de rechtsfiguur heeft opgericht naast de uitoefening van zijn professionele activiteit;
- ofwel, wanneer de rechtsfiguur werd opgericht door een derde, de

fysieke persoon die goederen en rechten heeft aangebracht;

- ofwel de fysieke personen die rechtstreeks of onrechtstreeks geërfd hebben van de personen bedoeld in de hierboven vermelde streepjes, vanaf het ogenblik van overlijden, behalve als deze personen stellen dat noch zichzelf noch hun erfgenamen op een bepaald moment of op gelijk welke wijze zullen kunnen genieten van financiële of andere voordelen afkomstig uit de rechtsfiguur.

De verantwoording van de nieuwe tekst laat toe te stellen dat de wetgever een overdracht van vermogen viseert, in de zin van een “afstand doen van” eigendom, zonder onmiddellijke, effectieve en equivalente tegenpartij, maar in het kader van dewelke bepaalde verplichtingen aan de bestuurder kunnen opgelegd worden.

- ofwel een **entiteit** die over een rechtspersoonlijkheid beschikt onder de vorm van een vennootschap, vereniging of een andere rechtspersoon die de hoedanigheid van niet-inwoner heeft (in het licht van het Belgisch recht), en die onderworpen is aan een **duidelijk voordeliger regime op fiscaal niveau**.

Men denkt hier voornamelijk aan een stiftung, een anstalt, of ook aan een gevestigde vennootschap – dergelijke entiteit zal slechts geïnterpreteerd worden als ze geniet van een “duidelijk voordeliger”

fiscaal regime (wat men doorgaans “fiscaal paradijs” noemt).

De tweede hypothese die de aangifteverplichting ontkoppelt, is dus **beprekender** dan de eerste, die de aangifte aan geen enkele fiscale behandeling van de entiteit of haar inkomsten verbindt!

De wettekst preciseert echter niet of het nodig is dat de entiteit effectief onderworpen is aan een duidelijk voordeliger fiscaal regime op de inkomsten die zij concreet ontvangt, of als het voldoende is dat de entiteit voor de inkomsten die zij in het algemeen ontvangt, onderworpen is aan een belasting die gelijkaardig of vergelijkbaar is aan deze die in België zou verschuldigd zijn.

De geïnterpreteerde entiteiten die niet in België gevestigd zijn, zullen het voorwerp uitmaken van een lijst die vastgelegd wordt in een Koninklijk Besluit waarover in de Ministerraad beraadslaagd werd, en die het voorwerp uitmaakt van een update.

Er werd nog geen enkele lijst gepubliceerd, maar de voorbereidende werken van de nieuwe maatregel preciseren dat men kan verdergaan met een verwijzing naar “een vergelijkbare lijst opgenomen in bijlage 1 aan het Voorstel van Richtlijn van de Raad betreffende de wijziging van de Richtlijn 2003/48/CE ... betreffende de belastingheffing op inkomsten uit spaargelden



in de vorm van rentebetaling” (Doc. Parl. Kamer 53-2891/004, p. 5, in fine).

Deze lijst bevat, bijvoorbeeld, de vennootschappen uit de Bahama's, Bermuda, Panama, etc.

De holdings die aan een fiscaal regime onderworpen zijn die “niet buiten de perken van het gemeenrecht gaan, zijn daarentegen niet geïsoleerd. Er wordt op vandaag bijvoorbeeld geen enkele referentie gemaakt naar de Luxemburgse naamloze vennootschap die onder het statuut van “soparfi” werd opgericht ... zelfs niet naar de financiële deelneming.

De belastingplichtige, die in het Koninkrijk woont, zal onderworpen zijn aan de nieuwe aangifteverplichting, als hij ofwel “de juridische rechten” bezit op de aandelen of deelbewijzen, geheel of gedeeltelijk, ofwel begunstigde is van de deelbewijzen of van de economische rechten op de goederen en de kapitalen.

De nieuwe tekst is complex, maar niet nauwkeurig. Ze vervult zonder enige twijfel de recente aangifteverplichting van buitenlandse levensverzekeringscontracten, en de reeds bestaande aangifteverplichting van buitenlandse rekeningen. Het feit dat de Raad van State niet werd geconsulteerd, door de extreme haast waarmee de tekst werd voorgesteld en daarna goedgekeurd, verhoogt de beroeps-

gelijkheden die tegen de tekst kunnen ingesteld worden.

We moeten herhalen dat de nieuwe tekst enkel een verplichting van “rapportering” oplegt, maar in niets het belastingregime van de rechtsverhoudingen en entiteiten viseert, die bepaald blijven in functie van de begrippen van artikel 344 § 2 van het Wetboek van inkomstenbelasting.

Er wordt aan elke belastingplichtige die mogelijks door de nieuwe maatregel geïsoleerd wordt, aangeraden om tot een “audit” over te gaan van zijn specifieke situatie teneinde te bepalen of hij al dan niet door de nieuwe maatregel geïsoleerd wordt.

Jonathan CHAZKAL



## De eigen ingezetenen en grensarbeiders genieten dezelfde voordelen, en hun kinderen ook!

Het Europese recht eist van de lidstaten van de Unie dat ze aan de gastarbeiders dezelfde sociale en fiscale voordelen toekennen als aan de ingezetenen.

Luxemburg kent echter financiële steun toe om studenten op hun grondgebied of op het grondgebied van elke andere staat aan te moedigen om hun hogere studies verder te zetten. Deze hulp wordt toegekend aan studenten, van Luxemburgse origine of van origine van een andere lidstaat van de Europese Unie, die in Luxemburg verblijven op het ogenblik dat ze hogere studies aanvatten.

Deze wetgeving, met als doel het aantal gediplomeerden uit het hoger onderwijs binnen de Luxemburgse bevolking te verhogen, sluit echter de kinderen van grensarbeiders, die in een buurland van Luxemburg wonen, maar wiens ouders of één van hen in Luxemburg werkt, uit om van deze steun te kunnen genieten.

Vele van deze kinderen hebben de wettelijkheid van hun uitsluiting uit de kring van begunstigden van de steun betwist.

Met een arrest van 20 juni 2013, die werd geveld in de zaak C-20/12, diende het Europese Hof van Justitie de verenigbaarheid van de Luxemburgse reglementering met het principe van het vrije verkeer van werknemers te bepalen.

Bij die gelegenheid herinnert het Hof er aan dat een steun die wordt toegekend om universitaire studies van een kind die ten laste is van een gastarbeider te financieren, een sociaal voordeel inhoudt voor deze laatste die hem moet worden toegekend onder dezelfde voorwaarden als deze voor ingezetenen arbeiders. Een gelijke behandeling moet niet alleen voorbehouden worden voor gastarbeiders die in een gastland verblijven, maar ook voor de grensarbeiders die in een andere lidstaat verblijven en er hun professionele activiteiten uitoefenen.

De verblijfsvoorwaarde die door de Luxemburgse reglementering wordt vereist, houdt volgens het Hof een indirecte discriminatie in die gesteund is op de nationaliteit, in de mate dat ze riskeert om voornamelijk in het nadeel van de onderdanen van andere lidstaten te spelen, rekening houdend met het feit dat de niet-onderdanen meestal buitenlanders zijn. In die context onderlijnt het Hof dat dergelijke discriminatie niet kan worden gerechtvaardigd door overwegingen van budgettaire aard.

Het Hof werpt niettemin op dat de verblijfsvoorwaarde kenmerkend is om de realisatie te garanderen van het doel dat door Luxemburg wordt nagestreefd en dat erop gericht is om het voortzetten van hogere studies aan te moedigen en het aantal gediplomeerden uit het hoger onderwijs die in dat land verblijven beduidend te verhogen.

