

I. WETGEVEND KADER

▪ Federale wetgeving

Akkoord over groene mobiliteit

De regering heeft een akkoord bereikt over het wetsontwerp over de vergroening van de mobiliteit. In de toekomst zullen alleen de kosten voor auto's die geen CO² uitstoten, fiscaal aftrekbaar zijn. Er komen stimulansen voor bedrijven en particulieren om laadpalen te installeren. Daarnaast wordt ook het mobiliteitsbudget uitgebreid en versoepeld. Voor auto's die nu al in gebruik zijn (of in de komende 2 jaar gekocht worden) verandert er eigenlijk niets. Personenwagens op fossiele brandstof die aangeschaft zijn vóór 1 juli 2023 zal een overgangsregel gelden. De huidige fiscale aftrekregeling zal blijven.

Momenteel hangt de aftrekbaarheid af van de CO²-uitstoot. Gemiddeld ligt de aftrek daardoor rond de 60 à 65%. Als boven- en ondergrenzen gelden: minstens 50 % en maximaal 100 %. Uitzondering: de kosten van een auto met een uitstoot van 200 gram of meer, zijn slechts voor 40 % aftrekbaar. Dat geldt zowel in de personenbelasting als in de vennootschapsbelasting. In de personenbelasting speelt wel nog altijd de uitzondering voor voertuigen die uiterlijk aangeschaft zijn op 31 december 2017: het aftrekpercentage is dan minstens 75 %. Die 'overgangsregeling' kan nog een tijdje meegaan in de praktijk, namelijk zolang er personenwagens gebruikt worden die aangeschaft zijn vóór 1 januari 2018. Die uitzondering speelt niet in de vennootschapsbelasting. Opgelet: als een belastingplichtige nu een tweedehandsauto koopt, geldt voor die koper de overgangsregeling niet, ook al is de auto door de eerste eigenaar gekocht vóór 2018!

Auteur(-s): Ive Rosseel
Publicatie: Fiscale Actualiteit, nr. 2021/19
Bron: wetsontwerp "vergroening van de mobiliteit"

Aangiften vennootschappen voor aanslagjaar 2021

De aangifteformulieren die voor aanslagjaar 2021 moeten worden gebruikt in de vennootschapsbelasting, de rechtspersonenbelasting en de belasting van niet-inwoners (vennootschappen, verenigingen, enz.), zijn vastgelegd. In vergelijking met de formulieren die vorig aanslagjaar moesten worden gebruikt, zijn de wijzigingen inzake de aangifte voor vennootschappen voor het grootste deel toe te schrijven aan de derde fase van de hervorming van de vennootschapsbelasting (van toepassing vanaf aj. 2021).

De rubriek inzake de "aanpassingen in meer van de begintoestand der reserves" bevat een nieuwe subrubriek die verband houdt met de interestaftrekbeperking zoals die in de vennootschapsbelasting van toepassing is sinds aj 2020. De regeling houdt in dat het zogenaamde 'financieringskostensurplus' niet als beroepskost wordt aangemerkt, in de mate

dat het de aftrekcapaciteit (de hoogste van twee grensbedragen) van het betrokken boekjaar overschrijdt. Het gedeelte van het financieringskostensurplus dat voor een bepaald boekjaar aldus niet aftrekbaar is, moet in de aangifte onder de "verworpen uitgaven" worden vermeld. Dit niet-aftrekbaar gedeelte is, zonder beperking in de tijd, overdraagbaar naar volgende belastbare tijdperken.

Het Vak "verworpen uitgaven" bevat de nieuwe rubriek "niet-aftrekbare in kosten opgenomen disconto's op niet-afschrijfbaar immateriële of materiële vaste activa of financiële vaste activa". In het kader van de derde fase van de hervorming van de vennootschapsbelasting heeft de wetgever er immers in voorzien dat het in kosten opgenomen "disconto" dat een vennootschap heeft geboekt n.a.v. de verwerving van voormelde vaste activa, fiscaal niet beschouwd wordt als een aftrekbare beroepskost voor zover de aankoopprijs van het actief lager is dan de werkelijke waarde verhoogd met het disconto.

Vennootschappen zijn belastbaar op het totale bedrag van de winst, uitgekeerde dividenden inbegrepen. Wanneer het maatschappelijk vermogen van een vennootschap wordt verdeeld ten gevolge van ontbinding of om enige andere reden, rekent de wetgever tot de "uitgekeerde dividenden" ook het positieve verschil tussen de uitkeringen in geld, in effecten of in enige andere vorm, en de gerevaloriseerde waarde van het gestorte kapitaal. Het vak "uitgekeerde dividenden" bevat dus ook een rubriek "verdeling van maatschappelijk vermogen". In de nieuwe aangifte zijn daar twee subrubrieken in ondergebracht: de rubriek "gedeelte van de verdeling van maatschappelijk vermogen dat voortkomt van een vermindering van de liquidatiereserve en van een vermindering van de bijzondere liquidatiereserve", naast de "verdeling van maatschappelijk vermogen na aftrek van het gedeelte dat voortkomt van een vermindering van de liquidatiereserve en van een vermindering van de bijzondere liquidatiereserve" (de rubriek waar het saldo van de verdeling moet worden vermeld). En in de nieuwe aangifte is de rubriek "uitgekeerde dividenden" (in principe ook voor dividenden waarop geen roerende voorheffing is verschuldigd) anders geformuleerd, rekening houdend met de nieuwe rubriek inzake de (van RV en PB vrijgestelde) 'liquidatiebonus' die afkomstig is van de (bijzondere) liquidatiereserve.

