



IDEFISC®

Juridische nieuwsbrief: verschijnt driemaandelijks

© IDEFISC Internationale vereniging met wetenschappelijk doel - Nummer : 87 - Afgiftekantoor: Brussel V - juni 2014 - info@idefisc.be

Editoriaal

Er zal geen echte fiscale hervorming zijn.

Nu een nieuwe regering moet gevormd worden, weet iedereen dat één van de doelstellingen die als belangrijk wordt beschouwd, de realisatie is van een « *fiscale hervorming* ».

Bij het lezen van de partijprogramma's moeten we vaststellen dat er geen enkele partij een echt ambitieuze hervorming voorstelt.

De meeste stellen zich tevreden met voorstellen die ertoe neigen om het totaalbedrag van de fiscale lasten te behouden door verhogingen van bepaalde belastingen en verlagingen van andere belastingen voor te stellen. Men weet dat dit soort voorstellen over het algemeen eindigt in een algemene belastingverhoging. Wat wordt voorgesteld en aanvaardbaar blijft, is om de last op de inkomsten uit kapitaal te verhogen en deze uit arbeid te verlagen.

Het voorstel kan simpel lijken en het vindt een onbetwiste rechtvaardiging in het feit dat België meer dan eender welk land de inkomsten uit arbeid belast. Maar men herhaalt nooit dat dit een beredeneerde en perfect cynische keuze is: de inkomsten uit arbeid zijn het zwaarst belast en dit om de eenvoudige reden dat

ze mathematisch de belangrijkste zijn en dat het door deze inkomsten te belasten is dat de staat het maximum aan belastingen ontvangt. Als we de fiscale lasten op arbeid met slechts 1 punt zouden willen verlagen - wat uiteraard belachelijk is - en de belasting op roerende inkomsten met een gelijkwaardig bedrag zouden verhogen, zou de voorheffing met 5 tot 6 punten moeten verhoogd worden, wat een aanzienlijke verhoging is. Dit is gewoon zo, omdat er veel minder roerende inkomsten zijn dan beroepsinkomsten.

Aangezien de staat in realiteit *nooit* zijn uitgaven vermindert, en dat het waarschijnlijk is dat ze deze nog zal verhogen, kunnen we een sterke verhoging van de belasting op het spaarwezen vrezen, dit gecombineerd met een belachelijke verlaging van de belasting op bepaalde beroepsinkomsten.

Het is zo dat bepaalde partijen, die niet de meerderheid vormen, een belastingvermindering van 5 miljard euro voorstellen. Vergeleken met het totaal van lasten waarmee de belastingplichtigen overstelpt worden, moet dit 2 tot 3% vertegenwoordigen en dan nog, dit project

gaat niet gepaard met een vermindering van uitgaven, maar met een, uiteraard loze, hoop dat dergelijk kleine lastenverlaging een “retourefect” met zich mee zal brengen dat de belastbare grond zal vernieuwd worden, en dus andere belastingen. Zelfs diegene die de belastingen willen verlagen, proberen in werkelijkheid om ze niet nog te verhogen, en dit na twee jaar in dewelke de belastingijver haar hoogtepunt bereikt.

Een echte fiscale hervorming zou bestaan uit eerst en vooral een eerste vraag stellen, betreffende de afwezigheid van rechtvaardiging van een systeem waar de staat ongeveer de helft afhoudt van wat de mensen verdienen. Dit leidt noodzakelijkerwijze naar het in vraag stellen van de rol van de staat, die gevoelig moet ingeperkt worden, en dus het belang van haar uitgaven, door de doctrine van de welvaartstaat, die de oorzaak is van de stijgende verstaatsing van de hele maatschappij, in vraag te stellen. Aangezien geen enkele regeringspartij de moed heeft om dit te doen, moet men zich aan niet veel goeds verwachten in de volgende 5 jaar.



Thiery AFSCHRIFT

De slagen van de berenklauw

Opgelet voor de meerwaarde!

Het is een gevaarlijke periode. De periode waarin de regeringen zich vormen, is deze waarin men zijn kiesklanten wilt compenseren. De belastingplichtigen die de minst georganiseerde groep is, ook al is het de grootste groep, de “geschenken” zijn bijna altijd bijkomende uitgaven. En deze worden gefinancierd met nieuwe belastingen.

Aangezien België de beroepsinkomsten reeds zwaar belast, en, zoals sommigen ook zeggen, ook het spaarwezen, kijken velen uit naar die enkele inkomsten die nog niet zwaar worden belast, om de belasting op deze voor te stellen. In hun idee wil de gelijkheid in belasting altijd zeggen alles zwaarder belasten eerder dan de belasting verlagen van hetgeen te zwaar wordt belast.

Het is om die reden dat we schrik moeten hebben van een belasting, ongetwijfeld met modaliteiten, van de verlaagde tarieven, de termijnen, van de meerwaarde die gerealiseerd worden door fysieke personen of door een deel van hen.

Het meest schadelijke van dergelijke belasting is dat ze riskeert geheven te worden op het nog niet gerealiseerde gedeelte van de toekomstige meerwaarde. Voor alle duidelijkheid, als we in 2008 100 aandelen hebben gekocht en deze vandaag 130 waard zijn, riskeren we op 40 belast te worden als we ze in 2015 voor 140 verkopen. Het is juridisch gezien geen terugwerkende kracht, maar het effect is hetzelfde. Tenzij natuurlijk als we ze vandaag, voor belasting, verkochten tegen 130 en we iets anders kopen...

Editoriaal

Er zal geen echte fiscale hervorming zijn.	1
Dubbele belasting tussen Frankrijk en België: de rechtspraak toont het voorbeeld	4
Artikel 358 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen: speciale belastingtermijn in geval van rechtsvordering	5
Onverwachte schrapping van het verlaagd recht van gratis overdracht van de begunstigingsclausule van een levensverzekering in het Waalse Gewest	7
Bericht van aanslag van ambtswege; de belastingplichtige heeft recht op het respecteren van de termijn van één maand om te antwoorden	8
De aftrekbaarheid van kosten verbonden aan een verlieslatende nevenactiviteit	10
Vrijstelling voor grensovers-chrijdende leveringen : het transportbewijs moet door de verkoper worden geleverd	11
Georganiseerde reizen buiten de Europese Unie en de btw	12
Prorata belasting van de bezoldigingen van een zaakvoerder van een Luxemburgs bedrijf	14
De hervorming van de bankinstellingen, wat zijn de gevolgen voor het sparen?	15
Onderzoeks-bevoegdheden van de administratie en het recht op privacy	16
Is de btw inbegrepen in de prijs van een goed of dienst die dit niet vermeldt ?	18
Het FATCA-akkoord werd ondertekend tussen België en de Verenigde Staten	19
Uitstel inzake belastingverhogingen	20
De «patrimoniumvennootschappen» zullen ook van het verlaagd schenkingsrecht in Wallonië kunnen genieten	21
Hervorming van de sociale bijdragen van zelfstandigen	22

Dubbele belasting tussen Frankrijk en België: de rechtspraak toont het voorbeeld

We kennen het onwaarschijnlijke probleem dat Belgen onder vinden die belangen hebben in Franse vennootschappen: terwijl de twee landen gebonden zijn door een dubbelbelastingsverdrag (DBV), worden de dividenden die zij ontvangen in Frankrijk toch aan een dubbele belasting onderworpen!

Het probleem komt geenszins van het Verdrag tussen de twee landen dat voorziet, zoals de meeste van dat soort verdragen, dat de dividenden en belangen in principe belastbaar zijn in het verblijfslaan (in dit geval België), dit alles met een toegelaten systeem van bronbelasting (BB) van maximum 15% ten voordele van het land van oorsprong van de inkomsten (Frankrijk). Om de dubbele belasting die daaruit kan voortvloeien, te vermijden, voorziet artikel 19, A, 1 van het DBV uitdrukkelijk dat voor de dividenden die in Frankrijk onderworpen werden aan de bronbelasting en die door Belgen worden ontvangen, “*de belasting die in België verschuldigd is op hun netto-bedrag van de Franse afhouding zal verminderd worden met, enerzijds, de roerende voorheffing die tegen een normaal tarief werd*

ontvangen, en, anderzijds, met het forfaitair gedeelte van de buitenlandse belasting die aftrekbaar is onder de voorwaarden die door de Belgische wetgeving werden vastgelegd, zonder dat dit gedeelte lager mag zijn dan 15 percent van het genoemde netto-bedrag”.

In dat systeem wordt de bronafhouding van 15% in Frankrijk dus gecompenseerd door een gelijkwaardige verrekening van 15% in België.

Het conventionele mechanisme is dus perfect neutraal voor de belastingplichtige, wat het eigenlijke doel is van het verdrag en ze

heeft haar efficiëntie gedurende vele jaren bewezen, met het forfaitair gedeelte van de buitenlandse belasting (FGBB) die volgens het Belgische recht belastbaar is aan 15%.

Op het einde van de jaren 80 heeft de Belgische wetgever echter beslist om dit FGBB éézijdig te verminderen tot0% (!) en sindsdien vindt de fiscale administratie dat ze het recht heeft om dividenden van Franse oorsprong te belasten tegen het tarief dat in de Belgisch wet voorzien is, zonder de minste verrekening ten titel van het FGBB toe te kennen.