Het Hof oordeelt echter dat het bewuste stelsel van financiële steun een te exclusief karakter heeft, voor zover dat de Luxemburgse reglementering één element, de basisvoorwaarde van verblijf van de student op Luxemburgs grondgebied, voorrang geeft, wat niet noodzakelijk het enige kenmerk is van de reële graad van gehechtheid van de geïnteresseerde aan Luxemburg is.

Zo kan een student die niet in Luxemburg verblijft genoeg gehechtheid met het Groothertogdom hebben die hem toelaat om te besluiten dat er een redelijke kans bestaat dat hij zichzelf er zich ziet terugkeren om er zich te vestigen en er zich ter beschikking stelt van de Luxemburgse arbeidsmarkt. Dit is het geval wanneer deze student alleen of met zijn ouders in een buurland van Luxemburg woont en dat zijn ouders in Luxemburg werken en er in de buurt wonen.

In dit opzicht preciseert het Hof dat er minder restrictieve maatregelen bestaan die toelaten om het doel dat de Luxemburgse

wetgever nastreeft, te behalen, zoals bijvoorbeeld het toekennen van financiële steun ondergeschikt te maken aan de voorwaarde dat de grensarbeider die ouder is van de student gedurende een bepaalde minimumperiode in Luxemburg gewerkt heeft.

*De verblijfsvoorwaarde die door de Luxemburgse reglementering wordt vereist, houdt volgens het Hof een indirecte discriminatie in die gesteund is op de nationaliteit, in de mate dat ze riskeert om voornamelijk in het nadeel van de onderdanen van andere lidstaten te spelen, rekening houdend met het feit dat de niet-onderdanen meestal buitenlanders zijn. In die context onderlijnt het Hof dat dergelijke discriminatie niet kan worden gerechtvaardigd door overwegingen van budgettaire aard.*

In deze omstandigheden is het Hof van oordeel dat de betwiste Luxemburgse reglementering verder gaat dan nodig om het doel dat de wetgever voor ogen heeft, te behalen. Deze reglementering is dus tegenstrijdig met het principe van het vrije verkeer van werknemers.

Nicolas THEMELIN



## De omstreden berekening van de notionele interestaftrek

Op 4 juli 2013 heeft het Europees Hof van Justitie een lang verwacht arrest gevelde na een prejudiciële vraag gesteld in het kader van een rechtszaak die de Belgisch fiscale administratie tegenover het Belgische ARGENTA plaatst betreffende het systeem van de aftrek van risicokapitaal, gemeenschappelijk opgenomen onder de noemer van “notionele interessen”.

ARGENTA, dat een filiaal heeft in Nederland, betwistte de bepalingen van het Wetboek van Inkomstenbelastingen, omdat ze ervoor zorgden dat de activa van het filiaal niet kon worden meegerekend in de berekening van de notionele interestaftrek.

De prejudiciële vraag die werd gesteld aan het Hof had als doel te bepalen of artikel 49 van het Verdrag van de Europese Unie met betrekking tot de vrijheid van vestiging (VWEU) compatibel is met de Belgische wettelijke bepalingen van het Wetboek van Inkomstenbelastingen die voorzien dat de berekening van het af te trekken bedrag rekening houdt met de activa van een vaste inrichting indien deze gevestigd is in België, maar niet als deze zich in een ander land van de EU bevindt.

In werkelijkheid is het artikel 205 ter §2 van WIB dat in deze zaak geïnterpreteerd wordt, welke voorziet dat de activa van een inrichting in het buitenland, waarvan de inkomsten vrijgesteld zijn krachtens de verdragen ter voorkoming van de dubbele belasting, uitgesloten worden bij de berekening van deze aftrek.

Met haar arrest van 4 juli 2013 heeft het Europees Hof van Justitie besloten dat het artikel 49 VWEU inging tegen deze nationale reglementering.

Bij het bekend maken van dit nieuws heeft de Belgische pers zich de vraag gesteld of dit arrest geen teken was van de aangekondigde verdwijning van een systeem dat meer en meer controversieel wordt. Anderzijds, hebben Belgische bedrijven met een profiel die identiek is aan dat van ARGENTA, zich misschien geen vragen gesteld over de mogelijkheid om hun belastingen te betwisten of nog meer notionele interestaftrek te eisen, rekening houdend met de activa van hun buitenlandse filialen?

Wat er ook van zij, en bij het nader onderzoeken van de laatste wijzigingen die aan het wettelijk stelsel werden aangebracht en die vanaf boekjaar 2013 van toepassing zullen zijn, we kunnen niet nalaten om te denken dat het erop lijkt dat de Belgische staat een voorsprong heeft genomen om te in de toekomst ongepast

beroep en kritiek van de Europese autoriteiten te voorkomen.

Het belangrijkste argument van de Belgische staat voor het Hof van Justitie bestond uit de bevestiging dat het stelsel van aftrek voor risicokapitaal perfect “symmetrisch” is aangezien er een “directe, persoonlijk en materiële link is tussen het fiscaal voordeel, berekend voor de activa, en de belasting van de uit de activa gegenereerde winsten”. In deze hypothese bestaat het betreffende fiscale voordeel in de mogelijkheid om voor de berekening van de notionele interestaftrek rekening te houden met de activa die aan een vaste inrichting werden toegekend, terwijl de andere kant van dit voordeel een belasting is die de winsten van dit filiaal treffen. Op basis van deze redenering is de Belgische fiscale administratie van mening dat de Belgische vennootschappen die over vaste inrichtingen beschikken waarvan de winsten vrijgesteld zijn aan de belastingen in België – door hun situatie in een land waarmee een fiscaal verdrag werd afgesloten – niet mogen genieten van het bewuste fiscale voordeel.

Welnu, het Hof van Justitie heeft gelijk gehad om te onderstrepen dat de Belgische reglementering “enkel vereist dat de eventuele inkomsten die door de betrokken vaste inrichting werden gerealiseerd in België belastbaar zijn, maar aan de toekenning van het

*voordeel niet de voorwaarde gekoppeld dat die winsten weldege-lijk gerealiseerd werden, noch hun effectieve belastbaarheid”.*

“

*Op 4 juli 2013 heeft het Europees Hof van Justitie een lang verwacht arrest geveld na een prejudiciële vraag gesteld in het kader van een rechtszaak die de Belgisch fiscale administratie tegenover het Belgische ARGENTA plaatst betreffende het systeem van de aftrek van risicokapitaal, gemeenschappelijk opgenomen onder de noemer van “notionele interesten”.*

*Het zal dus aan te raden zijn voor de bedrijven om na te gaan of hun situatie hen toelaat om zich te beroepen op de redenering die door ARGENTA wordt gevolgd en een interessantere berekening van hun notionele interestaftrek te voorzien.*

”

Zoals het Hof effectief aantoont, voorziet artikel 205quinquies van het WIB dat, in geval dat er geen winsten zijn in een belastbare periode voor dewelke de aftrek voor risicokapitaal mogelijk is, de vrijstelling die niet werd toegekend voor deze belastbare periode, achtereenvolgens kan overgedragen worden op de winsten van de volgende zeven jaar.

Deze bepaling die het fiscaal voordeel van een aftrek toelaat, ook wanneer er daartegenover geen belastbare winsten zijn, pakte de redenering van de Belgische staat die gebaseerd is op een “directe, materiële en persoonlijke link tussen het fiscaal voordeel, berekend op de activa, en de belasting van de gegeneerde winsten door deze activa” niet zachtvaardig aan.