In het Vak "uiteenzetting van de winst" moeten eerst de "bestanddelen van het resultaat" worden afgezonderd waarop het "aftrekverbod" van toepassing is (tot dusver: de "aftrekbeperking"). Bepaalde aftrekken (aftrekbare giften, aftrek voor risicokapitaal, enz.) mogen immers niet worden toegepast op de zogenaamde 'slechte' bestanddelen van het resultaat. Deze laatste zijn in de nieuwe aangifte aangevuld met de "opnemingen van bepaalde vrijgestelde reserves" (cfr. de mogelijkheid om voorheen belastingvrij gereserveerde winsten op te nemen tegen een verlaagd tarief van 15% - of 10 % wanneer passende investeringen worden gedaan). En de rubriek inzake het "resultaat na toepassing van het aftrekverbod" wordt in de aangifte gevolgd door een nieuwe rubriek waar melding moet worden gemaakt van de "verliezen van buitenlandse oorsprong die niet in aanmerking worden genomen om de belastbare grondslag vast te stellen".. Aanleiding daartoe zijn de wijzigingen die de wetgever, in het kader van de derde fase van de hervorming van de vennootschapsbelasting, heeft aangebracht aan de regeling inzake de aftrekbaarheid van verliezen van buitenlandse oorsprong. De nieuwe regeling houdt, onder meer, in dat voor buitenlandse inrichtingen of activa waarvan de winst gedeeltelijk in België belastbaar is, de verliezen ook nog slechts gedeeltelijk aftrekbaar zijn in dezelfde verhouding. Voor

buitenlandse inrichtingen of activa waarvan de winst volledig is vrijgesteld in België, geldt nu een principiële uitsluiting van verliesaftrek.

Auteur(-s): Christian Buysse
Publicatie: Fiscooloog, nr. 1704
Bron: KB's dd. 17 mei 2021; BS (2e ed.) dd. 26 mei 2021

Aangiften andere rechtspersonen voor aanslagjaar 2021

De nieuwe aangifte maakt in het Vak "onroerende inkomsten" een onderscheid tussen "gebouwde onroerende goederen" en "ongebouwde onroerende goederen". Nieuw is voorts dat, wat de Belgische inkomsten uit verhuurde gebouwde onroerende goederen betreft, nu ook het "niet-geïndexeerd kadastraal inkomen" moet worden vermeld (naast het geïndexeerde KI dat voorheen al moest worden vermeld) - en dit louter om technische redenen, dixit de fiscus.

Sinds 1 januari 2018 geldt een specifieke regeling voor de "roerende inkomsten die werden verkregen op een rekening op naam van een vereniging, die geen winsten of baten verkrijgt of die niet onderworpen is aan de vennootschapsbelasting of de rechtspersonenbelasting" (of, anders gezegd, een 'feitelijke vereniging'). De beheerder van de rekening kan aan deze belasting evenwel ontsnappen als de vereniging ervoor opteert om gedurende "ten minste zes opeenvolgende belastbare tijdperken" te worden onderworpen aan de rechtspersonenbelasting. De nieuwe aangifte vraagt aan die verenigingen "de wijzigingen in de samenstelling van hun ledenlijst en de wijzigingen in de samenstelling van hun vermogen" in bijlage toe te voegen aan hun aangifte in de RPB.

Wat de "verplicht" bij te voegen documenten betreft, maakt het nieuwe aangifteformulier nu ook melding van de opgave "274 APT-9". Deze opgave heeft betrekking op de rechtspersonen (andere dan kleine of middelgrote ondernemingen) die voor het aanslagjaar 2016 aanspraak hebben gemaakt op de gedeeltelijke vrijstelling van doorstorting van de bedrijfsvoorheffing ingehouden op de bezoldigingen i.v.m. nieuwe arbeidsplaatsen als gevolg van investeringen in een zgn. 'steunzone'. Een voorwaarde daarvoor was o.a. dat de arbeidsplaatsen gedurende ten minste vijf jaar behouden blijven. De nieuw toe te voegen opgave 274 APT-9 bevestigt dat.

Het onderdeel van de aangifte dat betrekking heeft op de buitenlandse vennootschappen, enz. die een onderneming exploiteren of zich met verrichtingen van winstgevende aard bezighouden, bevat grotendeels dezelfde wijzigingen als de aangifte in de Venn.B. (zie infra). Het onderdeel van de BNI-aangifte i.v.m. de rechtspersonen die geen onderneming exploiteren of zich niet met verrichtingen van winstgevende aard bezighouden, bevat - net zoals de aangifte in de RPB - een gewijzigde opbouw van het Vak rond de onroerende inkomsten, en de melding dat desgevallend de opgave "274 APT-9" moet worden toegevoegd.

De Administratie heeft reeds eerder de indieningstermijnen voor de aangiften in de Venn.B., RPB en BNI (vennootschappen, enz.) voor aanslagjaar 2021 bekendgemaakt. Daaruit is gebleken dat, "wegens de bijzondere omstandigheden die de Covid-19-crisis met zich meebrengt", de rechtspersonen met een balansdatum "van 31 december 2020 tot en met 28 februari 2021" een bijkomende indieningstermijn krijgen tot en met 28 oktober 2021. De andere rechtspersonen moeten zich houden aan de termijn zoals vastgelegd door de wet van 26 januari 2021 (BS 10 februari 2021) : zij beschikken "vanaf de balansdatum", en "ongeacht de datum van de algemene vergadering", over "een termijn van 7 maanden" om de aangifte in te dienen (waarbij deze termijn van 7 maanden pas "begint te lopen vanaf de eerste dag van de maand volgend op de balansdatum").

Auteur(-s): Christian Buysse
Publicatie: Fiscooloog, nr. 1704
Bron: KB's dd. 17 mei 2021; BS (2e ed.) dd. 26 mei 2021

Boekenonderzoek vanop afstand op til

Elke belastingplichtige is verplicht om op verzoek van de fiscus alle boeken en bescheiden voor te leggen die noodzakelijk zijn om de juiste heffing na te gaan. Ook digitale gegevens moeten op verzoek worden voorgelegd, waarbij de fiscus het recht heeft om die in een leesbare en verstaanbare vorm te doen voorleggen, en daarvan zelfs een kopie te vragen in de door de fiscus gewenste vorm. Tot op de dag van vandaag staat in de wet dat de belastingplichtige zich niet hoeft te verplaatsen om aan die voorleggingsplicht te voldoen. Op die manier heeft de wetgever de belastingplichtige de last willen besparen om de boeken over te brengen naar een andere plaats. Het is intussen vaststaande rechtspraak dat de fiscus de belastingplichtige wel kan verzoeken om vrijwillig de (digitale) stukken te bezorgen, zolang dat maar gebeurt zonder dreiging van sancties en zonder het opleggen van een sanctie als de belastingplichtige aan dat verzoek geen gevolg geeft.