“

Maar de rechtbank merkt vervolgens op dat de Belgische belastingplichtigen die dividenden van Franse vennootschappen ontvangen en die in de onmogelijkheid worden gebracht om de Franse bronbelastingen in hun land te verrekenen, niet genieten van een regime dat gelijkaardig is aan dat van de Fransen die dezelfde dividenden zouden ontvangen hebben, aangezien deze laatste in Frankrijk, en volgens de bepalingen van het Franse recht, zouden genoten hebben van een abattement van 40% vermeerderd met een forfaitair abattement en een belastingkrediet.

De rechtbank leidt daar logischerwijs uit af dat de bronbelasting die wordt toegepast op deze dividenden een discriminerende beperking van het vrije verkeer van kapitaal inhoudt, wat tegenstrijdig is met het Verdrag.

Dergelijk rechter zou, en we hopen het, de fiscale autoriteiten van de twee landen moeten aanzetten om eindelijk de verrekeningsregels van de belasting die aan de bron werd betaald op de verschuldigde belasting in het verblijfslaan, opnieuw te bekijken, en dit conform met het Verdrag zelf, teneinde elke dubbele belasting te vermijden.

”

De administratie baseert zich hiervoor op het feit dat het DBV zegt dat het FGBB “*onder de voorwaarden die in de Belgische wetgeving vastgelegd werden*” aftrekbaar is, zonder rekening te houden met het vervolg van de conventionele tekst, die nochtans zegt dat “zonder dat dit gedeelte lager mag zijn dan 15 percent”!

De weigering door België om zich in overeenstemming te stellen met het internationale Verdrag die haar verbindt met Frankrijk werd reeds meerdere keren door de Belgische belastingplichtigen betwist, maar de Hoven en rechtbanken van ons land lijken tot nu toe weinig geneigd om deze inbreuk op het internationale recht te veroordelen.

De Franse rechters van hun kant neigen meer het hoofd te bieden aan deze ongelijke situatie.

Zo heeft de administratieve rechtbank van Montreuil op 5 juli 2013 een zeer interessant vonnis gevelde gebaseerd op de principes van het Europees recht. De rechtbank start met het ophalen van de Europese rechtspraak volgens dewelke het na-deel dat voor de niet-inwoner uit de parallelle uitvoering van de fiscale bevoegdheden door de twee landen zou kunnen voortvloeien, bijgevolg niet betekent dat deze uitvoering geen discriminerend karakter heeft, een beperking van het vrije verkeer van kapitaal wat verboden is door het Verdrag

ter oprichting van de Europese Unie.

Maar de rechtbank merkt vervolgens op dat de Belgische belastingplichtigen die dividenden van Franse vennootschappen ontvangen en die in de onmogelijkheid worden gebracht om de Franse bronbelastingen in hun land te verrekenen, niet genieten van een regime dat gelijkaardig is aan dat van de Fransen die dezelfde dividenden zouden ontvangen hebben, aangezien deze laatste in Frankrijk, en volgens de bepalingen van het Franse recht, zouden genoten hebben van een abatement van 40% vermeerderd met een forfaitair abatement en een belastingkrediet.

De rechtbank leidt daar logischerwijs uit af dat de bronbelasting die wordt toegepast op deze dividenden een discriminerende beperking van het vrije verkeer van kapitaal inhoudt, wat tegenstrijdig is met het Verdrag.

Dergelijk rechter zou, en we hopen het, de fiscale autoriteiten van de twee landen moeten aanzetten om eindelijk de verrekeningsregels van de belasting die aan de bron werd betaald op de verschuldigde belasting in het verblijfsland, opnieuw te bekijken, en dit conform met het Verdrag zelf, teneinde elke dubbele belasting te vermijden.



Martin VAN BEIRS

Artikel 358 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen: speciale belastingtermijn in geval van rechtsvordering

In principe heeft de belastingplichtige tot 30 juni van het aanslagjaar om zijn fiscale aangifte op te stellen.

Wanneer de aangifte binnen de termijnen wordt ingediend en wanneer de vormvoorwaarden gerespecteerd worden, heeft de administratie op haar beurt achttien maanden de tijd, te rekenen vanaf 1 januari van het aanslagjaar, om de belasting op basis van de inkomsten die in de aangifte vermeld worden, in te kohieren.

Artikel 358 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen (hierna, « WIB 92 ») voorziet een speciale belastingtermijn in het geval een rechtsvordering werd ingesteld.

Deze bepaling is als volgt omschreven: “ §1st. De belasting of aanvullende belasting kan vastgesteld worden, zelfs na het verstrijken van de termijn voorzien in artikel 354, in het geval: 3° een rechtsvordering uitwijst dat belastbare inkomsten niet werden aangegeven tijdens één van de vijf jaren voorafgaand aan het jaar van het instellen van de vordering”.

Paragraaf 2 van het artikel 358 van het WIB 92 verduidelijkt verder dat de termijn om de belasting of aanvullende belasting vast te stellen twaalf maanden is, te rekenen vanaf de datum op dewelke “de beslissing waarvan de rechtsvordering beoogd in §1st, 3°, het voorwerp was, niet meer voor verzet of hoger beroep vatbaar is”.

Het Hof van beroep van Antwerpen heeft op 8 oktober 2013 een arrest gevelde in hetwelke zij geoordeeld heeft dat de belastingstermijn voorzien door artikel 358 van het WIB 92 niet van toepassing was op de zaak

in kwestie (Antwerpen, 8 oktober 2013, RG nr. 2012/AR/1430).

In dit geval heeft de administratie artikel 358 van het WIB 92 toegepast bij de beslissing van aanslag van ambtswege.

Het Hof herinnert eraan dat men niet moet wachten tot een definitieve beslissing genomen is om de belasting of aanvullende belasting vast te stellen. In werkelijkheid kan de bijdrage bepaald worden van zodra de rechtsvordering uitwijst dat belastbare inkomsten niet werden aangegeven.

Het Hof van beroep van Antwerpen heeft besloten dat de elementen die uit de rechtsvordering werden gehaald onvoldoende waren om te bevestigen dat er voor het aanslagjaar 2002 belastbare inkomsten niet werden aangegeven. Bovendien heeft de administratie artikel 358 van het WIB 92 toegepast om de fiscale situatie van de belastingplichtige opnieuw te onderzoeken op basis van elementen buiten de rechtsvordering waarvan zij tot nu nog geen kennis had.

Artikel 358, §1st van het WIB 92 mocht bijgevolg niet toegepast worden. Het Hof veroordeelt de Belgische staat en hervormt op die manier het vonnis dat op 30 maart 2012 door de rechtbank van eerste aanleg van Antwerpen werd uitgesproken.

“

De speciale belastingstermijn in geen geval ingeroepen worden om opnieuw de fiscale situatie van de belastingplichtige te onderzoeken met nieuwe onderzoeksdaden. In dit geval heeft de administratie artikel 358 van het WIB 92 toegepast. De administratie heeft informatie aangevraagd bij derden, zoals bij de dienst van het bevolkingsregister van de gemeente van de belastingplichtige. Ze heeft daarna beroep aangetekend tegen de belasting van ambtswege.

”

Ze verduidelijkt verder dat het niet nodig is dat het de ingestelde rechtsvordering is die het bestaan van niet aangegeven inkomsten aantoonst. Ze citeert een arrest van het Hof van Cassatie van 2 mei 1997 dat bevestigt dat het voldoende is dat de rechtsvordering feiten onthult die zullen helpen bewijzen dat er belastbare inkomsten niet werden aangegeven.

Bovendien kan deze speciale belastingstermijn in geen geval ingeroepen worden om opnieuw de fiscale situatie van de belastingplichtige te onderzoeken met nieuwe onderzoeksdaden. In dit geval heeft de administratie artikel 358 van het WIB 92 toegepast. De administratie heeft informatie aangevraagd bij derden, zoals bij de dienst van het bevolkingsregister van de gemeente van de belastingplichtige. Ze heeft daarna beroep aangetekend tegen de belasting van ambtswege.



Florence CAPPUYNS

Onverwachte schrapping van het verlaagd recht van gratis overdracht van de begunstigings-clausule van een levensverzekering in het Waalse Gewest

Tot voor kort liet het Waalse Gewest, door een uitdrukkelijke bepaling in het Wetboek van registratierechten (art. 131bis WReg.), toe om een schenking van de winst van een prestatie van een levensverzekeringscontract te registreren aan een verlaagd tarief (tussen 3,3 en 7,7%) door de aanduiding van een begiftigde als begunstigde van dat contract in geval van vooroverlijden van de verzekerde.

In dat geval werd het kapitaal dat in het contract werd vastgelegd als zijnde gestort aan de begunstigde in geval van vooroverlijden van de verzekerde, zoals bestaande op de

dag van de schenking, geacht als dat het het roerend goed betrof, en werd het gebruikt om de belastbare grond te bepalen voor de schenkingsrechten.

Het nieuwe decreet van 11 april 2004 (B.S. 9 mei 2014) dat deze mogelijkheid geschrapt heeft, was eigenlijk bedoeld om aan een kritiek van de Europese Commissie betreffende de Waalse fiscale reglementering die de schenkingsmogelijkheden van bepaalde vastgelegde financiële instrumenten aan verlaagde tarieven aanzienlijk beperkte, tegemoet te komen.