Inderdaad, als de wet zelf de afwezigheid van een directe link tussen het fiscale voordeel van de aftrek en de belasting van de winsten aantoont, hoe kan de Belgische staat dan het weigeren van dit voordeel aan bepaalde bedrijven waarvan de inrichtingen in het buitenland ook geen belastbare inkomsten genereerden, uitleggen? Rekening houdend met de formulering van artikel 205 ter WIB verloor de Belgische fiscale praktijk, die wordt beschouwd als dat hij het principe van de vrijheid van vestiging schaadt, dus elke rechtvaardiging.

Deze uiteenzetting, die door het Hof van Justitie werd hernomen, werd eigenlijk ontwikkeld door advocaat-generaal MENGOZZI in zijn conclusies van 19 september 2012.

En hoe kunnen we niet nalaten te denken dat de Belgische regering blijkbaar toch voldoende werd overtuigd om nuttige maatregelen te nemen? Want, effec-

tief, drie maanden later in december 2012, in het kader van de invoering van een aantal fiscale maatregelen die puur om budgettaire redenen werden ingevoerd in een context van economische en financiële crisis, werd artikel 205ter WIB ingetrokken.

Het nieuwe stelsel, dat van toepassing is sinds boekjaar 2013, bespaart dus voor de Belgische fiscale administratie theoretische obstakels in haar praktijk, althans voor de toekomst ...

Deze bevestiging dient echter genuanceerd te worden, ten eerste, uiteraard omdat andere argumenten – die we hier niet kunnen onderzoeken – door het Hof van Justitie werden ontwikkeld over de incompatibiliteit van de Belgische reglementering met het recht van de Europese Unie, en vervolgens omdat het overgangsregime ruimte zou kunnen laten, geval per geval, voor gelijkaardige debatten zoals deze die we zonet hebben aangehaald.

Het zal dus aan te raden zijn voor de bedrijven om na te gaan of hun situatie hen toelaat om zich te beroepen op de redenering die door ARGENTA wordt gevolgd en een interessantere berekening van hun notionele interestaftrek te voorzien.

Chloé HARMEL



## **“DLUter”: Het Koninklijk Besluit waarin de nieuwe formulieren voor de regularisatie-aangifte worden goedgekeurd, werd gepubliceerd, maar geeft niet de duidelijkheid die verwacht werd!**

Sinds 15 juli 2013 werd de procedure van “fiscale regularisatie” gewijzigd.

Het toepassingsveld van de wet werd uitgebreid: de procedure is vanaf nu niet alleen open voor fysieke personen die in België en het buitenland wonen (die hun situatie tegenover de Belgische fiscus zouden wensen te regulariseren), maar ook voor de rechtspersonen (commerciële vennootschappen, vennootschappen van gemeenrecht, VZW's, verenigingen zonder rechtspersoonlijkheid als ook stichtingen).

De inbreuken die door de nieuwe wetgeving worden bedoeld, werden ook uitgebreid. De nieuwe wet voorziet verschillende tarieven al naargelang het gaat om een aangifte van een niet-verjaarde gewone fiscale fraude, een niet-verjaarde ernstige en georganiseerde fiscale fraude of nog om een verjaarde gewone of

ernstige en georganiseerde fiscale fraude.

In het eerste geval (niet-verjaarde gewone fiscale fraude), zal de aangever de omzeilde belastingen (bijkomende centimen of complementaire crisisbijdrage inbegrepen), verhoogd met 15%, moeten betalen. Men heeft het hier over de sommen, waarden, kapitalen of inkomsten die niet het voorwerp hebben uitgemaakt van een fiscale aangifte of successie. Dit tarief geldt zowel voor de belasting van fysieke personen als de successierechten, maar ook de BTW. De nieuwe wet preciseert ook nog dat indien de omzeilde BTW geregulariseerd werd met de omzeilde belasting op de beroepsinkomsten, de boete van 15% slechts één keer op deze twee belastingen zal verschuldigd zijn.

In het tweede geval (niet-verjaarde ernstige en georganiseerde fiscale fraude) zal de aangever de omzeilde belasting (bijkomende centimen of complementaire crisisbijdrage inbegrepen), verhoogd met 20% verschuldigd zijn. Opnieuw is de aard van de omzeilde belasting niet van belang. Men heeft het hier over de kapitalen komende van een ernstige en georganiseerde fiscale fraude, vertrouwensmisbruik, misbruik van vennootschapsgoederen, oplichting, valsheid in geschrifte.

In het Belgische recht kan ernstige en georganiseerde fiscale fraude

de omschreven worden als “deze die bestaat uit een ontwijking of een onwettige terugbetaling van belastingen die op basis van een valsheid in geschrifte wordt uitgevoerd en begaan bij het uitvoeren van een montage die hiervoor werd opgesteld, bestaande uit een erfenis van overdrachten en/of de tussenkomst van één of meerdere tussenpersonen, alsook het beroep doen, op nationaal of internationaal niveau, op simulatie- of dissimulatiemechanismen, met name vennootschapsstructuren of rechtsfiguren” (parlementaire werken (Doc. parl., Kamer, gewone zitting., 2006-2007, n°3058/1, pp. 51 en 52.) en het Koninklijk Besluit van 03.06.2007 (Belgisch Staatsblad, 13.06.2007, p. 31896)).

Bovendien werd een lijst van indicatoren gepubliceerd om te helpen bij het detecteren van mechanismen van ernstige en georganiseerde fiscale fraude en waarover de vakmensen de Cel voor financiële informatieverwerking moeten informeren. Deze lijst werd opgenomen in een Koninklijk Besluit van 03.06.2007. We vinden daarin, onder andere, het gebruik van dekmantelfirma's, het beroepen op stromannen, het beroepen op doorsluisrekeningen, financiële verrichtingen met een internationale dimensie, ...

Ten slotte, in het derde geval (verjaarde gewone of ernstige en georganiseerde fiscale fraude) zal de aangever een voorheffing



van 35% moeten betalen op het kapitaal dat hij via de fiscale inbreuken gekregen heeft. Het is dus weinig van belang of het om een gewone of een ernstige en georganiseerde fiscale fraude gaat. Dit tarief is tevens van toepassing als de verjaarde kapitalen via de storting van één of meerdere premies in een levensverzekeringscontract werden ondergebracht.

De wet zorgt eindelijk voor een regularisatie van de sociale fraude, aan het tarief van 15% van de geregulariseerde beroepsinkomsten. Deze regularisatie, open voor zelfstandigen, viseert de niet-verjaarde sociale bijdragen verbonden aan geregulariseerde niet-verjaarde beroepsinkomsten.

De fiscale regularisatie zal aan de uitvoerder toelaten om te genieten van een fiscale immuniteit die beperkt is tot de belastingen die geregulariseerd werden (deze immuniteit heeft slechts zin als deze de niet-verjaarde fiscale inbreuken betreft). Naast deze immuniteit zal er ook de strafrechtelijke immuniteit zijn in hoofde van de inbreukpleger, maar deze immuniteit zal beperkt zijn tot de inbreuken gerelateerd aan sommen, waarden, kapitalen of inkomsten die geregulariseerd werden. De inbreukpleger, enkel deze laatste, zal bovendien kunnen genieten van een immuniteit onder bepaalde voorwaarden voor de bijkomende inbreuken verbonden aan deze inbreuken (misbruik van vennootschapsgoederen of vals-

heid in geschifte, verbonden aan de ernstige en georganiseerde fraude die complexe mechanismen of procedures met internationale dimensie invoeren, wat de begane inbreuken “met het oog op het uitvoeren of het vergemakkelijken” van een fiscaal misdrijf).

