

I. WETGEVEND KADER

▪ Federale wetgeving

Wet diverse fiscale bepalingen

De nieuwe wet houdende diverse fiscale bepalingen brengt een allegaartje aan maatregelen uit alle domeinen van de fiscaliteit. De belangrijkste maatregelen worden verder in deze syllabus meer in detail beschreven. Blikvangers zijn de talrijke aanpassingen aan de drie stelsels van de ‘tax shelter’ (film, toneel en games). Voorts wordt de definitie van ‘kleine vennootschap’ ingeschreven in het WIB zelf, krijgt men meer tijd om de kostenaf trek van 200% voor laadpalen toe te passen en een aanvraag in te dienen voor het nieuwe expatregime (BBIB en BBIO) en komt er een overgangsregeling voor werklozen die beter af waren met de oude belastingvermindering.

Auteur(-s): Koen Janssens
Publicatie: Fiscale Actualiteit, nr. 2022/26
Bron: wet houdende diverse fiscale bepalingen, dd. 5 april 2022 (BS dd. 15 juli 2022)

BV-vrijstellingen hervormd: meer formaliteiten en diverse beperkte wetswijzigingen

De gedeeltelijke vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing voor ploegen- en nachtarbeid is grondig herschreven. De regels voor ploegenarbeid en nachtarbeid worden voortaan strikt van elkaar onderscheiden en ondergebracht in aparte paragrafen. Ook de vrijstellingen voor ploegenarbeid in een volcontinu arbeidssysteem, systeemvaart en werken in onroerende staat op locatie in ploegenverband, kregen elk een eigen paragraaf. Daarnaast zijn ook wijzigingen aangebracht aan de aangifte, sancties en procedureregels voor de vrijstellingen van doorstorting van bedrijfsvoorheffing in het algemeen. Per KB (uitvoeringsbesluit), ten slotte, werden de formaliteiten die ondernemingen als schuldenaar van de bedrijfsvoorheffing moeten vervullen om de vrijstellingen te kunnen toepassen, gewijzigd.

Het principe blijft dat ondernemingen waarin ploegen- of nachtarbeid wordt verricht, als schuldenaars van de bedrijfsvoorheffing twee afzonderlijke aangiften moeten indienen voor de periode waarin zij bezoldigingen hebben toegekend waarvoor zij een BV-vrijstelling willen toepassen. De eerste heeft betrekking op de bezoldigingen die aan alle werknemers betaald of toegekend zijn, en blijft ongewijzigd. De tweede aangifte in de bedrijfsvoorheffing heeft uitsluitend betrekking op de bezoldigingen van werknemers waarvoor een deel of het geheel van de verschuldigde bedrijfsvoorheffing niet in de Schatkist hoeft te worden gestort, en is dus een ‘negatieve’ aangifte. Voortaan zijn er afzonderlijke regels voor die negatieve aangifte voor elk van de vijf stelsels: ploegenarbeid, nachtarbeid, ploegenarbeid in een

volcontinu arbeidssysteem, systeemvaart en werken in onroerende staat op locatie in ploegenverband.

Auteur(-s): Charlotte Meskens & Gauthier Vandenbossche
Publicatie: Fiscale Actualiteit, nr. 2022/24
Bron: wet houdende verlaging van lasten op arbeid, dd. 28 maart 2022 (BS 31 maart 2022)
KB “tot wijziging van de bepalingen inzake de vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing in het KB/WIB 92”, dd. 19 mei 2022 (BS 30 mei 2022)
Art./ Wetboek: art. 2755, WIB 92

Tax shelter ondergaat opnieuw tal van wijzigingen

Sinds 2013 kennen we de tax shelter om investeringen in de audiovisuele sector aan te moedigen. Het regime is doorheen de jaren grondig herwerkt, en uitgebreid tot podiumproducties en videospellen. De huidige regels leveren in de praktijk echter nog steeds onduidelijkheden en interpretatieverschillen op, en er worden ook nog misbruiken vastgesteld. Om daaraan te verhelpen, wordt opnieuw aan de wetgeving gesleuteld. De wetgever introduceert striktere krijtlijnen voor de productie- en exploitatie-uitgaven die in aanmerking komen, en maakt de uitdaging voor productievennootschappen groter om een maximum aan tax shelter-geld op te halen voor hun projecten. Het ontwerp is inmiddels aangenomen in de Kamercommissie Financiën.

O.a. tot heden stelt het wetsartikel dat de Koning de nadere toepassingsregels voor het uitreiken van een tax shelter-attest kan bepalen; met name voor de toekenning, de bewaring, de overdracht, de administratie en de aanmelding van het attest. Vermits productievennootschappen vaak in veel verschillende vormen het overzicht van hun uitgaven indienen bij hun aanvraag voor een tax shelter-attest, verloopt de controle bij de FOD Financiën soms moeilijk. Om die controle te vereenvoudigen, zal het wetsartikel aangevuld worden, teneinde de Koning ook de mogelijkheid te bieden om de regels vast te leggen voor de wijze waarop de in aanmerking komende uitgaven moeten worden aangetoond. Dat aspect zal dus nog verder bij KB uitgewerkt worden.

Auteur(-s): Anne Mieke Vandekerkhove
Publicatie: Fiscale Actualiteit, nr. 2022/21
Bron: ontwerp van wet houdende diverse bepalingen – Parl. St. Kamer 2021-22, nr. 55-2722/1
Kamercommissie Financiën (Kamer, 2722/4)
Art./Wetboek: art. 194ter, WIB 92

Tax shelter videospellen aangepast aan Europese opmerkingen

De tax shelter voor investeringen in de audiovisuele sector werd de voorbije jaren uitgebreid voor investeringen in podiumproducties en de gamingindustrie. Het is echter nog steeds wachten op de daadwerkelijke inwerkingtreding van die uitbreidende bepalingen. Met een

nieuw wetsontwerp beoogt de wetgever de regels af te stemmen op de vereisten van de Europese Commissie, zodat het stelsel eindelijk in voege kan treden.

De gamingindustrie is jarenlang vragende partij geweest om toegang te krijgen tot de tax shelter-regeling. De ontwikkeling van videospellen kan immers – net als bij een film- of podiumproductie – maanden tot jaren in beslag nemen. Tijdens die periode – waarin vooral de loonkosten hoog oplopen – is er geen vermarktbaar resultaat. Dat kan pas aan het einde van de rit afgeleverd worden. Bovendien is het hoogst onzeker of een videospel zal aanslaan bij het brede publiek, en dus of een investering zal renderen. Dat maakt de sector bijzonder risicovol. Die risicovolle aard leidt ertoe dat Belgische gaming-bedrijven vaak te kampen krijgen met ernstige moeilijkheden om hun projecten te financieren. Daarom achtte de wetgever het gepast om de tax shelter uit te breiden tot investeringen in de gamingindustrie. Die regels wijken licht af van de bestaande regeling voor audiovisuele producties en podiumwerken, maar de krijtlijnen zijn wel identiek.

<i>Auteur(-s):</i>	<i>Anne Mieke Vandekerkhove</i>
<i>Publicatie:</i>	<i>Fiscale Actualiteit, nr. 2022/23</i>
<i>Bron:</i>	<i>wetsontwerp houdende diverse fiscale bepalingen (Parl. St. Kamer 2021-22, nr. 55-2722/1)</i>
<i>Art./ Wetboek:</i>	<i>art. 194ter, WIB 92</i>

Fiscaal strafrecht aangepast aan nieuw Strafwetboek (dat er nog niet is)

De hervorming van het strafrecht is opgenomen in het regeerakkoord van 2020. Het nieuwe Strafwetboek is een baanbrekend project dat ons bestaande Strafwetboek, dat dateert van 1867, bij de tijd wil brengen. Het omvat een volledige herziening, dat in de vorm van een wetsvoorstel reeds in 2019 in het parlement werd neergelegd. Daar wacht het op verdere behandeling.

Het nieuwe Strafwetboek deelt de straffen in in acht niveaus, waarvan de niveaus 7 en 8 toepasselijk zijn op misdaden, en de andere op wanbedrijven. “Overtredingen” zullen niet langer bestaan. Voor het fiscaal strafrecht zijn alleen de niveaus 2 en 3 van belang. Die niveaus omvatten als hoofdstraf gevangenisstraffen tot vijf jaar en geldboeten tot € 600 000.

Misdrijven en de straffen in het fiscaal strafrecht zijn vervat in de fiscale wetboeken, maar voor de toepasselijke principes moet uiteraard teruggerepen worden naar het Strafwetboek zelf. De fiscale wet en de strafwet moeten dus altijd samengelezen worden. Het nieuwe voorontwerp van wet wil de principes van het nieuwe Strafwetboek, inzonderheid de nieuwe indeling van de straffen in niveaus, in overeenstemming brengen met de bepalingen van het WIB 92 en het BTW-wetboek. Maar de geldboeten vormen daarbij een probleem. De maximumboete in het nieuwe Strafwetboek loopt op tot € 600 000. Dat is stukken lager dan de boeten in de fiscale wetboeken, die maximaal € 500 000 bedragen, maar nog met opdecimen verhoogd moeten worden. Daardoor moet de wettelijke boete met acht vermenigvuldigd worden, en kan ze oplopen tot € 4 miljoen. Om dat sanctieniveau te behouden, stelt het nieuwe voorontwerp een uitzondering in op de regeling in het nieuwe Strafwetboek.

Een opmerkelijke nieuwigheid inzake geldboeten is voorts dat het voorontwerp de gunst van uitstel van de tenuitvoerlegging van straf uitsluit voor geldboeten. Dat het uitstel in fiscale strafzaken aan dat lijstje wordt toegevoegd, is het gevolg van het feit dat geldboeten in fiscale strafzaken weliswaar uiteraard straffen zijn, maar gedeeltelijk ook een vergoeding voor de extra kost die fraudebestrijding voor de fiscus met zich meebrengt.

Als laatste nieuwigheid bevat het voorontwerp een bepaling die de fiscus in alle gevallen als burgerlijke partij toegang verschaft tot de strafrechter.

Auteur(-s): Francis Desterbeck
Publicatie: Fiscale Actualiteit, nr. 2022/26
Bron: voorontwerp van wet, dd. 8 juli 2022
Parl. St. Kamer 2018-19, nr. 54-3651/1

- **Vlaamse regelgeving**

Opstalvestiging op bebouwde grond: steeds verkooprecht over bestaande opstallen?

Als een opstalrecht gevestigd wordt op een reeds bebouwd perceel grond, rijst de vraag naar het lot van dat bestaande gebouw. Gaat het bestaande gebouw al dan niet automatisch over naar de opstalhouder en, zo ja, welk soort rechten verkrijgt de opstalhouder daar dan op? En wat met de fiscaliteit? Zijn er dan registratierechten te betalen? De regels van het gemeen recht zijn toepasselijk op het fiscaal recht, tenzij de fiscale wet daarvan afwijkt, uitdrukkelijk of stilzwijgend.

Vlabel heeft inzake de vestiging (en hernieuwing) van een recht van opstal met bestaande constructies een standpunt ingenomen waarbij het een onderscheid maakt tussen twee hypothesen: a) de opstalhouder betaalt aan de grondeigenaar een vergoeding voor de bestaande constructies; b) de opstalhouder betaalt aan de grondeigenaar geen vergoeding voor de bestaande constructies.

Volgens de visie van Financiën is er eigendomsoverdracht in het voordeel van de opstalhouder, als bestaande gebouwen (opgericht door de grondeigenaar) ter gelegenheid van de vestiging van het opstalrecht vergoed worden door de opstalhouder. Dat betekent dat bovenop het registratierecht van 2% tevens het verkooprecht wordt geheven, in principe op de betaalde vergoeding (prijs), tenzij de venale waarde van de gebouwen hoger is: in dat geval is de verkoopwaarde de heffingsgrondslag voor het verkooprecht. Is er geen afkoop van de bestaande gebouwen door de opstalhouder, dan is er (juridische) discussie over de vraag welk recht de opstalhouder in dat geval verkrijgt op de bestaande gebouwen. Sommigen oordelen dat hij dan toch het volle genot van de gebouwen heeft. Anderen vinden dat de opstalhouder een beperkt eigendomsrecht verwerft op de bestaande gebouwen. In die laatste hypothese rijst uiteraard de vraag of er dan, zelfs zonder expliciete afkoop in de vestigingsakte, verkooprecht verschuldigd is op die onroerende

eigendomsverkrijging. De fiscus heeft daaromtrent in een niet gepubliceerde beslissing (1995) gesteld dat de onroerende eigendomsverkrijging in dat geval gedekt wordt door de heffing van de 2% op de vestiging van het opstalrecht (en er dus bijkomend geen verkooprecht te betalen is). De rullingdienst zit ook op die lijn. De dienst stelt dan wel als voorwaarde dat partijen in de akte een verklaring opnemen dat tijdens de duur van het opstalrecht de bestaande gebouwen enkel toebehoren aan de opstalhouder.

Intussen is (2021) het nieuwe goederenrecht in werking getreden. De vestiging van een recht van opstal op een bebouwd onroerend goed heeft nu een expliciete wettelijke regeling. Daarin lezen we dat, behoudens andersluidend beding in de vestigingsakte, bij vestiging (of overdracht) van een opstalrecht op een bebouwd onroerend goed, de (vestigings-)akte een “contractuele verkrijging” teweegbrengt van de eigendom van de bestaande bouwwerken in het voordeel van de opstalhouder, voor de duurtijd van zijn opstalrecht. Er wordt verder gepreciseerd dat de opstalhouder geen enkele bevoegdheid heeft op volumes die uitdrukkelijk buiten zijn recht van opstal zijn gehouden in de vestigingstitel.