Een nieuwe wet "houdende diverse fiscale bepalingen" is nu in de maak, met correcties en actualiseringen van diverse fiscale bepalingen. Ook het boekenonderzoek krijgt een update. Belastingplichtigen krijgen de verplichting opgelegd om digitale stukken over te maken via een "beveiligd elektronisch platform van de FOD Financiën". De fiscus zal dus niet langer ter plaatse hoeven te gaan om die gegevens te verkrijgen. De wet zal worden aangepast in die zin. Het ontwerp is momenteel in bespreking in de Kamer. In de memorie van toelichting wordt gewezen op de evolutie van de informatica de laatste jaren. "Dankzij de ontwikkeling van de informatica de laatste jaren kan het ongemak van een controle ter plaatse voor de belastingplichtige of belastingschuldige in grote mate worden weggenomen door de boeken en stukken elektronisch over te maken", aldus de memorie. De administratieve last van de belastingplichtige zal worden verlicht, zo luidt het.

Een toenemende digitalisering kan worden toegejuicht. Maar zonder de pret te willen bederven, moet de vreugde toch wel wat getemperd worden als we even stilstaan bij de gevolgen van deze toch wel ingrijpende 'aanklikken i.p.v. aankloppen' wetswijziging. Het is nogal makkelijk te stellen dat alle gevolgen voor de belastingplichtige positief zijn, terwijl er toch wel enkele gevaren loeren om de hoek. De verplichting om ter plaatse te controleren,

creëert in zekere mate ook een drempel, letterlijk en figuurlijk, waarmee (verboden) fishing wordt tegengegaan. De controleur die als loze visser wil gaan hengelen naar inbreuken, moet momenteel nog een hele weg afleggen, opnieuw letterlijk en figuurlijk, alvorens hij bij de belastingplichtige zal 'aankloppen'. Met de nieuwe wetgeving is het toepasselijke werkwoord niet langer aankloppen, maar eerder 'aanklikken', iets wat in een fractie van een seconde is gebeurd. Maar over de instrumenten voor de selectie van dossiers is de fiscus maar weinig transparant. We weten dat er gebruik wordt gemaakt van wiskundige modellen en dat datamining ertoe moet bijdragen om doeltreffender te bepalen welke belastingplichtige moet worden gecontroleerd. Maar we weten ook dat de wetgever het "vanzelfsprekend" vindt dat geen verdere toelichting wordt gegeven over de risicofactoren en gebruikte methodologie... En wat gebeurt er precies met de gegevens? Zijn we wel zo zeker dat ze niet bij derden terecht komen? De kritiek over het veilig verwerken en bewaren van de verworven gegevens wordt veelal gepareerd met het beroepsgeheim waaraan de belastingambtenaren zich moeten houden. Maar dat beroepsgeheim geldt enkel buiten de uitoefening van het ambt. Op grote schaal verworven gegevens die binnen de uitoefening van het ambt bij derden verzeild geraken, vallen er dus niet onder. En eens het kwaad geschied, is de remedie veelal slechts een kleine pleister op een grote wonde.

Tot slot is het niet ondenkbeeldig dat deze nieuwe werkwijze van dataverwerving en de daarmee gepaard gaande verwerking een nieuw leven zal geven aan de aanslag bij vergelijking met soortgelijke belastingplichtigen. Die bewijstechniek is de laatste jaren wat in onbruik geraakt, maar dat de fiscus op grote schaal digitale gegevens kan verwerken, waarbij die met elkaar kunnen worden vergeleken aan de hand van geautomatiseerde tools, zou wel eens een boost kunnen betekenen voor die bepaling. Het zal voor de fiscus een koud kunstje zijn om te achterhalen wat bijvoorbeeld een 'normale' omzet of marge is voor een welbepaalde activiteit. En wie niet binnen de marges valt, mag zich dan verwachten aan verdere controle...

<i>Auteur(-s):</i>	<i>Toon Sas</i>
<i>Publicatie:</i>	<i>Fiscale Actualiteit, nr. 2021/21</i>
<i>Bron:</i>	<i>Parl.St. Kamer 2020-21, nr. 1993/1</i>
<i>Art./ Wetboek:</i>	<i>art. 315bis, WIB 92; ar. 61, Wbtw</i>

Tijdelijke coronamaatregelen opnieuw verlengd

Verschillende tijdelijke coronamaatregelen die zouden aflopen op 30 juni, werden op de valreep nog verlengd tot 30 september:

- het verlaagd btw-tarief van 6 % voor mondkmaskers en hydroalcoholische gels;
- de vrijstelling van registratierechten en recht op geschriften voor notariële volmachten;
- de zgn. 'vrijwillige overuren' of 'netto-overuren' zonder overloon of belasting in de 'cruciale sectoren';
- bepaalde termijnen die moeten worden nageleefd om gebruik te kunnen maken van de tijdelijk versoepelde tax-shelter voor audiovisuele- en podiumkunsten;
- de tijdelijke verlaging van de interestvoeten inzake BTW, douane en accijnzen en de

specifieke fiscale rentevoet van 7% (de nalatigheidsinteressen blijven dus nog enkele maanden 4%, de moratoriuminteressen 2%).

De uren studentenarbeid in het derde kwartaal van 2021 zullen niet in aanmerking komen bij het berekenen van het jaarlijkse plafond van 475 uren, ongeacht de sector. Het gaat deze keer dus niet enkel om ‘covid-19-studentenarbeid’ in het onderwijs of de zorgsector, maar om studentenarbeid in alle sectoren.