Als deze beperkingen al verdwenen zijn ten gevolge van de decretale wijziging, is een bepaling die door de Waalse belastingplichtigen vaak gebruikt werd op een zeer onverklaarbare wijze met hen verdwenen.

Niettemin zullen de schenkingen van roerende goederen (welke dat ook zijn) onder levenden onderworpen kunnen worden aan verlaagde schenkingsrechten, met uitzondering van de “schenkingen waarop een opschortende voor-

waarde van toepassing is die moet gerealiseerd zijn voor het overlijden van de schenker”, het is te zeggen waarvan de gevolgen uitgesteld zijn tot aan het overlijden van de schenker.

Bijgevolg kunnen deze schenkingen, als ze geregistreerd zijn, logischerwijze niet meer genieten van het verlaagd tarief, bij gebrek voortaan aan een uitdrukkelijke uitzonderingsbepaling in die zin, en moeten ze bijgevolg onderworpen worden aan schenkingsrechten tegen normaal tarief (die gelijk zijn aan successierechten ... en die kunnen oplopen tot 80% tussen vreemden).

In 2010 had de Waalse decreetgevers nochtans uitdrukkelijk een mechanisme in de decretale wetgeving ingevoerd die toeliet om de winst van een levensverzekeringscontract te geven met slechts een verlaagd schenkingsrecht.

De betaling van dat schenkingsrecht maakte het mogelijk om de belasting te vermijden van het verzekerde kapitaal met successierechten op het ogenblik van het overlijden, tegen progressieve tarieven die konden oplopen tot 80% volgens de graad van verwantschap met de overledene. Deze mogelijkheid was interessant zowel voor het Gewest (die onmiddellijke en zekere inkomsten inde), als voor de belastingplichtigen (die niet het risico liepen dat verbonden was aan een eventueel overlijden van de schenker binnen de drie jaar).

Het nieuwe decreet dat deze mogelijkheid geschrapt heeft, was eigenlijk bedoeld om aan een kritiek van de Europese Commissie betreffende de Waalse fiscale reglementering die de schenkingsmogelijkheden van bepaalde vastgelegde financiële instrumenten aan verlaagde tarieven aanzienlijk beperkte, tegemoet te komen.

Als deze beperkingen al verdwenen zijn ten gevolge van de decretale wijziging, is een bepaling die door de Waalse belastingplichtigen vaak gebruikt werd op een zeer onverklaarbare wijze met hen verdwenen.

Dit type van schenking werd aange-moedigd en bovendien sinds 2010 veelvuldig gebruikt in Wallonië: het bood aan de belastingplichtige een efficiënte en zekere oplossing die hem toeliet om zijn patrimonium aan de volgende generatie over te dragen, zelfs aan derden, zonder fiscaal risico in geval van onverwacht overlijden.

De voorbereidende werken van het decreet zwijgen over de redenen die de decreetgever zouden kunnen geïnspireerd hebben om deze mogelijkheid te schrappen.

Het blijft uiteraard nog mogelijk om bij onderhandse akte tot deze schenking over te gaan, wat perfect wettelijk is en zelfs door de fiscale administratie zelf (die uitdrukkelijk in haar verduidelijkende circulaire met betrekking tot de antimisbruikbepaling n° 8/2012 zegt dat de niet geregistreerde schenking perfect geldig bleef) wordt toegelaten, maar de schenker en de begiftigde moeten dan wel aanvaarden dat ze risico lopen dat de overdragen rechten toch aan de successierechten zullen belast worden en terzelfdertijd ook de andere geërfde activa, als de schenker binnen de drie jaar na de schenking komt te overlijden.

Het betreft dus een bijzonder onbegrijpelijke en beperkte regressie met betrekking tot de Waalse decretale regeling.



Séverine SEGIER

Bericht van aanslag van ambtswege; de belastingplichtige heeft recht op het respecteren van de termijn van één maand om te antwoorden

Het Hof van beroep van Brussel heeft in een arrest van 24 oktober 2013 opnieuw herinnerd aan het essentiële karakter van het recht van de belastingplichtige om zijn afkeuring of zijn opmerkingen over de nieuwe vaststellingen en op de nieuwe rechtzettingen die werden aangebracht op de elementen die door de aanslagambtenaar werden weerhouden om de verschuldigde belasting te bepalen, bekend te maken.

In dit geval werd een initiële bijdrage gevestigd op basis van de aangegeven inkomsten van de belastingplichtige. Daarna werd een eerste bericht van rechtzetting gestuurd naar de belastingplichtige waarin de administratie voorstelde om het belastbare netto-inkomen te verhogen. De belastingplichtige had zijn akkoord gegeven op dit eerste bericht van rechtzetting. Er werd dus op deze nieuwe basis een bijkomende bijdrage bij de personenbelasting ingekohierd.

Er werd ook een tweede bericht van rechtzetting naar de belas-

tingplichtige gestuurd met een voorstel van een nieuw en nog hoger bedrag. De belastingplichtige antwoordde niet op dit tweede bericht.

Bij gebrek aan een antwoord op dit tweede bericht van rechtzetting binnen de termijn van één maand, stuurde de administratie een eerste kennisgeving van aanslag van ambtswege naar de belastingplichtige.

Paralel hiermee was een bedrijf, waarvan de belastingplichtige zaakvoerder is, het voorwerp van een onderzoeksprocedure voor haar belastingaanslag. In dat kader werd een akkoord gevonden tussen de mandataris van de zaakvoerder en de ambtenaar die belast was met het behandelen van het dossier betreffende het bedrijf om voor het betrokken aanslagjaar een bepaald bedrag aan de vergoedingen van de belastingplichtige zaakvoerder toe te voegen.

Enkele weken later nam de administratie kennis van het akkoord dat afgesloten werd met de mandataris in het kader van de procedure betreffende het bedrijf. Ze besloot dan een tweede bericht van aanslag van ambtswege op te stellen teneinde het bedrag van de vergoedingen die in het akkoord werden bepaald, aan de inkomsten van de belastingplichtige toe te voegen. In dat bericht verduidelijkte de administratie dat de bijdrage van ambtswege zal gevestigd worden binnen de 8 dagen

“

Met dit arrest brengt het Hof van beroep van Brussel een essentieel principe in herinnering dat zegt dat het recht van de belastingplichtige om zich te kunnen uitspreken over de elementen die werden weerhouden door de administratie om de belasting te bepalen die hem wordt opgelegd en veroordeelt een letterlijke toepassing door de administratie van de bepalingen van het Wetboek.

”

omwille van het ontbreken van een antwoord van de belastingplichtige op het tweede bericht van rechtzetting.

De belastingplichtige betwistte de regulariteit van de procedure op grond van het feit dat het akkoord dat met de mandataris werd afgesloten van een latere datum was dan het bericht van rechtzetting dat onbeantwoord bleef. Hij heeft bijgevolg geen kans gehad om zijn opmerkingen te geven op de belastbare grond die uiteindelijk werd weerhouden, omdat deze werd vastgesteld in dat akkoord.

In haar arrest begint het Hof met het herhalen van de regels die van kracht zijn; artikel 256 van het Wetboek van inkomstenbelastingen 1964 laat aan de administratie toe om tot een aanslag van ambtswege over te gaan in het geval dat de belastingplichtige niet binnen

de termijn van één maand op het bericht van rechtzetting heeft geantwoord zoals bepaald in artikel 251 van datzelfde wetboek. De laatste alinea van artikel 256 CIR64 schrijft een nieuwe termijn van één maand voor om te antwoorden op het bericht van aanslag van ambtswege, behalve in het geval dat de belastingplichtige niet geantwoord heeft binnen de termijn die werd vastgelegd voor een eerder bericht van rechtzetting.

Ze stelt vervolgens vast dat het tweede bericht van aanslag van ambtswege een belastbare grond weerhield die verschillend was van deze die werd voorgesteld in het bericht van rechtzetting waaraan de belastingplichtige geen gevolg had gegeven.

Het Hof besluit hieruit dat de administratie in dit geval geen termijn van één maand aan de belastingplichtige gelaten heeft om zijn opmerkingen te laten kennen over verschillende elementen van de belastbare grond van de bijdrage zoals deze uiteindelijk werd vastgesteld.

Het Hof beslist dat het feit dat er een akkoord werd afgesloten tussen de mandataris en de administratie om een bepaald bedrag aan de vergoedingen van de actieve vennoot van de belastingplichtige toe te voegen, niet voldoende kan zijn, gegeven dat dit akkoord zeker beperkt is omdat het niet op het geheel van elementen slaat waarop de belasting werd geba-

seerd (beroepskosten, verhogingen, ...).

Het Hof spreekt zich dus uit in het voordeel van de belastingplichtige: *“gezien hij niet over een minimumtermijn van één maand kon beschikken om zijn eventuele opmerkingen over de verschillende elementen van de uiteindelijk gevestigde belasting kon geven, moeten het bericht van aanslag van ambtswege en de bijdrage die op die verantwoording werd gevestigd, geannuleerd worden”*.