<i>Auteur(-s):</i>	<i>Eric Spruyt</i>
<i>Publicatie:</i>	<i>Fiscale Actualiteit, nr. 2022/19</i>
<i>Bron:</i>	<i>Vlabel - standpunt nr. 18071, dd. 19 juli</i>
<i>Art./ Wetboek:</i>	<i>art'n 3.177 en 3.179, BW</i>

- **Circulaires / FAQ's fiscus**

Verhoging wettelijk zelfstandigenpensioen zware gevolgen voor fiscale 80%-grens
--

Het wettelijke zelfstandigenpensioen wordt gradueel opgetrokken als gevolg van de afschaffing van de zgn. ‘correctiecoëfficiënt’. Die weerspiegelde de verhouding tussen de socialezekerheidsbijdragen en het wettelijke pensioen in het stelsel van de zelfstandigen ten opzichte van die verhouding in het socialezekerheidsstelsel van de werknemers. Op het moment van de afschaffing bedroeg de coëfficiënt 69,1542%. Vanaf 2021 wordt 100% van het inkomen in aanmerking genomen voor de berekening van het wettelijke zelfstandigenpensioen. Voor de loopbaan jaren tot en met 2020 blijft de correctiecoëfficiënt wel nog van toepassing. Voor oudere zelfstandigen zal de stijging dus vrij beperkt zijn. De toename zal zich vooral laten gevoelen voor jonge zelfstandigen die nog een lange carrière voor de boeg hebben.

De stijging van het wettelijke pensioen heeft een impact op de 80%-grens. Die grens houdt in dat de som van de wettelijke pensioenen (eerste pijler) en de aanvullende pensioenen (tweede pijler), uitgedrukt in jaarlijkse lijfrenten, niet meer mag bedragen dan 80% van de laatste normale brutojaarbezoldiging. Bij een overschrijding kan het gedeelte van de pensioenpremies waardoor de 80 %-grens wordt overschreden, fiscaal niet worden ingebracht.

De circulaire ter zake beschrijft de gevolgen van de afschaffing van de correctiecoëfficiënt bij de vaststelling van het wettelijke rustpensioen voor de berekening van de 80%-grens in het kader van de aanvullende pensioenen voor bedrijfsleiders die aan het sociaal statuut van de zelfstandigen onderworpen zijn. Voor de raming van het wettelijke pensioen moet proportioneel rekening worden gehouden met de jaren waarvoor de correctiecoëfficiënt al dan niet van toepassing is. Voor de loopbaanjaren tot en met 2020 waarin de bedrijfsleider zijn activiteit als zelfstandige heeft uitgeoefend (hierna ‘N1’), mag het wettelijke pensioen worden geraamd op 25% (vuistregel) van het bruto-inkomen van het kalenderjaar 2020. Voor de overige loopbaanjaren (hierna ‘N2’) – als zelfstandige: vanaf 2021, tot aan de pensioenleeftijd; én alle loopbaanjaren als werknemer (voor en na 2021) – mag het wettelijke pensioen worden geraamd op 50% van het bruto-inkomen dat in aanmerking moet worden genomen voor het belastbare tijdperk in kwestie, in voorkomend geval beperkt tot de grens van het inkomen (brutobezoldigingen). Het bedrag van het geraamde wettelijke pensioen (N1 + N2) dat in aanmerking moet worden genomen, kan in geen geval lager zijn dan het toepasselijke minimumpensioen (het minimum dat geldt voor het belastbare tijdperk waarvoor men de berekening maakt).

Voor de raming van het wettelijke pensioen valt het belang van het jaar 2020 meteen op. Voor de volledige periode N1 wordt gerekend op basis van het bruto-inkomen van 2020. Maar de uitbraak van de coronapandemie verlamde toen de economie, waardoor heel wat bedrijfsleiders gedurende een aantal maanden een lagere of zelfs geen bezoldiging hebben gekregen en eventueel een beroep moesten doen op een overbruggingsrecht. In die gevallen rijst de vraag of het wettelijke pensioen moet worden geraamd op basis van de effectief toegekende bezoldiging (al dan niet inclusief het overbruggingsrecht) of op basis van de hypothetische bezoldiging die de bedrijfsleider zou hebben gekregen voor een volledig jaar activiteit zonder de impact van corona.

In de praktijk merken we dat het aantal controles op de fiscale 80%-grens fors is toegenomen. De fiscus heeft vooral oog voor de fiscale aftrek van pensioenpremies ten behoeve van bedrijfsleiders die via de vennootschap een aanvullend pensioen opbouwen. De fiscus (b)lijkt van mening dat de aanvullende pensioenopbouw over de volledige loopbaan in rekening moet worden gebracht, dus met inbegrip van de pensioenen die in vorige ondernemingen werden opgebouwd. Op basis van dat nieuwe standpunt komt de fiscus vrij vaak tot de conclusie dat de 80%-grens overschreden werd. Bovendien moet rekening gehouden worden met het feit dat de geleidelijke toename van het wettelijke pensioen voor zelfstandigen resulteert in een afname van het aanvullend pensioen dat voor zelfstandige bedrijfsleiders binnen de 80%-grens kan worden opgebouwd. De effecten zijn vooral voelbaar voor jonge bedrijfsleiders die nog een groot aantal loopbaanjaren in het vooruitzicht hebben. Het feit dat de nieuwe regels al gelden vanaf het aanslagjaar 2022, is op vele vlakken zorgwekkend.

<i>Auteur(-s):</i>	<i>Pieter Gillemon & Florian Paternoster</i>
<i>Publicatie:</i>	<i>Fiscale Actualiteit, nr. 2022/24</i>
<i>Bron:</i>	<i>circ. 2022/C/33, dd. 31 maart 2022</i>
<i>Art./ Wetboek:</i>	<i>art. 34-35 & 59, KB/WIB 92</i>

Kilometervergoeding stijgt tot € 0,4170

De officiële kilometervergoeding voor ambtenaren stijgt van € 0,3707 naar € 0,4170 met ingang van 1 juli 2022. Dat is een stijging met meer dan 12 % t.o.v. vorig jaar, een gevolg van de fors gestegen brandstofprijzen en de algemene inflatie. De fiscaal aanvaardbare kilometervergoeding is gebaseerd op dat bedrag (Com. IB 92 nr. 31/36) en stijgt dus ook tot € 0,4170. De kilometervergoeding wordt jaarlijks op 1 juli geïndexeerd. Het nieuwe bedrag geldt dus van 1 juli 2022 tot 30 juni 2023.

Het gaat om het bedrag dat de fiscus aanvaardt als een forfaitaire terugbetaling van kilometerkosten aan een werknemer die zijn eigen auto gebruikt voor verplaatsingen in dienst van zijn werkgever. De fiscus beschouwt dat dan als 'eigen kosten van de werkgever' en de terugbetaling blijft daardoor belastingvrij. Een hogere vergoeding kan in principe ook nog wel aanvaard worden als eigen kosten van de werkgever, maar dan moet men bewijzen dat de vergoeding overeenstemt met de werkelijke kosten.

Opvallend is dat er eenmalig ook een retroactieve verhoging komt. Om de koopkracht te beschermen en het feit te verzachten dat de officiële indexering maar één keer per jaar gebeurt, heeft de regering beslist om eenmalig een hogere kilometervergoeding toe te staan voor het verleden. Met name voor de periode van 1 maart 2022 tot 30 juni 2022 mag een tarief toegepast worden van € 0,402 per km (i.p.v. € 0,3707). Op die manier wordt rekening gehouden met het feit dat ook in die periode de brandstofkosten al fors gestegen waren in vergelijking met de vorige referentiedatum (1 juli 2021) en het officiële tarief dus niet meer realistisch was.

Bovendien heeft de regering beslist om de kilometervergoeding in de toekomst sneller te indexeren: niet langer jaarlijks, maar ieder kwartaal. Zo worden stijgingen van de brandstofprijzen sneller gecompenseerd.

Auteur(-s): Koen Janssens
Publicatie: Fiscale Actualiteit, nr. 2022/23
Bron: Omzendbrief nr. 705, dd. 23 juni 2022 (BS dd. 27 juni 2022)
<https://vanpeteghem.belgium.be/nl/steunmaatregelen-voor-dienstverplaatsingen-met-eigen-wagen>

Dienstreizen: geïndexeerde vergoedingen vanaf 1 februari en 1 april

De regels voor onkostenvergoedingen voor dienstreizen van overheidspersoneel zijn vijf jaar geleden ingrijpend gewijzigd. De fiscus heeft nadien bevestigd dat die nieuwe regeling ook fiscaal de nieuwe norm wordt. De bedragen in de nieuwe regeling worden geïndexeerd volgens de normale regels voor overheidsuitkeringen en toelagen. Dat betekent dat ze automatisch omhoog gaan wanneer de spilindex overschreden wordt. Vermits de spilindex in december 2021 overschreden is, en opnieuw in februari 2022, zijn er aangepaste tarieven van toepassing sinds 1 februari 2022 en opnieuw sinds 1 april 2022.

Volgende vergoedingen kunnen dus belastingvrij uitgekeerd worden aan werknemers als verblijfskosten zonder dat bewijsstukken nodig zijn:

	Basisbedrag	Bedrag tot 31.1.22	Bedrag van 1.2.22 tot 31.3.22	Bedrag vanaf 1.4.22
Dagvergoeding (maaltijdkosten)	€ 10/dag	€ 17,75/dag	€ 18,11/dag	€ 18,47/dag
Maandvergoeding	max. 16 × € 10/maand	max. 16 × € 17,75/maand	max. 16 × € 18,11/maand	max. 16 × € 18,47/maand
Vergoeding voor internettoegang en telefoon	max. € 60/maand	niet geïndexeerd	niet geïndexeerd	niet geïndexeerd
Aanvullende dagvergoeding voor verblijfskosten	€ 75/nacht	€ 133,18/nacht	€ 135,85/nacht	€ 138,57/nacht

Intussen is de spilindex in april alweer overschreden. Dat betekent dat sinds 1 juni een nog hogere vergoeding van toepassing is. In principe kan vanaf dan € 18,84 per dag vergoed worden.

Auteur(-s): Koen Janssens
Publicatie: Fiscale Actualiteit, nr. 2022/18
Bron: Circ. 2022/C/41, dd. 28 april 2022

Thuiswerkvergoeding stijgt tot € 140,15

Een werkgever mag aan werknemers die structureel en op regelmatige basis een substantieel deel van hun arbeidstijd aan thuiswerk doen, een forfaitaire kantoorvergoeding toekennen. De fiscus beschouwt die als een belastingvrije terugbetaling van eigen kosten van de werkgever.

Aanvankelijk (begin 2020) bedroeg de maximale vergoeding € 126,94 per maand (tijdens de coronacrisis werd tijdelijk een hoger bedrag aanvaard: € 144,31). Maar door de oplopende inflatie is dat bedrag intussen al vijf keer verhoogd. Sinds 1 februari 2022 bedroeg de maximale thuiswerkvergoeding € 134,71 per maand. Maar dat bedrag is slechts twee maanden van toepassing gebleven. Want nu kondigt de fiscus opnieuw indexaanpassingen aan.

Voor april en mei 2022 geldt een nieuw grensbedrag van € 137,40. En vanaf 1 juni 2022 bedraagt de maximale kantoorvergoeding € 140,15 per maand.

Auteur(-s): Koen Janssens
Publicatie: Fiscale Actualiteit, nr. 2022/20
Bron: Circ. 2022/C/58, dd. 10 juni 2022

Geldt uw appartement aan zee als hotel voor de BTW?

Op 1 juli 2022 werd de BTW-behandeling voor het verschaffen van gemeubeld logement ingrijpend gewijzigd. Hoewel de nieuwe regeling er is gekomen om paal en perk te stellen aan de al te ruime toepassing van dat begrip in de sector van studentenkamers, heeft ze een veel ruimer toepassingsgebied. Het was met name de zeer ruime interpretatie die de rulingdienst had gegeven aan het begrip 'hoteldienst' die de aanleiding was voor de wetswijziging.

De verhuur van onroerende goederen is principieel van BTW vrijgesteld. Daardoor kan de verhuurder geen BTW recupereren op zijn investeringen. Op de principiële vrijstelling

bestaan weliswaar enkele wettelijke uitzonderingen. Zo is het verschaffen van gemeubeld logies aan betalende gasten wel onderworpen aan de btw (6%), als bepaalde voorwaarden vervuld zijn.

Onder de nieuwe regeling zijn dat: het moet gaan om verhuur voor minder dan 3 maanden; en de inrichting waar het logies wordt verschaft, moet kwalificeren als een hotel, een motel of een soortgelijke inrichting. Daarvoor geldt dat: er moet in die inrichting gewoonlijk aan betalende gasten onderdak worden verleend voor een periode van minder dan drie maanden; en er moet daar bovenop minstens één van de volgende bijkomende diensten worden verstrekt: (a) het fysieke onthalen van de gasten; en/of (b) terbeschikkingstelling van huishoudlinnen (met minimaal wekelijkse verversing); en/of (c) elke dag een ontbijt verschaffen. Inrichtingen die officieel niet kwalificeren als hotel of motel (en dus moeten terugvallen op het statuut van ‘soortgelijke inrichting’ als ze de BTW-vrijstelling willen vermijden), moeten dus “gewoonlijk aan betalende gasten onderdak verlenen voor een periode van minder dan drie maanden”. Het was niet duidelijk hoe we dat moeten interpreteren.

De fiscus heeft nu voor een opmerkelijke interpretatie gekozen. De FAQ's stellen namelijk dat je daarvoor naar de omzet moet kijken. “Indien op jaarbasis het omzetcijfer van de betaalde verblijven met een duur van minder dan drie maanden groter is dan 50% van de totale jaarlijkse omzet behaald uit betaalde verblijven”, is er sprake van zo'n soortgelijke inrichting. Dus korte verblijven (< 3 maanden) moeten minstens de helft van de omzet uit verhuur uitmaken. Dat zou wel eens tot bijzondere situaties kunnen leiden. Als er enkel rekening wordt gehouden met betalende verhuringen, dreigt zo zowat elk appartement aan zee of elk vakantiehuis als een soort van hotel te kwalificeren. Zelfs inrichtingen die gewoonlijk niet worden verhuurd (maar zelf gebruikt) en alleen maar sporadisch worden verhuurd voor minder dan drie maanden, kwalificeren dus als ‘soortgelijke inrichting’. Dat is toch een opmerkelijke interpretatie.