Men zal nog verduidelijken dat het opzetten van een regularisatieprocedure de rechten van derden (zoals schuldeisers) op burgerlijk vlak niet zal aantasten, wat betekent dat een burgerlijke procedure daarna nog mogelijk is.

De wet bepaalt en legt de tarieven vast die van toepassing zijn op de verschillende hypothesen. Ze legt echter geen **enkele modaliteit van aangifte** vast van bedragen die moeten geregulariseerd worden, noch de bepalingsmethode voor dit “kapitaal dat via de gepleegde fiscale inbreuken werd bekomen”.

We zullen ook vaststellen dat de wet daarentegen geen specifiek regime omschrijft dat van toepassing is op “de inkomsten die op fiscaal vlak verjaard zijn” ...

Welke ook de regularisatiehypothese is die wordt beoogd, de regularisatieaangifte zal met een korte uitleg over het fraudeschema moeten samen gaan, alsook van de grootte en de oorsprong van de geregulariseerde kapitalen en inkomsten, van de periode tijdens dewelke de kapitalen en inkomsten ontstaan zijn en van de

financiële rekeningen die voor de geregulariseerde bedragen werden gebruikt.

Van zodra het regularisatieattest aan de aangever zal overhandigd zijn, zal het Contactpunt regularisatie de Cel voor financiële informatieverwerking op de hoogte brengen van de financiële gegevens van de regularisatie waartoe werd besloten en zal het een kopie van het regularisatieattest met bijlagen (met uitzondering van het fraudeschema) overmaken. Er wordt ten slotte gepreciseerd dat de CFI zich enkel verantwoordelijk is voor de controle van wat er niet gebeurd is bij het plegen van de inbreuken gerelateerd met de wetgeving ter preventie van witwaspraktijken.

Geconfronteerd met de onzekerheden omtrent de nieuwe wet, hoopten de praktijkmensen duidelijkheid te krijgen via een Koninklijk Besluit.

Het verwachte Koninklijk Besluit werd goedgekeurd op 11 juli 2013 en wijzigt het Koninklijk Besluit van 9 maart 2006 (vastlegging van de formuliermodellen te gebruiken in uitvoering van artikel 124 van de programmawet van 27 december 2005).

We merken er de invoeging op, met betrekking tot het vorige formulier (gebruikt tot 14 juli 2013) van een nieuw in te vullen gedeelte “AARD EN BEDRAG VAN DE AANGEGEVEN SOMMEN” .



*Sinds 15 juli 2013 werd de procedure van “fiscale regularisatie” gewijzigd.*

*Het toepassingsveld van de wet werd uitgebreid: de procedure is vanaf nu niet alleen open voor fysieke personen die in België en het buitenland wonen (die hun situatie tegenover de Belgische fiscus zouden wensen te regulariseren), maar ook voor de rechtspersonen (commerciële vennootschappen, vennootschappen van gemeenrecht, VZW's, verenigingen zonder rechtspersoonlijkheid als ook stichtingen).*

*De inbreuken die door de nieuwe wetgeving worden bedoeld, werden ook uitgebreid. De nieuwe wet voorziet verschillende tarieven al naargelang het gaat om een aangifte van een niet-verjaarde gewone fiscale fraude, een niet-verjaarde ernstige en georganiseerde fiscale fraude of nog om een verjaarde gewone of ernstige en georganiseerde fiscale fraude*

Het Koninklijk Besluit voorziet vervolgens verschillende aangiftes, die door de aangever moeten ondertekend worden bij het overgaan tot onderscheiden volgens hetgeen de ondertekenaar van de regularisatieaangifte verklaart.

De aangever moet bovendien atesteren dat de geregulariseerde inkomsten niet afkomstig zijn van een inbreuk zoals omschreven in artikel 505 van het Strafwetboek, behalve wanneer deze inkomsten enkel en alleen werden verkregen via inbreuken zoals omschreven in de artikelen 73 en 73bis van het BTW-wetboek, in de artikelen 133 en 133bis van het Wetboek der successierechten, in de artikelen 206 en 206bis van het Wetboek van registratie-, hypotheek- en griffierechten of in de artikelen

207/1 en 207bis van het Wetboek diverse rechten en taksen.

Men zal er nog spijt van hebben dat dit Koninklijk Besluit geen precieze criteria vastlegt die toelaat met precisie de te respecteren methodologie te bepalen teneinde het of de bedragen die door de belastingplichtige moeten aangegeven worden in zijn regularisatieaangifte, te identificeren.

Het is aan deze laatste om zich met ervaren praktijkmensen te omringen, teneinde precies te kunnen evalueren wat de implicaties zijn van de bepalingen die hij in zijn regularisatieaangifte zal opnemen, en van de gegevens die hij in bijlage aan zijn regularisatieaangifte wenst te geven.



Mélanie DAUBE

## 1 januari 2014: informatie- uitwisseling tussen België en Luxemburg

Het Belgisch Staatsblad heeft zopas een akkoord gepubliceerd dat in 2009 werd afgesloten tussen België en Luxemburg teneinde de informatie-uitwisseling op fiscaal vlak tussen beide landen uit te breiden.

De verspreiding van deze gegevens situeert zich op twee niveaus.

Eerst maakt dit akkoord een einde aan de mogelijkheid voor Luxemburg om het bankgeheim in te roepen om te weigeren gegevens van fiscale aard door te geven. Indien België dit vraagt, voor wat betreft een specifieke persoon, zal Luxemburg aan België informatie moeten overmaken over de gegevens, ook bankgegevens, die in een specifieke bank worden bijgehouden. Hetzelfde geldt voor bezittingen in een verzekeringsmaatschappij of informatie die ten fiduciaire titel worden gehouden.

Bovendien voorzagen de vorige akkoorden enkel een informatie-uitwisseling op het vlak van inkomstenbelastingen. Voortaan zullen de gegevens moeten gecommuniceerd worden, welke ook de betrokken belasting is. Dit zou in de praktijk vooral de successierechten moeten betreffen.

Het van kracht worden van deze nieuwe tekst is als volgt geregeld.

“

*Het Belgisch Staatsblad heeft zopas een akkoord gepubliceerd dat in 2009 werd afgesloten tussen België en Luxemburg teneinde de informatie-uitwisseling op fiscaal vlak tussen beide landen uit te breiden.*

*Dit akkoord maakt een einde aan de mogelijkheid voor Luxemburg om het bankgeheim in te roepen om te weigeren gegevens van fiscale aard door te geven. Indien België dit vraagt, voor wat betreft een specifieke persoon, zal Luxemburg aan België informatie moeten overmaken over de gegevens, ook bankgegevens, die in een specifieke bank worden bijgehouden. Hetzelfde geldt voor bezittingen in een verzekeringsmaatschappij of informatie die ten fiduciaire titel worden gehouden.*

”

Voor wat betreft de voorheffingen zal het Verdrag enkel van toepassing zijn op de inkomsten die vanaf 1 januari 2014 worden toegekend.

Voor de andere inkomstenbelastingen, zal zij van toepassing zijn op de verschuldigde belastingen voor elke belastbare periode die vanaf 1 januari 2014 begint. Bel-

gië zal dus geen enkele vraag kunnen stellen aan Luxemburg betreffende bankverrichtingen die voor 31 december 2013 werden uitgevoerd. Men moet echter wel rekening houden met het feit dat de Belgische fiscus onrechtstreeks kennis kan hebben van het bestaan van bankrekeningen voor 1 januari 2014 door vragen te stellen over verrichtingen die na deze datum hebben plaatsgevonden. De fiscus kan er dan meer bepaald het vermoeden uit afleiden dat de rekening reeds voor 1 januari 2014 bestond, zonder dat dit hem indicaties geeft over de verrichtingen die voor deze datum werden uitgevoerd.

