



# IDEFISC®

Juridische nieuwsbrief: verschijnt driemaandelijks

© IDEFISC Internationale vereniging met wetenschappelijk doel - Nummer : 98 - Afgiftekantoor: Brussel V - maart 2017 - info@idefisc.be

## Editoriaal

### De vergeten rechten van de belastingplichtigen

We weten dat het Europese Hof van de Rechten van de Mens onbegrijpelijk meent dat de rechten van de verdediging, met inbegrip van de toegang tot een onafhankelijke en onpartijdige rechtbank wat gegarandeerd wordt door artikel 6 van het Europees Verdrag van de Rechten van de Mens, enkel in burgerlijke en strafrechtelijke zaken bestaan, en niet in fiscale zaken. Dat leidt ons tot vreemde conclusie dat de belastingplichtigen, en enkel zij, de enigen zouden zijn die geen recht hebben op een eerlijk proces. Gelukkig voorziet de Belgische wetgeving dat de beroepsprocedures in zaken van inkomstenbelastingen beoordeeld worden door

de rechtbanken van eerste aanleg en worden dus burgerlijke vorderingen waarvoor de rechten van de verdediging bijgevolg gegarandeerd worden.

De vraag blijft echter open voor wat betreft andere gebieden dan het fiscaal geschil zelf. In het bijzonder worden de vaak verdachte banden tussen de fiscale procedure en de strafrechtelijke procedures voor fiscale fraude nog steeds niet voldoende geregeld. In 1986 heeft de Belgische wetgeving zeer gedeeltelijke en ontoereikende teksten ingediend, genaamd « *het charter van de belastingplichtige* ». Maar de vele wijzigingen die sindsdien wer-

den aangebracht, hebben dit « *charter* » zo goed als vernietigd.

Een minister van financiën die het evenwicht tussen de machten van de fiscus en de rechten van de belastingplichtigen zou willen herstellen, zou een nieuw en vollediger charter moeten opstellen, die de relaties regelt tussen de verschillende administraties en deze aan wie de belasting wordt gevraagd. Maar is er momenteel een politieke wil in die zin?



Thierry AFSCRIFT

## **De uithalen van de beer**

### **VLABEL : schaden om te bestaan**

We weten dat de registratie- en successierechten niet enkel werden geregionaliseerd, maar dat deze voortaan ook worden geïnd door het Vlaamse Gewest zelf, dat beschikt over haar eigen administratie, genaamd VLABEL. Zij heeft zich ook het recht toegeëigend om rulings te geven over de zaken die onder de gewestelijke bevoegdheden vallen, en dus ook inzake registratie- en successierechten.

We moeten vaststellen dat in vele gebieden, waaronder de levensverzekeringen, en meer bepaald het probleem van de schenkingen van rechten door de verzekeringnemer aan de erfgenamen, deze administratie zich duidelijk onderscheiden heeft van de opvattingen die van de federale administratie der registratie, en van de Federale Dienst van Voorafgaande Beslissingen waren, en dit telkens door het begrip van fiscaal misbruik die in de Vlaamse Codex staat, maar die de exacte omzetting is van de antimisbruikmaatregel in de federale wetboeken, buiten alle proportie te trekken.

Deze administratie lijkt van mening te zijn dat er sprake is van misbruik telkens men een belasting probeert te vermijden, terwijl de wet vereist dat men zich vrijwillig in het toepassingsgebied stelt die de wetgever wou, wat bewijst dat de wetgever een breder draagvlak aan de tekst wou geven dan wat in realiteit het geval is. VLABEL lijkt ten onrechte een algemene regel te maken van een begrip dat een beperkte toepassing moest behouden.

We kunnen hiervoor geen andere verklaring vinden dan de wens van een nieuwe dienst om aan te tonen dat ze bestaat, en om de belastingplichtige en het gewest dat ze vertegenwoordigt te schaden.

De ongelikte beer

## Editoriaal

De vergeten rechten van de belastingplichtigen	1
Belastingaftrek van 175.000 euro op de registratierechten voor elke aankoop van onroerend goed onder 500.000,00 euro gelegen in het Brussels Gewest	4
De vruchtgebruik/naakte eigendom constructie : de fiscus moet de belastbare voordelen bewijzen	5
De nieuwe rolrechten afgewezen door het grondwettelijk hof	7
Komt u terug op uw beslissing na de ondertekening van een verkoopovereenkomst voor een gebouw gelegen in Brussel ? De Brusselse fiscaliteit werd eindelijk aangepast !	8
Er mag niet afgeweken worden van het vertrouwens-beginsel in het voordeel van het wettelijkheidsbeginsel	10
Belasting op beursverrichtingen: nog meer	11
« DLU quater » : het begin van een complexe oplossing voor de bevoegdheidsproblemen die ontstaan zijn door de wetgeving die de nieuwe fiscale regularisatie-procedure invoert	13
Toepasselijkheid van de « Kaaimantaks » op uitkeringen door een trust: een welgekomen ruling!	15
De belasting van inkomsten uit buitenlandse onroerende goederen: de gevolgen van het arrest van 11 september 2014 van het Hof van Justitie	18
Vrijstelling van schenkingen van familiale ondernemingen of vennootschappen in het Brussels Gewest	19
Beroepsprocedure tegen het uitblijven van een beslissing of de weigering van het openbaar ministerie van een toegangverzoek tot dossiergegevens	21

## Belastingaftrek van 175.000 euro op de registratierechten voor elke aankoop van onroerend goed onder 500.000,00 euro gelegen in het Brussels Gewest

De Brusselse Regering heeft een belangrijke fiscale hervorming doorgevoerd die erop gericht is “om de Brusselse middenklasse te behouden of deze te doen terugkeren” door de invoering van een gunstigere gewestelijke fiscaliteit. In het kader van die hervorming werden meerdere maatregelen aangenomen, waaronder de verhoging van de aftrek van registratierechten van 60.000 euro naar 175.000 euro die de afschaffing van de woonbonus vanaf 1 januari 2017 moet compenseren.

Concreet houdt deze belastingaftrek een belastingbesparing in van 21.875 euro ( $12,5\% \times 175.000 \text{ €}$ ) voor de aankoop van een gebouw, terwijl de registratierechten voorheen volledig verschuldigd waren. Het verhoogde bedrag van deze rechten was vaak een obstakel voor mensen die eigenaar wilden worden, vooral voor alleenstaanden, jonge gezinnen alsook éenoudergezinnen. Door op die manier de belastingaftrek te verhogen, heeft deze maatregel als gevolg

dat de instapkost op de koopmarkt wordt verlaagd.

Deze maatregel wordt dus op een zeer positieve manier ontvangen, aangezien ze mogelijks aan een groter aantal mensen de mogelijkheid biedt om vastgoed te verkrijgen in Brussel. De Brusselse eigenaars die hun hoofdverblijfplaats hebben in hun eigendom zullen bovendien een jaarlijkse premie van 120 euro krijgen.

Ook al lijkt deze fiscale hervorming betreffende de aankoop van woningen op het eerste zicht zeer voordelig te zijn, toch moeten we deze bewering wat nuanceren:

### 1. De belastingaftrek is onderworpen aan strikte toepassingsvoorwaarden:

1) Op datum van de aankoopovereenkomst mag de koper geen ander gebouw in volle eigendom bezitten dat geheel of deels bestemd is voor huisvesting (wanneer de aankoop door meer dan één persoon wordt gedaan, moet elke koper aan deze voorwaarde voldoen en, bovendien mogen de kopers samen geen ander gebouw in volle eigendom bezitten dat geheel of deels bestemd is voor huisvesting). Er wordt tevens rekening gehouden met de goederen die in de andere Belgische gewesten of in het buitenland gelegen zijn en die bestemd zijn voor huisvesting;

2) De koper moet er zich toe verbinden om zijn hoofdverblijfplaats te vestigen op het adres van het gekochte gebouw en dit binnen de twee jaar, ofwel vanaf de datum van registratie van het document die aanleiding geeft tot het innen van het evenredig registratierecht, wanneer dit document aan de registratie wordt aangeboden binnen de daarvoor voorziene termijn; ofwel vanaf de limietdatum voor de voorlegging aan de administratie, wanneer dat document aan de administratie wordt voorgelegd na het verlopen van de daarvoor voorziene termijn (deze termijn bedraagt drie jaar als het gaat om een appartement in opbouw of op plan);

3) De koper moet zich ertoe verbinden om zijn hoofdverblijfplaats in het gekochte gebouw te behouden gedurende een ononderbroken termijn van ten minste vijf jaar te rekenen vanaf de datum van vestiging van hun hoofdverblijfplaats in het gebouw waarvoor de vermindering werd verkregen.

In geval van niet-naleving van de voorwaarde onder nr. 1) zal de koper bijkomende rechten moeten betalen op het bedrag van de verlaging van de belastinggrondslag alsook een boete gelijk aan deze bijkomende rechten. Dezelfde bijkomende rechten en dezelfde boete zullen verschuldigd zijn wanneer de koper zich niet houdt

aan de verbintenis bedoeld onder nr. 2). De boete zal echter niet verschuldigd zijn wanneer de niet-naleving van de verbintenis een gevolg is van overmacht. Dezelfde bijkomende rechten zullen verschuldigd zijn wanneer de koper zich niet houdt aan de verbintenis bedoeld onder nr. 3), behalve in geval van overmacht. Bovendien is de verlaging van de belastinggrondslag niet van toepassing in geval van de aankoop van bouwgrond.