<i>Auteur(-s):</i>	<i>Bart Buelens</i>
<i>Publicatie:</i>	<i>Fiscale Actualiteit, nr. 2022/21</i>
<i>Bron:</i>	<i>FAQ FOD Financiën (dd. 15 juni 2022)</i>
<i>Art./ Wetboek:</i>	<i>artikel 44, § 3, 2°, a) - Wbtw</i>

Nieuw expatregime: aanvraagtermijn verlengd tot 30 september

Om de nieuwe bijzondere belastingstelsels voor ingekomen belastingplichtigen en ingekomen onderzoekers te kunnen toepassen, moet een aanvraag ingediend worden binnen drie maanden na de indiensttreding van de betrokkene. Wie het regime wou toepassen vanaf de inwerkingtreding, dus vanaf 1 januari 2022, moest dus in principe een aanvraag indienen tegen eind maart 2022. Via een circulaire had de fiscus die termijn al verlengd tot 31 juli 2022. Toen reeds leek verder uitstel waarschijnlijk; en dat wordt nu bevestigd. De fiscus laat weten dat men voor een eerste aanvraag, alsmede voor een aanvraag tot ‘opt-in’ van het oude naar het nieuwe regime, nu tijd heeft tot 30 september 2022. Binnenkort wordt dat ook wettelijk geformaliseerd.

Auteur(-s): Koen Janssens
Publicatie: Fiscale Actualiteit, nr. 2022/20
Bron: circ. 2022/C/47, 6 mei 2022
Parl. St. Kamer 2021-22, nr. 2722/1, 41-42 en 2722/2, 2-4

Fiscus is zeer actief op verschillende domeinen met gecoördineerde controleacties

Om belastingplichtigen te stimuleren hun fiscale verplichtingen correct na te leven, kondigt de fiscus elk jaar op voorhand een aantal controleacties aan. Voor aanslagjaar 2022 gaat het onder meer om de controle op auteursrechten, gelet op het zeer voordelige belastingregime. Daarnaast vallen er recent nog enkele andere tendensen op binnen de fiscale controlepraktijk. Zo vinden er steeds vaker gerichte controles plaats naar boekingen op de uitzonderlijke kostenrekening. Ook fiscale controles die specifiek gericht zijn op het naleven van de voorwaarden bij het aanleggen van een liquidatiereserve, passeren steeds vaker de revue.

De fiscus heeft ook een handleiding ter beschikking gesteld aan de controleurs die de controles moeten uitvoeren. In de praktijk zien wij dat ook de controleurs nog zoekende zijn naar een duidelijk raamwerk daarvoor. Voor het bepalen van de vergoeding verwijst men zeer vaak naar de gangbare rullingpraktijk als kapstok, met de vermelding dat het volgen van die methodologie geen verplichting is. In de heersende rullingpraktijk zijn talrijke voorbeelden te vinden over de gangbare percentages in de verschillende sectoren. Dat kan de nodige munitie geven in de discussies met de controleur. Anderzijds zal het afwijken van die methodes een extra woordje uitleg vergen.

Auteur(-s): Jana Iterbeke, Matthias Verbueken & Aleksandr Natanelov
Publicatie: Fiscale Actualiteit, nr. 2022/25
Art./ Wetboek: art. 37, WIB 92

Rekenhof kritisch over activistische houding fiscus inzake betalingen aan belastingparadijzen

Het Rekenhof uit stevige kritiek op de circulaire die de fiscus einde vorig jaar over betalingen aan belastingparadijzen heeft gepubliceerd. In een rapport stelt het hof zich ook kritisch op ten aanzien van zowel de regelgeving ter zake, als de manier waarop de fiscus de controles daarop organiseert. Het rapport vertelt niets nieuws; het is vooral een overzicht van de gekende pijnpunten.

Vooreerst zijn de wettelijke voorwaarden onvoldoende duidelijk. Betalingen die rechtstreeks of onrechtstreeks worden gedaan aan belastingparadijzen, zijn slechts aftrekbaar in de vennootschapsbelasting als (i) ze (voor zover ze € 100 000 bereiken) zijn aangegeven op een formulier 275F, en (ii) de belastingplichtige bewijst dat de betalingen (a) passen binnen “werkelijke en oprechte verrichtingen”, én (b) dat de genietter van de betaling geen “artificiële constructie”. De wet bevat geen algemene definitie van ‘belastingparadijs’, maar verwijst naar een aantal lijsten die circuleren - de ‘OESO-lijst’ (landen die niet effectief of

substantieel de OESO-standaard inzake de uitwisseling van inlichtingen op verzoek toepassen), en de ‘Belgische lijst’ (landen zonder of met een lage belasting). De wetgever heeft de aangifteplicht recent uitgebreid tot landen die op de ‘EU-lijst’ (lijst van de Raad van de Europese Unie) staan. Dat is dus al een derde lijst die belastingplichtigen horen te monitoren. Het Rekenhof merkt o.a. op dat die lijsten inconsistenties bevatten en niet systematisch worden geüpdatet.

Daarnaast is een betaling aan een belastingparadijs die correct is aangegeven op formulier 275F, nog steeds slechts aftrekbaar in de vennootschapsbelasting als de belastingplichtige het bewijs levert dat het een “werkelijke en oprechte verrichting” betreft, en bovendien niet is gebeurd ten aanzien van een “artificiële constructie”. Als artificiële constructie wordt beschouwd een entiteit die “geen verband [houdt] met elke economische realiteit en is bedoeld om de verschuldigde belasting in België te ontduiken”. Met andere woorden: als een belastingplichtige een betaling verricht aan een constructie die niet is bedoeld om Belgische belastingen te ontduiken, is er geen sprake van een artificiële constructie.

Maar in de circulaire van eind vorig jaar werden alle verwijzingen naar het ontduiken van Belgische belastingen (bewust) weggelaten. Daardoor rijst de vraag of voor iedere betaling aan een artificiële constructie (in een belastingparadijs) de kostenaftrek moet worden verworpen, zelfs als de belastingplichtige daarmee geen belastingvoordeel doet of, omgekeerd, de Belgische Staat geen enkel nadeel lijdt. En ook het Rekenhof merkt op dat die ingrijpende wijziging van het standpunt van de fiscus inhoudelijk niet wordt gemotiveerd, en “dat deze circulaire niet in overeenstemming is met de memorie van toelichting, waardoor het beoogde niveau van rechtszekerheid niet wordt bereikt”.

Betreffende de fiscale controle stelt het Rekenhof vast dat er geen controlemodel bestaat met een specifieke aanpak voor audits inzake (aangegeven) betalingen aan belastingparadijzen. Zo bestaat er geen standaardmodel voor vragen om inlichtingen dat gebaseerd is op de best practices in andere dossiers. “De enquête toonde aan dat de controle en de aanvaarding van het bewijs dat het geen artificiële constructie betreft, verschilt van kantoor tot kantoor. Sommige controleurs controleren het artificiële karakter niet, sommigen aanvaarden elk bewijs, hoe minimaal ook, andere kantoren zijn dan weer bijzonder streng”, aldus het Rekenhof. Bovendien bleken de controles op de aangegeven betalingen weinig productief. Van de 37 dossiers die de algemene administratie controleerde, werd in slechts zes gevallen de kostenaftrek uiteindelijk verworpen. Daarbij ging het in twee gevallen dan nog om materiële vergissingen van de belastingplichtige.

Auteur(-s): Jan Van Cauwenberghe & Wouter Verhoeye
Publicatie: Fiscale Actualiteit, nr. 2022/26
Bron: www.ccrek.be
Circ. 2021/C/112
Art./ Wetboek: art. 198 § 1, 10° en 307 § 1/2; WIB 92

- **Vraag en Antwoord**

VVPRbis: ook voor 'oud' kapitaal van vennootschappen

D Het VVPRbis-stelsel voorziet onder bepaalde voorwaarden in een vermindering van de roerende voorheffing (RV) en de personenbelasting (PB) ten aanzien van de dividenden die KMO-vennootschappen uitkeren met betrekking tot nieuwe aandelen op naam uitgereikt naar aanleiding van "nieuwe inbrengen in geld" die zijn gedaan sinds 1 juli 2013. In een eerste fase wordt de belasting verlaagd tot 20% voor de dividenden verleend of toegekend uit de winstverdeling van het tweede boekjaar na dat van de inbreng; vervolgens wordt de belasting verminderd tot 15% voor de dividenden verleend of toegekend uit de winstverdeling van het derde boekjaar na dat van de inbreng.

Een van de problemen in verband met deze regeling betreft de vennootschappen waarvoor onder het oude vennootschapsrecht geen vereiste van een minimumkapitaal gold (bv. een commanditaire vennootschap). Die waren van meet af aan uitgesloten van de VVPRbis-regeling - tenzij alsnog beslist werd het kapitaal op te trekken naar het minimum dat voor BVBA's gold. Maar enkele jaren geleden werd het vennootschapsrecht grondig hervormd. Sindsdien behoeft bv. ook een BVBA niet langer een minimumkapitaal. En als het vennootschapsrecht voor (bv.) een BVBA geen minimumkapitaal meer vereist, oordeelde de wetgever het niet langer logisch voor doeleinden van de VVPRbis-regeling wel een minimumkapitaal te vereisen. Daarom schrapt de de uitsluiting uit de VVPRbis-regeling van vennootschappen waarvoor vennootschapsrechtelijk geen minimumkapitaal vereist is. Maar deze afschaffing gold slechts ten aanzien van kapitaalverhogingen die doorgevoerd werden vanaf 1 mei 2019...

Begin dit jaar heeft de wetgever dan verschillende wijzigingen doorgevoerd aan het VVPRbis-stelsel. Opmerkelijk is, dat de aanpassingen niet punctueel werden doorgevoerd, maar dat de hele regeling herschreven werd. En dat (vernieuwde) geheel werd van toepassing verklaard op "dividenden toegekend of betaalbaar gesteld met ingang van 1 januari 2022". Dit heeft tot gevolg dat men in het geheel niet meer moet kijken naar de voorwaarden die destijds in het Wetboek te lezen stonden, maar enkel nog naar de voorwaarden zoals ze vandaag in de wet opgenomen zijn. En de vernieuwde voorwaarden die vandaag gelden, maken in het geheel geen gewag meer van een uitsluiting van vennootschappen die destijds geen minimumkapitaal moesten hebben. Dit wil zeggen dat er - wat dividenden betreft die vanaf 1 januari 2022 worden toegekend – t.a.v. vennootschappen die destijds over geen minimumkapitaal moesten beschikken, geen principiële uitsluiting meer bestaat. Anders gezegd: de regel die de schrapping van de uitsluiting in 2019 beperkte tot kapitaalverhogingen die werden doorgevoerd vanaf 1 mei 2019, bestaat niet meer ten aanzien van dividenden die toegekend werden en worden sinds 1 januari 2022.

Onvermijdelijk rijst dan de vraag of een vennootschap met 'oud' kapitaal nu – voor wat betreft haar dividenden sinds 1 januari 2022 - ook toegang heeft tot de tariefverlaging van het VVPRbis-stelsel. Uit een eerder antwoord van de minister van Financiën op een

parlementaire vraag kon worden afgeleid dat die dit idee niet genegen was. Maar nu lijkt de minister het idee toch te aanvaarden: "[...] de bij de oprichting van de vennootschap [die destijds geen minimumkapitaal behoefde] uitgegeven aandelen" komen "eveneens in aanmerking [...] voor het VVPRbis stelsel".

Auteur(-s): Jan Van Dyck
Publicatie: *Fiscoloog*, nr. 1754
Bron: *Vr. en Antw. Kamer 2021-22*, nr. 55-087, 124
Art./ Wetboek: art. 269, § 2; *WIB 1992*

Eigen kosten van de werkgever: (geen) fischeverplichting bij voorgeschoten uitgaven

De vergoedingen die een werknemer of bedrijfsleider ontvangt als terugbetaling van werkelijke kosten die de werkgever of vennootschap normaal zelf moet dragen, zijn van belasting vrijgesteld. Die 'eigen kosten van de werkgever' kunnen worden terugbetaald op forfaitaire basis, of aan de hand van door de werknemer of bedrijfsleider voorgelegde bewijsstukken. Forfaitaire vergoedingen, terugbetalingen van werkelijke eigen kosten van de werkgever aldus, worden vanouds slechts als beroepskosten aanvaard als ze worden verantwoord door individuele fiches (281.10 of 281.20) en een samenvattende opgave.

Voor de terugbetalingen (tot eind 2021) op basis van bewijsstukken was die fischeverplichting tot voor kort niet van toepassing. Maar sinds 1 januari 2022 worden ook die variabele vergoedingen in het kader van de terugbetaling van werkelijke eigen kosten van de werkgever, slechts als beroepskosten aanvaard als ze worden verantwoord door individuele fiches en een samenvattende opgave. Het niet-respecteren van die nieuwe fischeverplichting zal echter enkel bestraft worden met een administratieve boete, niet met een aanslag geheime commissielonen (voor zover de kostenvergoeding geen verdoken bezoldiging uitmaakt).

De minister werd recent om opheldering gevraagd over wat juist als een 'variabele' onkostenvergoeding beschouwd moet worden. Een specifiek geval werd aan de minister voorgelegd: de situatie waarin een bedrijfsleider een factuur op naam van de vennootschap (bij vergissing) zelf betaalt of (bewust) voorschiet met de privébankkaart. De vennootschap zal dan die factuur terugbetalen (of boeken op de rekening-courant van de bedrijfsleider). Moet de vennootschap die terugbetaling dan als een variabele kostenvergoeding verantwoorden op de fiche 281.20? Want gezien de factuur op naam van de vennootschap zou men kunnen zeggen dat het gaat om een "vergoeding op basis van bewijsstukken". Als de vennootschap of werkgever kantoor materiaal (bv. een printer) aankoopt en de werknemer of bedrijfsleider de betaling voorschiet, dan is het niet de werknemer of de bedrijfsleider die het kantoor materiaal aankoopt, maar wel de vennootschap, aldus de minister. Hoewel er heel duidelijk sprake is van een terugbetaling van een eigen kost van de werkgever, hoeft de terugbetaling dus niet op de individuele fiche te worden opgenomen.

Auteur(-s): Pieter Debbaut
Publicatie: *Fiscale Actualiteit*, nr. 2022/23

Bron: Vr. nr. 924, dd. 9 maart 2022, Vr. en Antw. Kamer, 2021-22, afl. 55-82, 120
Art./ Wetboek: art. 31 lid 2, 1°; art. 32 lid 2, 1°; art. 57 lid 1, 3°; WIB 92

Geheime commissielonen: verdoken meerwinsten toch in verworpen uitgaven

Kosten waarop de aanslag geheime commissielonen toegepast wordt omdat ze niet op een fiscale fiche vermeld zijn, blijven in principe gewoon aftrekbaar; behalve voor (o.m.) ‘zwarte’ lonen. Die zijn per definitie niet aftrekbaar, zo verduidelijkte de minister destijds, omdat de genietter niet bekend is en het om die reden onmogelijk is een beroepskarakter aan te tonen. Daarenboven: als een ‘zwart’ loon gewoon aftrekbaar zou zijn, zou het fiscaal voordeliger uitvallen om de regels niet te volgen (abstractie makend van eventuele boetes). Zelfs de aanslag geheime commissielonen, à 100%, zou immers niet opwegen tegen de uitgespaarde personenbelasting.