Met dit arrest brengt het Hof van beroep van Brussel een essentieel principe in herinnering dat zegt dat het recht van de belastingplichtige om zich te kunnen uitspreken over de elementen die werden weerhouden door de administratie om de belasting te bepalen die hem wordt opgelegd en veroordeelt een letterlijke toepassing door de administratie van de bepalingen van het Wetboek.



Pauline MAUFORT

De aftrekbaarheid van kosten verbonden aan een verlieslatende nevenactiviteit

Recent ontstonden er geruchten in de pers over een praktijk van de fiscale administratie die steeds de beroepskosten van zelfstandigen in bijberoep zou verwerpen, onder het voorwendsel dat ze sedert meerdere jaren verlieslatend zijn. Door dit te doen, zouden zij weerhouden worden om deze verliezen met hun andere beroepsinkomsten te verrekenen. Bestaat er een wettelijke basis om op die manier te reageren?

Om aftrekbaar te zijn, moet een uitgave niet alleen verband houden met de beroepsactiviteit van de belastingplichtige, maar ook als doeleinde de aankoop of het behoud van belastbare beroepsinkomsten hebben, dit conform artikel 49 van het Wetboek van inkomstenbelastingen 1992.

De uitgave moet dus in eigenbelang gedaan zijn en niet voor niks. Deze uitgave moet dus niet zozeer gedaan of gedragen worden met het oog op het verwerven of behouden van de inkomsten van het jaar of boekjaar tijdens hetwelke ze werd gedaan.

De termen “met het oog op het verwerven of behouden” van inkomsten houden ook niet in dat de uitgave vrijwillig moet zijn. Een uitgave die onvrijwillig moet gedaan

worden, kan perfect toegelaten worden. Het einddoel van de last is eerder een kwestie van correlatie dan van wil.

In dat kader moet er wel, maar is het voldoende dat er een beroepsactiviteit is. De fiscale rechtspraak erkent dat er geen enkele fiscale bepaling is die de aftrekbaarheid van beroepskosten die een belastingplichtige gedragen heeft, onderwerpt aan het feit dat zijn activiteit belastbare inkomsten heeft opgebracht.

A fortiori is de aftrekbaarheid van kosten ook niet onderworpen aan de voorwaarde dat ze lager zijn dan het bedrag van de aangegeven beroepsinkomsten die de belastingplichtige mag verwerven of behouden.

De omstandigheid dat een exploitatie verlieslatend is, rechtvaardigt bijgevolg niet dat de uitgaven die door de belastingplichtige werden gedaan, worden verworpen, en de fiscale administratie kan uit het enkele feit dat de uitgaven groter zijn dan de inkomsten niet afleiden dat deze laatste noodzakelijkerwijs onredelijk zijn.

In geval er gedurende meerdere jaren geen beroepsinkomsten zijn, mag men inderdaad nagaan of de aangegeven beroepskosten inderdaad werden gemaakt om de belastbare inkomsten te verwerven of te behouden en indien dit zo is, of zij niet op een onredelijke manier de professionele noden van de belastingplichtige overschrijden.

“

Ook als de administratie het professionele doeleinde van de uitgave die de belastingplichtige wenste te doen, mag beoordelen, is het haar niet toegelaten er de opportuniteit of nut van de uitgave te beoordelen. Het is de fiscale administratie inderdaad niet toegelaten om aan de organisatie van zijn werk aan de belastingplichtige op te leggen, op voorwaarde dat dat werk wordt gedaan met als doel om hem een inkomen te bezorgen.

”

Wanneer de belastingplichtige echt de intentie heeft om te zoeken naar een inkomen, ook al is dit een bijkomend inkomen, en bijgevolg wanneer de nevenactiviteit die als deficitair wordt beschouwd, zich niet beperkt tot een “hobby”, moeten de daarmee gepaard gaande kosten toegelaten worden voor aftrek, behalve als ze buitensporig zijn, met andere woorden als ze zijn professionele noden op een onredelijke manier overschrijden.

Ook als de administratie het professionele doeleinde van de uitgave die de belastingplichtige wenste te doen, mag beoordelen, is het haar niet toegelaten er de opportuniteit of nut van de uitgave te beoordelen. Het is de fiscale administratie inderdaad niet toegelaten om aan de organisatie van zijn werk aan de belastingplichtige op te leggen, op voorwaarde dat dat werk wordt gedaan met als doel om hem een inkomen te bezorgen.



Nicolas THEMELIN

Vrijstelling voor grensoverschrijdende leveringen : het transportbewijs moet door de verkoper worden geleverd

Grensoverschrijdende leveringen van goederen tussen belastingplichtigen zijn vrijgesteld krachtens artikel 39bis van het BTW-wetboek. Om van deze vrijstelling te kunnen genieten, moeten verschillende voorwaarden op strikte wijze nageleefd worden. De doelstelling van deze voorwaarden is het voorkomen van fraude.

De btw zal inderdaad voor een grensoverschrijdende levering niet verschuldigd zijn bij het vertrek uit België voor zover de verkoper een belastingplichtige is, de levering voor een andere belastingplichtige wordt uitgevoerd, of voor een natuurlijk persoon die niet belastingplichtig is, handelend als zodanig in een andere lidstaat en die ertoe gehouden zijn hun grensoverschrijdende aankopen van goederen aan belasting te onderwerpen.

Bovendien moet de verkoper aantonen dat het goed wel degelijk naar een andere staat van de Europese Unie werd vervoerd. Dit bewijs is zeer moeilijk te leveren.

Het Hof van Antwerpen heeft een arrest gevelde op 17 september 2013 (RG n° 2012/AR/1128) in hetwelk het Hof net herhaalt dat de bewijslast van het transport in het kader van een grensoverschrijdende levering bij de verkoper ligt.

Deze laatste moet de documenten voorleggen die aan de administratie toelaten om tot een reële en objectieve controle over te gaan van de echtheid van de zending of van het goederentransport buiten België.

Het koninklijk besluit n° 52 van 29 december 1992 voorziet, in haar artikel 3, dat « *de koper op elk ogenblik in het bezit moet zijn van alle documenten die de echtheid van de verzending of het transport bekrachtigen ; hij moet deze voorleggen op iedere aanvraag van agenten die belast zijn met de controle van de belasting op de toegevoegde waarde. Deze documenten bestaan onder andere uit de contracten, de bestelbonnen, de transportdocumenten en de betalingsdocumenten* ». De echtheid van de grensoverschrijdende levering kan ook bij wijze van andere bewijsmiddelen worden geleverd.

In casu werden deze documenten niet door de verkoper voorgelegd. Het Hof preciseert dat enkel het feit dat goederen werden gefactureerd aan bedrijven in andere lidstaten niet bewijst dat de goederen effectief werden verzonden of vervoerd naar een andere lidstaat.

“

Voorzichtigheid is geboden op dit vlak. De verkopers moet zich vergewissen van de identiteit van de persoon aan wie zij goederen met vrijstelling van btw leveren, zeker in het geval dat het de koper is die zich met het transport van de goederen bezig houdt.

De koper, van zijn kant, heeft er alle belang bij afdoende documenten aan de verkoper te bezorgen, teneinde te voorkomen dat er btw moet betaald worden (Handleiding btw, art. 310/12). Het is inderdaad zo dat, als de leverancier van goederen twijfelt bij het btw-identificatienummer van zijn klant, hij zich de btw door zijn medecontractant kan laten betalen.

”

Bovendien is de inschrijving van een voertuig in Duitsland ook geen bewijs van verzending of transport voor het goed naar een andere lidstaat.

De rechtsleer is vast in deze materie (meer bepaald Antwerpen, 12 januari 2010 en Brussel, 28 september 2011). Deze maatregel kadert in de versterkte strijd tegen fraude.

Voorzichtigheid is geboden op dit vlak. De verkopers moet zich vergewissen van de identiteit van de persoon aan wie zij goederen met

vrijstelling van btw leveren, zeker in het geval dat het de koper is die zich met het transport van de goederen bezig houdt.

De koper, van zijn kant, heeft er alle belang bij afdoende documenten aan de verkoper te bezorgen, teneinde te voorkomen dat er btw moet betaald worden (Handleiding btw, art. 310/12). Het is inderdaad zo dat, als de leverancier van goederen twijfelt bij het btw-identificatienummer van zijn klant, hij zich de btw door zijn medecontractant kan laten betalen.



Florence CAPPUYNS

Georganiseerde reizen buiten de Europese Unie en de btw

Het Hof van Justitie van de Europese Unie heeft op 13 maart 2014 een arrest geveld waarmee zij gevolg geeft aan een prejudiciële vraag die door de rechtbank van eerste aanleg van Brugge werd ingediend in het kader van rechtszaken waarin een touroperator en een btw-eenheid tegenover de Belgische fiscale administratie stonden.

De eisers organiseren zowel binnen als buiten de Europese Unie toeristische reizen en doen hiervoor beroep op de diensten van derden (hoteliers, vliegmaatschappijen, ...).

De touroperator en de leden van de btw-eenheid wensten de terugbetaling te verkrijgen van de btw die van hen werd geëist op reizen die georganiseerd werden buiten de Europese Unie. Deze terugbetalingsaanvraag werd hen geweigerd door de fiscale administratie waarna elk van hen een verzoekschrift heeft neergelegd op de rechtbank van eerste aanleg van Brugge die de beide zaken samen gevoegd heeft.