## **2. De fiscale hervorming sluit expliciet de aankoop van woningen uit waarvan de belastinggrondslag voor de berekening van de registratierechten hoger is dan 500.000 euro.**

De Brusselse Regering had gehoopt haar Gewest fiscaalgezien aantrekkelijker te kunnen maken voor iedereen, door aan iedereen een belastingaftrek toe te kennen. Maar het doel van de regering is duidelijk: “ de alleenstaande villa’s in de chique wijken zijn

uitgesloten” (Doc. Nr. A-429/2 – 2016/2017, p.11). Voor alle duidelijkheid: de “rijken” uit de stad verjagen...

De Regering zal de “gegoede” eigenaar meer belasten, ofwel omdat hij reeds een ander woning bezit, ofwel omdat hij wenst te investeren in een gebouw waarvan de waarde hoger is dan 500.000 euro.

We hadden hieruit kunnen begrijpen dat er geen enkel voordeel wordt toegekend voor het gedeelte van de prijs dat hoger is dan 500.000 €.

Maar in dit geval is elk voordeel verloren van zodra de prijs hoger is dan 500.000€, ook voor het gedeelte onder de 500.000€.

Het is niet op die manier dat we zullen voorkomen dat goeude families naar de randgemeenten zullen vertrekken.



Chloé BINNEMANS

## **De vruchtgebruik/naakte eigendom constructie : de fiscus moet de belastbare voordelen bewijzen**

Als er al een juridische constructie bestaat die in het kader van KMO's vaak wordt gebruikt, dan is het zeker de verrichting die voor de vennoot – zaakvoerder bestaat uit de overdracht van het vruchtgebruik – voor een bepaalde periode – van een gebouw die hij bezit aan het bedrijf die hij bezit.

Deze constructie zorgt er door eenvoudige mechanismes van burgerlijk recht voor dat zowel het bedrijf als zijn zaakvoerder belastingen kunnen besparen.

Het is inderdaad zo dat het bedrijf dat het vruchtgebruik heeft gekregen haar belastbare grondslag verlaagt dankzij de afschrijving van de verkregen rechten en het ten laste nemen van de onderhoudskosten van het gebouw, van de financiële lasten die gepaard gaan met de investering, alsook van de kosten van eventuele bouwwerken of transformatiewerken van het gebouw.

Wat de zaakvoerder betreft, die krijgt op het einde van het contract de volle eigendom van het gebouw terug, met inbegrip van de ver-



*Ook al lijkt deze fiscale hervorming betreffende de aankoop van woningen op het eerste zicht zeer voordelig te zijn, toch moeten we deze bewering wat nuanceren:*

*1 De belastingaftrek is onderworpen aan strikte toepassingsvoorwaarden*

*2. De fiscale hervorming sluit expliciet de aankoop van woningen uit waarvan de belastinggrondslag voor de berekening van de registratierechten hoger is dan 500.000 euro.*



“

*Deze beslissing is conform de regels inzake de bewijslast : als de fiscus wilt belasten, moet hij de elementen aantonen die aanleiding geven tot het recht dat hij wenst in te roepen.*

*Ondanks de kritiek die hij over het algemeen krijgt van de administratie blijft de vruchtgebruik/naakte eigendom constructie een fiscaal interessante verrichting. Maar op voorwaarde, zoals altijd in fiscale zaken, dat de spelregels worden gerespecteerd.*

”

beteringen en de transformaties die eraan werden aangebracht, in voorkomend geval zonder vergoeding en in ieder geval, zonder belasting, gezien de consolidatie van de volle eigendom op het einde van het contract geen aanleiding geeft tot belasting (er is op dat ogenblik inderdaad geen overdracht van recht dat aanleiding geeft tot een belasting).

Rekening houdend met haar ontegensprekelijke fiscale « rentabiliteit » bekritiseert de administratie haast op systematische wijze de vruchtgebruik/naakte eigendom constructies die door de belastingplichtigen worden opgezet.

Zij is van mening dat de regels van het vruchtgebruik niet werden gerespecteerd en gaat over tot ofwel een afwijzing van bepaalde kosten in hoofde van het bedrijf, ofwel tot de belasting van een voordeel van

alle aard in hoofde van de zaakvoerder.

Dit is over het algemeen het geval wanneer het bedrijf werken die in principe toekomen aan de naakte eigenaar volledig financiert.

De rechtbank van eerste aanleg van Namen heeft onlangs een interessant vonnis geveld over de vraag rond de bewijslast die bij de administratie ligt om, in hoofde van de zaakvoerder, een voordeel in natura te belasten.

In dit geval had het bedrijf aan de administratie een lijst bezorgd met alle werken die het bedrijf had uitgevoerd.

Bij het lezen van die lijst bleek dat het bedrijf een reeks werken had gefinancierd die konden beschouwd worden als « grote herstellingen » die normaal gezien ten laste van de naakte eigenaar zijn.

Anderen daarentegen konden beschouwd worden als inrichtingswerken die contractueel ten laste van de vruchtgebruiker worden gelaten.

Bij de vaststelling van de belasting heeft de administratie echter enkel verklaard dat het totaalbedrag van de werken duidelijk aantoonde dat het om werken ging die in principe ten laste van de naakte eigenaar zijn voor zover dat ze groter waren dan een investering beperkt tot het bedrag van de inkomsten uit het vruchtgebruik. Ze had geen enkel onderscheid gemaakt volgens het

soort uitgevoerde werken.

De rechtbank zal dat gedrag bestraffen : volgens de rechtbank had de administratie, om haar bewijs te leveren, elke werkpost moeten analyseren en moeten bepalen of het ging om grote herstellingen of inrichtingswerken ; enkel de eerste konden de berekening van een voordeel van alle aard rechtvaardigen in hoofde van de vruchtgebruikers.

Aangezien het arbitraire karakter van de belasting blijkbaar niet werd aangevoerd, had de rechtbank besloten dat het bedrag van een reeks werken niet belastbaar was en had ze de opgelegde bijdragen dienovereenkomstig verlaagd.

De rechtbank had ook aan de aanvrager toegekend dat er rekening zou gehouden worden met een afschrijving van de werken ten belope van 10% per jaar

Deze beslissing is conform de regels inzake de bewijslast : als de fiscus wilt belasten, moet hij de elementen aantonen die aanleiding geven tot het recht dat hij wenst in te roepen.

Ondanks de kritiek die hij over het algemeen krijgt van de administratie blijft de vruchtgebruik/naakte eigendom constructie een fiscaal interessante verrichting. Maar op voorwaarde, zoals altijd in fiscale zaken, dat de spelregels worden gerespecteerd.



Pauline MAUFORT



## De nieuwe rolrechten afgewezen door het grondwettelijk hof

In haar duurzaam werk om de belastingdruk te versterken, heeft de regering zich begin 2015 gebogen over de rolrechten, met andere woorden de belastingen die geïnd worden door de administratie der registratie wanneer een rechtzoekende een geschil aanhangig maakt bij een Hof of een rechtbank.

Bovenop uiteraard een – soms belangrijke – verhoging van de tarieven die tot dan van kracht waren, is de regering overgegaan tot een herziening van de toepassingsvoorwaarden van deze rechten. Het is zo dat die rechten voorheen verschuldigd waren « per zaak », nu zijn ze verschuldigd « per verzoeker », wat het mogelijk maakt om de fiscale inkomsten te doen stijgen wanneer meerdere partijen één en dezelfde zaak voor het gerecht aanhangig maken. Bovendien worden de fiscale en sociale geschillen, die tot nu toe vrijgesteld waren van rechten, vanaf nu ook onderworpen aan die rechten wanneer de waarde van de aanvraag 250.000 EUR overschrijdt. Ten slotte en vooral, hangen alle rolrechten – op een enkele uitzondering na – niet meer uitsluitend af van de aard van de gerechtelijke instantie bij wie de zaak aan-

hangig wordt gemaakt, maar ook van de waarde van het geschil.

Het is uiteraard niet de eerste belasting waarvan het bedrag afhankelijk is van de belangrijkheid van de bedragen die op het spel staan! Wat nog meer verbazingwekkend is, is de rechtvaardiging die de regering over deze nieuwe rekensleutel geeft. Volgens de toelichting van de wet van 28 april 2015, die op 1 juni daaropvolgend van kracht is geworden, « *probeert men met deze nieuwe hervorming van de rolrechten, de rolrechten in proportie te brengen met de functioneringskosten van de rechtspraak. Het proces vraagt inderdaad veel tijd en middelen van het gerechtelijk apparaat die hoger worden naargelang de omvang en de complexiteit van het proces. Daarom is de betaling van het rolrecht ook afhankelijk van de waarde van het verzoek...* »

De regering is van mening dat de kosten van een zaak voor het gerechtelijk apparaat op die manier in verhouding zouden zijn met de waarde van het verzoek!