Op basis van een interne instructie past de fiscus die regel ook toe op zwarte omzet – de zgn. ‘verdoken meerwinsten’. Zwarte omzet wordt vermoed de onderneming verlaten te hebben en moet op die basis dus gelijkgesteld worden met zwarte lonen, redeneert de fiscus. Sommige rechtbanken hebben echter die logica afgewezen, omdat er letterlijk, in de wettekst, inderdaad geen sprake is van die “verdoken meerwinsten”. De fiscus houdt niettemin vol dat voor zwarte omzet dezelfde redenering gevolgd moet worden als voor zwarte lonen. Een zwart loon is uit de belastbare omzet gehaald door de aftrek als beroepskost en moet opnieuw aan de omzet toegevoegd worden via opname in de verworpen uitgaven. Als datzelfde zwarte loon nooit opgenomen is in de boekhouding, is er formeel nooit een aftrek toegepast, maar het is evengoed uit de belastbare omzet gehaald, nl. door het bedrag er nooit officieel in op te nemen. In dat geval spreken we van “verdoken meerwinsten” (die vermoed worden uitbetaald of uitgegeven te zijn). Financieel-rekenkundig komt het exact op hetzelfde neer, en dus moeten ook in dat geval de zwarte bedragen aan de omzet toegevoegd worden via opname in de verworpen uitgaven, anders zou de aanslag geheime commissielonen niet ontradend werken.

De minister bevestigt nu, in antwoord op een schriftelijke vraag, dat de fiscus zich niet neerlegt bij het recente Antwerpse vonnis. Hij wijst erop dat voor uitgaven die worden gefinancierd met verdoken meerwinsten, de gewone regels van de vennootschapsbelasting gelden. “Bijgevolg moeten de uitgaven (...) in de verworpen uitgaven worden opgenomen indien de nodige verantwoordingsstukken ontbreken en het bewijs niet wordt geleverd dat die uitgaven werden gedaan of gedragen om belastbare inkomsten te verwerven of te behouden.” M.a.w.: het feit dat iemand zijn omzet verborgen houdt voor de fiscus, betekent niet dat de normale fiscale regels (inzake aftrekbaarheid) ineens niet meer van toepassing zouden zijn.

Auteur(-s): Koen Janssens
Publicatie: Fiscale Actualiteit, nr. 2022/22
Bron: Vr. nr. 1047, dd. 19 mei 2022 (nog niet gepubliceerd)
Art./ Wetboek: art. 197 & 219, WIB92

Voordeel alle aard elektriciteit en zonnepanelen

Sinds begin dit jaar is het in veel gevallen niet meer mogelijk de gekende forfaitaire waardering toe te passen voor de gratis terbeschikkingstelling van elektriciteit of verwarming. De forfaits mogen voortaan alleen nog maar gebruikt worden in gevallen waarin de werkgever of vennootschap tegelijk ook een onroerend goed ter beschikking stelt. In de praktijk doet die maatregel veel vragen rijzen. Vaak is er geen afzonderlijke meter voor het privégebruik, zodat de vraag is hoe de werkelijke waarde van het voordeel geraamd moet worden.

Het antwoord van de minister blijft (niet onverwacht) vaag. In de regel, zegt hij, is de oplossing te vinden in het antwoord op de vraag: wat is het bedrag dat de verkrijger in normale omstandigheden zou moeten besteden om een dergelijk voordeel te verkrijgen? In de specifieke situatie waarin de kosteloze verstrekking van verwarming en elektriciteit zowel slaat op het privé als beroepsmatig gebruikte gedeelte van de woning, en er geen afzonderlijke meter is, moet de werknemer of bedrijfsleider de verdeling van het privé- en beroepsverbruik “naar best vermogen maken rekening houdende met de feitelijke omstandigheden”. Hij mag daarvoor een beroep doen op alle door het gemeen recht toegelaten bewijsmiddelen met uitzondering van de eed, voegt de minister er nog aan toe. In principe zijn dus ook vermoedens aanvaardbaar.

Een andere kritiek op de nieuwe regeling was dat die geen rekening zou houden met het geval waarin geen elektriciteit ter beschikking gesteld wordt omdat de werkgever of vennootschap op het dak van de woning zonnepanelen heeft laten leggen. Maar de minister vindt niet dat er onduidelijkheid is over die situatie. Ook in dat geval ontstaat er immers een voordeel van alle aard, niet wegens de gratis elektriciteit maar wegens de terbeschikkingstelling door de werkgever/vennootschap van zonnepanelen (en/of een thuisbatterij). Ook dan moet het voordeel worden vastgesteld in functie van de werkelijke waarde die het heeft bij de verkrijger. De waardering van dat voordeel kan dan bijvoorbeeld gebeuren op basis van de gangbare leaseprijs op jaarbasis van zonnepanelen en/of een thuisbatterij op de particuliere markt, aldus de minister.

Als het eigendomsrecht op de zonnepanelen overgedragen zou worden op de gebruiker (werknemer of bedrijfsleider), gaat het slechts om een eenmalig voordeel. Voor de waardering gelden dan echter dezelfde algemene regels. In principe zal de waardering van het voordeel in dat geval gebeuren op basis van een marktconforme aankoopprijs voor eenzelfde installatie, aldus de minister.

Auteur(-s):

Koen Janssens

Publicatie:

Fiscale Actualiteit, nr. 2022/25

Bron:

Vr. nr. 960, dd. 24 maart 2022, Vr. en Antw. Kamer 2021-22, afl. 86, 144

Compenserende investeringspremie zonnepanelen is (gespreid) belastbaar

Eigenaars van zonnepanelen die een (niet terugdraaiende) digitale meter hebben en daardoor de kost van hun installatie onvoldoende kunnen terugverdienen, krijgen van de Vlaamse overheid een compenserende “retroactieve investeringspremie”. Wie al een digitale meter had, kon die premie aanvragen via Fluvius tot 18 januari 2022. De anderen kunnen een aanvraag indienen uiterlijk zes maanden na de plaatsing van de digitale meter (tot 31 december 2025).

In tegenstelling tot wat wel eens geopperd werd, is die premie gewoon belastbaar voor wie de zonnepanelen gebruikt voor zijn beroep. Dat geldt zowel in de personenbelasting (baten of winsten) als in de vennootschapsbelasting. Maar het bedrag van de premie is niet in één keer belastbaar. De minister beschouwt de premie immers als een kapitaalsubsidie. Dat houdt in dat de premie belast wordt in verhouding tot de afschrijvingen op het gesubsidieerde activum. De minister gaat er verder niet op in, maar gelet op de gebruikelijke afschrijvingsduur van zonnepanelen wil dat dus zeggen dat de belasting op de premie veelal gespreid kan worden over 20 jaar.

Voor particulieren blijft de premie logischerwijze belastingvrij; voor hen is er immers geen verband met de beroepsactiviteit.

Auteur(-s): Koen Janssens
Publicatie: Fiscale Actualiteit, nr. 2022/25
Bron: Vr. nr. 992, dd. 4 april 2022, Vr. en Antw. Kamer 2021-22, afl. 86, 164

Nooit investeringsaftrek voor laadpalen op de thuisbasis?

In de vennootschapsbelasting geven gewone investeringen enkel recht op investeringsaftrek wanneer ze gedaan worden door een KMO. Nog à 25% tot eind dit jaar gebeuren; à 8% vanaf volgend jaar. Als een KMO dus uiterlijk op 31 december 2022 investeert in een nieuw laadstation voor het opladen van elektrisch aangedreven voertuigen, kan dit in beginsel dus ook de gewone eenmalige investeringsaftrek van 25% genieten. Maar: de wet sluit de toepassing van de investeringsaftrek uit als de vennootschap het gebruiksrecht van de investering overdraagt – bv. aan een onderneming op grond van een leasingovereenkomst, of op grond van een contract dat een recht van erfpacht, opstal of een gelijkaardig onroerend recht verleent op de investering – of ‘op een andere wijze’ het gebruiksrecht aan iemand overdraagt. Dit om te vermijden dat het fiscaal voordeel van de investeringsaftrek als het ware doorgegeven wordt aan een andere onderneming, die zelf niet voor de investeringsaftrek in aanmerking komt (grote vennootschappen bv.).

In antwoord op een parlementaire vraag sluit de minister van Financiën elke investeringsaftrek voor laadpalen uit, wanneer het bedrijf die laadpalen thuis bij haar bedrijfsleider installeert. Dit geldt ook als de onderneming haar kantoren op de thuisbasis van de bedrijfsleider heeft. Waarmee de minister meteen een moeilijk te maken onderscheid hanteert...

Auteur(-s): Luc Maes
Publicatie: Fiscooloog, nr. 1753
Bron: Vr. en Antw. Kamer 2021-22, nr. 55-084, 153
Art./ Wetboek: art. 75, 2°; WIB 1992

Onterechte toepassing liquidatiereserve: terugvordering 10%-heffing via bezwaar

Vennootschappen die als kleine vennootschap kwalificeren, kunnen hun boekhoudkundige winst (na belasting), geheel of gedeeltelijk, overboeken naar een zogenaamde liquidatiereserve - mits betaling van een afzonderlijke aanslag van 10%. Bij uitkering van de reserve n.a.v. de ontbinding van de vennootschap is dan geen verdere belasting meer verschuldigd. En bij een (gewone) dividenduitkering, afkomstig van de reserve, is slechts een belasting van 5% verschuldigd (bij uitkeringen vanaf het vijfde jaar na aanleg van de reserve - bij uitkering binnen vijf jaar bedraagt het tarief 20%).

De vraag is gerezen of een vennootschap de 10% afzonderlijke aanslag kan recupereren indien nadien (op het ogenblik van de dividenduitkering bv.) zou blijken dat de voorwaarden voor het aanleggen van de liquidatiereserve destijds niet vervuld waren. Uit het antwoord van de minister van Financiën op een recente parlementaire vraag blijkt dat dit mogelijk is.

Aan de minister werd onder meer het voorbeeld gegeven van een vennootschap (met een boekhouding per kalenderjaar) die "op 31 december 2019 een liquidatiereserve heeft aangelegd en ook de vereiste 10% heffing heeft betaald". In 2021 heeft zij een dividend uitgekeerd dat afkomstig is van die liquidatiereserve, met "inhouding van 20% roerende voorheffing" (cf. het tarief bij uitkering binnen vijf jaar na aanleg van de reserve). Maar "bij een controle in 2022" stelt de Administratie vast dat de vennootschap "voor boekjaar 2019 een grote vennootschap was" (en dus geen liquidatiereserve kon aanleggen).

De minister van Financiën bevestigt dat de Administratie in dergelijk geval de dividenduitkering kan onderwerpen aan de (gewone) "roerende voorheffing [van] 30%". Maar de vennootschap kan dan wel "een bezwaarschrift" indienen "tegen de aanslag waarin de liquidatiereserve werd gecreëerd, om de afzonderlijke aanslag van 10 % terug te vorderen". Dit bezwaar "kan in toepassing van (de wetsartikels aangaande correlatieve overbelasting) worden ingediend binnen een termijn van zes maanden te rekenen van de derde werkdag volgend op de verzending van het aanslagbiljet van de roerende voorheffing van 30%".

Publicatie: Fiscooloog, nr. 1752
Bron: Vr. en Antw. Kamer 2021-22, nr. 55-084, 154
Art./ Wetboek: art. 184quater en art. 219quater; art. 269, § 1, 8°; WIB 1992

Wettelijke regel over doorrekening autokosten is strikt te interpreteren

Ter gelegenheid van de hervorming van de vennootschapsbelasting werd de regel ingevoerd dat doorgerekende autokosten niet onderworpen zijn aan de aftrekbeperking voor

autokosten op voorwaarde dat de kosten "uitdrukkelijk en afzonderlijk" op de factuur worden vermeld. De wettekst vereist niet dat de doorgerekende kosten in hoofde van de partij, die de kosten finaal draagt, wel onderworpen zijn aan de aftrekbeperking. Hoewel het principe duidelijk is, heerst er toch nog wel wat onduidelijkheid over hoe die doorrekening in de praktijk moet gebeuren. De minister gaf verdere toelichting; maar hij verhelderde niet alles.

De hamvraag blijft dus hoe de doorfacturatie moet gebeuren. Welke gegevens (type brandstof?, CO²-uitstoot?, datum van aanschaf?...) en bedragen moeten vermeld worden? Moet de doorfacturatie één op één gebeuren? Is een winstmarge mogelijk? Mag de doorfacturatie forfaitair gebeuren? En mag dan dat forfaitair doorgerekende bedrag in aftrek komen van de totale autokosten? De minister is heel kort in zijn antwoord, en herhaalt in feite hetgeen reeds te lezen stond in de memorie van toelichting bij de wet op de hervorming van de vennootschapsbelasting: het moet gaan om hetzelfde bedrag. Werken met bijvoorbeeld een algemeen forfait waarbij maandelijks € 500 wordt doorgerekend, is dus uitgesloten. Een winstmarge aanrekenen kan ook niet.

Auteur(-s): Maxime Vandemaele & Koen Martens
Publicatie: Fiscale Actualiteit, nr. 2022/22
Bron: Vr. nr. 898, dd. 25 februari 2022, Vr. en Antw. Kamer 2021-22, afl. 81, 165
Art./ Wetboek: art. 66 § 2, 4°; WIB 92

Hoe meerwaarde belasten bij doorverkoop auto na lichten aankoopoptie?

Meerwaarden op personenwagens worden niet volledig belast in de personen- en vennootschapsbelasting. De minister kreeg de vraag voorgelegd hoe dat principe moet worden toegepast als op het einde van een financiële renting de aankoopoptie wordt gelicht en de auto nadien wordt verkocht met een meerwaarde. Maakt het daarbij uit of de auto onmiddellijk (na het lichten) wordt verkocht dan wel eerst wordt geactiveerd en enige tijd afgeschreven?