Tot 1 december 1977 werd de dienstverlening van reizenbureaus met betrekking tot reizen

die buiten de Europese Unie werden uitgevoerd, vrijgesteld. Het is pas vanaf die datum, ten gevolge van een wet van 29 november 1977 die het btw-wetboek wijzigde, dat deze prestaties aan btw werden onderworpen.

Deze laatste wet werd aangenomen na de notificatie op 23 mei 1977 van de zesde richtlijn van de Belgische staat. Deze richtlijn moest voor 1 januari 1978 omgezet worden.

Deze zesde richtlijn voorzag in haar artikel 26, paragraaf 3, dat “indien de verrichtingen voor dewelke het reisbureau een beroep kan doen op andere belastingplichtigen, door deze laatste werden uitgevoerd buiten de Gemeenschap, de dienstverlening van het bureau wordt gelijkgesteld met een vrijgestelde intermediaire activiteit”.

Niettemin bevatte deze richtlijn ook een standstill-clausule die uiteindelijk de lidstaten, waarvan de nationale wetgeving de belasting van deze prestaties voor 1 januari 1978 voorzag, toeliet deze prestaties verder aan btw te onderwerpen gedurende een overgangsperiode die eerst op vijf jaar werd vastgelegd te rekenen vanaf 1 januari 1978. Deze overgangsperiode duurt ondertussen al langer dan deze limiet van vijf jaar, dit door het uitblijven van de tussenkomst van de Raad van de Europese Unie.

De Belgische wetgever heeft dus tijdens de periode van omzetting van de zesde richtlijn het btw-wetboek gewijzigd door de prestaties die tot dan toe vrijgesteld waren, te belasten en dit door de standstill-clausule toe te passen.

De rechtbank van eerste aanleg van Brugge heeft zich de vraag gesteld of een lidstaat haar wetgeving tijdens de periode van omzetting mocht wijzigen om de belasting te voorzien van verrichtingen van reisbureaus met betrekking tot reizen die uitgevoerd werden buiten de Unie, terwijl deze voordien vrijgesteld waren.

Het Hof herinnert er aan dat, conform de vaste rechtspraak, de lidstaten zich tijdens de periode van omzetting van een richtlijn moeten onthouden van het nemen van beslissingen die van die aard zijn dat ze de realisatie van het resultaat dat door deze richtlijn voorgeschreven is, in gevaar brengen.

Volgens het Hof moet men zich bijgevolg afvragen of de maatregel die door de lidstaat genomen werd van die aard is dat ze de realisatie van het resultaat dat door de zesde richtlijn voorgeschreven is, serieus in gevaar brengt. In dit geval is het Hof van oordeel dat het antwoord op deze vraag negatief is in die mate dat de zesde richtlijn expliciet het startpunt voor het eventueel behoud van een belastingmaatregel op 1 januari 1978 had vastgelegd, en het feit dat een lidstaat voor deze datum een wet indient die de belasting van dergelijke verrichtingen voorziet, bijgevolg niet tegenstrijdig is met het recht van de Unie.

De rechtbank van eerste aanleg van Brugge heeft het Hof van Justitie ook een vraag gesteld met als doel te weten te komen of een lidstaat de btw-richtlijn schendt door de dienstverlening van reisbureaus niet gelijk te stellen met vrijgestelde intermediaire activiteiten wanneer deze prestaties

betrekking hebben op de reizen die uitgevoerd worden buiten de Unie en door deze aan btw te onderwerpen.

Het Hof is van oordeel dat dit compatibel is met het recht van de Unie. Het is inderdaad zo dat, als artikel 309 van de btw-richtlijn de diensten die geleverd worden in het kader van reizen die buiten de Unie worden uitgevoerd, vrijstelt door hen gelijk te stellen met intermediaire activiteiten, dan bevat artikel 370 van diezelfde richtlijn een standstill-clausule die gelijkaardig is aan deze van de zesde richtlijn die aan de lidstaten die de betrokken verrichtingen voor 1 januari 1978 belasten, toelaat om dit verder te doen.



Lida ACHTARI



De rechtbank van eerste aanleg van Brugge heeft het Hof van Justitie ook een vraag gesteld met als doel te weten te komen of een lidstaat de btw-richtlijn schendt door de dienstverlening van reisbureaus niet gelijk te stellen met vrijgestelde intermediaire activiteiten wanneer deze prestaties betrekking hebben op de reizen die uitgevoerd worden buiten de Unie en door deze aan btw te onderwerpen.

Het Hof is van oordeel dat dit compatibel is met het recht van de Unie. Het is inderdaad zo dat, als artikel 309 van de btw-richtlijn de diensten die geleverd worden in het kader van reizen die buiten de Unie worden uitgevoerd, vrijstelt door hen gelijk te stellen met intermediaire activiteiten, dan bevat artikel 370 van diezelfde richtlijn een standstill-clausule die gelijkaardig is aan deze van de zesde richtlijn die aan de lidstaten die de betrokken verrichtingen voor 1 januari 1978 belasten, toelaat om dit verder te doen.



Prorata belasting van de bezoldigingen van een zaakvoerder van een Luxemburgs bedrijf

Er werd een zaak aanhangig gemaakt voor het Hof van Beroep van Luik die de administratie tegenover een Belgische inwoner stelde die werkt als zaakvoerder van een Luxemburgse BVBA.

De belastingplichtige wordt in Luxemburg belast op de bezoldigingen die hij van het bedrijf ontvangt voor zijn arbeid in loondienst. De Belgische staat is echter van mening dat zijn volledige inkomen belastbaar is in België en weigert de vrijstelling van de bezoldigingen die door het bedrijf worden uitgekeerd.

Een van de vragen die aan het Hof werden voorgelegd, betreft de bepaling van de belastingbevoegdheid die in elke staat wordt erkend. Om dit te doen, heeft het Hof artikel 15 toegepast van het Verdrag ter voorkoming van de dubbele belasting dat tussen België en Luxemburg werd afgesloten; dit is een gelegenheid om de regels die in de materie gelden, nog eens te herhalen.

In principe zijn de Belgische inwoners volgens artikel 5 van het WIB

in België belastbaar op al hun wereldinkomsten.

De dubbele belastingverdragen (DBV) die door België werden afgesloten, hebben als doel de dubbele belastingen die door de tegengestelde toepassing van de fiscale wetgeving van de betrokken staten, de verblijfsstaat en de staat van waar de inkomsten komen, zouden kunnen ontstaan, te beperken.

De DBV kennen de belastingbevoegdheid op algemene wijze toe aan de verblijfsstaat. Maar, wanneer de bronstaat voldoende verbanden kan rechtvaardigen, kent het DBV op beperkte of onbeperkte wijze, de bevoegdheid om de inkomsten die op hun grondgebied werden verdiend, toe aan de bronstaat.

Wanneer de bronstaat het recht op belastingen wordt toegekend, legt het DBV aan de verblijfsstaat op om de dubbele belasting die er uit ontstaat, recht te trekken. In België wordt de dubbele belasting, onder voorbehoud van progressiviteit, gecorrigeerd door een vrijstelling van de inkomsten die belast worden in een andere staat.

De allocatieve regels van de belastingbevoegdheid met betrekking tot arbeidsinkomsten zijn opgenomen in artikel 15 van het Belgisch-Luxemburgse DBV. Dit artikel voorziet de principsbevoegdheid van de verblijfsstaat behalve als de verlonde activiteit

wordt uitgeoefend in de andere contracterende staat.

In het arrest van 15 januari 2014 dat het voorwerp was van dit commentaar, begint het Hof met te herhalen dat artikel 15 van toepassing is op bezoldigingen van bedrijfsleiders die een activiteit van dagelijks leidinggevend bestuur of van technische, commerciële of financiële aard uitoefenen. In dat geval moet de situatie van de belastingplichtige dus conform dit artikel worden beoordeeld.

Vervolgens citeert het Hof paragraaf 8 van het Slotprotocol van het voorgenoemde Verdrag dat zegt dat « *in de zin van artikel 15, §§ 1 en 2, wordt verondersteld dat een verlonde arbeid in de andere*

“

In dit geval is het Hof van mening dat als de belastingplichtige effectief de kern van zijn werk in de kantoren van het bedrijf in Luxemburg uitoefent, een deel van zijn activiteit bestaande uit huisbezoeken bij klanten wordt uitgevoerd in België, dat de Belgische staat dus het recht heeft om het gedeelte van inkomsten die op haar grondgebied wordt gegenereerd te belasten en de bijdragen in proportie met de fysiek in Luxemburg uitgeoefende activiteit moet verminderen.

”

contracterende staat wordt uitgeoefend wanneer de activiteit voor dewelke de lonen, salarissen en andere bezoldigingen worden betaald, effectief wordt uitgeoefend in deze andere staat, het is te zeggen wanneer de loontrekkende fysiek aanwezig is in die andere staat om er deze activiteit uit te oefenen ».

De belasting van de bezoldiging van de loontrekkende in Luxemburg vereist dus zijn fysieke aanwezigheid op datzelfde grondgebied.