Al snel werden vernietigingsberoepen tegen de wet van 28 april 2015 ingediend bij het Grondwettelijk Hof, meer bepaald door de Vlaamse Balies, de Franstalige en Duitse Balies en de Orde van de Advocaten bij het Hof van Cassatie.

Het is zeer begrijpelijk dat het Grondwettelijk Hof heeft moeten

“

*Opnieuw kunnen we enkel de slechte kwaliteit betreuren van de wetsontwerpen die overhaast door de regering werden neergelegd en door de parlementariërs werden aangenomen hoewel de Raad van State duidelijk de aandacht had getrokken op het feit dat er geen objectieve rechtvaardiging was van de bepalingen.*

vaststellen dat « *het mogelijk is dat acties die een beperkte financiële inzet hebben complex lijken en een belangrijke werklast met zich meebrengen voor het gerechtelijk apparaat. Daarentegen kunnen verzoeken die een belangrijke financiële inzet hebben simpel te onderzoeken lijken* ».

Met haar arrest van 9 februari 2017 heeft het Hof dus beslist dat de wet van 28 april 2015 inbreuk pleegt op de artikelen 10 en 11 van de Grondwet (beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie), om de reden dat de criteria van onderscheid tussen de rechtzoekenden, gebaseerd op de waarde van het verzoek, niet pertinent is voor het behalen van het belangrijkste doel van de wetgever om de rolrechten in verhouding te brengen met de functioneringskosten van de rechtspraak. De bepalingen van de nieuwe wet werden dan ook vernietigd, maar het Hof neemt zich voor om de gevolgen van de vernietigde bepalingen te behou-

den tot aan de tussenkomst van de wetgever en ten laatste tot 31 augustus 2017.

Opnieuw kunnen we enkel de slechte kwaliteit betreuren van de wetsontwerpen die overhaast door de regering werden neergelegd en door de parlementariërs werden aangenomen hoewel de Raad van State duidelijk de aandacht had getrokken op het feit dat er geen objectieve rechtvaardiging was van de bepalingen.



Martin VAN BEIRS

## **Komt u terug op uw beslissing na de ondertekening van een verkoopovereenkomst voor een gebouw gelegen in Brussel ? De Brusselse fiscaliteit werd eindelijk aangepast !**

De ondertekening van een verkoopovereenkomst is geen onbeduidende handeling: de verkoop is voltrokken tussen de partijen en het gebouw komt dus in de handen van de andere partij terecht. Niettemin is deze verandering van eigenaar slechts tegenstelbaar aan derden vanaf de datum van het verlijden van de authentieke akte, wat binnen de vier maanden na de ondertekening van de compromis dient te gebeuren en die ook moet geregistreerd worden en die in Brussel onderworpen is aan de betaling van 12,5% aan registratierechten.

Maar, het Wetboek voorziet niet enkel de verplichting tot registratie van alle akten die voor een notaris worden verleden, maar ook de verplichting tot registratie van alle akten die een overdracht van eigendom van onroerende goederen gelegen in België betref-

fen. Elke verkoopovereenkomst die geldig ondertekend werd tussen partijen, moet dus geregistreerd worden, op straffe van sanctie.

Dit geldt ook voor naar behoren ondertekende compromissen, maar waarvoor de partijen later op hun beslissing terugkomen. Dan doet er zich soms een zeer oncomfortabele situatie voor : de eerste compromis diende geregistreerd te worden, met de betaling van evenredige registratierechten van 12,5%, en men moest er zich toe verbinden om een juridische procedure tegen zijn ex-medecontractant te voltooien, om een terugbetaling van de rechten te bekomen.

*Op vandaag voorziet het Brussels Hoofdstedelijk Gewest voor niet gerealiseerde verkoopovereenkomsten de inning van een specifiek vast recht van 10€, die bedoeld is om de overeenkomst betreffende de verkoop van een gebouw die werd ondertekend, maar die werd ontbonden, opgezegd, beëindigd of geannuleerd in gezamenlijk akkoord van alle partijen (en dus zonder tussenkomst van een rechter), vrij te stellen van het evenredig registratierecht van 12,5%, op voorwaarde dat de overeenkomst van ontbinding, opzegging, beëindiging of annulatie op regelmatige wijze voor registratie werd aangeboden.*



De terugbetaling was inderdaad slechts mogelijk als de compromis ontbonden, opgezegd, beëindigd of geannuleerd werd bij *gerechtelijke beslissing*; het akkoord, zelfs van alle partijen, was niet voldoende, en indien de partijen terugkwamen op een compromis zonder dergelijke gerechtelijke procedure te voeren, was een terugbetaling van de rechten van 12,5% niet mogelijk.

Al sinds enige tijd hebben het Waalse Gewest en het Vlaamse Gewest hun wetgeving aangepast, maar het Brussels Hoofdstedelijk Gewest bleef achterop.

Op vandaag voorziet het Brussels Hoofdstedelijk Gewest voor niet gerealiseerde verkoopovereenkomsten de inning van een specifiek vast recht van 10€, die bedoeld is om de overeenkomst betreffende de verkoop van een gebouw die werd ondertekend, maar die werd ontbonden, opgezegd, beëindigd of geannuleerd in gezamenlijk akkoord van alle partijen (en dus zonder tussenkomst van een rechter), vrij te stellen van het evenredig registratierecht van 12,5%, op voorwaarde dat de overeenkomst van ontbinding, opzegging, beëindiging of annulatie op regelmatige wijze voor registratie werd aangeboden.

Deze nieuwe regeling geldt zowel wanneer de compromis werd ondertekend, maar de partijen

erop terugkomen vóór dat ze geregistreerd wordt (en dus vóór de betaling van de rechten van 12,5%), als wanneer de compromis reeds werd aangeboden voor registratie en de partijen er pas op terugkomen na de betaling van het evenredig recht. In dat laatste geval zullen de evenredige rechten terugbetaald worden; in het eerste geval zullen ze niet verschuldigd zijn.

Het meest gebruikte voorbeeld zal zonder twijfel dat zijn waar de partijen na het verlijden van de authentieke akte (en de betaling van het evenredig recht van 12,5%) op de verkoop terugkomen, na de ontbinding van de overeenkomst door de vervulling van een ontbindende voorwaarde van rechtswege. Deze clause verduidelijkt expliciet dat ze de overeenkomst ontbindt zonder dat de partijen de ontbinding moeten vragen voor de rechtbank. Zo kan er in de verkoopovereenkomst voor een gebouw voorzien worden dat indien de prijs niet voor een vastgestelde datum betaald werd, de verkoopovereenkomst van rechtswege en zonder tussenkomst van de rechter zal ontbonden worden: de compromis en de akte die de ontbinding vaststelt moeten dus geregistreerd worden, mits de betaling van het vast recht van 10€, en de evenredige rechten die betaald werden bij de registratie van de authentieke verkoopakte moeten terugbetaald worden (voor zover de voorwaar-

de vervuld wordt binnen een termijn van één jaar).

Bovendien werden deze mogelijkheden door het Brussels Hoofdstedelijk Gewest ook uitgebreid naar de minnelijke ontbinding, opzegging, beëindiging of annulatie van alle transacties in verband met de overdracht van onroerende goederen, of dat nu onder bezwarende titel is - als verdeling of overdracht van onverdeelde aandelen bijvoorbeeld - of nog naar de schenkingen van onroerende goederen.

Deze maatregel treedt in voege voor alle onroerende overeenkomsten die onderworpen zijn aan het evenredig recht en die afgesloten worden vanaf 29 december 2016.



Séverine SEGIER

## Er mag niet afgeweken worden van het vertrouwensbeginsel in het voordeel van het wettelijkheidsbeginsel

Onlangs heeft het Hof van Cassatie beslist dat het vertrouwensbeginsel uit het primaire gemeenschapsrecht voortkomt en moet gerespecteerd worden door het afgeleid gemeenschapsrecht en met name door de richtlijnen.

Het Hof bevestigt bovendien dat dit vertrouwensbeginsel door de Lidstaten moet gerespecteerd worden en in het bijzonder door de nationale belastingautoriteiten.

Het geschil betrof het recht op BTW-aftrek.

De juridische omstandigheden waren de volgende : België heeft de Zesde Richtlijn niet correct omgezet in de beslissingen BTW nr. E.T.18.235 van 10 november 1976 en nr. E.T.110.412 van 20 december 2005, voor zover ze aan een openbare instantie de mogelijkheid heeft gegeven om een deel van de belasting die geïnd werd op de aankoop van een investeringsgoed in mindering te brengen op een moment dat ze nog niet onderworpen was aan de BTW.

In haar arrest is het Hof van

Beroep van Gent van mening, rekening houdend met de omstandigheden van deze zaak, dat de BTW-administratie (weliswaar ten onrechte) bij de stad het gewettigd vertrouwen had moeten kunnen creëren dat zij, op basis van de reglementering die voorzien is door de beslissing BTW nr. E.T.18.235 van 10 november 1976, recht had op de aftrek van de BTW voor de jaren 2001 tot 2004, zoals zij vroeg, en dat dit vertrouwen gewettigd was.