Als de vennootschap het voertuig na het lichten van de optie (zonder af te schrijven) verkoopt, moet de gerealiseerde meerwaarde integraal belast worden, aldus de minister. Dat is het gevolg van het feit dat er geen discrepantie heeft bestaan tussen de fiscaal en boekhoudkundig aangenomen afschrijvingen, vermits de vennootschap niet heeft afgeschreven.

De omvang van de te belasten meerwaarde kan evenwel verschillen als de vennootschap na het lichten van de optie, in casu op 1 april 2022, beslist de auto te gebruiken en af te schrijven tot eind 2022, en hem pas in 2023 verkoopt met een meerwaarde. In de veronderstelling dat de optieprijs als aanschaffingswaarde in de boekhouding wordt opgenomen en daarop afschrijvingen worden geboekt, stelt de minister dat dan de algemene principes toegepast moeten worden: belastbaarheid in functie van het gewogen gemiddelde fiscale aftrekpercentage in de loop van de afschrijvingsperiode. Die situatie is dan ook identiek aan de gevallen waarbij een vennootschap een voertuig koopt (en

afschrijft) en nadien het voertuig verkoopt met een meerwaarde. Het essentiële verschil tussen beide situaties is dan ook geheel te wijten aan het ‘afschrijven’. Louter de beperkte aftrekbaarheid van rentingkosten tijdens de rentingperiode is bijgevolg onvoldoende om eventueel van de beperkte belastbaarheid van de meerwaarde te kunnen genieten.

Auteur(-s): Maxime Vandemaele & Koen Martens
Publicatie: Fiscale Actualiteit, nr. 2022/21
Bron: Vr. nr. 904, 28 februari 2022, Vr. en Antw. Kamer 2021-22, afl. 82, 107
Art./ Wetboek: artikel 24, lid 4; art. 66; WIB 92

Minister over fiscaal co-ouderschap: werkelijkheid primeert

Het fiscale co-ouderschap wijkt af van de algemene regel dat het fiscale voordeel voor een kind ten laste integraal wordt toegekend aan één van beide ouders. Het fiscale voordeel wordt verdeeld over de beide ouders die weliswaar niet meer samenwonen maar nog wel de verplichting hebben om in het onderhoud en de opvoeding van hun kind te voorzien. Het fiscale voordeel bestaat uit een verhoging van het belastingvrije inkomen van elke ouder. De toepassing ervan is onderworpen aan de grondvoorwaarde dat de huisvesting van het kind gelijkmatig verdeeld is onder de beide (onderhoudsplichtige) ouders. Bovendien legt de fiscale wet een formele voorwaarde op die erin bestaat dat die gelijkmatige huisvesting uitdrukkelijk is vermeld in een rechterlijke beslissing, óf in een overeenkomst die de ouders hebben afgesloten en die zij ter registratie (notaris) of homologatie (rechter) hebben aangeboden. Bovendien wordt er vereist dat de ouders in de overeenkomst hun akkoord bevestigen met de onderlinge verdeling van het fiscale voordeel.

Uit rechtspraak kon geconcludeerd worden dat de vroegtijdige stopzetting van een fiscale co-ouderschapsregeling slechts mogelijk is mits een nieuwe rechterlijke beslissing of een nieuwe overeenkomst tussen de ouders van het betreffende kind. De minister van Financiën neemt nu een meer genuanceerd standpunt in: als de feitelijke omstandigheden ondertussen gewijzigd zijn, is een afwijking van de fiscale co-ouderschapsregeling in sommige gevallen wel aanvaardbaar.

Volgens de minister moet er bij de toepassing van het fiscaal co-ouderschap niet alleen worden gelet op de formele aspecten, met name de aanwezigheid van een rechterlijke beslissing of een overeenkomst die aan de wettelijke voorwaarden voldoet; er moet ook rekening worden gehouden met de werkelijkheid en de naleving van de gesloten overeenkomst of de beslissing van de rechter. Als aangetoond wordt, of als aangenomen mag worden, dat de grondvoorwaarde van het fiscaal co-ouderschap, met name de gelijkmatige huisvesting van het kind, in werkelijkheid niet wordt toegepast. Als één ouder deze werkelijke toestand onomstotelijk aantoont en bovendien bewijst dat het kind 'uitsluitend' deel uitmaakt van zijn gezin, dan kan het fiscaal voordeel voor het kind volgens de minister integraal aan deze ouder worden toegekend, ook al vraagt de andere ouder de toepassing van de fiscale co-ouderschapsregeling.

Auteur(-s): Luc Maes
Publicatie: Fiscooloog, nr. 1749
Bron: Vr. en Antw. Kamer 2021-22, nr. 55-081, 134
Art./ Wetboek: art. 203, § 1; BW
art. 132bis; WIB 1992

Hoe wordt de eigenaar van een assistentiewoning op huurinkomen belast?

Inkomsten die een particuliere eigenaar van een assistentiewoning verkrijgt uit de verhuur van die woning, zijn in principe belastbaar als inkomsten van onroerende goederen - tenzij de assistentiewoning als een weldadigheidsinstelling kan gezien worden die soortgelijk is aan een rusthuis. Dan gelden immers bepaalde bijkomende voorwaarden. In antwoord op een parlementaire vraag ter zake bevestigt de minister dat "een groep van erkende assistentiewoningen" als een "soortgelijke weldadigheidsinstelling" kan worden aangemerkt. Maar dit betekent nog niet dat de eigenaar van een dergelijke assistentiewoning automatisch vrijgesteld wordt op het inkomen dat hij uit de verhuur van die woning ontvangt. Voor de vrijstelling is immers vereist dat de belastingplichtige of de bewoner geen winstoogmerk mag hebben wanneer hij aan de woning de voormelde bestemming geeft. De beoordeling daarvan is bij (erkende) assistentiewoningen overigens een netelige kwestie, omdat daar normaal gezien drie partijen bij betrokken zijn: de eigenaar, de beheersmaatschappij (een VZW of vennootschap) en de bewoner.

Als de eigenaar de assistentiewoning bv. verhuurt tegen normale marktprijzen, zal hij wél een winstoogmerk hebben. Maar dit betekent niet dat hij zijn belastingvrijstelling automatisch verliest. Voor de vrijstelling volstaat het immers dat een van de twee, de belastingplichtige "of" de bewoner, geen winstoogmerk heeft. In zijn antwoord gaat de minister blijkbaar uit van de hypothese dat de eigenaar een verhuurovereenkomst sluit met de beheersmaatschappij, die vervolgens een huurder zoekt. Dat de beheersmaatschappij een VZW is, wil evenwel nog niet zeggen dat zij aan de voorwaarde van gebrek aan winstoogmerk voldoet. Dat moet in concreto worden nagegaan. Is de beheersmaatschappij bv. een NV, dan is er volgens de minister blijkbaar geen twijfel mogelijk: de voormelde vrijstelling kan dan niet worden toegepast. Anders gezegd, de beheersmaatschappij wordt dan zonder meer geacht een winstoogmerk te hebben, zodat de (particuliere) eigenaar van de assistentiewoning geen beroep kan doen op de vrijstelling.

Auteur(-s): Jan Van Dyck
Publicatie: Fiscooloog, nr. 1747
Bron: Vr. en Antw. Kamer, nr. 55-081, 125
Art./ Wetboek: art. 7 & art. 12, § 1; WIB 1992

- **Rulings**

Cryptomunten: fiscale kwalificatie van de inkomsten in de rullingpraktijk
--

Cryptomunten lijken wel alomtegenwoordig. Ondanks de stijgende populariteit van dat ‘virtuele geld’, blijft een duidelijke fiscale regeling uit. Daardoor worden inkomsten uit cryptomunten momenteel veelal niet aangegeven in de aangiftes personenbelasting van de investeerders. Dat impliceert echter niet dat de fiscus de inkomsten uit cryptomunten niet kan belasten. Integendeel, de fiscus toont steeds meer belangstelling voor crypto-assets en krijgt steeds meer inzage in de transacties dankzij internationale uitwisseling van financiële gegevens en allerlei meldplichten.

In de praktijk blijkt het toepassen van de regelgeving voor de traditionele beleggingsproducten vaak geen oplossing te bieden. Het feit dat de fiscus verrichtingen met cryptomunten doorgaans als speculatief beschouwt, en de rullingdienst eveneens vindt dat beleggingen in cryptomunten risicovoller zijn dan traditionele geldbeleggingen, leidt ertoe dat inkomsten uit cryptomunten zelden als ‘normaal beheer van het privévermogen’ (in principe: belastingvrij) gezien worden. De minister heeft gesteld dat inkomsten uit cryptomunten in principe steeds als divers inkomen gezien moeten worden, belastbaar aan 33%. Ook het Grondwettelijk Hof liet zich in die zin al uit; gebaseerd op diens oordeel dat het betreffende wetsartikel voldoende nauwkeurig geformuleerd is.

De praktijk leert echter dat de belastbaarheid van cryptomunten niet zo eenduidig is en steeds geval per geval moet worden beoordeeld. De fiscale behandeling is afhankelijk van meerdere elementen en er moet steeds rekening gehouden worden met de concrete feiten en omstandigheden. In de privésfeer kan de fiscale behandeling van inkomsten uit cryptomunten worden ondergebracht in drie categorieën: (i) belasting als beroepsinkomen aan het progressieve tarief in de personenbelasting, (ii) belasting als divers inkomen aan een vast tarief van 33%, (iii) vrijgesteld als “normaal beheer van het privévermogen”. Elementen die een invloed kunnen hebben op de inkomstenkwalificatie zijn onder meer de intentie van de investeerder, de frequentie van de transacties, de gehanteerde beleggingsstrategie, de duurtijd tussen de aan- en verkoop, of er gefinancierd wordt met eigen middelen dan wel beroep wordt gedaan op externe financiering... Het wegvallen van één element kan reeds aanleiding geven tot een ander belastingregime. En de grenzen tussen de verschillende categorieën zijn echter moeilijk te trekken, waardoor discussie met de fiscus nooit uit te sluiten valt. De enige optie om rechtszekerheid te krijgen over de fiscale behandeling in een concrete situatie, is het bekomen van een rulling bij de rullingdienst. Het verkrijgen van een rulling sluit toekomstige discussie met de fiscus uit.

Auteur(-s): Vicky Sterkens & en Arno Van Puyvelde

Publicatie: Fiscale Actualiteit, nr. 2022/18

Bron: rulling nr. 2022.0100, dd. 22 maart 2022

www.ruling.be/sites/default/files/content/download/files/vragenlijst_cryptomunten_nl_2022.pdf

Ondanks verstrenging VVPRbis-regime: toch opportuniteiten voor rollover equity-transacties

Met het VVPRbis-regime wilde de wetgever natuurlijke personen motiveren om, als aandeelhouder, te investeren in KMO's en de winsten, daar, voor langere tijd ter beschikking te laten (en dus niet meteen in het jaar van de winstrealisatie aan te dringen op een uitkering ervan). VVPRbis-dividenden genieten dan ook een gunstbehandeling, in casu verlaagde roerende voorheffing. Zowel inbrengen ter gelegenheid van een kapitaalverhoging als inbrengen bij de oprichting van een vennootschap komen in aanmerking.

Dat staat sinds kort ook letterlijk in de wet; die werd aldus herschreven, ter welker gelegenheid het regime meteen ook verstrengd werd – met name voor wat betreft de volstortingsplicht en de vereiste van niet-preferente aandelen. Tegelijk werd een bijkomende antimisbruikbepaling toegevoegd, om ‘dubbel gebruik’ met een ander gunstregime (dat van de liquidatiereserve) te beletten: geld dat afkomstig is uit een liquidatiereserve (RV van 5%), mag niet meer gebruikt worden als VVPRbis-kapitaal.

Maar wat met uitkering van de liquidatiereserve zonder roerende voorheffing op het moment van de liquidatie? Hoe zit het dan met KMO's die na 1 januari 2022 liquidatiereserves aanleggen en die vervolgens uitkeren ter gelegenheid van de verdeling van het maatschappelijk vermogen van de vennootschap (ontbinding en vereffening)? Kunnen die sommen opnieuw geïnvesteerd worden als VVPRbis-kapitaal in KMO's?

Wanneer het vermogen van een vennootschap als gevolg van de ontbinding wordt uitgekeerd, wordt het overschot van de uitkeringen, d.w.z. de ‘liquidatiebonus’, beschouwd als een dividenduitkering. Dividenden die afkomstig zijn van de in het verleden aangelegde liquidatiereserves, kwalificeren echter bij de ontbinding en vereffening van de vennootschap niet als inkomsten van roerende goederen en kapitalen. Dat betekent dan ook dat daarop geen roerende voorheffing of personenbelasting verschuldigd is. En sommen die voortkomen uit liquidatiereserves die onder de vorm van een liquidatiebonus aan 0% roerende voorheffing worden uitgekeerd, komen in aanmerking voor VVPRbis-kapitaal in een andere vennootschap. Dat is goed nieuws voor bepaalde private equity-transacties, waaronder buy-outs...

Aandeelhouders kunnen de liquidatiebonus, inclusief de liquidatiereserves, die ze ontvangen van de targetvennootschap, aanwenden als VVPRbis-kapitaal voor de opstart van een nieuwe vennootschap. Volledig in lijn met de oorspronkelijke doelstelling van de wetgever om te investeren in KMO's. Die redenering is nu ook bevestigd door de rulingdienst.

Auteur(-s):

Koen Deferm

Publicatie:

Fiscale Actualiteit, nr. 2022/22

Bron:

ruling nr. 2022.0129, dd. 10 mei 2022

Art./ Wetboek:

art. 269, § 2; WIB92

Eerste ruling over algemene antimisbruikbepaling effectentaks

De jaarlijkse taks op de effectenrekeningen (de effectentaks) is in principe van toepassing op iedere effectenrekening met een gemiddelde waarde van meer dan € 1 000 000. Het uitgangspunt is dat de effectenrekening als dusdanig het belastbare voorwerp is (officieel is het nl. een abonnementstaks). Bijgevolg moet de € 1 000 000-minimumdrempel in de regel worden beoordeeld per effectenrekening. Als iemand meerdere effectenrekeningen heeft, hoeven de waardes van die rekeningen dus niet te worden samengeteld (in tegenstelling tot de oude effectentaks). Enkel bij fiscaal misbruik kan het zijn dat iemand met meerdere effectenrekeningen, zijn rekeningen fiscaal fictief toch als één rekening moet behandelen.