Voor wat betreft de andere belastingen zal het Verdrag van toepassing zijn wanneer “het belastbaar feit” zich na 1 januari 2014 zal voordoen. Het nieuwe verdrag is dus niet van toepassing op de successierechten die verschuldigd zijn naar aanleiding van een overlijden dat voor 1 januari 2014 is gebeurd.

Dit Verdrag, die nog betrekking heeft op het systeem “van informatie-uitwisseling op aanvraag”, staat niet in verband met de intentie, dat sindsdien door Luxemburg wordt geuit, om een systeem van *automatische* uitwisseling van bepaalde bankgegevens vanaf 1 januari 2015 te aanvaarden.



Thierry AFSCRIFT

## De strijd tegen de “fiscale uitwijkplaatsen”: Frankrijk is slim en komt als winnaar uit de krachtmeting met Zwitserland! Zal haar voorbeeld door anderen gevolgd worden?

Sinds vele jaren laat Zwitserland zich erkennen als “gastland” voor vele “fiscale uitwijkelingen”, vooral Fransen.

Dit land biedt een zeer aantrekkelijk fiscaal statuut aan voor elke belastingplichtige die over een groot vermogen beschikt.

Het is inderdaad zo dat buitenlanders die in Zwitserland verblijven, op voorwaarde dat ze er niet werken, in de meeste kantons kunnen genieten van een specifiek systeem dat doorgaans “fiscaal forfait” genoemd wordt.

In realiteit worden deze buitenlanders er niet belast op hun inkomsten, maar wel op hun uitgaven. Meestal zullen de fiscale autoriteiten van de kantons ten titel van belasting een bedrag afhouden dat overeenkomt met vijf keer de huurwaarde van hun hoofdverblijfplaats (in Zwitserland). Voor de zeer gefortu-

neerde belastingplichtigen zal er daarenboven een verhoging van 30% toegepast worden.

Als gevolg van de toepassing van de verdragen ter voorkoming van de dubbele belasting, in het bijzonder de criteria die van toepassing zijn om de fiscale woonplaats te bepalen van een belastingplichtige wiens huidige situatie verbondenheid vertoont met 2 landen die door het verdrag verbonden zijn, ontsnappen deze belastingplichtigen zo aan de fiscale van hun land van herkomst.

De preventieve verdragen verwijzen inderdaad slechts naar het nationaliteitscriterium ten subsidiare titel: de fiscale woonplaats (en de onderworpenheid aan het fiscaal regime dat van toepassing is in het land waar hij zijn woonplaats heeft) wordt in de eerste plaats bepaald op basis van de criteria van “permanente verblijfplaats”, van “centrum van levensinteresses” of nog van “normaal verblijf”.

Door het gecombineerde effect van de preventieve verdragen en van dit bevoorrecht fiscaal statuut, trekt Zwitserland vele belastingplichtigen aan die meestal van hun fortuin leven en van de inkomsten die dat fortuin opleveren. Tot op vandaag wordt er geen onderscheid gemaakt voor wat betreft de belastingplichtigen met de Franse nationaliteit die in Zwitserland gaan wonen zijn, al naargelang de “bron” van hun inkomsten al dan niet in Frankrijk gevestigd was.

Frankrijk heeft zopas het statuut van “fiscaal forfait” en haar voordelen inefficiënt gemaakt, in hoofde van de naar Zwitserland “uitgeweken” Fransen. Dit zonder een beroep te doen op de lange procedure van heronderhandeling van het verdrag dat haar verbindt met Zwitserland.

Bepaalde preventieve verdragen die met Zwitserland werden afgesloten, waaronder deze die dit land aan Frankrijk verbinden, of ook nog aan België, voorzien bepaalde beperkingen voor belastingplichtigen die van een “bevoorrecht” fiscaal regime genieten.

Dergelijke belastingplichtigen worden beschouwd als uitgesloten van het voordeel van het verdrag ter voorkoming van de dubbele belasting die werd afgesloten tussen hun land van herkomst en Zwitserland, en kunnen dus niet profiteren van de verdragsbepalingen om een mogelijke dubbele belasting van dezelfde inkomsten te voorkomen ...

Het Frans-Zwitsers verdrag sluit al sinds het begin de Fransen die zich in Zwitserland gevestigd hebben onder het regime van het “fiscaal forfait”, maar die een activiteit in Frankrijk uitoefenen of er dividenden ontvangen, uit van de regels van de niet-dubbele belasting.

Tot op vandaag heeft de Franse fiscale administratie echter deze situatie getolereerd en kende zij het voordeel van het verdrag aan

haar belastingplichtigen toe, op voorwaarde dat zij een verhoging van hun fiscaal forfait met 30% aanvaardden.

Met een simpele aangepaste omzendbrief op 26 december heeft de Franse fiscale administratie een einde gemaakt aan deze tolerantie: sinds 1 januari 2013 zul-

Frankrijk (met uitzondering van 15% afhouding aan de bron op dividendend van Franse oorsprong), voortaan onderworpen zijn aan de belastingen in Frankrijk voor wat betreft hun inkomsten en vermogen afkomstig van Frankrijk.

Zwitserland, dat overvallen werd door deze maatregel, behoudt het vertrouwen in het lot van de Fransen die zich in zo een situatie bevinden. Ze is van mening en heeft laten weten, dat ook al weigeren de Fransen autoriteiten voortaan om het voordeel van het preventieve verdrag te erkennen, de betrokken belastingplichtigen zich hiertegen moeten verzetten voor de rechtbanken, met goede hoop hun gelijk te halen!

Dergelijke reactie is verre van geruststellend voor de belastingplichtigen, zeker wetende dat Frankrijk zopas, op 11 juli 2013, een heronderhandeling wist te bekomen van het tweede verdrag dat haar verbindt aan Zwitserland, deze keer inzake erfenissen.

De Zwitserse fiscale verblijvers genieten uit principe van de wetgeving van gewoonterecht dat van kracht is inzake erfenissen, die hun erfenis, al naargelang de kantons, belast aan een tarief van 0 tot 6% van de waarde van het overdragen vermogen. Dit tarief is ook van toepassing op de erfgenamen die niet in Zwitserland wonen.

In de toekomst, wanneer een Fransman overlijdt in Zwitserland, zullen de erfgenamen die

in Frankrijk wonen, bovenop de Zwitserse successierechten, ook het verschil tussen de Zwitserse belasting (et een maximum tarief van 6%) en de Franse belasting (die mogelijks kan oplopen tot 45%) moeten betalen!

Het Frans-Zwitsers akkoord moet nog door de kantons en het parlement goedgekeurd worden. Het kan pas in 2015 in werking treden.

Frankrijk heeft het aangedurfd om de verdragen ter voorkoming van de dubbele belasting aan te vechten en ze komt als winnaar uit deze strijd.

Men kan zich de vraag stellen of België van plan is om hetzelfde te doen. Zij is met één enkel bilateraal verdrag betreffende de belastingen op inkomsten en fortuin aan Zwitserland verbonden.

Hier ook is de belastingplichtige die geniet van een “fiscaal forfait” uitgesloten van het voordeel van het preventief verdrag. Hier ook laat een administratieve tolerantie toe om het voordeel van het verdrag op te eisen, voor een belastingplichtige die kan aantonen dat het fiscaal regime op het betrokken inkomen waarvan hij geniet in Zwitserland, identiek is, of hij nu belast wordt volgens “de uitgave” of volgens het gewoonterecht...