Omdat het Hof van Cassatie heeft vastgesteld dat België de richtlijn slecht had omgezet, onderstreept ze dat de nationale rechter ertoe gehouden is het nationale recht te interpreteren conform de richtlijn, met andere woorden in het licht van de bepalingen en het doel dat de richtlijn nastreeft teneinde het beoogde resultaat te behalen, maar dat hij er niet toe gehouden is om aan de bepalingen van het nationale recht een interpretatie

te geven die niet conform is met haar bepalingen.

De verplichting om te verwijzen naar de inhoud van een richtlijn is beperkt door de algemene beginselen van het recht, zoals het beginsel van rechtszekerheid en het verbod op elke vorm van terugwerkende kracht.

De nationale rechter is er dus niet toe gehouden het nationale recht te interpreteren volgens de richtlijn indien de bepalingen van het nationale recht daar recht tegenover staan of wanneer deze interpretatie in strijd is met het beginsel van rechtszekerheid en het verbod op elke vorm van terugwerkende kracht.

In casu was Belgisch recht niet conform de richtlijn, maar kende zij het recht of BTW-aftrek toe aan de betrokken stad...

Volgens het Hof van Cassatie oor-

“

*Volgens het Hof van Cassatie komt het vertrouwensbeginsel voort uit het primaire recht van de Europese Unie en moet het gerespecteerd worden door het afgeleide gemeenschapsrecht dat de richtlijnen bevat. Er moet dus per definitie niet van worden afgeweken ten voordele van het wettelijkheidsbeginsel.*

*In dit geval mag de stad dus het gewettigde vertrouwen van haar recht op aftrek inroepen, ook al is deze in tegenspraak met de richtlijn.*

*We moeten zeer tevreden zijn met deze rechtspraak, die het mogelijk maakt om van de strikte toepassing van de wet af te wijken, en zelfs van een richtlijn, ten voordele van het beginsel van de gewettigd vertrouwen van een belastingplichtige.*

”

deelt de rechter soeverein of het redelijk vertrouwen werd gecreëerd in de geest van de onderworpenen, rekening houdend met de concrete omstandigheden van de zaak ; het Hof onderzoekt echter of de rechter het begrip van redelijk vertrouwen niet miskend heeft door gevolgen af te leiden uit de vastgestelde feiten die daarmee niet verbonden zijn of die niet op die basis kunnen gerechtvaardigd worden.

Volgens het Hof van Cassatie komt het vertrouwensbeginsel voort uit het primaire recht van de Europese Unie en moet het gerespecteerd worden door het afgeleid gemeenschapsrecht dat de richtlijnen omvat. Er moet dus per definitie niet van worden afgeweken ten voordele van het wettelijkheidsbeginsel.

In dit geval mag de stad dus het gewettigd vertrouwen van haar recht op aftrek inroepen, ook al is dit in tegenspraak met de richtlijn.

Dit arrest ligt in rechte lijn met de Elmeka rechtspraak van het Europese Hof van Justitie. Volgens een vaste rechtspraak van het Hof, maken de beginselen van bescherming van het gewettigd vertrouwen en de rechtszekerheid deel uit van de communautaire juridische orde. Daarom dat ze gerespecteerd moeten worden door de communautaire instellingen, maar ook door de Lidstaten in de uitoefening van de bevoegdheden die hen door de communautaire

richtlijnen worden toegekend. Daaruit volgt dat de nationale autoriteiten ertoe gehouden zijn om het beginsel van de bescherming van het gewettigd vertrouwen van de economische operatoren te respecteren.

We moeten zeer tevreden zijn met deze rechtspraak, die het mogelijk maakt om van de strikte toepassing van de wet af te wijken, en zelfs van een richtlijn, ten voordele van het beginsel van de gewettigd vertrouwen van een belastingplichtige.



Pascale HAUTFENNE

## Belasting op beursverrichtingen: nog meer

Terwijl de regering nalaat om te stemmen over een hervorming van de vennootschapsbelastingen, heeft de programmawet van 25 december 2016 opnieuw de belastingen op roerende inkomsten verhoogd.

We herhalen eerst en vooral dat de programmawet beslist heeft om de roerende voorheffing te verhogen waarvan het basistarief verhoogt van 27 naar 30% voor de roerende inkomsten die vanaf 1 januari 2017 betaald of toegekend worden.

Indien de programmawet ook de belasting van 33% schrapt op de speculatieve waardevermeerderingen op beursgenoteerde titels (die de Staat niet de verwachte inkomsten heeft opgeleverd), dan werd deze schrapping ruimschoots gecompenseerd door de uitbreiding van de belasting op de beursverrichtingen (TBV) over twee assen.

We herhalen eerst dat de TBV een forfaitaire heffing is die zowel de aankoop- als verkoopverrichtingen treft die op de secundaire markt worden uitgevoerd wanneer deze Belgische of buitenlandse aandelen of obligaties betreffen, maar ook de kapitalisatieaandelen van Sicavs, vastgoedcertificaten enz... Het tarief van de TBV varieert (van 0,09% tot 1,32%) volgens het type

“

*Een ding staat vast : ziehier een belasting die het roerend vermogen nog meer verzwaard aangezien ze onafhankelijk van het al dan niet bekomen van een winst wordt toegepast, dat ze wordt toegepast op het reële bedrag van de transactie, zonder rekening te houden met eventuele kosten die de verrichting kunnen verzwaren ( zoals makelaarskosten of instap- of uitstapkosten) en dat de bankkosten voor de reporting bijgevolg waarschijnlijk zullen herbekeken worden. Zo veel ongemakken die de Belgische inwoners ertoe zullen aanzetten om aanpassingsstrategieën te ontwikkelen.*

”

van financieel instrument en de aard van de verrichting.

Tot nu was de TBV enkel gericht op de in België afgesloten of uitgevoerde verrichtingen, zodat de transacties die uitgevoerd werden door de tussenpersoon van een buitenlandse financiële instelling erbuiten vielen. De Belgische inwoners die over een derdenrekening beschikten in het buitenland werden dus niet door de TBV getroffen.

Eerste verandering : vanaf 1 januari 2017 wordt het toepassingsveld van de TBV uitgebreid naar de afgesloten of uitgevoerde verrichtingen in het buitenland waarvoor de

opdrachtgever zijn fiscale woonplaats in België heeft. Volgens de programmawet zal een beursverrichting ook beschouwd worden als zijnde afgesloten of uitgevoerd in België « *wanneer de opdracht tot de verrichtingen rechtstreeks of onrechtstreeks gegeven worden aan een tussenpersoon in het buitenland, ofwel door een natuurlijke persoon die zijn gewoonlijke woonplaats heeft in België, of door een rechtspersoon voor rekening van een zetel of vestiging ervan in België* ».

De transacties die uitgevoerd worden door Belgische investeerders op buitenlandse platformen worden dus voortaan gevisieerd met als gevolg dat de Belgische investeerders, die ertoe gehouden zijn elke buitenlandse transactie binnen de 2 maanden aan te geven op straffe van laattijdigheidsintresten en/of een boete, zich zullen moeten regelen met hun buitenlandse banken om erop toe te zien dat de kwalificatie van het financieel instrument correct gebeurt en om de betaling van de belasting te garanderen ofwel door een maandelijkse aangifte te doen bij het kantoor dat bevoegd is inzake TBV, ofwel door aan hun buitenlandse platformen te vragen om de taak van TBV-verschuldigde aan een wettelijke vertegenwoordiger in België over te laten.

De tweede uitbreidingsas van de TBV betreft de plafonds van de TBV die verdubbeld worden en respectievelijk gaan naar 1.300 €, 1.600 € en 4.000 €.

Een ding staat vast : ziehier een belasting die het roerend vermogen nog meer verzwaard aangezien ze onafhankelijk van het al dan niet bekomen van een winst wordt toegepast, dat ze wordt toegepast op het reële bedrag van de transactie, zonder rekening te houden met eventuele kosten die de verrichting kunnen verzwaren ( zoals makelaarskosten of instap- of uitstapkosten) en dat de bankkosten voor de reporting bijgevolg waarschijnlijk zullen herbekeken worden. Zo veel ongemakken die de Belgische inwoners ertoe zullen aanzetten om aanpassingsstrategieën te ontwikkelen.



Sylvie LEYDER

## « DLU *quater* » : het begin van een complexe oplossing voor de bevoegdheidsproblemen die ontstaan zijn door de wetgeving die de nieuwe fiscale regularisatieprocedure invoert

De wet die de nieuwe fiscale regularisatieprocedure invoert is op 1 augustus 2016 van kracht geworden.

Artikel 18 van deze wet zegt, voor wat betreft de verdeling van de bevoegdheden over het federaal niveau en de verschillende gewesten, dat :

« *de regularisatie van een gewestelijke belasting waarvan de federale overheid de dienst verleent slechts mogelijk is mits er een samenwerkingsakkoord wordt afgesloten met het betrokken gewest* ».

We hadden hieruit dus besloten dat, vanaf de datum dat de wet in voege treedt, en bij gebrek aan een gewestelijk samenwerkingsakkoord, de regularisatie beperkt was tot de inkomstenbelasting of de BTW, die in het verleden door de aangever werd ontdukt.