Auteur(-s): Kevin Hellinckx
Publicatie: Fiscale Actualiteit, nr. 2022/23
Bron: ruling nr. 2022.0280, dd. 10 mei 2022

Bankgeheim dekt ook betalingsdiensten met buitenlandse betaalkaarten

In 2016 startte de Administratie een onderzoek op om Belgische belastingplichtigen met een verborgen gehouden buitenlands vermogen te identificeren. Bij Belgische betaaldiensten werden alle transactiegegevens voor buitenlandse betaalkaarten in België gevorderd. Die weigerden daarop in te gaan, onder verwijzing naar het bankgeheim en het recht op privacy, en kregen daarin gelijk van een Rechtbank van Eerste Aanleg, o.a. omdat die het allerminst aannemelijk leek dat de opgevraagde gegevens enige fiscale relevantie zouden hebben. In 2018 vorderde de Administratie opnieuw gegevens – nu wat beperkter, verfijnder en nauwkeuriger omschreven. Een Belgische bank weigerde daar nog steeds op in te gaan, omdat de vraag om inlichtingen volgens haar nog steeds op een grote onbepaalde groep van gegevens betrekking had, zonder specifieke of concrete vermoedens van fiscale misdrijven.

En het Gentse Hof van Beroep geeft die bank gelijk. Het fiscaal bankgeheim, aldus het hof, is ook van toepassing op een (bank als) betalingsdienaarbieder. Die faciliteert transacties met bankkaarten, en valt als dusdanig onder de wet betreffende het statuut van en het toezicht op de betalingsinstellingen. Met de term "bank-, wissel-, krediet- en spaarinstellingen" in de wet worden de financiële instellingen in het algemeen bedoeld en niet alleen de instellingen waarvan de werkzaamheden bestaan in het in ontvangst nemen van gelddeposito's of het verlenen van krediet voor eigen rekening.

Voorts wordt ook de stelling van de Administratie afgewezen, dat het hier gaat om verrichtingen met buitenlandse betaalkaarten/ buitenlandse bankrekeningen (beheerd worden door buitenlandse bankinstellingen), en dat deze niet onder het Belgisch fiscaal bankgeheim zouden vallen. Geen enkel wetsartikel ter zake houdt een dergelijke beperking of onderscheid tussen Belgische en buitenlandse bankrekeningen in. Integendeel: het wettelijke toepassingsgebied is juist zeer ruim omschreven - als inlichtingen in rekeningen, boeken en documenten. Er is geen enkele aanleiding om dit toepassingsgebied te beperken tot Belgische bankrekeningen (cursivering van het hof).

Auteur(-s): Stefaan Van Crombrugge
Publicatie: Fiscooloog, nr. 1753
Rechtbank/ Hof: Hof van Beroep, Gent
Uitspraak dd.: 31 mei 2022
Art./Wetboek: art. 318 & 323, WIB 92

Ontbreken van machtiging politierechter maakt bewijsmateriaal niet onwettig

In een mijlpaalarrest (2015) stelde Cassatie dat, tenzij de wet in bijzondere sancties voorziet, het gebruik van onrechtmatig verkregen bewijs slechts geweerd kan worden indien de bewijsmiddelen verkregen zijn op een wijze die zozeer indruist tegen hetgeen van een behoorlijk handelende overheid mag worden verwacht dat het gebruik onder alle omstandigheden als ontoelaatbaar moet worden geacht, of indien het gebruik het recht van de belastingplichtige op een eerlijk proces in het gedrang brengt. Dat is de 'fiscale Antigoon'-leer, die inmiddels reeds enkele opvallende toepassingen gekende heeft.

Zowel het Wetboek Inkomstenbelastingen als het BTW-wetboek omschrijven vrij gedetailleerd de rechten en verplichtingen van de belastingplichtigen en van de fiscus in geval van fiscale visitatie. Beide artikelen stellen uitdrukkelijk dat de fiscus alleen toegang heeft tot particuliere woningen of bewoonde lokalen tussen vijf uur 's morgens en negen uur 's avonds en met machtiging van de rechter in de politierechtbank. Opmerkelijk: geen van beide artikelen vermeldt een sanctie wanneer de machtiging van de politierechter ontbreekt.

Het Hof van Beroep van Gent oordeelde dat bewijs dat de fiscus verzameld heeft zonder de vereiste machtiging van de politierechter, per definitie onrechtmatig verkregen is, zodat daarmee geen rekening gehouden kon worden bij de aanslag. Het hof achtte de wet daaromtrent voldoende duidelijk. Maar Cassatie ziet de zaken anders.

Geen enkele wetsbepaling voorziet in een sanctie wanneer de belastinginspectie zonder wettig gemotiveerde machtiging van de politierechter de woning of bewoonde lokalen betreedt en aldaar bewijsstukken verzamelt, aldus Cassatie. Het gebruik van bewijs dat is verkregen met schending van de betreffende artikelen is daarom niet per definitie uitgesloten, maar moet volgens het Hof getoetst worden aan de beginselen van behoorlijk bestuur en het recht op een eerlijk proces...

Auteur(-s): Francis Desterbeck
Publicatie: Fiscale Actualiteit, nr. 2022/22
Rechtbank/ Hof: Hof van Cassatie (F.17.0136.N)
Uitspraak dd.: 21 april 2022
Art./Wetboek: art. 319, WIB 92; art. 63, Wbtw

Hof te Bergen ziet fiscaal misbruik dan toch ruim

Kan men belasting ontwijken die (nog) niet bestaat? Het liquideren van een vennootschap, louter om fiscale redenen, gevolgd door het voortzetten van de activiteit middels een

nieuwe vennootschap onder dezelfde leiding, is fiscaal misbruik, aldus het Bergense Hof van Beroep. Het stoort zich daarbij niet aan het stilzwijgen van de parlementaire werken over de bedoeling van de wetgever, terwijl de beroepshoven van Antwerpen en Gent al hadden gesteld dat zonder duidelijke bedoeling van de wetgever men niet nagaan kan of die bedoeling gefrustreerd is of niet, en er aldus per definitie sprake van misbruik zou zijn.

In 2014 kondigde de regering een drastische verhoging van de roerende voorheffing op liquidatieboni aan, van 10% tot 25% (intussen 30%). Een doktersvennootschap anticipeerde op de tariefverhoging – die op 1 oktober 2014 zou ingaan – door nog snel te vereffenen. In maart 2014 werden alle activa overgedragen aan een nieuwe vennootschap, met dezelfde activiteit, op hetzelfde adres, met een vergelijkbaar kapitaal en dezelfde dokter als bedrijfsleider en aandeelhouder. De oude vennootschap werd twee maanden later vereffend, waarbij een liquidatiebonus uitgekeerd werd t.a.v. 10% RV. Omdat de activiteit dus gewoon verder gezet werd middels de nieuwe vennootschap, was er volgens de fiscus sprake van fiscaal misbruik in de zin van artikel. De hele operatie was overduidelijk fiscaal geïnspireerd: bedoeling was om de geplande verhoging van de roerende voorheffing op liquidatieboni te ontwijken.

Het hof treedt de fiscus daarin bij. Maar de gefrustreerde bepaling is voor het hof niet de wet die de tariefverhoging doorvoerde... Door de vennootschap te vereffenen, een liquidatiebonus uit te keren aan (toen nog) 10% en dan de activiteit verder te zetten in een nieuwe vennootschap, wordt niet de latere verhoogde belasting op liquidatieboni ontweken, maar wel de belasting op een gewone dividenduitkering. Want die belasting zou van toepassing geweest zijn als men hetzelfde bedrag had laten uitkeren door een vennootschap die gewoon bleef voortbestaan. Dat maakt echter ook dat de discussie vooral historische relevantie heeft. Al blijft het arrest zeer interessant. Fiscaal misbruik veronderstelt dat een belastingplichtige zichzelf een belastingvoordeel verschafft in strijd met de doelstelling van de betrokken maatregel. Over het belastingvoordeel bestond in deze zaak geen twijfel, zoals hoger uiteengezet. De discussie ging dan ook vooral over de vermeende strijdigheid met het doel van de wet. Dat is ook precies het punt waarop de discussie actueel blijft.

<i>Auteur(-s):</i>	<i>Koen Janssens</i>
<i>Publicatie:</i>	<i>Fiscale Actualiteit, nr. 2022/26</i>
<i>Rechtbank/Hof:</i>	<i>Hof van Beroep, Bergen (2020/RG/179)</i>
<i>Uitspraak dd.:</i>	<i>17 november 2021</i>
<i>Art./ Wetboek:</i>	<i>art. 344 § 1, WIB 92</i>

Appartement aan zee: hoe bewijs van bezoldiging leveren?

Het geval is klassiek. Een vennootschap koopt bv. een buitenverblijf aan zee, stelt het voor privédoeleinden ter beschikking van haar zaakvoerder, rekent voor het aldus verstrekte voordeel fiscaal een voordeel van alle aard aan, en trekt vervolgens alle kosten in verband met het buitenverblijf (afschrijvingen, enz.) als beroepskosten af. Overeenkomstig de inmiddels flink ingeburgerde 'bezoldigingstheorie' moeten de kosten van het buitenverblijf fiscaal behandeld worden alsof het bezoldigingen zijn; zij zijn immers gemaakt om aan de bedrijfsleider een bezoldiging, in de vorm van een voordeel van alle aard, toe te kennen.

Wat tot op het hoogste niveau in de rechtspraak wordt aanvaard, althans voor zover de kosten beantwoorden aan werkelijke prestaties die de bedrijfsleider ten behoeve van zijn vennootschap heeft verricht.

Het Hof van Beroep te Antwerpen heeft zich de jongste jaren opgeworpen als een strenge leermeester van de bezoldigingstheorie. De bezoldigingstheorie laat volgens het hof te Antwerpen immers "niet [toe] dat onder het mom van geleverde prestaties van bedrijfsleiders zonder meer uitgaven van persoonlijke aard worden afgewenteld op de vennootschap". Waar het in de praktijk op aankomt, is het bewijs dat de vennootschap met het voordeel haar bedrijfsleider effectief vergoedt voor het werk dat hij voor de vennootschap presteert.

Maar hoe dan dit bewijs te leveren? Dat probleem treedt vooral op bij kleine(-re) vennootschappen, niet zelden eenpersoonsvennootschappen, waar er quasi co-identiteit is tussen de vennootschap en haar bedrijfsleider. Hoe moet men daar objectief verantwoorden dat de bezoldiging van de bedrijfsleider op een bepaald ogenblik bij ongewijzigde omstandigheden plots omhoog zou moeten gaan, bv. door het ter beschikking stellen van een buitenverblijf?

De Rechtbank van Eerste Aanleg te Gent aanvaardt de aftrek van de kosten van een appartement aan zee, nu de vennootschap in haar verslagen consequent had vermeld hoe de terbeschikkingstelling van het appartement aan haar zaakvoerder onderdeel was van haar loonpolitiek. De rechtbank acht het in deze omstandigheden bewezen dat er wel degelijk een voldoende 'causaal' verband bestaat tussen de toegekende bezoldigingen en de werkelijk geleverde prestaties. De rechtbank laat overigens tussen de lijnen door verstaan dat het niet aan de rechter, maar wel aan de wetgever is om in te grijpen als het fiscaal stelsel van voordelen van alle aard structurele gebreken vertoont.

<i>Auteur(-s):</i>	<i>Jan Van Dyck</i>
<i>Publicatie:</i>	<i>Fiscoloog, nr. 1753</i>
<i>Rechtbank/Hof:</i>	<i>Rechtbank van Eerste Aanleg, Gent</i>
<i>Uitspraak dd.:</i>	<i>28 juni 2022</i>
<i>Art./Wetboek:</i>	<i>art. 49, WIB 92</i>

<p>Bij vraag om boete te verminderen of kwijt te schelden mag ook rekening gehouden worden met houding van belastingplichtige</p>
--

De administratieve boeten inzake BTW zijn in wezen administratief, maar kunnen wel degelijk een strafrechtelijk karakter hebben – ook al komt er geen strafrechter aan te pas. Het strafrechtelijke karakter van een sanctie hangt in dat geval af van de zwaarte. De boeten voor onregelmatigheden inzake facturen, bv., zijn niet mals – vnl. omdat correcte facturen essentieel zijn in het BTW-stelsel. Niettemin beschikt de fiscus op dat punt over een zekere beoordelingsbevoegdheid. Zo wordt de boete niet opgelegd voor louter toevallige overtredingen, of als de belastingplichtige zich spontaan in regel stelt. Als de overtreding gebeurde met het oogmerk de belasting te ontduiken, wordt de boete wel verhoogd tot het dubbele van de verschuldigde belasting.

Hoe kan een administratieve boete worden herleid? Er zijn twee mogelijkheden. De vraag tot herleiding of kwijtschelding kan gebeuren in de context van een fiscaal geschil. In dat geval is herleiding of kwijtschelding van de boete mogelijk, maar is de rechter gebonden door de wet. Net zomin als de fiscus zelf mag hij de boete herleiden tot onder het wettelijk tarief, en evenmin mag hij aan opportuniteitstoetsing doen. Dat betekent dat hij niet bevoegd is om de boete te herleiden of kwijt te schelden omdat ze hem niet nuttig lijkt. Een tweede mogelijkheid is dat de belastingplichtige herleiding of kwijtschelding vraagt op grond van het regentenbesluit (1831) aangaande het bestuur van 's lands middelen. Dat verzoek wordt gericht aan de minister van Financiën, wiens beslissing uiteindelijk betwist kan worden voor de hoven en rechtbanken. In dat geval zijn de bevoegdheden van de minister (of de ambtenaar die hij delegeert) veel ruimer, en zijn ze te vergelijken met het genaderecht in strafzaken. De minister mag de boeten herleiden tot onder het wettelijke minimum, en er mogen ook elementen van opportuniteit in rekening gebracht worden.