Dergelijke wijziging zou uiteraard een wijziging van de belastingcriteria met zich meebrengen

“*Frankrijk heeft zopas het statuut van “fiscaal forfait” en haar voordelen inefficiënt gemaakt, in hoofde van de naar Zwitserland “uitgeweken” Fransen. Dit zonder een beroep te doen op de lange procedure van heronderhandeling van het verdrag dat haar verbindt met Zwitserland.*

*Frankrijk heeft het aangedurfd om de verdragen ter voorkoming van de dubbele belasting aan te vechten en ze komt als winnaar uit deze strijd.*

*Men kan zich de vraag stellen of België van plan is om hetzelfde te doen. Zij is met één enkel bilateraal verdrag betreffende de belastingen op inkomsten en fortuin aan Zwitserland verbonden.*

”

len de Fransen die uitgeweken zijn naar Zwitserland waar zij van een “fiscaal forfait” genoten zonder belastingplichtig te zijn in

gen die in het gemeenrecht en in het bijzonder de roerende inkomsten, van toepassing zijn.

Het onderwerp moet opgevolgd worden... maar het gaat hier om een verrassend voorbeeld van een “eenzijdige” wijziging van bilaterale verdragen ter voorkoming van de dubbele belasting.

Mélanie DAUBE



## Gesplitste aankopen: (nog meer) nieuws

Onze vorige nummers van IDE-FISC hebben de heroplevingen van het dossier “*gesplitste aankopen*” gevolgd.

*Nadat hij meerdere keren op zijn standpunt terugkwam, geeft de Minister van Financiën Koen GEENS op zijn website op 24 juli nog een andere versie van de manier waarop zijn administratie in de toekomst (dit wil zeggen vanaf 1 september 2013) zijn unilaterale interpretatie van de burgerlijke en fiscale regels die van toepassing zijn op de gesplitste aankopen vruchtgebruik / naakte eigendom zal toepassen.*

*Vandaag zullen deze constructies die regelmatig voorkomen in de praktijk, niet als “ongerechtvaardigd” beschouwd worden door de fiscale administratie die de situatie van een belastingplichtige moet controleren, op twee voorwaarden.*

Nadat hij meerdere keren op zijn standpunt terugkwam, geeft de Minister van Financiën Koen GEENS op zijn website op 24 juli nog een andere versie van de manier waarop zijn administratie in de toekomst (dit wil zeggen vanaf 1 september 2013) zijn unilaterale interpretatie van de burgerlijke en fiscale regels die van toepassing zijn op de gesplitste aankopen vruchtgebruik / naakte eigendom zal toepassen.

Vandaag zullen deze constructies die regelmatig voorkomen in de praktijk, niet als “ongerechtvaardigd” beschouwd worden door de fiscale administratie die de situatie van een belastingplichtige moet controleren, op twee voorwaarden.

Eerste voorwaarde

Er moet kunnen aangetoond worden dat de begunstigde van de schenking voorafgaand aan de aankoop van de naakte eigendom van het gebouw (meestal het kind die een schenking van zijn ouders krijgt) persoonlijk over de fondsen kon beschikken.

Dit komt er dus op neer dat, juridisch gezien, de schenker moet kunnen aantonen dat hij er voor de aankoop weldegelijk eigenaar is van geweest, ten minste gedurende een zekere tijd; er moet dus kunnen aangetoond worden dat om “een echte schenking” gaat.



...Wat reeds het geval was in het verleden en eigenlijk al altijd zo geweest is; het lijkt dus nutteloos om de aandacht op dit punt te vestigen, gezien men steeds heeft moeten aantonen dat het kind dat begunstigde is van de schenking weldegelijk donataris was en dus weldegelijk in het bezit is gekomen van het vermogen voor de aankoop van de naakte eigendom, dit opdat de constructie geldig en niet gesimuleerd zou zijn. Dit is dus niets nieuws. Een gesplitste aankoop kon dus, ook al in het verleden, slechts geldig uitgevoerd worden als, bijvoorbeeld, de ouders onmiddellijk het bedrag op de rekening van de verkopers van het gebouw stortten, voor zichzelf of voor hun kinderen: het is steeds noodzakelijk geweest dat het bedrag tot het patrimonium van de kinderen behoort.

#### Tweede voorwaarde

Nieuw is dat de administratie nu zal eisen dat de desbetreffende schenking het voorwerp heeft uitgemaakt van een registratie die krachtens de wet nochtans facultatief is .... en dus het voorwerp is geweest van de betaling van overeenkomstige schenkingsrechten, waarvan het percentage tussen kinderen en ouders in principe 3% zijn (3,3% in het Waals Gewest).

Deze voorwaarde is meer dan verrassend terwijl net de omzendbrief van de fiscale administratie betreffende de antimisbruikbepaling expliciet bevestigde dat

handgiften (niet geregistreerd en onderworpen aan de voorwaarde van drie jaar overleven om fiscaal vrijgesteld te zijn) perfect geldig bleven, zoals ook de handgiften voor een buitenlandse notaris die in het verleden regelmatig tussenkwam in het kader van de gesplitste aankoop.

Deze voorwaarde is dus op z'n minst eigenaardig te noemen.

Zeker is dat het een sterk bewijsmiddel is om aan te tonen dat de begunstigde van de schenking weldegelijk in het bezit is gesteld van het geschonken bedrag, vooraleer hij de naakte eigendom van het gebouw heeft gekocht.

Het betreft evenwel niet het enige toegelaten bewijs, verre van.

Het is dus met nieuwsgierigheid en interesse dat we de eerste beslissingen van de rechtsleer die zich over deze administratieve interpretatie zullen uitspreken, zullen afwachten.

Séverine SEGIER



## Deelbewijzen van Beveks zonder Europees paspoort en Belgische heffing op het sparen

Sinds de wet van 30 juli 2013 is de meerwaarde op deelbewijzen van beveks die niet over een Europees paspoort beschikken belastbaar als roerende inkomsten.

We zullen ons herinneren dat tot deze recente wet, alleen de gerealiseerde meerwaarden bij het terugkopen van aandelen of deelbewijzen van kapitaals-ICBE's die over een Europees paspoort beschikken belastbaar waren op grond van artikel 19bis van het WIB (Belgische heffing op het sparen).

Een BEVEK heeft het Europees paspoort wanneer zij in alle landen van de Europese Unie kan verkocht worden.

Het doel van de nieuwe maatregel is er voor te zorgen dat de verrichtingen die in artikel 19bis, 1e§, alinea 1, WIB 92 bedoeld worden, alle instellingen voor collectieve beleggingen in effecten (ICBE) betreffen, welke ook hun plaats van oprichting is en of ze al dan niet over een Europees paspoort beschikken.

Het is de bedoeling van de wetgever geweest om op die manier



*Sinds de wet van 30 juli 2013 is de meerwaarde op deelbewijzen van beveks die niet over een Europees paspoort beschikken belastbaar als roerende inkomsten.*

*De fondsen die in meer dan 25 % in obligaties en andere schuldvorderingen investeren, zullen voortaan allemaal op dezelfde manier belast worden. Een voorheffing van 25 % zal opgelegd worden op het gedeelte interesten en meerwaarde op de obligatieportefeuille van de verkoop.*

*Om door artikel 19bis bedoeld te worden, moet de ICB meer dan 25 % van zijn patrimonium rechtstreeks of onrechtstreeks investeren in schuldvorderingen (obligaties, enz).*

de gedifferentieerde fiscale behandeling van meerwaarden gerealiseerd op bepaalde ICBE's te supprimeren in die mate dat, binnen de Europese Unie, alleen de meerwaarden die gerealiseerd worden bij de terugkoop van aandelen of deelbewijzen van ICBE's die over een Europees paspoort beschikken, belastbaar waren.