Nog moet deze aangever in deze hypothese aantonen dat hij in het toepassingsgebied van de federale regularisatieprocedure komt.

De tekst zegt inderdaad dat :

« *De in het tweede lid bedoelde bedragen worden slechts geregulariseerd voor zover de aangever aan de hand van een schriftelijk bewijs, zo nodig aangevuld met andere bewijsmiddelen van het gemeen recht, met uitzondering van de eed en het bewijs door getuigen, de aard van de belasting aantoont alsook de belastingcategorie en het tijdperk waartoe de inkomsten, de sommen, de btw-handelingen en de fiscaal verjaarde kapitalen die niet hun normale belastingregime hebben ondergaan, behoren.* »

Deze alinea van de wet lijkt te willen betekenen dat indien de aangever wenst onderworpen te worden aan de belasting op het « fiscaal verjaarde kapitaal » (in realiteit, diegene die het voorafgaandelijk belast karakter of niet van dat kapitaal niet kan aantonen, zal het moeten regulariseren...), zal hij dat slechts kunnen nadat hij met geschreven bewijs ter ondersteuning, het soort « fraude » dat hij gepleegd heeft, heeft aangetoond, en onder voorwaarde dat dat soort « fraude » onder de bevoegdheid van de federale wetgever valt.

Deze interpretatie van de wetgever wordt nu bevestigd door de aanneming, door de Ministerraad, van een voorontwerp van wet betreffende

de goedkeuring van 2 samenwerkingsakkoorden inzake fiscale regularisatie, de eerste werd afgesloten met het Vlaams Gewest, de tweede met het Waals Gewest en het Brussels Hoofdstedelijk Gewest.

Deze akkoorden gaan over wat men noemt de « ondeelbare bedragen », of « de niet-gesplitste fiscaal verjaarde bedragen ». In realiteit betreft het « fiscaal verjaarde kapitalen », die door een regularisatie geïmagineerd worden, enkele van hen zelfs, voor welke de aangever in het kader van de federale fiscale regularisatie niet kan aantonen dat hij initieel aan een belasting moest onderworpen worden voor dewelke de federale wetgever bevoegd blijft. Voor deze « fiscaal verjaarde kapitalen », bestaat er dus twijfel die niet kan worden opgeheven over het feit dat deze aan de federale belasting hadden moeten onderworpen worden, of daarentegen, aan één van de belastingen die vandaag onder de bevoegdheid van de Gewesten vallen.

Door zich niet te beperken tot de tekst van de wet, zou elke twijfel over de oorsprong van de « fiscaal verjaarde kapitalen » leiden tot de onmogelijkheid om deze kapitalen te regulariseren, op z'n minst volgens de federale procedure....

We weten dat de Minister van Financiën meermaals ondervraagd is geweest over deze precieze situatie, sommigen hadden vastgesteld dat de formulieren voor de nieuwe fiscale regularisatie geen verzoek



tot rechtvaardiging van de oorsprong van de « fiscaal verjaarde kapitalen » bevatten per hypothese onderworpen aan de regularisatie. De Minister had toen geantwoord dat, bij gebrek aan bewijs van het voorafgaandelijk belast of niet belast karakter van het gezegde kapitaal, deze diende geregulariseerd te worden. Dit was echter niet de vraag die hem werd gesteld.

Het is hier dat de gewestelijke samenwerkingsakkoorden tussenkomen.

De moeilijkheid zit hem echter in het feit dat deze « niet-gesplitste fiscaal verjaarde bedragen » verschillend omschreven worden afhankelijk of men zich in het Brussels en Waals Gewest bevindt, of in het Vlaamse Gewest.

Voor de 2 eerste gewesten zullen de « niet-gesplitste » kapitalen beschouwd worden als « fiscaal verjaard » wanneer de aangever zal kunnen aantonen dat deze kapitalen minstens 10 jaar voor de neerlegging van de regularisatie-aangifte werden opgebouwd. In die hypothese zullen de kapitalen die zowel « fiscaal verjaard » zijn en « niet-gesplitst » onderworpen worden aan een heffing waarvan het tarief hetzelfde zal zijn als het tarief dat door de federale wetgever werd vastgesteld, zijnde 37% sinds 1 januari 2017 ( te verhogen met 1% per jaar, tot dat 40% wordt bereikt vanaf 1 januari 2020).

Het is duidelijk dat deze heffing op de « niet-gesplitste fiscaal verjaarde bedragen » niet zal cumuleren met de heffing die voorzien is door de federale wet van 2016, van toepassing op de « fiscaal verjaarde kapitalen », aangezien, naar aan te nemen is, deze 2 situaties in werkelijkheid maar op één doelen, en dat het enige probleem dat moet opgelost worden een probleem van verdeling van bevoegdheden is, en nog fundamenteeler, dat van de fiscale inkomsten...

Voor wat betreft het Vlaams Gewest zijn deze zelfde « niet-gesplitste fiscaal verjaarde bedragen » anders omschreven, aangezien het begrip hier refereert naar de belastingbevoegdheden van de fiscale administratie, en hun uitvoeringstermijn, en niet naar de bewijsregels die aan de aangever worden opgelegd. In functie van het gewestelijk akkoord dat met het Vlaams Gewest werd afgesloten, wordt herhaald dat de federale belastingen « verjaren » wanneer de fiscale administratie geen bevoegdheid meer heeft om te innen, en dat de gewestelijke belastingen (waarvoor het Vlaams

Gewest exclusief bevoegd is) wat hen betreft « verjaard » zijn ofwel wanneer ze niet meer mogen geïnd worden, ofwel, voor wat betreft de erfenisbelasting, wanneer de termijn voor het indienen van een erfenaangifte verlopen sinds meer dan 10 jaar verstreken is, op het ogenblik dat de regularisatieaanvraag wordt ingediend. Wanneer deze termijnen verstreken zijn, kunnen we spreken van « fiscaal verjaarde bedragen ».

Wanneer de aangever die onderworpen is aan de bevoegdheid van het Vlaams Gewest niet kan aantonen welke belasting op die « fiscaal verjaarde bedragen » zou geheven worden, zullen we te maken hebben met « niet-gesplitste » bedragen. Het gewestelijk akkoord voorziet in die veronderstelling een splitsing van die kapitalen in 2, een helft die wordt toegekend aan de federale autoriteit, die haar belastingtarief (momenteel 37%) zal toepassen, de andere helft zal toegekend worden aan het Vlaams Gewest, die deze zal onderwerpen aan haar eigen regularisatieprocedure, open tot in 2020 ten laatste.

“ *De 2 ontwerpen van samenwerkingsakkoorden zullen slechts in voege kunnen treden vanaf hun publicatie in het Belgisch Staatsblad, alsook van de goedkeuringsaktes. Laten we hopen dat deze inwerkingtreding niet wacht totdat er een nieuwe tariefverhoging komt van belasting op de « fiscaal verjaarde kapitalen » ... In afwachting, moeten we ervan uit gaan dat de dossiers die bij het federaal « Contactpunt voor Regularisaties worden neergelegd en die « niet-gesplitste fiscaal verjaarde bedragen » betreffen, zullen « bevroren » worden...* ”



In een vorige editie van dit tijdschrift hebben we reeds uiteengezet dat de Vlaamse regularisatie een gelijkaardig belastingpercentage voorzien van 37% voor de « fiscaal verjaarde bedragen » (te vermeerderen met 1% per jaar, tot aan 40% in 2020).

Ook zal de aangever uiteindelijk in eenzelfde situatie terechtkomen als zouden de fiscaal verjaarde bedragen geregulariseerd zijn bij de federale dienst, op z'n minst als hij zijn aangifte neerlegt voor 2020, aangezien de Vlaamse maatregel niet permanent is, terwijl de federale maatregel zo wordt voorgesteld.

De samenwerkingsakkoorden regelen ook de procedureregels voor het indienen van regularisatiedossiers, in verband met deze « niet-gesplitste fiscaal verjaarde bedragen ».

Deze procedure verschilt van gewest tot gewest, in functie van de draagwijdte van haar fiscale autonomie. Indien de 3 Gewesten voortaan alleen bevoegd zijn om het tarief te bepalen, de belastinggrondslag en de belastingvrijstellingen die onder hun bevoegdheid als wetgever vallen ( zijnde de erfenisrechten of –belastingen en de meeste registratierechten, waaronder het verkooprecht en het schenkingsrecht of de belasting op schenkingen), alleen het Vlaams Gewest garandeert ook de « dienst » van deze belastingen, zijnde hun inning of invordering in geval van niet-betaling.

De aangever die onder de bevoegdheid valt van de Waalse en Brusselse Gewesten zal zijn verzoek tot regularisatie kunnen indienen bij het federale « Contactpunt voor Regularisaties », met respect voor de procedure die door de federale wetgever wordt opgelegd. Wanneer het Vlaamse Gewest daarentegen zal bevoegd zijn, dan zal de aangever een verzoek tot regularisatie met de speciale titel « Aangifte B » moeten neerleggen. Deze kan ingediend worden bij het Federale « Contactpunt voor Regularisaties », die daarvan een kopie zal moeten doorsturen naar de Vlaamse Belastingdienst (Vlabel). Elk van de 3 autoriteiten zal de regularisatieprocedure verderzetten voor wat betreft het deel van de aangifte die hen betreft.