Verhuurders konden voor de maanden maart, april of mei 2021 een belastingvoordeel krijgen als zij de huur vrijwillig kwijtschelden aan ondernemingen die een tijdlang verplicht gesloten waren ingevolge de regeringsbeslissingen van 12 maart 2020 en later m.b.t. de coronasituatie – zowel in de personen- als in de vennootschapsbelasting. Omdat ook na mei 2021 nog heel wat ondernemingen gesloten waren, wordt de belastingvermindering uitgebreid tot de maanden juni, juli, augustus of september 2021. De voorwaarden voor dat belastingvoordeel zijn slechts miniem gewijzigd. Heden is vereist dat de onderneming in de maand waarvoor de huur vrijwillig wordt kwijtgescholden, slechts minstens één dag (zelfs desnoods gedeeltelijk) verplicht heeft moeten sluiten. De kwijtschelding moet ook nu weer schriftelijk worden overeengekomen tussen de huurder en verhuurder en moet uiterlijk op 15 november 2021 aan de fiscus worden bezorgd.

Auteur(-s): Wesley De Visscher
Publicatie: Fiscale Actualiteit, nr. 2021/23
Bron: wetsontwerp “houdende tijdelijke ondersteuningsmaatregelen ten gevolge van de COVID-19-pandemie” (Parl.St. Kamer 2020-21, nr. 2070/1)

Belastingvermindering voor kinderopvang wordt iets voordeliger

Met een programmawet op de valreep van vorig kalenderjaar heeft de wetgever ook de belastingvermindering voor kinderopvang aangepast. Vanaf aanslagjaar 2021 wordt het maximumbedrag per oppasdag en per kind opgetrokken van € 11,20 naar € 13. Vanaf aanslagjaar 2022 stijgt het maximumbedrag verder tot € 13,70. Het maximale belastingvoordeel stijgt daarmee van € 5,04 naar € 5,85 per opvangdag vanaf 1 januari 2021. Het bedrag wordt voortaan ook geïndexeerd (dat geldt ook al voor aj. 2021-22; in de wet komen dan ook niet de genoemde effectieve maxima maar de basisbedragen € 7,85 en € 8,20 te staan – dat laatste eventueel nog aan te passen als de exacte indexatiecoëfficiënt voor aj. 2022 bekend wordt). Ook de leeftijdsgrenzen worden opgetrokken: van 12 jaar naar 14 jaar algemeen, en van 18 jaar naar 21 jaar in het geval van een kind met een zware handicap.

Alleen uitgaven voor kinderen die jonger dan twaalf zijn, kwamen tot nu toe in aanmerking. Die leeftijdsgrens wordt opgetrokken tot 14 jaar, zelfs tot 21 jaar voor kinderen met een zware handicap. Het bedrag dat voor de belastingvermindering in aanmerking komt, was tot nu toe beperkt tot € 11,20 per kind en per opvangdag maar wordt in twee stappen opgetrokken. De belastingvermindering bedraagt ongewijzigd 45 % op het begrensde bedrag aan opvangkosten.

Ook uitgaven voor professionele thuisopvang van zieke kinderen komen nu in aanmerking voor de belastingvermindering. In dat geval is het niet vereist dat de betrokken organisatie erkend, vergund, gecontroleerd of gesubsidieerd wordt door Kind en Gezin, of een regionale variant. Het moet wel gaan om thuisopvang door een professionele oppasser, iemand voor wie de opvang van zieke kinderen een beroepsactiviteit uitmaakt, die door een organisatie wordt uitgestuurd, of die als zelfstandige werkzaam is. De wetgever wil niet dat informele opvang, door bijvoorbeeld de grootouders, in aanmerking komt.

Auteur(-s): Wesley De Visscher
Publicatie: Fiscale Actualiteit, nr. 2021/19
Bron: programmawet dd. 20 december 2020 (BS dd. 30 december 2020)
Art./ Wetboek: art. 145/35, WIB 92

Financiële instellingen moeten bijzondere mechanismen melden

Financiële instellingen zijn nu verplicht bijzondere mechanismen, die gericht zijn op fiscale fraude, te melden aan de Autoriteit voor Financiële Diensten en Markten (FSMA) of de Nationale Bank van België (NBB). Als door zo'n bijzonder mechanisme effectief fraude wordt gepleegd, zijn de instelling en haar mededaders strafbaar. Ook als de instelling, na intern een bijzonder mechanisme opgemerkt te hebben, gewoon aan de kant blijft staan en er niets aan doet. In de zeven sectorale toezichtswetten die het toezicht op financiële instellingen regelen, zijn gelijklopende bepalingen in die zin opgenomen. De nieuwe wet is nog niet in het Staatsblad verschenen. Ze is van toepassing op kredietinstellingen, verzekeringsondernemingen, betalingsinstellingen, instellingen voor elektronisch geld en centrale tegenpartijen, centrale effectenbewaarinstellingen en ondersteunende instellingen (voor meldingen aan de NBB) en op vennootschappen voor vermogensbeheer en beleggingsadvies, instellingen voor collectieve beleggingen en hun beheervenootschappen en alternatieve instellingen voor collectieve beleggingen en hun beheervenootschappen (meldingen aan de FSMA).

De definitie van bijzondere mechanismen is gekend: het zijn “stelselmatige procédés die een herhaling impliceren van verrichtingen welke worden uitgevoerd in omstandigheden die vreemd zijn aan de normale bankpraktijk met het doel belastingontduiking door derden, hoofdzakelijk het cliënteel, te vergemakkelijken”. Essentieel is dat het mechanisme ‘bijzonder’ moet zijn. Het moet dus afwijken van de gebruikelijke praktijken in de bank- en financiële sector. Het kan gaan om verrichtingen die op zich rechtmatig zijn, maar van hun doel worden afgewend omwille van fiscaal-frauduleuze doeleinden. Neem bijvoorbeeld een bankoverschrijving naar het buitenland. Dat is op zich een normale verrichting en is dus op zichzelf natuurlijk geen ‘bijzonder mechanisme’. Maar wanneer de overschrijving deel uitmaakt van een reeks operaties om de werkelijke aard van de verrichting te verbergen, is er meer aan de hand.