In dit geval is het Hof van mening dat als de belastingplichtige effectief de kern van zijn werk in de kantoren van het bedrijf in Luxemburg uitoefent, een deel van zijn activiteit bestaande uit huisbezoeken bij klanten wordt uitgevoerd in België, dat de Belgische staat dus het recht heeft om het gedeelte van inkomsten die op haar grondgebied wordt gegenereerd te belasten en de bijdragen in proportie met de fysiek in Luxemburg uitgeoefende activiteit moet verminderen.



Pauline MAUFORT

De hervorming van de bankinstellingen, wat zijn de gevolgen voor het sparen?

Tot mei 2014 kon de eerste schijf van 1.250 € per jaar van de inkomsten uit de verkregen spaardeposito's vrijgesteld worden van belasting op voorwaarde, onder andere, dat ze werden gedaan in kredietinstellingen die in België gevestigd zijn.

Dit stelsel werd door het Europese Hof van Justitie in haar arrest van 6 juni 2013 veroordeeld. Het betekende inderdaad een schending van de vrije levering van diensten binnen de Unie, dit omdat het *“een discriminerende belasting toepaste op de interesten die door de niet-residerende banken werden betaald, dit door de toepassing van een fiscale vrijstelling die enkel voorbehouden is voor de interesten die betaald zijn door de residerende banken”*.

Om in overeenstemming te komen met deze rechtspraak heeft de Belgische wetgever artikel 21, 5° van het Wetboek van inkomstenbelastingen aangenomen om zo de mogelijkheid van vrijstelling ook voor andere kredietinstellingen van de Europese Economische Ruimte te voorzien. Als deze wijziging, in het kader van het arrest dat door het Eu-

ropese Hof van Justitie werd geveld, al positief lijkt, toch lijken de gevolgen voor de Belgische spaarder mager.

De gereguleerde spaarrekening die recht geeft op vrijstelling van de eerste schijf van 1.250 € per jaar moet een aantal voorwaarden blijven respecteren. Eén van deze voorwaarden is dat de vergoeding van het spaardeposito “verplicht maar exclusief” een basisinterest en een getrouwheidspremie moet hebben. Deze elementen zelf zijn onderworpen aan strikte voorwaarden, die in artikel 2 van het Koninklijk Besluit over de uitvoering van het Wetboek van inkomstenbelastingen worden bedoeld.

In deze omstandigheden zijn de wettelijke voorwaarden voor vrijstelling van de eerste schijf van interesten op spaardeposito's zodanig bindend en eigen aan de Belgische markt dat het ons onwaarschijnlijk lijkt dat de kredietinstellingen die in het buitenland gevestigd zijn, deze zullen respecteren.

Om van de vrijstelling te genieten, *“zullen de deposito's die door de kredietinstellingen die in een andere lidstaat van de Europese Economische Ruimte gevestigd zijn, ontvangen zijn, echter moeten beantwoorden aan analoge criteria die door gelijkaardige bevoegde autoriteiten in de andere lidstaat werden gedefinieerd”*, dit in overeenstemming met artikel

“

Maar welke buitenlandse bank zal bereid zijn om spaarrekeningen aan te bieden die de vele voorwaarden die de Belgische wetgeving oplegt, respecteren, met als enige doel haar enkele Belgisch klanten te laten genieten van de fiscale vrijstelling van de eerste schijf van interesten op de spaardeposito's? Zonder twijfel geen enkele.

Op die manier blijft de Belgische spaarder gestraft worden, aangezien hij geen voordeel kan halen uit de concurrentie tussen de rentevoeten die toegepast worden door de verschillende kredietinstellingen buiten België. Hij wordt bijgevolg nog steeds ontmoedigd om een beroep te doen op de diensten van buitenlandse banken, gezien dat de interesten die door deze laatste betaald worden niet van de vrijstelling kunnen profiteren.

”

21, 5° van het Wetboek van inkomstenbelastingen.

Maar welke buitenlandse bank zal bereid zijn om spaarrekeningen aan te bieden die de vele voorwaarden die de Belgische wetgeving oplegt, respecteren, met als enige doel haar enkele Belgisch klanten te laten genieten van de fiscale vrijstelling van de eerste schijf van interesten op de spaardeposito's? Zonder twijfel geen enkele.

Op die manier blijft de Belgische spaarder gestraft worden, aangezien hij geen voordeel kan halen uit de concurrentie tussen de rentevoeten die toegepast worden door de verschillende kredietinstellingen buiten België. Hij wordt bijgevolg nog steeds ontmoedigd om een beroep te doen op de diensten van buitenlandse banken, gezien dat de interesten die door deze laatste

betaald worden niet van de vrijstelling kunnen profiteren.

Ook al is de meest evidente schending de vrije levering van diensten dus uit de tekst van artikel 21, 5° van het Wetboek van inkomstenbelastingen verdwenen, er lijkt een nog meer verdoken discriminatie voort te komen uit de gecombineerde toepassing van deze laatste bepaling en van artikel 2 van het Koninklijk Besluit over de uitvoering van het Wetboek.



Nicolas THEMELIN

Onderzoeksbevoegdheden van de administratie en het recht op privacy

Krachtens de artikelen 315 tot 338bis van het Wetboek van inkomstenbelastingen (hierna « WIB 92 » genoemd) en de artikelen 59 tot 69 van het Btw-wetboek (« btw-wetboek ») beschikt de administratie over verschillende onderzoeksbevoegdheden teneinde een controle te kunnen doen van de juistheid van de fiscale aangifte van belastingplichtigen.

In een arrest van 2003 herhaalt het Hof van Cassatie dat het bezoekrecht aan de administratie toelaat de boeken en documenten die aanwezig zijn in de ruimten waar de activiteit wordt uitgeoefend, te onderzoeken (Cass. 16 december 2003, TFR, 2004, p. 447).

We stellen nochtans vast dat de administratie deze bepalingen alsmaar breder gaat interpreteren, zich op die manier steeds grotere privileges toekennend die haar toelaten om het belastbaar bedrag na te kijken en een beste perceptie van de belasting te garanderen.

In tijden van strijd tegen de fiscale fraude heeft de wetgever ook de bevoegdheden van de fiscus uitgebreid. Terwijl dat de administratie inzake directe belastingen geen

boeken en documenten mocht meenemen, maar deze ter plaatse moest consulteren, mag zij sinds het in werking treden van de wet van 21 december 2013 (*Belgisch Staatsblad* van 31 december 2013) deze documenten inhouden.

Door een artikel 315ter in het Wetboek van inkomstenbelastingen in te voeren, heeft de wetgever het verschil in behandeling dat bestond tussen de btw-administratie en deze van de directe belastingen, weggewerkt. De administratie die documenten meeneemt, moet hiervoor een proces-verbaal opmaken en, opdat ze kunnen meegenomen worden, moeten die documenten noodzakelijk blijken om het bedrag van de belastbare inkomsten te bepalen.

Sommige rechtsgebieden in het noorden van het land interpreteren ook de onderzoeksbevoegdheden van de administratie op een bredere wijze. Een recent arrest van het Hof van Beroep van Gent (Gent, 21 januari 2014, RG n° 2012/AR/1454) breidt de onderzoeksbevoegdheden van de fiscus inderdaad aanzienlijk uit en kent hen een recht tot huiszoeking toe.

Krachtens de wet heeft de administratie het recht om onder bepaalde voorwaarden de ruimten waar de activiteit wordt uitgeoefend en de kantoren te bezoeken. Hiervoor is een commissie nodig. De toegang tot de bewoonde ruimten vergt ook de toelating van een politierecht (artikel 319 van het WIB 92).

In casu betreft het een btw-controle die werd uitgevoerd door de administratie op de zetel van een bedrijf. Er werden kopieën genomen van computerinformatie. Deze bestanden bevatten niet enkel professionele gegevens.

In tijden van strijd tegen de fiscale fraude heeft de wetgever ook de bevoegdheden van de fiscus uitgebreid.

Volgens het Hof van Beroep van Gent mag de administratie, die vooraf de toelating van de politierechter had gekregen, een huisbezoek doen en tot het onderzoeken van alle documenten en boeken over gaan, alsook tot het inspecteren van de woonplaats, dit met inbegrip van de kasten (Rb Brussel, 17 januari 2012). Het Hof gaat verder met te stellen dat de bewoners van het huis die onderworpen zijn aan de controle niet noodzakelijk aanwezig moeten zijn tijdens de huiszoeking.

Het Hof is van mening dat de privégegevens die in de professionele computers zitten het voorwerp kunnen uitmaken van een analyse. Wanneer de computer zowel privé-gegevens als professionele gegevens bevat en de belastingplichtige deze niet apart heeft gehouden, heeft de administratie het recht het geheel van gegevens te onderzoeken. Bij gebrek aan een duidelijk onderscheid tussen privé-gegevens

en professionele gegevens, is het Hof van mening dat de controleurs hun onderzoeksmogelijkheden niet moeten beperken.

Op die manier heeft de administratie dezelfde bevoegdheden als de onderzoeksrechter in strafzaken. Deze laatste moet echter op zijn beurt strikte regels volgen.