De 2 ontwerpen van samenwerkingsakkoorden zullen slechts in voege kunnen treden vanaf hun publicatie in het Belgisch Staatsblad, alsook van de goedkeuringsaktes. Laten we hopen dat deze inwerkingtreding niet wacht totdat er een nieuwe tariefverhoging komt van belasting op de « fiscaal verjaarde kapitalen » ... In afwachting, moeten we ervanuit gaan dat de dossiers die bij het federaal « Contactpunt voor Regularisaties worden neergelegd en die « niet-gesplitste fiscaal verjaarde bedragen » betreffen, zullen « bevroren » worden...



Jonathan CHAZKAL

## Toepasselijkheid van de « Kaaimantaks » op uitkeringen door een trust: een welgekomen ruling!

Iedereen weet dat, in het Belgisch recht, de belasting de niet-ontvangen inkomsten treft die een Belgisch belastingplichtige verzamelt in een “juridische constructie”, en dit via een fictieve fiscale transparantie die van toepassing is op bepaalde private vermogensstructuren. Dat is het voorwerp van de zogenaamde “Kaaimantaks”.

Het begrip « juridische constructie » wordt zowel op een brede als op een complexe manier gedefinieerd.

Zonder in te gaan op de details van die definitie, kunnen we ons beperken tot het herhalen van het feit dat er 2 soorten “juridische constructie” bestaan. De juridische constructies van “categorie 1” betreffen de “vlottende vermogens”. Hiermee worden alle trusts bedoeld, wat ook het land is van hun rechtsmacht is, en het recht dat op hen van toepassing is. De juridische constructies van “categorie 2” omvatten een reeks entiteiten die niet in België gevestigd zijn en die over de rechtspersoonlijkheid beschikken, opgericht onder de vorm van vennootschappen,

“

*Nog interessanter is het antwoord dat onrechtstreeks door de Dienst Voorafgaande Beslissingen werd gegeven op de vraag rond de uitbreiding van de belastinggrondslag voor de “Kaaimantaks”. Is het de volledige uitkering die belastbaar is, of enkel het deel van de uitkering dat overeenkomt met de jaarlijkse inkomsten die de trust verkrijgt? De Dienst Voorafgaande Beslissingen bevestigt hier dat de uitkeringen op zich niet belast worden, en dit, “zowel bij de vereffening van de trust als bij de uitkeringen van inkomsten of kapitaal”.*

*Met dit antwoord bevestigt de Dienst Voorafgaande Beslissingen het beginsel van de beperking van de belasting, tot de « Kaaimantaks », tot het deel van de uitkering dat ten hoogste overeenkomt, met inkomsten die de trust tijdens het jaar van uitkering heeft verkregen.*

”

verenigingen of rechtspersonen. Om onder de belasting te vallen, moeten deze entiteiten onder een belastingstelsel vallen dat duidelijk voordeliger is dan het Belgische belastingstelsel. Om de taak van de fiscus te vergemakkelijken, werden bij Koninklijk Besluit 2 lijsten opgesteld die blijkbaar niet exhaustief is en die deze entiteiten van “categorie 2” bevatten, met een duidelijk onderscheid tussen deze die in de EER gevestigd zijn en deze die buiten de EER gevestigd zijn.

Sinds 1 januari 2015 wordt de Belgische belastingplichtige die “oprichter” is van de juridische constructie in België onderworpen aan de belasting op inkomsten verkregen via de constructie, net alsof deze inkomsten rechtstreeks door de belastingplichtige zelf zouden verkregen zijn.

De aard van de verkregen inkomsten is onveranderd. De inkomsten die verkregen werden via de constructie zullen dus slecht belast worden voor zover ze dat zouden

geweest zijn indien ze rechtstreeks door de oprichter zouden verkregen zijn. In het andere geval, bijvoorbeeld als het gaat om inkomsten die verkregen worden uit wat men noemt “het normale beheer van een privévermogen” dan worden deze niet automatisch belastbaar in hoofde van de oprichter door de transparantie.

De oprichter kan aan de fictie van de transparantie ontsnappen wanneer hij kan aantonen dat de inkomsten die hij via de constructie verkregen heeft, aan een “derde begunstigde” werden betaald of toegekend, die aan verschillende voorwaarden voldoet met betrekking tot het belastingstelsel dat op hem van toepassing is. Indien deze begunstigde fiscaal gezien ook in inwoner van België is, dan wordt hij op de inkomsten die hij via de juridische constructie verkregen heeft, belast worden, dit in de plaats van de oprichter. Opdat de uitzondering in het voordeel zou zijn van de oprichter zal deze laatste bovendien ook moeten aantonen dat de inkomsten die ver-

kregen werden via de juridische constructie aan de begunstigde werden toegekend tijdens het jaar dat de bedoelde inkomsten werden verkregen.

Dit principe, naast dat van de jaarperiodiciteit van de belasting, maakt het mogelijk om te onderbouwen dat de belasting van de begunstigde, in de plaats van de oprichter, op de inkomsten van de constructie, enkel de inkomsten betreft die de juridische constructie zelf heeft verkregen tijdens het jaar van de uitkering.

De “Kaaimantaks” houdt dus niet, de facto, een beginsel van algemene belasting op alle “uitkeringen” in die een begunstigde van een juridische constructie krijgt, als was hij de oprichter hiervan.

Het is nochtans wat sommigen ondersteund hadden bij de goedkeuring van de nieuwe wetgeving. Er werd inderdaad gezegd dat de nieuwe belasting doelde op de volledige uitkering die door een juridische constructie werd toege-

kend aan de oprichter, of aan de begunstigde hiervan. Dit zou bijvoorbeeld zo zijn in het geval van een trust, bij een uitkering, aan een begunstigde, van een bedrag die hoger zou zijn dan het totaal bedrag aan inkomsten die de constructie verkregen heeft tijdens het jaar van de uitkering.

Wij zijn steeds van mening geweest dat dergelijke interpretatie niet te rijmen viel met de tekst van de wet.

Dergelijke situatie werd voorgelegd aan de Dienst Voorafgaande Beslissingen die op 3 oktober 2016 haar beslissing (« ruling ») heeft genomen. Zij kreeg de vraag voorgeschoteld of de “Kaaimantaks” moest toegepast worden op de uitkering die uitgevoerd werd door een “« Irrevocable Discretionary Trust » naar Jersey’s recht, die opgericht was door een oprichter die overleden was, wanneer deze uitkering ten gunste was van een belastbare begunstigde in België.

De Dienst Voorafgaande Beslissingen heeft een analyse gemaakt van de situatie gelet op de nieuwe wetgeving. Zij heeft het beginsel van belasting van inkomsten verkregen door een trust, in hoofde van de oprichter, en na zijn overleden, in hoofde van de “oprichters – erfgenamen” (zijn kinderen die zijn plaats hebben ingenomen) bevestigd, als zou hij die inkomsten rechtstreeks hebben gekregen, elk in verhouding tot hun deel in de trust, of, ervan uit gaande dat

dit deel niet zou kunnen bepaald worden, elk in verhouding van hun rechten in de erfenis van de oorspronkelijke oprichter. Dit is hier alleen maar een logische toepassing van de wet

Nog interessanter is het antwoord dat onrechtstreeks door de Dienst Voorafgaande Beslissingen werd gegeven op de vraag rond de uitbreiding van de belastinggrondslag voor de “Kaaimantaks”. Is het de volledige uitkering die belastbaar is, of enkel het deel van de uitkering dat overeenkomt met de jaarlijkse inkomsten die de trust verkrijgt? De Dienst Voorafgaande Beslissingen bevestigt hier dat de uitkeringen op zich niet belast worden, en dit, “zowel bij de vereffening van de trust als bij de uitkeringen van inkomsten of kapitaal”.

Met dit antwoord bevestigt de Dienst Voorafgaande Beslissingen het beginsel van de beperking van de belasting, tot de « Kaaimantaks », tot het deel van de uitkering dat ten hoogste overeenkomt, met inkomsten die de trust tijdens het jaar van uitkering heeft verkregen.

Niettemin moet dit ons, volgens ons, niet doen denken dat alle uitkeringen die een trust doet niet belastbaar zouden zijn, aangezien ze de inkomsten die de trust zelf krijgt tijdens het jaar van de uitkering, zouden overschrijden. Zelfs in die veronderstelling moeten we nog nakijken wat de aard is van de “rechten die de begunstigden van de trust kunnen doen gelden te-

genover de trustee. Het is maar in de mate dat die laatsten geen reële “vorderingsrechten” kunnen doen gelden, dat men kan besluiten dat de “overschrijdende” uitkeringen niet leiden tot belasting in hoofde van de begunstigden, tot belasting van natuurlijke personen. Een andere vraag is nog of de “bestemmingen” voor de trust geen aanleiding geven tot enige belasting, bij het overlijden van de oprichter.