Het mechanisme moet dus tot doel of tot gevolg hebben dat fiscale fraude door derden wordt bevorderd. Het is niet vereist dat de fraude effectief wordt gepleegd. En het is zelfs niet vereist dat fraude het doel is van het ‘mechanisme’. Een bepaalde laksheid of nalatigheid die de deur openzet voor fraude, kan volstaan.

Auteur(-s): Francis Desterbeck
Publicatie: Fiscale Actualiteit, nr. 2021/19
Bron: wet dd. 27 mei 2021
Parl. St. Kamer 2020-21, nr. 55-1900/1-9

Nieuwe verzamelwet houdt enkele fiscale verrassingen in

Een nieuw voorontwerp van wet met diverse fiscale bepalingen bevat tal van fiscale wijzigingen, sommige kleine technische wijzigingen, andere met grote impact. Het ontwerp wordt na de vakantie ingediend in de Kamer.

Zo'n 45 000 buitenlandse seizoenarbeiders werken elk jaar in de Belgische land- en tuinbouw. Op hun bezoldigingen betalen zij sinds 2021 18,725 % bedrijfsvoorheffing. De regering wil de bedrijfsvoorheffing nu bevrijdend maken vanaf aanslagjaar 2022. Het nieuwe BV-percentage stemt immers in principe overeen met de effectieve belasting. Het is dus mogelijk geworden om de – voor de betrokkenen zware – administratieve last van een aangifte (in de BNI) te vermijden.

Als een rijksinwoner in het buitenland inkomsten verkrijgt, komen die inkomsten, ook al zijn ze vrijgesteld krachtens bijvoorbeeld een dubbelbelastingverdrag, in aanmerking om het belastingtarief te bepalen. Dat is de zgn. “vrijstelling met progressievoorbehoud”. Maar er is al enige tijd discussie over de vraag of het progressievoorbehoud ook toegepast moet worden indien de vrijgestelde inkomsten, mochten ze niet zijn vrijgesteld, afzonderlijk belastbare inkomsten zijn. Dat afzonderlijk belaste inkomen zou namelijk geen invloed hebben gehad op het tarief voor de andere inkomsten. De rechtspraak heeft al meermaals bevestigd dat die inkomsten moeten worden vrijgesteld zonder progressievoorbehoud.

Dat principe wordt nu ingeschreven in de wet. Inkomsten die, als ze niet waren vrijgesteld, aan een afzonderlijk tarief zouden worden belast, worden uitdrukkelijk vrijgesteld zonder progressievoorbehoud. De wijziging treedt in werking vanaf aanslagjaar 2022.

Het voorontwerp van wet voorziet voorts in de integratie van de verschillende aftrekbeperkingen in de vennootschapsbelasting in één wetsbepaling. Er wordt daarbij ook één inhoudelijke wijziging doorgevoerd. Met name wordt DBI-aftrek mogelijk op het deel van de winst dat voortkomt uit een groepsbijdrage. Ondernemingen die gebruik maken van het stelsel van de groepsbijdrage én tegelijkertijd dividenden ontvangen, worden daardoor niet langer dubbel bestraft, namelijk door geen of slechts beperkt gebruik te kunnen maken van de groepsbijdrage en door de minimumbelasting die van toepassing is op overgedragen DBI's.

Beroepsmatig gedane restaurant- en receptiekosten zijn slechts beperkt aftrekbaar behalve (dus: volledig aftrekbaar) wanneer de belastingplichtige de restaurant- of receptiekosten doorrekent aan klanten die op hun beurt aan de aftrekbeperking onderworpen zijn. Er mag dan echter “geen twijfel bestaan over de precieze draagwijdte van de transactie”. De wetgever gaat die administratieve tolerantie nu wettelijk verankeren, en niet alleen voor restaurantkosten. Een volledige aftrek is mogelijk als de belastingplichtige kan aantonen dat

de kosten (kledijkosten, receptie- en restaurantkosten, kosten m.b.t. jacht en/of visvangst, ...) die hij maakt, volledig zijn doorgerekend en mits die kosten uitdrukkelijk en afzonderlijk op factuur zijn vermeld.

Auteur(-s): Wesley De Visscher
Publicatie: Fiscale Actualiteit, nr. 2021/27
Bron: Voorontwerp van wet houdende diverse fiscale bepalingen

Loonakkoord omvat coronapremie van € 500

De regering heeft op de valreep nog verschillende amendementen ingediend op het recentste ontwerp van coronawet. De amendementen realiseren het loonakkoord dat de federale regering bereikt heeft. Er is beslist dat de loonsverhoging van maximaal 0,4% bovenop indexering nog aangevuld kan worden met een uitzonderlijke vrijgestelde coronapremie van maximaal € 500 netto. Hoewel de wettekst spreekt over een premie, gaat het wel degelijk om een cheque. Na de maaltijdcheque, ecocheque, sportcheque, cultuurcheque en de consumptiecheque komt er nu dus een coronacheque. De Raad van State merkt op dat het naast elkaar bestaan van verschillende regelingen en opeenvolgende wijzigingen leidt tot een complex geheel en werpt de vraag op of de legistische complexiteit de rechtszekerheid niet in het gedrang brengt. De coronacheque komt in dezelfde wetsbepaling als de consumptiecheque (KB, niet in het WIB dus), maar toch zijn de toepassingsvoorwaarden enigszins anders. Het door elkaar gebruiken van ‘coronapremie’ en consumptiecheque leidt dan ook tot de nodige verwarring.

De coronapremie wordt niet als loon beschouwd voor de sociale zekerheid wanneer voldaan is aan alle voorwaarden. Ook al vindt de maatregel zijn oorsprong in een loonakkoord dat de lonen moest verhogen. Waarschijnlijk is dat een gevolg van de ontgoocheling bij velen dat van de coronapremie van € 985 bruto voor het zorgpersoneel in vele gevallen minder dan de helft overbleef. De premie is ook vrijgesteld van inkomstenbelastingen. Toch is er geen volledige vrijstelling. Er is namelijk een bijzondere werkgeversbijdrage van 16,5% verschuldigd. Een werknemersbijdrage daarentegen is niet verschuldigd.