De fondsen die in meer dan 25 % in obligaties en andere schuldvorderingen investeren, zullen voortaan allemaal op dezelfde manier belast worden. Een voorheffing van 25 % zal opgelegd worden op het gedeelte interes-

ten en meerwaarde op de obligatieportefeuille van de verkoop.

Om door artikel 19bis bedoeld te worden, moet de ICB meer dan 25 % van zijn patrimonium rechtstreeks of onrechtstreeks investeren in schuldvorderingen (obligaties, enz).

Het betreft bijgevolg een "asset test", om de terminologie te hernemen die gebruikt wordt in het kader van de richtlijn sparen, in tegenstelling tot een "income test". Men zal eerst naar de samenstelling van het actief kijken. De "income test", die de inkomsten bepaalt, zal echter noodzakelijk zijn om de belastbare basis te bepalen.

Men moet dus eerst en vooral nagaan of de activa van de BEVEK voor meer dan 25 % bestaan uit schuldvorderingen, wat ook de inkomsten ervan zijn (die onder tussentussen pertinent zullen zijn voor de berekening van het belastbaar inkomen).

Als de drempel niet wordt bereikt, zal de ICB beschouwd worden als out of scope en zal er geen mogelijkheid tot belasting zijn.

Het percentage van 25 % is bepaald in functie van de investeringspolitiek zoals deze gedefinieerd is in het reglement van het fonds of in de statuten van de instelling en, bij gebrek hieraan, in functie van de reële samenstelling van de investeringsportefeuille. Indien er

geen informatie beschikbaar is, wordt het percentage verondersteld hoger te zijn dan 25 %.

De verrichtingen zijn enkel belast als ze betrekking hebben op deelnemingen in instellingen op collectieve beleggingen in effecten waarvan de statuten of het reglement van het fonds geen verdeling van netto-inkomsten voorzien.

Een instelling voor collectieve beleggingen waarvan de statuten geen jaarlijkse verdeling van alle ontvangen inkomsten voorziet, na aftrek van bezoldigingen, commissies en kosten, wordt beschouwd als een instelling die niet voorziet in de verdeling van netto-inkomsten voor de toepassing van de vorige alinea.

Voor de ICBE's die voor het eerst geïnterpreteerd worden door artikel 19bis, dat voor hen pas van toepassing is vanaf 1 juli 2013, worden de interesten die inbegrepen zijn in het bedrag dat overeenkomt van de ontvangen inkomsten berekend vanaf 1 juli 2008. Wanneer de beheerder van een instelling voor collectieve beleggingen in effecten die haar zetel in een land van de Europese Economische Unie heeft en die niet over een Europees paspoort beschikt, verkeert niet in de mogelijkheid om het belastbaar bedrag te bepalen, de berekening van de interesten begrepen in het verkregen bedrag gebeurt op basis van een fictief tarief van jaarlijks

rendement vastgesteld op 3 % toe te passen op de investeringswaarde van de vorderingen, voor de detentieperiode die ligt tussen 1 juli 2008 en 1 juli 2013.

Van het bedrag dat op die manier bepaald werd, wordt de bedrag van de interesten die in voorkomend geval reeds werd verdeeld, afgetrokken.

In het licht van deze nieuwe fiscale maatregel zal de lezer aangeraden worden om de samenstelling van zijn portefeuille te verifiëren als hij wilt ontsnappen aan deze belasting en, indien nodig, de investering te veranderen in een niet-fiscaal product.

Pascale HAUTFENNE



## Het veroordelingsrecht beschouwd als ongrondwettelijk

Het artikel 142 van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten schendt de artikelen 10 en 11 van de Grondwet. Dit blijkt uit een arrest van het Grondwettelijk Hof van 6 juni 2013, geveld naar aanleiding van prejudiciële vragen die door het Hof van Beroep van Antwerpen werden gesteld.

In de desbetreffende zaak werden twee particulieren veroordeeld tot het betalen van een bepaald bedrag omwille van onbetaalde facturen aan een bedrijf dat als onderaannemer werken had uitgevoerd. Deze veroordeling ging echter gepaard met een opschortende voorwaarde: de veroordeling zou effectief worden als na een gerechtelijke expertise zou aangetoond worden dat de particulieren nog geldsommen verschuldigd waren aan de hoofdaannemer voor de werken die door de onderaannemer werden uitgevoerd.

Als gevolg van deze veroordeling heeft de fiscale administratie van de particulieren de betaling van “ een veroordelingsrecht ” van 3% geëist, zoals voorzien in het artikel 142 van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten dat bepaalt dat “ *het recht vastgesteld is op 3% voor de in alle zaken gewezen arresten en von-*

*nissen der hoven en rechtbanken, houdende definitieve, voorlopige, voornaamste, subsidiaire of voorwaardelijke veroordeling of vereffening gaande over sommen en roerende waarden, met inbegrip van de beslissingen van de rechterlijke overheid houdende rangregeling van dezelfde sommen en waarden. (...)*”.

*“ Het artikel 142 van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten schendt de artikelen 10 en 11 van de Grondwet. Dit blijkt uit een arrest van het Grondwettelijk Hof van 6 juni 2013, geveld naar aanleiding van prejudiciële vragen die door het Hof van Beroep van Antwerpen werden gesteld. ”*

De veroordeelde particulieren hebben echter geweigerd om dit recht te betalen zich baserend op het feit dat de veroordeling onder opschortende voorwaarde werd uitgesproken en dat de voorwaarde nooit werd gerealiseerd. Ze besloten daarop om zich tot de Rechtbank van eerste aanleg van Hasselt te wenden die hun eis verwierp.

Nadat ze beroep aantekenden tegen deze beslissing, stelt het Hof van Beroep van Antwerpen dat het voornoemde artikel 142 weldegelijk van toepassing is,

ook al is de veroordeling voorwaardelijk.

Deze bepaling wijkt aldus af van de algemene regel uit artikel 16 van hetzelfde Wetboek dat voorziet dat *“de rechtshandeling waarop het evenredig recht verschuldigd is, doch welke aan een schorsende voorwaarde onderworpen is, alleen tot heffing van het algemeen vast recht aanleiding geeft zolang de voorwaarde niet vervuld is”*.

Het Hof van Beroep van Antwerpen beslist echter dat er reden is om de conformiteit van het artikel 142 van het Wetboek der registratierechten met de Belgische Grondwet ter ondervraging aan het Grondwettelijk Hof voor te leggen.

De eerste prejudiciële vraag betrof de grondwettelijkheid zelf van het bedrag van het veroordelingsrecht aan 3% van het gecumuleerde bedrag, in hoofdsom van de uitgesproken veroordelingen, wat het bedrag van het recht doet variëren in functie van het bedrag van de veroordelingen terwijl de kost van de diensten die door justitie geleverd worden niet varieert in functie van het bedrag van de veroordelingen.

Het Grondwettelijk Hof stelt vast dat deze vraag vertrekt vanuit de hypothese dat het veroordelingsrecht moet beschouwd worden als een vergoeding voor de diensten die door justitie worden verleend.

Ook al vindt deze hypothese bijval in de voorbereidende werken, is het Grondwettelijk Hof toch van mening dat het veroordelingsrecht niet mag beschouwd worden als een vergoeding voor de geleverde diensten, maar in tegendeel, moet beschouwd worden als een belasting die bestemd is voor het dekken van de uitgaven van de overheid. Om het tarief van het veroordelingsrecht vast te stellen, heeft de wetgever dus geen enkele reden om rekening te houden met de kost van de diensten die door justitie geleverd worden.