Het Hof van Beroep van Gent weerhoudt het schenden van het recht op privacy dat wordt toegekend door artikel 8 van het Europees Verdrag van de Rechten van de Mens (hierna « EVRM ») niet. Om dit te doen, baseert ze zich op een arrest dat werd gevelde door het Europees Hof van de Rechten van de Mens van 14 maart 2013 (Aff. Bernh Larsen c/ Noorwegen) dat oordeelde dat er geen incompatibiliteit bestaat tussen het recht van de fiscus om computerbestanden te kopiëren en het recht dat werd toegekend door het artikel 8 van het EVRM.

Er dient te worden aangestipt dat het geen unanieme rechtsleer betreft in België. De Rechtbank van eerste aanleg van Gent heeft een vonnis gevelde op 11 juni 2013 waarin zij oordeelde dat het bezoekrecht geschonden werd voor zover dat « *het kopiëren van de gegevens van een financiële instelling met de bedoeling rechtstreeks onderzoek te doen naar de klanten van deze instelling, een flagrante inbreuk op dit recht betekent* » (Rb. Gent, 11 juni 2013, RG N° 12/2106/A).



Florence CAPPUYNS

Is de btw inbegrepen in de prijs van een goed of dienst die dit niet vermeldt ?

Wanneer een goed wordt geleverd of een dienst wordt geleverd voor een bepaalde prijs die geen melding maakt van de btw, terwijl de verrichting valt onder de toepassing van de btw, dan stelt zich de vraag of de prijs die werd afgesproken tussen de partijen reeds inclusief btw is of een prijs is waar de btw nog moet bijgeteld worden. Dit is een vraag waarop het Europese Hof van Justitie geantwoord heeft in haar arrest van 7 november 2013 (aff. c-249/12 en C-250/12).

In deze zaak werden vele verkoopovereenkomsten voor onroerende goederen afgesloten, zonder dat iets werd voorzien betreffende de btw. Nadat deze verrichtingen gerealiseerd werden, heeft de fiscale administratie vastgesteld dat de activiteit die door de verkopers wordt uitgevoerd de kenmerken vertoonde van een economische activiteit.

De verkopers werden dan ook als btw-plichtigen gekwalificeerd door de fiscale administratie die de betaling van de belasting hebben geëist, welke werd berekend door het bedrag van de belasting bij te tellen bij de prijs die werd overeengekomen door de con-

tracterende partijen. De verkopers hebben zich echter verzet tegen de methode die door de fiscale administratie werd toegepast om het bedrag van de verschuldigde btw te berekenen.

In die omstandigheden werd aan het Europese Hof van Justitie gevraagd, wanneer de prijs van een goed tussen de partijen werd vastgelegd zonder vermelding van btw en wanneer de leverancier van het goed de persoon is die de btw op de belastbare verrichting verschuldigd is, of de afgesproken prijs moet beschouwd

“ *Wanneer een goed wordt geleverd of een dienst wordt geleverd voor een bepaalde prijs die geen melding maakt van de btw, terwijl de verrichting valt onder de toepassing van de btw, dan stelt zich de vraag of de prijs die werd afgesproken tussen de partijen reeds inclusief btw is of een prijs is waar de btw nog moet bijgeteld worden. Dit is een vraag waarop het Europese Hof van Justitie geantwoord heeft in haar arrest van 7 november 2013 (aff. c-249/12 en C-250/12).* ”

worden als een prijs inclusief btw of een prijs exclusief btw waar de btw nog moet bijgeteld worden.

Het Hof meent dat, “wanneer een koopovereenkomst werd afgesloten zonder vermelding van btw, in de veronderstelling dat de leverancier volgens het nationale recht, de btw die later door de fiscale administratie wordt geëist, niet kan terugvorderen bij de aankoper, zou het gebruik van de volledige prijs, zonder aftrek van btw, als basis voor de toepassing van de btw, als gevolg heeft dat de btw deze leverancier zou belasten en dus het principe zou aantasten volgens hetwelke de btw een belasting op consumptie is die moet gedragen worden door de uiteindelijke consument”.

In dezelfde zin zou dergelijk gebruik op gespannen voet staan met de regel volgens dewelke “de fiscale administratie ten titel van btw enkel een bedrag zou kunnen krijgen dat hoger is dan het bedrag dat de belastingplichtige gekregen heeft”.

Voor het Hof zou het daarentegen anders zijn in de veronderstelling dat de leverancier, volgens het nationale recht, de mogelijkheid zou hebben om enerzijds aan de vastgestelde prijs een supplement toe te voegen dat overeenkomt met de belasting die van toepassing is op de verrichting en anders, dit supplement terug te vorderen van de koper van het goed.

Het Hof besluit hieruit dat, wanneer de prijs van een goed werd vastgesteld tussen de partijen zonder vermelding van de btw en de leverancier van het betrokken goed de persoon is die de btw die verschuldigd is op de verrichting, moet betalen, de overeengekomen prijs moet beschouwd worden een prijs waarin de btw reeds is inbegrepen (“inclusief btw”), behalve als de leverancier de mogelijkheid heeft om de btw die door de administratie wordt gevorderd, terug te vorderen van de koper.

Het Europese Hof van Justitie geeft zo een oplossing die zowel op de leveringen van goederen als op het presteren van diensten moet kunnen toegepast worden.



Nicolas THEMELIN

Het FATCA-akkoord werd ondertekend tussen België en de Verenigde Staten

België en de Verenigde Staten hebben op woensdag 23 april een akkoord ondertekend betreffende het respecteren van de internationale fiscale verplichtingen en het invoeren van de FATCA-wet.

De Foreign Account Tax Compliance Act is een van oorsprong Amerikaanse wet met als doel het bestrijden van fraude en het ontgaan van belastingen door Amerikaanse staatsburgers die rekeningen hebben bij buitenlandse financiële instellingen (banken, investeringsfondsen, verzekeringsmaatschappijen).

FATCA heeft als doel deze financiële instellingen te verplichten om informatie over hun klanten die onderdaan zijn van de Verenigde Staten, aan de Amerikaanse schatkist over te maken (identiteit, banksaldo, financiële inkomsten, ...).

Vele Europese staten, waaronder België, hebben aan het project deelgenomen en hebben intergouvernementele akkoorden met de Verenigde Staten onderhandeld teneinde de FATCA-wet toe te passen in hun nationale wetgeving.

Met het afsluiten van dergelijke akkoorden hebben de aangesloten staten de bedoeling het respecteren van de internationale fiscale regels te verbeteren via een gezamenlijke bijstand in fiscale zaken gebaseerd op een automatische gegevensuitwisseling.

Het akkoord dat werd ondertekend door België en de Verenigde Staten geeft duidelijk de gegevens aan die verzameld en uitgewisseld zullen moeten worden, alsook de modaliteiten voor de uitvoering van deze uitwisseling.

De Belgische financiële organismen zullen dus binnenkort de verplichting hebben om de Belgische fiscale administratie te informeren over de rekeningen die zij in naam van hun Amerikaanse klanten houden. Deze gegevens zullen jaarlijks aan de regering van de Verenigde Staten overgemaakt worden.

Deze nieuwe wetgeving moet gezien worden in het kader van een

“

Het akkoord dat werd ondertekend door België en de Verenigde Staten geeft duidelijk de gegevens aan die verzameld en uitgewisseld zullen moeten worden, alsook de modaliteiten voor de uitvoering van deze uitwisseling.

”

verbetering van de transparantie en de samenwerking op fiscaal vlak tussen de staten. We zien deze tendens zowel op wereldvlak als op het niveau van de Europese Unie, en dit ten nadele van het bankgeheim en het recht op privacy.

We kunnen in dit verband de richtlijn over de administratieve samenwerking in fiscale zaken (DAC) van 15 februari 2011 citeren, die nieuwe regels inzake de samenwerking tussen de landen van de Europese Unie vastlegt, teneinde de gegevens uit te wisselen die nuttig zijn voor de administratie om de belastingen te bepalen die gevestigd worden door de nationale wetgevingen van de lidstaten. Deze richtlijn bevat meer bepaald een clausule zogenaamd « van de meest bevoordeelde staat » die de staten die deze richtlijn bekrachtigd hebben, toelaat om van België te bekomen dat ze hen dezelfde voordelen inzake automatische gegevensuitwisseling toekennen als deze die werden vastgelegd in het akkoord dat met de Verenigde Staten werd afgesloten.

Het FATCA-akkoord betreft dus verre van alleen maar de Amerikaanse staatsburgers en we kunnen er ons dus aan verwachten dat vele Europese landen deze clausule zullen invoeren.

Dit is dus een nieuwe stap in de progressieve (maar niettemin snelle) opheffing van het bank-

geheim. De Amerikaanse fiscus zal hier over veel preciezere gegevens over de Belgische rekeningen van de Amerikanen beschikken dan de Belgische fiscus zelf. Deze heeft immers enkel maar toegang tot de bankgegevens wanneer dit expliciet aangevraagd wordt en enkel als ze over aanwijzingen van fraude beschikt. In België is er geen enkele automatische communicatie op intern niveau voorzien.



Pauline MAUFORT

Uitstel inzake belastingverhogingen

In een vorige editie van Idefisc becommentarieerden we reeds de problematiek van het ontbreken van een uitstelmogelijkheid in het kader van boetes inzake btw-aanlegenheden.