Net zoals de consumptiecheque kan de coronacheque enkel worden toegekend aan werknemers en ook bedrijfsleiders die eveneens werknemer zijn. De coronacheque kan worden uitgereikt vanaf 1 augustus 2021 tot 31 december 2021 en is beperkt geldig tot 31 december 2022. De bestedingsmogelijkheden van de consumptiecheque waren in eerste instantie vrij beperkt. Enkel de horeca en de culturele en sportsector kwamen in aanmerking. Nadien werd het toepassingsgebied in stappen wel uitgebreid tot microvennootschappen (vooral kleinhandelzaken) die minstens een maand gesloten zijn. Bovendien mag de cheque enkel fysiek worden gebruikt, niet voor digitale aankopen. Het toepassingsgebied voor de besteding van zowel consumptie- als coronacheque is hetzelfde.

Auteur(-s): Wesley De Visscher
Publicatie: Fiscale Actualiteit, nr. 2021/27
Bron: amendementen ontwerp van coronawet
Art./ Wetboek: art. 19quinquies, KB van 28 november 1969

Ook na gewijzigd insolventierecht blijft (voorlopig?) verschil in fiscale behandeling bestaan

Ten gevolge van de coronacrisis ondervonden vele ondernemingen tijdelijk liquiditeitsproblemen. Om daar een antwoord op te bieden en faillissementen te vermijden, voerde de regering een 'moratorium' in. Dat moratorium bestond uit een reeks maatregelen om ondernemingen tijdelijk bescherming te bieden tegen hun schuldeisers. In december jl. is opnieuw een tijdelijk moratorium ingevoerd, dat gold tot 31 januari 2021. Dat moratorium werd, tegen de verwachtingen in, niet verlengd. Ter compensatie voert de federale regering nu een wijziging door van de procedure van gerechtelijke reorganisatie en blijft de fiscus heel voorzichtig met het initiëren van faillissementsprocedures voor schuldvorderingen van de fiscus en de RSZ. De wet brengt een aantal interessante wijzigingen aan de procedure van gerechtelijke reorganisatie. De maatregel is intussen verlengd tot midden volgend jaar.

De wetgever heeft dus voor een andere aanpak gekozen. De procedure voor gerechtelijke reorganisatie wordt tijdelijk gewijzigd om het voor ondernemingen in moeilijkheden eenvoudiger te maken er een beroep op te doen. De procedure van gerechtelijke reorganisatie biedt verschillende mogelijkheden om de continuïteit van ondernemingen te vrijwaren. In de praktijk is echter gebleken dat ondernemingen in moeilijkheden soms van die procedures afzien wegens het betrekkelijk strikte formalisme, de soms minder gunstige fiscale gevolgen, en de negatieve gevolgen van de publicatie van de opening van de gerechtelijke reorganisatie op de activiteiten van de onderneming. Op al die punten wil de wetgever een oplossing bieden.

Een belangrijke wijziging is de flexibiliteit in het dossier dat de onderneming aan de rechtbank moet voorleggen bij het indienen van het verzoek tot gerechtelijke reorganisatie. Voorheen leidde één enkel ontbrekend element in het dossier van de onderneming tot de onontvankelijkheid van haar verzoek tot gerechtelijke reorganisatie. Voortaan kan de onderneming haar verzoekschrift indienen met alle of een deel van de vereiste stukken en heeft zij de mogelijkheid om het aanvraagdossier aan te vullen tot twee dagen voor de inleidende zitting. Als de onderneming een of meer van die documenten niet kan overleggen, kan zij het ontbreken ervan toelichten en zal de ondernemingsrechtbank zich uitspreken over de relevantie van die rechtvaardigingen bij haar beoordeling van de ontvankelijkheid van het verzoekschrift. En verder wordt de mogelijkheid voor de onderneming aangemoedigd om voorafgaandelijk en buiten de rechtbank een gerechtelijk minnelijk akkoord of een gerechtelijk collectief akkoord op te stellen. Dat voorlopig akkoord zal dan nadien door de ondernemingsrechtbank worden bekrachtigd. Een belangrijk voordeel hiervan is dat de reputatie van de onderneming wordt gevrijwaard terwijl de onderhandelingen met de schuldeisers lopen, zodat belangrijke contracten niet verloren gaan louter door de publiciteit van de procedure. Inzake de gevolgen op fiscaal vlak wordt de discriminerende fiscale behandeling van beide insolventieprocedures (collectief vs. minnelijk akkoord) grotendeels (dus, helaas, slechts gedeeltelijk) weggewerkt.

Auteur(-s): Christoph Declercq, Christophe Wathion & Christian Van Craeyvelt
Publicatie: Fiscale Actualiteit, nr. 2021/25
Bron: wet “tot wijziging van boek XX van het Wetboek van economisch recht en het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992”, dd. 21 maart 2021 (BS dd. 26 maart 2021)
 KB dd. 24 juni 2021 (BS dd. 29 juni 2021)

Kaaimantakssaga over trusts: wetgever grijpt in

Klassiek wordt voor de toepassing van de kaaimantaks een trust beschouwd als een juridische constructie van type 1, die altijd onderworpen is aan de kaaimantaks in België, ongeacht het belastingregime waaraan de trust zelf onderworpen is in het land of het rechtsgebied waar hij gevestigd is (er geldt dus géén drempel van 1% of 15% buitenlandse belasting zoals bij juridische constructies van type 2, d.w.z. stichtingen of vennootschappen of andere rechtspersonen). Maar het Grondwettelijk Hof oordeelde dat de 15%-drempel van die van toepassing is op juridische constructies van type 2 (rechtspersonen), ook van toepassing moet zijn op juridische constructies van type 1 (rechtsverhoudingen en trusts). Aangezien in het arrest wordt vastgesteld dat de bestaande regeling op dat punt ongrondwettig is, werd de kaaimantaks op dat onderdeel erga omnes nietig verklaard.