Bovendien moet herhaald worden dat het antwoord op de vragen die aan de Dienst Voorafgaande Beslissingen werden gesteld, anders zouden geweest zijn indien er geen sprake was van een trust, maar wel van een stichting, of iedere andere juridische constructie van “categorie 2”. Voor deze entiteiten heeft de wet inderdaad een nieuwe categorie van “liquidatieboni” gecreëerd, die leiden tot een belasting in hoofde van de oprichter op het ogenblik van de ontbinding, of bij een totale of gedeeltelijke overdracht van activa van de constructie, zonder gelijkwaardige tegenpartij.



Mélanie DAUBE

## De belasting van inkomsten uit buitenlandse onroerende goederen: de gevolgen van het arrest van 11 september 2014 van het Hof van Justitie

In België hangt het belastingstelsel dat van toepassing is op huurprijzen af van vier factoren: de ligging van het goed (in België of in het buitenland), de rechtspersoonlijkheid van de huurder (natuurlijk persoon of rechtspersoon), hoe het goed door de huurder zal gebruikt worden (privé of professioneel) en de aard van het goed (bebouwd of onbebouwd).

Daarom, wanneer iemand eigenaar is van een gebouw gelegen in België dat verhuurd wordt aan een natuurlijk persoon die er zijn of haar hoofdverblijfplaats vestigt, wordt het kadastraal geïndexeerd inkomen vermeerderd met 40% als belastbaar inkomen genomen.

Deze belasting is veelal veel interessanter dan een belasting op grond van de reële huurprijs, want het kadastraal inkomen dat verondersteld wordt het normale gemiddelde netto-inkomen dat het onroerend goed voor zijn ei-

genaar in één jaar oplevert weer te geven, werd bepaald rekening houdend met de huurmarkt per 1 januari 1975.

Wanneer het goed in het buitenland gevestigd is, is dergelijke belasting onmogelijk, omdat het kadastraal inkomen in de andere Staten niet bestaat.

De eigenaar van een gebouw in het buitenland die zelf in België woont, moet in zijn aangifte van personenbelasting dus aangeven welke de reële huurinkomsten zijn van dat gebouw. Als dat gebouw niet verhuurd wordt, dan moet het bedrag van de huurwaarde van het goed aangegeven worden.

Op het aangifteformulier moet de belastingplichtige ook het brutobedrag van de huurprijzen aangegeven die hij effectief op één jaar heeft geïnd of de jaarlijkse reële huurwaarde van het goed.

Daarna voert de administratie een verlaging van 40% door die verondersteld wordt de onderhouds- en herstellingskosten van het gebouw te vertegenwoordigen.

Het nettobedrag van de huurwaarde is zo dus gelijk aan 60% van het brutobedrag.

Dat betekent niet dat deze inkomsten automatisch in België worden belast. Als het goed gelegen is in een Staat waarmee België een verdrag ter preventie van de dubbele belasting heeft getekend

– wat het geval is voor alle Lidstaten van de Europese Unie – zijn de huurinkomsten op zich niet belastbaar. Niettemin zal het fictief toegevoegd worden aan alle inkomsten van de belastingplichtige teneinde het tarief te bepalen die zal toegepast worden op de inkomsten van de belastingplichtige die enkel in België belastbaar zijn. Dit mechanisme is gekend onder de naam “progressievoorbehoud”.

Vele auteurs hebben zich terecht vragen gesteld over het discriminerend karakter van dit stelsel: het is inderdaad zeer lastig om te bepalen of 60% van de reële huurwaarde van een goed neerkomt op 140% van het kadastraal inkomen die aan dit goed zou zijn toegekend als het in België had gelegen.

In 2014 werd het Hof van Justitie van de Europese Unie gevraagd om zich uit te spreken over de conformiteit van dit systeem met het

“*Om dit probleem te vermijden kan het in bepaalde gevallen interessant zijn om uw goed in het buitenland gedurende een korte periode van het jaar te verhuren om een reëel inkomen in uw aangifte te kunnen vermelden.*”

Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie en meer bepaald met het vrije verkeer van kapitaal zoals bedoeld in artikel 63 van het Verdrag.

Het Hof had de schending van het Verdrag uitgesproken omwille van het feit dat het Belgisch systeem ervoor zou kunnen zorgen dat Belgische belastingplichtigen die eigenaar zijn van onroerende goederen gelegen in een andere Lidstaat onderworpen worden aan een belastingtarief dat hoger is dan het tarief dat zou zijn toegepast als diezelfde belastingplichtigen over gelijkaardige onroerende goederen beschikten in België.

Momenteel wordt België niet geacht haar wetgeving te moeten aanpassen om een antwoord te bieden aan de Europese kritiek.

Het is dus aan de rechter ten gronde om in elk geval afzonderlijk na te gaan of het gebruik van het systeem een hogere belasting met zich meebrengt voor de belastingplichtige. De belastingplichtige moet natuurlijk zelf voor het bewijs van deze hogere belasting zorgen.

Het lijkt echter zeer moeilijk om dat bewijs te leveren. Indien de huurwaarde van een goed al gemakkelijk te bepalen is, dan is dat niet het geval voor het kadastraal inkomen dat aan datzelfde goed zou zijn toegekend in ons land in 1975.

Om dit probleem te vermijden kan het in bepaalde gevallen interessant zijn om uw goed in het buitenland gedurende een korte periode van het jaar te verhuren om een reëel inkomen in uw aangifte te kunnen vermelden.



Pauline MAUFORT

## Vrijstelling van schenkingen van familiale ondernemingen of vennootschappen in het Brussels Gewest

België is een land van kleine en middelgrote familiale ondernemingen. Om de overdracht van deze ondernemingen aan de volgende generatie gemakkelijker te maken, hebben de Gewesten gunstige belastingmaatregelen genomen met de invoering van verlaagde tarieven op de schenkingen van familiale ondernemingen.

Terwijl dat het Vlaamse en Waalse Gewest het mogelijk maakten om een familiale onderneming te schenken aan een tarief van 0%, bleef het Brussels Gewest een recht van 3% toepassen op de schenkingen van familiale ondernemingen.

Om zich beter te positioneren in deze interregionale fiscale concurrentie en om de continuïteit van de ondernemingen in het Brussels Gewest te bevorderen, heeft de Brusselse regering een omvangrijke hervorming van het bestaande belastingregime doorgevoerd om het transparanter te maken en om het Brusselse gunstregime in overeenstemming te brengen met dat van de twee andere Gewesten. De hervorming is er vooral op



gericht om te voorkomen dat de eigenaars van ondernemingen of bedrijven die in het Brussels Gewest gevestigd zijn, zouden verhuizen naar het Waalse Gewest of naar het Vlaamse Gewest om te kunnen genieten van een voordeliger belastingregime.

#### 1. Vrijstelling van registratierecht op schenkingen van familiale ondernemingen of familiale vennootschappen

De ingrijpende verandering in vergelijking met de oude wetgeving vindt men in het belastingtarief dat van toepassing is op schenkingen van familiale ondernemingen of familiale vennootschappen : dit tarief is gedaald van 3% naar 0%, teneinde deze schenkingen vrij te stellen van registratierechten.

Om het voor schenkers makkelijker te maken om van dit gunstige belastingregime te genieten, werden ook de voorwaarden om de vrijstelling te bekomen en te behouden aangepast.

#### 2. Belastinggrondslag voor schenking

Voorheen was het gunstregime enkel van toepassing in geval van schenking van de « *volle eigendom* ». Het nieuwe gunstregime is voortaan van toepassing voor de schenking van de « *volle eigendom, de naakte eigendom of het vruchtgebruik van activa die beroepshalve werden geïnvesteerd* ». Dit regime werd dus versoepeld om een gro-

tere keuzevrijheid te bieden voor wat betreft de overdracht van de onderneming of het bedrijf. Het is voortaan mogelijk voor de schenker om zijn onderneming of zijn bedrijf over te dragen met behoud van de controle over die onderneming of dat bedrijf door het vruchtgebruik op de geschonken goederen voor zich te houden.

Voorts staat er in de Brusselse richtlijn dat onroerende goederen die hoofdzakelijk gebruikt worden of bestemd zijn voor bewoning uitgesloten zijn van dit vrijstellingsregime.

#### 3. Voorwaarden voor het bezit van « aandelen van een familiale vennootschap »

Wat betreft de schenking van aandelen van een familiale vennootschap zal de schenking fiscaal vrijgesteld worden op voorwaarde dat de aandelen voor ten minste 50% in volle eigendom in het bezit zijn van de schenker en zijn familie. Niettemin volstaat een deelneming van 30% als de schenker en zijn familie « *samen met een andere aandeelhouder en zijn familie volle eigenaar zijn van ten minste 70% van de aandelen in het bedrijf* » of als ze « *samen met twee andere aandeelhouders en hun familie, eigenaar zijn van ten minste 90% van de aandelen van het bedrijf* ». De richtlijn zegt hieromtrent dat het moet gaan over aandelen die het maatschappelijk kapitaal vertegenwoordigen en waar een stemrecht aan verbonden is.