Het Grondwettelijk Hof heeft zich in een arrest van 27 maart 2014 opnieuw over deze kwestie gebogen, maar deze keer inzake inkomstenbelastingen.

Dit arrest werd geveld nadat een prejudiciële vraag werd gesteld door de rechtbank van eerste aanleg van Luik.

De vraag ging over de grondwettelijkheid van artikel 444 van het Wetboek van inkomstenbelastingen. Deze bepaling voorziet, behoudens bepaalde beperkingen, een belastingverhoging die kan gaan van 10 tot 200% van de belastingen die verschuldigd zijn op het deel van de niet-aangegeven inkomsten in geval van het ontbreken van een aangifte of in geval van een onvolledige of onjuiste aangifte.

Deze bepaling laat de fiscale rechter echter niet toe om aan deze verhogingen een uitstelmogelijkheid te koppelen, terwijl dat de belastingplichtige hiervan zou kunnen genieten als hij voor de correctionele rechtbank verscheen.

Het Grondwettelijk Hof werpt op dat zij reeds op gelijkaardige vragen over fiscale boetes die voorzien zijn door het btw-wetboek heeft geantwoord en dat het antwoord hetzelfde moet zijn voor de belastingverhogingen voorzien in het Wetboek van inkomstenbelastingen.

“

Artikel 444 van het Wetboek op inkomstenbelastingen ongrondwettelijk is, omdat ze de toekenning van het voordeel van uitstel niet toelaat.

”

Bijgevolg is artikel 444 van het Wetboek op inkomstenbelastingen ongrondwettelijk, omdat ze de toekenning van het voordeel van uitstel niet toelaat.

Het Hof herneemt echter het voorbehoud dat inzake btw werd gemaakt, zijnde dat “*deze vaststelling van gedeeltelijke ongrondwettelijkheid immers niet tot gevolg heeft dat deze bepaling, in afwachting van een wetgevend optreden, niet meer zou kunnen toegepast worden door de rechtbanken, wanneer deze vaststellen dat de inbreuken gemaakt zijn, dat het bedrag van de boete [of de verhoging] niet in disproporctie is met de ernst van de inbreuk en dat het niet nodig zou zijn een uitstel toe te staan zelfs indien deze maatregel voorzien werd door de wet*”.

Voor wat betreft de btw had het Grondwettelijk Hof reeds in arresten die geveld werden in 2008 en in 2013 had opgeworpen dat de boetes ongrondwettelijk zijn, doordat geen enkele uitstelmoegelijkheid werd voorzien. Ondertussen is nog geen enkel wetgevend optreden geschied.



Lida ACHTARI

De «patrimoniumvennootschappen» zullen ook van het verlaagd schenkingsrecht in Wallonië kunnen genieten

Een decreet inzake registratierechten van 11 april 2014 dat op 19 mei in werking is getreden, heeft de toepassing van het verlaagd tarief van registratierechten voor patrimoniumvennootschappen uitgebreid.

In Wallonië werden deze bedrijven gewoonlijk uitgesloten voor dit regime, dit in verschil met het Brussels en Vlaamse Gewest.

Met het decreet van 11 april breidt het Waals Gewest de mogelijkheid om te genieten van het verlaagd tarief uit naar deze bedrijven.

Ter herinnering, het verlaagd registratierecht voor de schenkingen van roerende goederen (en meer bepaald aandelen van vennootschappen) bedraagt 3,3% voor schenkingen in rechte lijn tussen echtgenoten en tussen wettelijk samenwonenden; 5,5% voor schenkingen tussen broers en zussen of tussen ooms of tantes en neven of nichten en 7,7% voor schenkingen aan andere personen.

Deze maatregel werd genomen door het Waals Gewest met oog op het wegwerken van verschil-

“

Een decreet inzake registratierechten van 11 april 2014 dat op 19 mei in werking is getreden, heeft de toepassing van het verlaagd tarief van registratierechten voor patrimoniumvennootschappen uitgebreid.

In Wallonië werden deze bedrijven gewoonlijk uitgesloten voor dit regime, dit in verschil met het Brussels en Vlaamse Gewest.

Met het decreet van 11 april breidt het Waals Gewest de mogelijkheid om te genieten van het verlaagd tarief uit naar deze bedrijven.

Hervorming van de sociale bijdragen van zelfstandigen

Vandaag betalen zelfstandigen sociale bijdragen op hun inkomsten van 3 jaar geleden. Dit systeem voor de berekening van de sociale bijdragen is niet perfect. De dubbele betalingswijze en de overgangstijd van drie jaar naar het definitieve regime zijn het voorwerp van vele kritiek.

De zelfstandige die het ritme van zijn activiteit vermindert omwille van gezondheidsredenen of omwille van om het even welke reden, blijft sociale bijdragen verschuldigd die berekend worden op basis van inkomsten die in vele gevallen geen link hebben met de inkomsten van het jaar waarvoor ze verschuldigd zijn.

Bovendien moet de zelfstandige die ook na 65 jaar wilt blijven werken, bijdragen betalen die berekend worden op basis van zijn inkomsten uit de hoofdactiviteit die hij uitoefende voor de pensioenleeftijd.

Het is daarom dat een wet van 22 november 2013 werd aangenomen (Belgisch Staatsblad van 6 december 2013). Deze wet heeft een diepe hervorming van de berekening van de sociale bijdragen van zelfstandigen tot gevolg en wijzigt zo het Koninklijk Besluit n° 38 van 27 juli 1967 dat het statuut van zelfstandigen regelt.

Deze nieuwe wet treedt in werking op 1 januari 2015 en zal een nieuwe berekeningswijze voor de sociale bijdragen van zelfstandigen invoeren.

Concreet zal het bedrag van de bijdragen van zelfstandigen vanaf die datum afhangen van de inkomsten van het lopende jaar en niet meer van de inkomsten van de laatste drie jaar.

Eén van de objectieven die deze wet nastreeft, is het beschikken over een systeem dat moet stroken met de economische werkelijkheid. *“In dit nieuwe systeem past de zelfstandige het niveau van zijn bijdragen aan aan de evolutie van zijn economische situatie”* (wetsontwerp over de hervorming van de berekening van sociale bijdragen van zelfstandigen, Gedr. St., Kamer, gewone zitting 2012-2013, nr. 2938/001, p. 3).

Vanaf 2015 zullen de sociale bijdragen betaald worden op de inkomsten van het jaar zelf, zelfs wanneer deze inkomsten nog niet gekend zijn.

Om dit te doen, zal de berekening in twee keer gebeuren. Eerst zal de zelfstandige voorlopige bijdragen betalen tijdens het bijdragejaar zelf.

Twee jaar later, zijnde wanneer de beroepsinkomsten van het bijdragejaar door de Administratie van de ondernemings- en inkomensfiscaleit van de Federale Overheidsdienst Financiën werden overgehaald, zal op die basis overgegaan

len die bestaan tussen het Waalse en Brusselse regime van schenkingsrechten.

Het Gewest zou van deze maatregel moeten genieten, vermits de partijen in Wallonië zich steeds hebben weerhouden om tot overdrachten van patrimoniumvennootschappen over te gaan, met een tarief van registratierechten die voor dergelijke bedrijven gelijk is aan het tarief van successierechten, dit tot de aanneming van het decreet van 2014.

Voortaan is het mogelijk met een tarief dat veel gunstiger is dan het normale tarief.



Pascale HAUTFENNE

worden tot de vaststelling van het definitieve bedrag van de bijdragen die verschuldigd zijn voor het betrokken bijdragejaar (nieuw artikel 11, §5 van het Koninklijk Besluit nr. 38 van 27 juli 1967).

“

Vanaf 2015 zullen de sociale bijdragen betaald worden op de inkomsten van het jaar zelf, zelfs wanneer deze inkomsten nog niet gekend zijn.

”

De sociale verzekeringskas maakt een afrekening over aan de zelfstandige. Men spreekt van een “regularisatie”.

In het geval dat de zelfstandige niet voldoende bijdragen heeft betaald, zal hetgeen hij te weinig heeft betaald, worden aangerekend. Daartegenover staat dat wanneer hij te veel bijdragen betaald heeft, dat de kas hem het verschil zal terugstorten. De definitieve berekening zal dus altijd pas twee jaar later worden gedaan.

Dit systeem zal toelaten dat de bijdragen vandaag betaald worden op basis van de huidige inkomsten.



Florence CAPPUYNS



IDEFISC

Tel. : 02/646 46 36

Fax : 02/644 38 00

IDEFISC wordt uitgegeven**door Thierry AFSCHRIJFT**in samenwerking met
Pascale HAUTFENNE hoofdredacteur
enLida Achtari
Florence Cappuyns
Pauline Maufort
Séverine Ségier
Nicolas Themelin
Martin Van Beirs**Verantwoordelijke uitgever:**Thierry AFSCHRIJFT
Lensstraat 13
1000 Brussel**Internet**<http://www.idefisc.be>**Volgend nummer:**

Juni 2014

Wil u Idefisc per e-mail
ontvangen, stuur dan
uw e-mailadres naar
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. Wij passen
onze databank vervolgens in die zin
aan.Design by Artwhere
www.artwhere.be