Na deze gedeeltelijke vernietiging was de wetgever wel verplicht in te grijpen. Maar in feite blijft de essentie van de bestaande regeling (van vóór de vernietiging) overeind. Het onderscheid tussen trusts en entiteiten met rechtspersonenbelasting wordt alleen beter gemotiveerd. Vaststellende dat de (klassieke) trust géén rechtspersoonlijkheid heeft, wordt volgens de gewijzigde wet een trust dus nog steeds “altijd” als een juridische constructie beschouwd, ongeacht het feit dat trusts of de daarmee verband houdende inkomsten voldoen aan de 15%-belastingregel. Trusts zullen m.a.w. aan de doorkijkbelasting onderworpen blijven, ook al is die entiteit in haar thuisland onderworpen aan een belasting van 15% of meer. Er blijft dus een onderscheid t.o. een constructie met rechtspersoonlijkheid (type 2), die gevrijwaard blijven van de kaaimantaks boven de 15%-drempel.

Als redelijke verantwoording verwijst de wetgever naar de (al dan niet) aanwezigheid van rechtspersoonlijkheid voor de erkenning van een entiteit als een afzonderlijk belastbaar subject. Rechtspersoonlijkheid en de mogelijkheid om te kunnen deelnemen aan het rechtsverkeer, hebben volgens de wetgever immers als gevolg dat enkel entiteiten mét rechtspersoonlijkheid zich kunnen ‘vestigen’ en aldus - vanuit Belgische juridisch oogpunt - ook een woonstaat kan aangewezen worden met een belastingstelsel waaraan de 15%-grens getoetst kan worden.

Auteur(-s): Gerd D. Goyvaerts & Mariëlle Ruell
Publicatie: Fiscale Actualiteit, nr. 2021/26
Bron: art. 20b-22 wet dd. 27 juni 2021, BS dd. 30 juni 2021 (3e ed.)
 Arrest GwH (dd. 28 januari 2021)
Art/ Wetboek: art. 5/1, § 3, a) - WIB 92

- **Vlaamse wetgeving**

Vlaamse beroepskoper hoeft niet langer zekerheid te stellen

Er is destijds een gunsttarief in het leven geroepen voor de aankoop van een onroerend goed uit de hand en bij authentieke akte door een persoon die zijn beroep maakt van het kopen en verkopen van onroerende goederen. De wetgever wil zodoende vermijden dat in de sector 'sluikaankopen' tot stand zouden komen via praktijken van verzwijging of veinzing. Elk aan het gunsttarief gekocht onroerend goed moet uiterlijk, en bij authentieke akte, opnieuw verkocht zijn op 31 december van het achtste jaar na de datum van de koopakte. Door het tarief fors te reduceren, hoopte men dat die handel in alle (fiscale) openheid zou worden uitgeoefend. Wie als beroepskoper (dat kan zowel een natuurlijk persoon als een rechtspersoon zijn) in Vlaanderen vastgoed wil kopen aan het gunsttarief 4% (ipv 10%) moet bij de aanvang van zijn activiteiten een beroepsverklaring indienen en (tot nu toe) een borgstelling vestigen in het voordeel van Vlabel. Die laatste verplichting is nu afgeschaft in het Vlaamse Gewest.

Uit de memorie van toelichting blijkt dat de decreetgever met de afschaffing van de verplichte borgstelling een administratieve lastenverlaging heeft nastreeft zowel voor de beroepspersoon als voor Vlabel zelf. Vlabel zou pakweg 3 000 dossiers van beroepspersonen op regelmatige basis aan monitoring onderwerpen. Bovendien zou de borg in het verleden slechts in zeer uitzonderlijke gevallen zijn nut bewezen hebben. De afschaffing van de verplichting tot zekerheidstelling is in werking getreden voor alle authentieke akten die zijn verleden vanaf 25 april 2021.

<i>Auteur(-s):</i>	<i>Eric Spruyt</i>
<i>Publicatie:</i>	<i>Fiscale Actualiteit, nr. 2021/21</i>
<i>Bron:</i>	<i>decreet dd. 2 april 2021, BS dd. 15 april 2021</i>
<i>Art./ Wetboek:</i>	<i>art. 2.9.4.2.4 VCF</i>

- **Circulaires / FAQ's fiscus**

Kilometervergoeding stijgt tot € 0,3707

De officiële kilometervergoeding voor ambtenaren stijgt van € 0,3542 naar € 0,3707 met ingang van 1 juli 2021. De fiscaal aanvaardbare kilometervergoeding is gebaseerd op dat bedrag (Com. IB 92 nr. 31/36) en stijgt dus ook tot € 0,3707. De kilometervergoeding wordt jaarlijks op 1 juli geïndexeerd. Het nieuwe bedrag geldt dus van 1 juli 2021 tot 30 juni 2022. Na een verlaging vorig jaar, die te maken had met de (toen) gedaalde brandstofprijzen, gaat het bedrag nu dus opnieuw omhoog.

Het betreft 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.

Auteur(-s): Koen Janssens
Publicatie: Fiscale Actualiteit, nr. 2021/23
Bron: Omzendbrief nr. 695, dd. 8 juni 2021 (BS dd. 17 juni 2021)g

Fiscus bevestigt: geen RV op negatieve interesten

Wie geld leent, is daarvoor een vergoeding verschuldigd in de vorm van interest. En wie aan een derde (tijdelijk) geld ter beschikking stelt (bv. aan een kredietnemer onder de vorm van een lening of aan een bank onder de vorm van een deposito) kan daarvoor een rentevergoeding aanrekenen. Afhankelijk van o.a. de evolutie van de rentemarkten en het monetaire beleid van de Europese Centrale Bank, kunnen rentevoeten ook negatief zijn. In dat geval kan de houder van een depositorekening een (interest-)vergoeding verschuldigd zijn aan zijn bank, en kan de bank een (interest-)vergoeding verschuldigd zijn aan haar kredietnemers, in plaats van omgekeerd.