In casu had een belastingplichtige wegens onregelmatigheden in zijn facturen een forse boete gekregen (van 200 %, een dikke € 1,5 miljoen). De fiscus had die boete op grond van het Regentsbesluit al aanzienlijk verminderd (tot 50% of een kleine € 400 000), o.m. wegens de medewerkende houding van de belastingplichtige tijdens het hele onderzoek. De zaak kwam uiteindelijk voor het Hof van Beroep van Luik, waar de belastingplichtige een verdere vermindering en/of een uitstel vroeg. Maar het hof van beroep stuurde de belastingplichtige wandelen. Daarenboven had de fiscus de proportionaliteitsvereiste (verband tussen de hoogte van de boete en de ernst van de inbreuk) al te ruim geïnterpreteerd door ook rekening te houden met de meewerkende houding van de belastingplichtige. De houding van de belastingplichtige had volgens het hof alles te maken met de persoon van de belastingplichtige, en niet met de proportionaliteit.

Het Hof van Cassatie ziet de zaken nu anders, en verbreekt het Luikse arrest. Cassatie stelt dat met de medewerking van de belastingplichtige bij het onderzoek als element van proportionaliteit wel degelijk rekening mocht worden gehouden. Bij zijn oordeel over een verzoek tot herleiding of kwijtschelding op grond van het Regentsbesluit van 1831 beschikt de rechter over alle bevoegdheden waarover ook de minister beschikt. Dat geen rekening gehouden mag worden met de houding van de belastingplichtige als element van de proportionaliteit, is nergens voorgeschreven, en mag dus zeker in rekening worden gebracht bij een vraag om vermindering of kwijtschelding.

<i>Auteur(-s):</i>	<i>Francis Desterbeck</i>
<i>Publicatie:</i>	<i>Fiscale Actualiteit, nr. 2022/21</i>
<i>Rechtbank/ Hof:</i>	<i>Hof van Cassatie (F.20.0141.F)</i>
<i>Uitspraak dd.:</i>	<i>16 mei 2022</i>
<i>Art./ Wetboek:</i>	<i>art'n 70 en 71, Wbtw</i>

Domiciliëringcriterium voor vermindering onroerende voorheffing schendt gelijkheidsbeginsel
--

Bij de verhuis van de vermindering van OV wegens kinderlast van het WIB 92 naar de Vlaamse Codex Fiscaliteit (VCF) in 1998 werd een bijkomende voorwaarde voor het

bekomen van de vermindering aan de bestaande regeling toegevoegd. Waar de vermindering van onroerende voorheffing oorspronkelijk louter werd toegekend op grond van het feit dat het onroerend goed betrokken werd door het hoofd van een gezin met ten minste twee kinderen, was voortaan vereist dat het goed betrokken werd “door een gezin met ten minste twee kinderen die daar volgens het bevolkingsregister hun woonplaats hebben en die in aanmerking komen voor kinderbijslag”. Die toevoeging kwam er, vnl. om administratieve redenen...

Om aanspraak te kunnen maken op de vermindering van onroerende voorheffing, is dus volgens de VCF vereist dat de kinderbijslaggerechtigde kinderen gedomicilieerd zijn in de woning waarvoor de vermindering wordt toegekend. Het probleem is evenwel dat men slechts op één plaats gedomicilieerd kan zijn. Na een scheiding kan het belastingvoordeel dus slechts aan één ouder toegekend worden. En ondertussen is ook de maatschappelijke realiteit geëvolueerd.

In het verleden vernietigde het Grondwettelijk Hof reeds bepalingen die alleenstaande belastingplichtigen die hun kinderen op gelijkmatig gedeelde wijze huisvesten, uitsluiten van vermindering van de onroerende voorheffing. Dat gescheiden ouders onderling kunnen overeenkomen het fiscale voordeel dat één van hen door de vermindering van onroerende voorheffing geniet, onder elkaar te verdelen, speelde bij dat alles geen rol. De mogelijkheid van een informele, louter op goodwill gebaseerde regeling, kan uiteraard geen verantwoording vormen voor een formele discriminatie.

Ook dat Vlaamse domiciliëringscriterium werd nu door het Grondwettelijk Hof beoordeeld; met het voorspelbare resultaat. Domiciliëring is geen pertinent criterium in het licht van het doel van de wet, aldus het Hof. Voor het Hof mag de bezorgdheid om de (op zich legitieme) administratieve last door automatisering te verminderen, niet tot gevolg hebben dat vergelijkbare categorieën belastingplichtigen van vermindering worden uitgesloten.

<i>Auteur(-s):</i>	<i>Francis Desterbeck</i>
<i>Publicatie:</i>	<i>Fiscale Actualiteit, nr. 2022/23</i>
<i>Rechtbank/ Hof:</i>	<i>Grondwettelijk Hof (83/2022)</i>
<i>Uitspraak dd.:</i>	<i>23 juni 2022</i>
<i>Art./ Wetboek:</i>	<i>art. 2.1.5.0.1 § 1, 2°; Vlaamse Codex Fiscaliteit oud art. 257 § 1, 3°, WIB92</i>

Gegevensbeschermingsregels gelden voor iedereen, ook voor fiscus

De Letse belastingadministratie vroeg bij een Letse vennootschap (aanbieder van internetadvertentiediensten) digitale toegang tot de chassisnummers van de voertuigen die (binnen een welbepaalde periode) op het internetportaal waren aangeboden, en ook de telefoonnummers van de verkopers. Tevens werd de vennootschap verzocht om maandelijks, en zonder beperking in de tijd, een aanzienlijke hoeveelheid persoonsgegevens betreffende een onbeperkt aantal advertenties te verstrekken. De vennootschap was niet bereid deze informatie zonder meer te verstrekken, aangezien dit niet in overeenstemming leek met de Europese Algemene Verordening Gegevensbescherming (AVG; EU 2016/679) en,

specifieker, de daarin neergelegde beginselen van doelbinding, evenredigheid en minimale gegevensverwerking. Ze ging in bezwaar, maar de Letse belastingadministratie had daar geen oren naar. De vennootschap stelde vervolgens een rechtsvordering in die aanleiding gaf tot wat we in een Belgische context een pretaxatiegeschil zouden noemen. De eerste rechter gaf de Letse fiscus gelijk. De rechter in hoger beroep pakte het echter anders aan. De rechter wees erop dat er niet wordt betwist dat de Letse belastingautoriteit recht heeft op informatie waarover de belastingplichtige beschikt en die noodzakelijk is voor de correcte belastinginning. De vraag is evenwel hoeveel en welke informatie de Letse belastingadministratie van de vennootschap kan vragen. De Letse beroepsrechter besloot dan ook om een prejudiciële vraag te stellen aan het Europees Hof van Justitie.

Is verzamelen van informatie bij een marktdeelnemer door de Letse fiscus, waarbij een aanzienlijke hoeveelheid persoonsgegevens wordt verkregen, principieel onderworpen aan de AVG? Het antwoord is 'ja'. De Letse fiscus verzocht een marktdeelnemer (i) hem toegang te verlenen tot de chassisnummers van de voertuigen waarvoor op zijn internetportaal advertenties zijn geplaatst, en (ii) informatie te verstrekken over de op die portaalplaats geplaatste advertenties. Een dergelijk verzoek brengt volgens het Hof een proces van "verzameling" van persoonsgegevens op gang in de zin van de AVG. Bovendien houdt ook de verstrekking en de terbeschikkingstelling van die gegevens door de betrokken marktdeelnemer aan de fiscus, een "verwerking" van gegevens in de zin van de AVG in.

De AVG is weliswaar niet van toepassing op de verwerking van persoonsgegevens door een zogenaamde "bevoegde autoriteit" met het oog op de voorkoming, het onderzoek, de opsporing en de vervolging van strafbare feiten of de tenuitvoerlegging van straffen. Maar wanneer de fiscus een marktdeelnemer verzoekt hem persoonsgegevens betreffende bepaalde belastingplichtigen te verstrekken met het oog op de inning van de belasting en de bestrijding van belastingfraude, kan de fiscus niet worden beschouwd als een "bevoegde autoriteit" in de zin van de AVG.

De AVG is weliswaar niet van toepassing op de verwerking van persoonsgegevens door een zogenaamde "bevoegde autoriteit" met het oog op de voorkoming, het onderzoek, de opsporing en de vervolging van strafbare feiten of de tenuitvoerlegging van straffen. Maar wanneer de fiscus een marktdeelnemer verzoekt hem persoonsgegevens betreffende bepaalde belastingplichtigen te verstrekken met het oog op de inning van de belasting en de bestrijding van belastingfraude, kan de fiscus niet worden beschouwd als een "bevoegde autoriteit" in de zin van de AVG. Dit begrip moet immers worden begrepen in het licht van de bescherming van persoonsgegevens op het vlak van justitiële samenwerking in strafzaken en politieke samenwerking. Bovendien blijkt ook niet dat de gegevens worden verzameld met als specifiek doel het instellen van strafvervolgingen of dat zij worden verzameld in het kader van activiteiten van de staat op strafrechtelijk gebied. Weliswaar is het niet uitgesloten dat de persoonsgegevens naderhand kunnen worden gebruikt in het kader van strafvervolgingen die in geval van fiscaalrechtelijke inbreuken zouden kunnen worden ingesteld tegen bepaalde betrokkenen. Maar volgens het Hof blijkt in casu uit niets dat de gegevens specifiek verzameld werden in het kader van strafrechtelijke vervolgingen. Het Hof besluit dat het "verzamelen van informatie die een aanzienlijke hoeveelheid

persoonsgegevens inhoudt" door de fiscus bij een marktdeelnemer, onderworpen is aan de AVG. Hierop is geen afwijking mogelijk...

Het arrest laat er geen twijfel over bestaan dat ook de fiscus volledig onderworpen is aan de AVG. Het is niet omdat de fiscus een taak van algemeen belang vervult (zoals vele overheidsdiensten) dat hij vrijgesteld is van het naleven van deze regels. Dit zou de evidentie zelf moeten zijn. Uit het arrest blijkt dat dit in de praktijk nog altijd niet het geval is.

Auteur(-s): Henk Verstraete
Publicatie: *Fiscoloog, nr. 1749*
Rechtbank/ Hof: *Hof van Justitie (zaak C-175/20)*
Uitspraak dd.: *24 februari 2022*

Geen inkomstenbelastingplicht bij detentie onroerend goed

Inkomsten van onroerende goederen zijn, naar het geval, belastbaar ten name van de eigenaar, bezitter, erfpachter, opstalhouder of vruchtgebruiker van het goed. En het Hof van Beroep van Gent wijst er nu op dat, gelet op de formulering van de wet ter zake, de betreffende inkomsten niet tegelijk belast kunnen worden bij de eigenaar en de bezitter. Het stelt ook vast dat het WIB 1992 geen eigen omschrijving geeft van wat een bezitter is. Dit begrip moet bijgevolg worden opgevat zoals in het gemeen recht. De bezitter in de zin van het Burgerlijk Wetboek is hij die over een goed (nog) geen eigenaar is (want hij kan er de eigendom van verwerven, precies door zijn bezit), maar die dit goed wel bezit voor zichzelf als eigenaar. Bezit is het houden of genieten van een zaak die wij in onze macht hebben, hetzij in persoon, hetzij door een ander die in onze naam de zaak in zijn macht heeft of het recht uitoefent. Hierin zit zowel een materieel als een intentioneel element. Naast het uitoefenen van een macht, een gezagssituatie in verband met een zaak, vereist bezit ook een bedoeling die macht voor zichzelf uit te oefenen. Het moet gaan om een bezit als eigenaar. De aanwezigheid van dit intentionele element vormt het grote onderscheid tussen bezit en houderschap, dat nooit tot verjaring kan leiden. Dit wordt 'detentie' genoemd.

Als gevolg van het overlijden van hun vader zijn vier broers en zussen mede-eigenaars geworden van onroerende goederen. Zij sluiten een overeenkomst waarmee zij het beheer van die goederen aan één van hen opdragen. De aangestelde beheerder gedraagt zich, althans naar het zeggen van een andere mede-eigenaar, als een alleenheerser die geen enkele verantwoording aflegt en geen enkel inkomen aan zijn broer en zussen overmaakt. Daarom wil een van de andere mede-eigenaars de beheerder aangemerkt zien als bezitter en wil hij zelf geen aangifte meer doen van enig aandeel in de kadastrale inkomens. Het hof te Gent wijst dat af, op grond van het zojuist geschetste burgerrechtelijke onderscheid tussen bezit en detentie. Op grond van de gesloten overeenkomst moet de beherende broer verantwoording afleggen van zijn beheer. Zijn rechtspositie is nog steeds deze van een detentor en niet deze van een bezitter. Dat is de ene en enige realiteit waarmee hier rekening moet worden gehouden. De andere mede-eigenaars zijn derhalve wel degelijk belastingplichtigen voor hun aandeel in de inkomsten van de onroerende goederen.

<i>Auteur(-s):</i>	<i>Stefaan Van Crombrugge</i>
<i>Publicatie:</i>	<i>Fiscoloog, nr. 1749 p. 3</i>
<i>Rechtbank/ Hof:</i>	<i>Hof van Beroep, Gent (2021/AR/864)</i>
<i>Uitspraak dd.:</i>	<i>19 april 2022</i>
<i>Art./ Wetboek:</i>	<i>art. 11, WIB92</i>

Cassatie over schenking verzekeringsbelegging in oud stelsel

De sommen, renten of waarden die kosteloos aan een persoon kunnen toekomen bij het overlijden van de erflater, ingevolge een contract dat een door de erflater of door een derde in het voordeel van die persoon gemaakt beding bevat, worden geacht als legaat te zijn verkregen door die persoon. Die wordt vermoed deze kosteloos te ontvangen. Het Gentse Hof van Beroep heeft de vraag naar de toepassing van deze fictiebepaling, na een belaste schenking van de verzekeringsbelegging aan de begunstigde, ontkennend beantwoord, op basis van twee verschillende motiveringen. En over elk van die motiveringen heeft het Hof van Cassatie zich thans uitgesproken.

Het hof te Gent steunde in casu op het rechtszekerheids- en vertrouwensbeginsel. Het stelde vast dat de fictiebepaling, volgens het standpunt van de federale Administratie en van de federale Dienst voor voorafgaande beslissingen, niet meer kan worden toegepast na een overdracht van de rechten van de verzekeringnemer aan de begunstigde, omdat deze overdracht het initiële beding ten behoeve van een derde heeft omgezet in een beding ten behoeve van zichzelf. Vlabel heeft een tegengesteld standpunt ingenomen. Kort samengevat oordeelde het Gentse hof dat de belastingplichtige op grond van het vertrouwens- en rechtszekerheidsbeginsel gerechtigd was op de toepassing van het federale standpunt: ook als kon aangenomen worden dat de stelling van de federale Administratie in rechte onjuist was, dan was het uitdrukkelijke standpunt van de belastingoverheid duidelijk en moest het geacht worden bij de betrokkenen rechtmatige verwachtingen te hebben gecreëerd, zodat zij er hun gedrag mochten op afstemmen.