Het artikel 142 van het Wetboek der registratierechten schendt dus op dit punt geenszins de Grondwet.

Met de tweede prejudiciële vraag werd gevraagd om na te gaan of artikel 142 van het Wetboek der registratierechten conform was met de Grondwet, wetende dat het veroordelingsrecht verschuldigd is *“in het geval van een voorwaardelijke veroordeling tot betaling van bedragen of waarden van roerende goederen, en dit zelfs wanneer de voorwaarde niet vervuld wordt”*, terwijl dat krachtens artikel 16 van hetzelfde Wetboek de andere juridische verrichtingen onder opschortende voorwaarde geen aanleiding geven tot de heffing van een proportioneel registratierecht zolang de voorwaarde niet vervuld is.

Bij het lezen van de voorbereidende werken blijkt dat dit verschil in behandeling voortkomt uit de verschillende aard van de beoogde registratierechten: artikel 16 beoogt de proportionele registratierechten die verschuldigd zijn ten gevolge een overdracht van goed of van waarden die voortvloeien uit juridische akten van privaatrechtelijke aard, wetende dat dergelijke overdracht wanneer deze gepaard gaat met een opschortende voorwaarde, slechts uitwerking vindt op het ogenblik dat de voorwaarde vervuld is, terwijl artikel 142 enkel de veroordeling beoogt, ongeacht het juridische feit waarop de gerechtelijke beslissing betrekking heeft.

Het Grondwettelijk Hof is van mening dat deze twee stelsels in principe coherent zijn, maar dat wanneer, zoals in dit geval, de voorwaarde die aan de voorwaardelijke veroordeling verbonden is, nooit vervuld werd, dit in realiteit tot hetzelfde resultaat leidt als een verwerping van de vordering en dat het bijgevolg in dat geval niet redelijkerwijs gerechtvaardigd is dat het veroordelingsrecht verschuldigd is, terwijl het niet zou verschuldigd geweest zijn in het geval vaneen vonnis of arrest waarbij de vordering verworpen wordt.

Bijgevolg besluit het Hof dat het artikel 142 van het Wetboek der registratierechten de artikelen 10 en 11 van de Grondwet schendt, *“ door de betaling van*

een veroordelingsrecht op te leggen als gevolg van een voorwaardelijke veroordeling voor dewelke uit een juridische beslissing volgt dat de voorwaarde niet vervuld is, wat tot hetzelfde resultaat leidt als dat van een verwerping van de vordering”.

Naar aanleiding van dit arrest van het Grondwettelijk Hof zal de wetgever het voornoemde artikel 142 moeten herbekijken om het conform te maken met de Grondwet. Er zal bijgevolg geen sprake meer zijn van het heffen van een veroordelingsrecht van 3% wanneer de veroordeling voorwaardelijk is, maar de voorwaarde niet verwezenlijkt wordt.



Lida ACHTARI

## Het recht op erfpacht en opstal stijgt van 0,20 naar 2,00%

Onder de vele bepalingen van de programmawet van 28 juni 2013, gepubliceerd in het Belgisch Staatsblad van 1 juli 2013, werden twee substantiële wijzigingen aangebracht aan de materie van de registratierechten. Deze betreffen het bedrag van het algemeen vast recht en deze van het recht dat van toepassing is op de contracten tot vestiging van erfpachtrechten of opstalrechten en hun overdrachten.

Artikel 11 van het Wetboek van registratie-, hypotheek- en griffierechten voorzag dat de specifieke proportionele of vaste rechten werden geïnd volgens het tarief dat het Wetboek had vastgelegd, maar dat voor alle akten en documenten die niet in dit tarief werden voorzien, het algemeen vast recht van 25,00 EUR van toepassing was.

Artikel 11 van de programmawet heeft het bedrag van het algemeen vast recht verdubbeld aangezien dit recht vanaf nu 50,00 EUR bedraagt. Deze verhoging van het algemeen vast recht is van toepassing op alle akten en documenten die dienen geregistreerd te worden en dit vanaf 1 juli 2013.

De reden die door de regering werd gegeven om het bedrag van dit recht te verhogen, is dat dit recht niet meer werd aangepast sinds 1993.

*“Terwijl dat dit recht voor de huurovereenkomsten, onderverhuurovereenkomsten en overdrachten van handelshuurovereenkomsten vastgesteld blijft op 0,2%, wordt het recht voor de overeenkomsten ter vestiging van erfpacht of opstal en hun overdrachten, volgens de voorbereidende werken, opgetrokken naar 2,00%, “om dit recht op die manier wat dichter bij het tarief van het verkooprecht te brengen”.*”

Bovendien stelde artikel 83 van het Wetboek van registratie-, hypotheek- en griffierechten, voor wat betreft de toepassing van het Wetboek, de overeenkomsten ter vestiging van erfpacht- of opstalrechten en hun overdrachten, gelijk met huurovereenkomsten en overdrachten van huurovereenkomsten, zodanig dat voor allebei eenzelfde recht werd toegepast dat vastgesteld werd op 0,20%.

Voortaan vestigt artikel 12 van de programmawet op de vestigingen en de overdrachten van erfpachtrechten en opstalrechten een tarief van registratierecht

afzonderlijk van het huurrecht van 0,20% dat voorheen van toepassing was.

Terwijl dat dit recht voor de huurovereenkomsten, onderverhuurovereenkomsten en overdrachten van handelshuurovereenkomsten vastgesteld blijft op 0,2%, wordt het recht voor de overeenkomsten ter vestiging van erfpacht of opstal en hun overdrachten, volgens de voorbereidende werken, opgetrokken naar 2,00%, “om dit recht op die manier wat dichter bij het tarief van het verkooprecht te brengen”.

Het recht werd ondertussen vastgesteld op 0,50% en niet op 2,00% wanneer de vestiging of de overdracht van het recht toegestaan wordt aan een vereniging zonder winstoogmerk, een internationale vereniging zonder winstoogmerk of een gelijkaardige rechtspersoon die conform werd opgericht en die onderworpen is aan de wetgeving van een andere Lidstaat van de Europese Economische Ruimte en die bovendien zijn maatschappelijke zetel, zijn centrale administratie of zijn hoofdkantoor op het grondgebied van de Europese Economische Ruimte heeft.

Artikel 12 van de programmawet is van toepassing vanaf 1 juli 2013. Zij is ook van toepassing op de authentieke akten die ter registratie worden voorgelegd vanaf 1 juli 2013 wanneer zij een overeenkomst bekrachtigen die het voor-

werp was van een onderhandse akte die vóór deze datum werd opgesteld.

Deze twee wijzigingen die aan de materie van de registratierechten werden aangebracht en die door geen enkele reële economische motivering ondersteund worden, zijn uiteraard enkel van budgettaire orde. Zelfs al hebben ze vooral betrekking op de specifieke operaties van erfpacht en opstal, betreffen ze mogelijks ook elke inwoner die in de toekomst zou kunnen aangezet worden om zich nog wat meer te onteigenen ten voordele van de staat.

Nicolas THEMELIN





**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  
Ellen CASSAER  
Jonathan CHAZKAL  
Mélanie DAUBE  
Chloé HARMEL  
Sylvie LEYDER  
Séverine SEGIER  
Nicolas THEMELIN**Verantwoordelijke uitgever:**Thierry AFSCRIFT  
Lensstraat 13  
1000 Brussel**Internet**<http://www.idefisc.be>**Volgend nummer:**

December 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)