“

*De conclusie is dat, door een regeling van fiscale vrijstelling in te voeren inzake schenking van familiale ondernemingen of familiale vennootschappen, de Brusselse regering zich afstemt op het gunstregime van 0% dat bestaat in de twee andere Gewesten.*

”

Een belangrijke nieuwigheid komt voort uit de invoering van dit begrip van « familie van de schenker of van de aandeelhouder ». Artikel 140/1, §2, 4° van het Wetboek van registratierechten omschrijft dit begrip zeer breed : het betreft de partner of wettelijke samenwonende partner van de schenker of de aandeelhouder, hun verwanten in rechte lijn alsook de zijverwanten van de schenker of de aandeelhouder tot aan de tweede graad alsook hun partner of wettelijke samenwonende partner.

#### 4. Respect voor de toekenningsvoorwaarden gedurende een periode van drie jaar

De nieuwe regeling voorziet een verkorting van de termijn waarin de toekenningsvoorwaarden moeten vervuld zijn. Wat betreft de familiale ondernemingen moet de activiteit gedurende een onafge-



broken termijn van drie jaar worden verdergezet. Wat betreft de familiale vennootschap moet het bedrijf blijven beantwoorden aan de definitie van « *familiale vennootschap* » in de zin van artikel 140/1, §2, 2° van het Wetboek van registratierechten gedurende een onafgebroken termijn van drie jaar en de activiteit van het bedrijf zal tijdens die periode moeten verdergezet worden.

De conclusie is dat, door een regeling van fiscale vrijstelling in te voeren inzake schenking van familiale ondernemingen of familiale vennootschappen, de Brusselse regering zich afstemt op het gunstregime van 0% dat bestaat in de twee andere Gewesten.

Het is echter jammer dat de Brusselse regering zich bij deze omvangrijke fiscale hervorming ook niet in overeenstemming heeft gebracht met het gunstige fiscale regime dat van toepassing is op de successierechten in het Waalse Gewest. Vandaar dat de doorgevoerde fiscale hervorming geen vrijstellingsregeling voorziet van de successierechten voor de overdracht van familiale ondernemingen (zoals dat wel het geval is in het Waalse Gewest), het is momenteel fiscaal gezien interessanter op zijn familiale onderneming te schenken bij leven, eventueel met behoud van het vruchtgebruik op het geschonken goed, eerder dat het over te dragen via erfenis.

Deze nieuwe regeling is van toepassing sinds 1 januari 2017.



Chloé BINNEMANS

## **Beroepsprocedure tegen het uitblijven van een beslissing of de weigering van het openbaar ministerie van een toegangverzoek tot dossiergegevens**

In een strafrechtelijk proces wordt het vonnis dat uitgesproken wordt door een strafrecht steeds voorafgegaan door een fase genaamd « opsporingsonderzoek » en/of door een « vooronderzoek », wat enkel in bepaalde gevallen verplicht is.

Het gerechtelijk onderzoek dient voor de onderzoeksdaeden die de gerechtelijke politie en het Parket stellen om meer klaarheid te krijgen over de draagwijdte van de feiten waarvan zij kennis hebben.

Het opsporingsonderzoek dat door een onderzoeksrechter wordt uitgevoerd, heeft hetzelfde doel als de informatie, namelijk de opsporing van de daders van inbreuken en de zoektocht naar bewijs van schuld van de delinquenten. Over het algemeen wordt het onderzoek geleid wanneer onderzoeksmaatregelen nodig zijn die de individuele vrijheden aantasten en/of in bepaalde complexe dossiers.

Zowel het gerechtelijk onderzoek als het opsporingsonderzoek zijn inquisitoriale procedures, met andere woorden geheim, schriftelijk en niet-tegensprekelijk.

In het stadium van het gerechtelijk onderzoek of het opsporingsonderzoek, heeft elke persoon die rechtstreeks belang heeft, zijnde de beschuldigde, de verdachte, de burgerlijke partij of de burgerrechtelijk aansprakelijke partij meer bepaald, het recht om aan het Parket of aan de onderzoeksrechter te vragen om het strafdossier in te kijken en/of er een kopie van te krijgen.

De onderzoeksrechter kan de toegang tot het dossier weigeren, maar moet zijn weigering motiveren.

In geval van stilzwijgen van de onderzoeksrechter of van een negatief antwoord, kan beroep worden ingesteld bij de Kamer van Inbeschuldigingstelling.

In tegenstelling tot het onderzoeksstelsel is er geen enkele specifieke regel die de volledige of gedeeltelijke communicatie van het dossier naar de partijen toe in het stadium van het gerechtelijk onderzoek regelt.

De Procureur des Konings beschikt over een discretionaire bevoegdheid om te aanvaarden of te weigeren, zelfs zich te onthouden van een antwoord en er bestaat geen enkele beroepsprocedure

tegen de beslissing van de Procureur des Konings of tegen het uitblijven van een antwoord.

De zaken zouden voortaan moeten veranderen als gevolg van een arrest van het Grondwettelijk Hof van 25 januari 2017.

*Het bestaan op zich van dit arrest zou – hopen we – het Openbaar Ministerie moeten aanzetten om binnen redelijke termijn te antwoorden op elk verzoek tot consultatie van een strafdossier en zijn antwoord te motiveren, dit op zo'n manier dat de rechtzoekende de mogelijkheid kan bekijken om beroep in te stellen tegen de beslissing van het Openbaar Ministerie.*

In dat arrest dat werd geveld over de prejudiciële vraag van het openbaar Ministerie zelf, heeft het Grondwettelijk Hof voor recht gezegd dat artikel 21bis van het Wetboek van Strafvordering (dat voorziet dat geoordeeld wordt over het verzoek tot toegang tot het dossier in functie van de staat van de procedure), inbreuk pleegt op het gelijkheidsprincipe (arti-

kelen 10 en 11 van de Grondwet) aangezien het geen beroepsprocedure voorziet voor een onafhankelijke en onpartijdige rechter tegen de weigering en het uitblijven van een beslissing van het Openbaar Ministerie betreffende een verzoek tot toegang tot een gerechtsdossier van de verdachte terwijl er beroep kan ingesteld worden tegen het gebrek aan een beslissing van de onderzoeksrechter na een verzoek tot toegang tot een onderzoeksdossier.

Wanneer het recht de verdachte persoon om te vragen om zijn dossier te consulteren en er een kopie van te krijgen vanaf het onderzoeksstadium door de wetgever erkend wordt, wordt volgens het Hof afbreuk gedaan aan de voorschriften van het recht op een effectieve beroepsprocedure en de rechten van de verdediging wanneer de weigering van het verzoek tot consultatie of het uitblijven van een beslissing enkel door een onafhankelijke en onpartijdige rechter kan gecontroleerd worden.

De beslissing om al dan niet de consultatie van het dossier toe te laten wordt inderdaad genomen door het Openbaar Ministerie die, in voorkomend geval, in de nasleep van de strafrechtelijke procedure de rol van de vervolgende partij op zich zal nemen en die dus niet als onpartijdig kan beschouwd worden.

Dat geldt des te meer daar in vele zaken het Openbaar Ministerie

rechtstreeks de betrokken persoon dagvaart voor de rechtsinstantie waar de zaak aanhangig wordt gemaakt zonder dat hij een onderzoek heeft gehad, zodat indien de toegang tot het dossier door het Openbaar Ministerie werd geweigerd aan de verdachte, deze daar pas kennis van kan nemen op het ogenblik dat de preliminaire fase van het strafproces wordt afgerond.

Het arrest van het Grondwettelijk Hof moet nu aanleiding geven tot een wettelijke tussenkomst die een rechtsmiddel voor een onafhankelijke en onpartijdige rechter regelt.

In afwachting van de tussenkomst van de wetgever houdt niets de betrokken persoon die geconfronteerd wordt met het uitblijven van een reactie van het Openbaar Ministerie die een verzoek tot consultatie van het strafdossier krijgt, er echter van tegen om dit arrest van het Grondwettelijk Hof in te roepen in een brief gericht aan het Openbaar Ministerie.

Het bestaan op zich van dit arrest zou – hopen we – het Openbaar Ministerie moeten aanzetten om binnen redelijke termijn te antwoorden op elk verzoek tot consultatie van een strafdossier en zijn antwoord te motiveren, dit op

zo'n manier dat de rechtzoekende de mogelijkheid kan bekijken om beroep in te stellen tegen de beslissing van het Openbaar Ministerie.



Angélique PUGLISI

**IDEFISC**

Tel. : 02/646 46 36

Fax : 02/644 38 00

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

Juni 2017

Wil u Idefisc per e-mail  
ontvangen, stuur dan  
uw e-mailadres naar  
[info@idefisc.be](mailto:info@idefisc.be).De door Idefisc gepubliceerde infor-  
matie is louter informatief. Het betreft  
geen juridisch advies aangaande  
welbepaalde situaties.Deze uitgave is tevens verkrijgbaar  
in het Frans. Indien u de Franse tekst  
wenst te ontvangen, kan u een e-mail  
sturen aan [info@idefisc.be](mailto:info@idefisc.be). Wij passen  
onze databank vervolgens in die zin  
aan.Design by Artwhere  
[www.artwhere.be](http://www.artwhere.be)