Uit het arrest waarmee het Hof van Cassatie zich heeft uitgesproken, blijkt nu dat het hoogste Hof zich in deze aangelegenheid zeer soepel opstelt en de rechtspraak van Gent over de toepasselijkheid van het rechtszekerheids- en vertrouwensbeginsel zonder veel omhaal bevestigt.

De algemene beginselen van behoorlijk (fiscaal) bestuur sluiten het recht op rechtszekerheid in. Dit betekent dat de burger moet kunnen vertrouwen op wat hij niet anders kan opvatten dan als een vaste gedrags- of beleidsregel van de overheid. Daaruit volgt dat de verwachtingen die de overheid bij de burger creëert, in de regel moeten worden gehonoreerd. Vervolgens stelt het hof dat de rechter onaantastbaar in feite oordeelt of bij een belastingplichtige een redelijk vertrouwen is gewekt, rekening houdend met de concrete omstandigheden van de zaak. Niettemin kan het hof nagaan of de rechter dat begrip ‘redelijk vertrouwen’ niet heeft miskend door uit de vastgestelde feiten gevolgen af te leiden, die hiermee geen verband houden of op grond daarvan niet kunnen worden verantwoord.

Vervolgens geeft het Hof van Cassatie een opsomming van wat het bestreden arrest heeft vastgesteld en geoordeeld : de feiten (belaste schenking van levensverzekeringsovereenkomsten aan de begunstigden), de tegengestelde administratieve standpunten, het feit dat alleen het federale standpunt bestond op het ogenblik van de schenking, de pas latere decretale wijziging van de VCF en het besluit dat de belastingplichtigen hun gedrag op het duidelijke uitdrukkelijke federale standpunt mochten afstemmen, ongeacht of het juist of onjuist was. Het Hof besluit dat het bestreden arrest op grond van die vaststellingen naar recht kon oordelen dat de belastingplichtigen, op grond van het vertrouwens- en rechtszekerheidsbeginsel gerechtigd zijn op de toepassing van de principes uiteengezet in het standpunt dat gold op het moment van de schenking, waarbij de uitkering van de verzekeringsovereenkomst niet onder het betreffende wetsartikel valt en dus niet belastbaar is.

<i>Auteur(-s):</i>	<i>Stefaan Van Crombrugge</i>
<i>Publicatie:</i>	<i>Fiscoloog, nr. 1749</i>
<i>Rechtbank/ Hof:</i>	<i>Hof van Cassatie (F.20.0150.N)</i>
<i>Uitspraak dd.:</i>	<i>21 april 2022</i>
<i>Art./ Wetboek:</i>	<i>art. 2.7.1.0.6 VCF (art. 8 W.Succ.)</i>

Kan fiscus hoger beroep instellen tegen akkoordvonnis?

Procespartijen kunnen de rechter verzoeken akte te nemen van een overeenkomst die zij gesloten hebben ter oplossing van het geschil dat bij hem aanhangig is gemaakt. Tegen dit vonnis staat voor de gedingvoerende partijen geen voorziening open, tenzij de overeenkomst niet wettelijk is tot stand gekomen. Deze bepaling is ook van toepassing op fiscale processen. Maar die toepassing ondergaat wel de ingrijpende invloed van het karakter van openbare orde van de fiscale wet. Met betrekking tot een vonnis dat een akkoord tussen de fiscus en de belastingplichtige vaststelt, moet tevens rekening worden gehouden met het klassieke principe dat overeenkomsten over rechtskwesties in het fiscaal recht uitgesloten zijn. Hebben deze principes tot gevolg dat de fiscus steeds hoger beroep zal kunnen instellen tegen een akkoordvonnis, althans wanneer het akkoord een rechtskwestie betreft ? Daar ziet het in het algemeen wel naar uit. Maar het voormeld arrest van het hof van beroep te Luik toont aan dat de leer van de algemene beginselen van behoorlijk bestuur in bijzondere omstandigheden tot andere conclusies kan leiden.

De fiscus heeft in hoofde van een echtpaar een aanslag in de roerende voorheffing gevestigd op de roerende inkomsten die begrepen waren in hun betalingen voor een onroerende leasing. Deze aanslag was gebaseerd op inlichtingen die de fiscus aan de onroerendeleasingmaatschappij gevraagd had. Het echtpaar ging daartegen in bezwaar, met als voornaamste motief dat deze inlichtingen waren verkregen in schending van het bankgeheim. Voor de rechtbank gaf de advocaat van de fiscus dit in de conclusies toe. De rechtbank deed recht aan deze conclusies en velde een akkoordvonnis. Het vonnis werd niet betekend. De fiscus ging uit eigen beweging over tot de tenuitvoerlegging van het vonnis en verleende ontheffing van de aanslag.

En toch stelde de fiscus enige tijd later nog hoger beroep in tegen dit akkoordvonnis. Onder verwijzing naar het openbareordekarakter van de belasting stelde het dat het akkoord niet wettelijk was tot stand gekomen, wegens dwaling in rechte. De belastingplichtigen achtten dat hoger beroep onontvankelijk. Zij beriepen zich op een schending van de algemene beginselen van behoorlijk bestuur, in het bijzonder het rechtszekerheids- en vertrouwensbeginsel. Bovendien beriepen zij zich erop dat de fiscus procesrechtelijk geen belang had, omdat hij de aanslag had ontheven en een hoger beroep daaraan niets meer kon veranderen. Dat laatste werd dan weer door de fiscus betwist.

Het hof van beroep te Luik geeft de belastingplichtigen gelijk en beslist tot onontvankelijkheid van het hoger beroep. Het begint met erop te wijzen dat een akkoordvonnis uitzonderlijk in hoger beroep kan worden hervormd om reden dat het niet wettelijk gevormd werd, in het bijzonder wegens strijdigheid met de openbare orde, wat in beginsel het geval zou zijn met een akkoord dat de bepalingen van de fiscale wet zou schenden. Niettemin acht het hof het noodzakelijk te beklemtonen dat de Staat, die optreedt door middel van zijn Administratie, geen rechtzoekende is zoals de anderen, omdat hij in deze hoedanigheid gebonden is door de algemene beginselen van behoorlijk bestuur, waaronder het rechtszekerheids- en vertrouwensbeginsel. Op grond van deze laatste beginselen moeten de openbare diensten de gerechtvaardigde verwachtingen die zij bij de burger hebben doen ontstaan, honoreren. Het vertrouwensbeginsel is ook van toepassing op het procedurele gedrag van de openbare overheid.

<i>Auteur(-s):</i>	<i>Stefaan Van Crombrugge</i>
<i>Publicatie:</i>	<i>Fiscoloog, nr. 1747</i>
<i>Auteur(-s):</i>	<i>Stefaan Van Crombrugge</i>
<i>Rechtbank/ Hof:</i>	<i>Hof van Beroep, Luik (2020/RG/991)</i>
<i>Uitspraak dd.:</i>	<i>18 februari 2022</i>
<i>Art./ Wetboek:</i>	<i>art. 1043, Ger.W.</i>

II. RECHTSLEER

De fiscale behandeling van NFT's

Een ‘non-fungible token’ (NFT) is een unieke code, die werkt als digitaal certificaat (token) dat wordt gecreëerd via de blockchaintechnologie om de uniciteit van het betreffende, digitale object te garanderen en aan de houder ervan bepaalde rechten toe te kennen - bv. een auteursrecht, gebruiksrecht, eigendomsrecht... Elke NFT is uniek (‘non-fungible’ betekent ‘niet-inwisselbaar’ of ‘niet-vervangbaar’); er bestaat geen identiek equivalent (kopie) van. In de praktijk kan een NFT worden gekoppeld aan zeer uiteenlopende digitale objecten. Het kan daarbij gaan om een originele digitale creatie of een digitale versie van een bestaand fysiek object. Daardoor zijn er veel toepassingsmogelijkheden. Net als bij cryptomunten is er voor de NFT's géén specifiek fiscaal regime; men valt ook hier dus terug op de algemene fiscale principes. Door de complexiteit van de materie en het gebrek aan

verduidelijking vanwege de fiscus, afgezien van het antwoord op één relevante parlementaire vraag, gaat dat echter gepaard met onzekerheid. Wie bezig is (of wil beginnen) met NFT's, is alvast gewaarschuwd.

Enerzijds lijken NFT's, juridisch gezien, de eigendomstitel van een immaterieel roerend goed te zijn dat kan worden verhandeld of overgedragen. Anderzijds kunnen NFT's ook beschouwd worden als ‘smart contracts’; contracten (c.q. afspraken) die digitaal en veelal automatisch worden afgesloten, bijgehouden en uitgevoerd en die kunnen worden overgedragen van de ene persoon naar de andere. Een NFT hoeft dus niet altijd de eigendomsrechten op het onderliggende object te weerspiegelen; door het karakter als ‘smart contract’ kunnen betrokken partijen contractueel bepalen welke rechten en verplichtingen aan (de overdracht van) een NFT worden gekoppeld. Zo kan een NFT bv. ook een royalty-overeenkomst weerspiegelen. Een auteur of kunstenaar zou vermogensrechten m.b.t. een bepaalde creatie kunnen overdragen aan de houder van de NFT (te vergelijken met een licentieovereenkomst) en automatisch delen in de winst bij doorverkoop telkens. Kortom, in de praktijk zijn veel variaties mogelijk. Daarom is het voor een koper van NFT's altijd belangrijk om de rechten verbonden aan de NFT en de voorwaarden van de overdrachtsovereenkomst te bestuderen om te vermijden dat hij/zij een (digitale) lege doos koopt.

Zoals gezegd, zijn er voor NFT's geen specifieke fiscale regels. Dus moeten we terugvallen op de algemene fiscale principes, zoals bij cryptomunten. Daardoor moet iedere situatie geval per geval worden beoordeeld (met ruimte voor discussie en onzekerheid tot gevolg). De (verkoops-)opbrengst van een NFT zal hoe dan ook kwalificeren – afhankelijk van de omstandigheden – als een roerend inkomen, een beroepsinkomen, een divers inkomen, of een belastingvrij inkomen (= belastingvrije meerwaarde tgv (normaal beheer privévermogen)). Hiervoor zal steeds een beoordeling in concreto nodig zijn.

Auteur(-s): Nicholas Derycke & Kevin Hellinckx
Publicatie: Fiscale Actualiteit, nr. 2022/25

Overuren: een stand van zaken

De covid-pandemie bracht een inflatie aan fiscale maatregelen met zich mee, in het bijzonder inzake overuren zijn. Bovendien zijn er alweer wijzigingen op komst...

Er is sprake van een overuur wanneer de grenzen van de arbeidstijd zijn overschreden. Overuren geven in principe recht op overloon en mogelijk ook op inhaalrust. Er werden maatregelen genomen om enerzijds de extra loonkost voor de werkgever te milderen en anderzijds de werknemer meer netto te laten overhouden aan een overuur.

Overuren ten gevolge van een buitengewone vermeerdering van werk of ingevolge onvoorziene noodzakelijkheid noemen we gewone overuren. Daarvoor is een wettelijke overwerktoeslag verschuldigd is van 20%, 50% of 100% (c.q. zon- of feestdagen). Enkel overwerk dat recht geeft op een overwerktoeslag komt in aanmerking voor de belastingvermindering. Bij werknemers geldt die enkel in de privésector. Werknemers uit de

overheidssector komen niet in aanmerking voor het belastingvoordeel. Maximaal 130 gewone overuren - opgetrokken tot 180 overuren (in de bouwsector tot 220, mits elektronisch aanwezigheidssysteem), geldig voor de aj'n 2020, 2021 en opnieuw 2023 - komen in aanmerking voor de belastingvermindering. Ook werkgevers krijgen voor diezelfde 'gewone' overuren ook een fiscaal voordeel. Zij hebben recht op een gedeeltelijke vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing. Deze wordt berekend op het brutobedrag van de bezoldiging dat als berekeningsgrondslag heeft gediend voor de berekening van de overwerktoeslag, en dus niet op de overwerktoeslag zelf.

En sinds begin 2017 bestaat er, voor alle sectoren, een systeem van 'vrijwillige overuren'; max. 100 per kalenderjaar (verhoogd tot 120 met ingang van 23 april 2019). Deze vrijwillige overuren geven in principe recht op overwerktoeslag, maar niet op inhaalrust. Op de overwerktoeslag zijn personenbelasting en sociale bijdragen verschuldigd (behalve in de horeca). Die vrijwillige overuren, mét toeslag, komen ook in aanmerking voor de belastingvermindering (zoals de gewone overuren). Zonder overwerktoeslag komen de vrijwillige overuren niet in aanmerking voor de belastingvermindering.

De covid-19-pandemie leverde daarenboven de bijzondere bijkomende 'relance-uren' op. Het gaat om 120 uren die helemaal vrijgesteld zijn van sociale bijdragen en personenbelasting en die bovenop de bestaande 100 vrijwillige overuren komen. In totaal kan een werknemer dus tot 220 vrijwillige overuren presteren, 100 daarvan mét personenbelasting, en 120 zónder. De wet van 12 december 2021 "tot uitvoering van het sociaal akkoord in het kader van de interprofessionele onderhandelingen voor de periode 2021-2022" voerde ook voor de rest van de privésector en een beperkt aantal werkgevers uit de openbare sector het systeem van de bijkomende 120 relance-uren in (dus bovenop de 'normaal belaste' eerste 100 overuren) voor de periode van 1 juli 2021 tot 31 december 2022. Voor die 120 bijkomende overuren is er geen inhaalrust, geen overloontoeslag, geen meerekening voor de arbeidsduur en geldt een volledige fiscale en parafiscale vrijstelling. Uiteraard kan de werkgever wel beslissen om een overwerktoeslag toe te kennen.

Auteur(-s):
Publicatie:

Wesley De Visscher
Fiscale Actualiteit, nr. 2022/19