Net als over de civielrechtelijke kwalificatie, heeft over de fiscale kwalificatie van negatieve interesten gedurende lange tijd onduidelijkheid bestaan. Met name rees de vraag of negatieve interesten voor fiscale doeleinden als interest moesten worden beschouwd, en als dusdanig principieel als roerende inkomsten belastbaar waren (met eventuele inhouding van 30% roerende voorheffing aan de bron, in zoverre de schuldenaar Belgisch is en er geen vrijstelling kan worden toegepast).

De fiscus bevestigt nu dat negatieve interesten voor fiscale doeleinden niet als roerende inkomsten kwalificeren en dus ook niet als dusdanig belastbaar zijn. Dat blijkt uit een pas gepubliceerde omzendbrief. Dat standpunt is zeer welgekomen aangezien de praktische relevantie van negatieve interesten gestaag toeneemt. In de nasleep van de wereldwijde financiële crisis van 2008 zijn de interestvoeten immers spectaculair gedaald, en zijn zij in sommige gevallen zelfs negatief geworden. Zo zijn er gevallen bekend van banken die de voorbije jaren – bij gebrek aan contractueel bedongen bodemrentes – negatieve interesten hebben moeten uitbetalen aan hypothecaire kredietnemers die een hypothecaire lening met variabele rente hadden afgesloten.

Hoewel de circulaire specifiek toegespitst is op de situatie waarin de titularis van een depositorekening negatieve interesten betaalt aan de kredietinstelling waarbij die rekening wordt aangehouden, lijkt zij – gelet op de duidelijke algemene principes die erin vervat liggen – in de praktijk toch een ruimere draagwijdte te hebben. Toch blijven er ook na deze circulaire een aantal fiscale vragen m.b.t. negatieve interesten bestaan. Kan, bv. voornoemde stelling worden veralgemeend? Kan hieruit ook een algemene niet-aftrekbaarheid van negatieve interesten als beroepskost worden afgeleid?...

Auteur(-s): Giovanni Smet
Publicatie: Fiscale Actualiteit, nr. 2021/23
Bron: circ. 2021/C/53, dd. 8 juni 2021
Art./ Wetboek: art. 19 e.v.; WIB 92

Aangifteverplichting betalingen aan belastingparadijzen ‘stiekem’ uitgebreid tot Malta en Turkije

Vennootschappen die betalingen verrichten aan belastingparadijzen, zijn onderworpen aan een specifieke aangifteverplichting indien (a) de betaling (on-)rechtstreeks gericht is aan personen (of vaste inrichtingen) die aldaar gevestigd zijn of gebeurt op bankrekeningen die door dergelijke personen worden aangehouden en (b) het totaalbedrag van die betalingen tijdens het belastbaar tijdperk hoger is dan € 100 000. Het niet-naleven van de aangifteplicht kan aanleiding geven tot een administratieve sanctie. In principe zijn de betreffende betalingen ook niet fiscaal aftrekbaar (in zoverre de betalingen anders wél aftrekbare kosten zouden zijn). Een land geldt als een belastingparadijs indien het:

- op de OESO-lijst staat (wat inhoudt dat het niet effectief of substantieel de standaard op het gebied van de uitwisseling van inlichtingen op verzoek toepast);
- voorkomt op de lijst van staten zonder of met een lage belasting (bij wet vastgelegd); of
- voorkomt op de EU-lijst van niet-coöperatieve rechtsgebieden (deze laatste optie is nog maar recent ingevoerd en geldt enkel voor betalingen vanaf 1 januari 2021).

De OESO-lijst wordt opgesteld door de Peer Review Group die periodiek nagaat of de onderzochte landen de standaarden inzake transparantie en uitwisseling van inlichtingen toepassen. De onderzochte landen krijgen een quotering, zijnde compliant (‘conform’), largely compliant (grotendeels -), partially compliant (gedeeltelijk -) of non-compliant (niet-conform). De vraag rijst dan wanneer een land de vereisten inzake transparantie en uitwisseling van inlichtingen niet effectief of substantieel toepast. Traditioneel werd aangenomen dat het daarbij alleen gaat om landen die als non-compliant zijn beoordeeld. Dat is al uitdrukkelijk bevestigd door de minister van Financiën. Maar nu blijkt dat de fiscus, via een voetnoot in een recente circulaire, ook landen die als partially compliant worden beoordeeld, zou beschouwen als een belastingparadijs. De aangifteplicht zou daardoor ook gelden voor directe en indirecte betalingen aan o.a. Malta en Turkije.

Als antwoord op de coronapandemie heeft de wetgever diverse steunmaatregelen genomen. Echter: ondernemingen die banden hebben met belastingparadijzen, worden daar veelal van expliciet uitgesloten (net zoals van de wederopbouwreserve, de ‘carry back’ van verliezen, ...). In voornoemde de circulaire geeft de fiscus nadere duiding bij die maatregel. Wat betreft de uitsluiting van ondernemingen die banden hebben met belastingparadijzen, wordt in een voetnoot verduidelijkt dat de notie ‘belastingparadijs’ begrepen moet worden als: “elke staat (die) op de OESO-lijst (...) worden aangemerkt als een staat die niet effectief of substantieel de standaard op het gebied van de uitwisseling van inlichtingen op verzoek

toepast. Dit is het geval voor landen waarvan de rating (...) 'non-compliant' of 'partially compliant' is”. De lijst van landen die zijn beoordeeld als gedeeltelijk conform, is uiteraard ruimer. De meest in het oog springende zijn Malta, Turkije en Kazachstan. De andere zijn Barbados, Botswana, Dominica, Ghana, Liberia, Panama, de Seychellen, Sint-Maarten en Vanuatu.

Het is uiteraard opmerkelijk dat in een voetnoot bij een circulaire die in se niet handelt over de aangifteverplichting voor betalingen aan belastingparadijzen, een nieuw administratief standpunt ter zake zou worden gecommuniceerd. Het nieuwe standpunt is in tegenspraak met een eerder antwoord op een parlementaire vraag. Naar verluidt betreft het geen vergissing en is het effectief de bedoeling om de aangifteverplichting uit te breiden. In afwachting daarvan, worden belastingplichtigen wel geconfronteerd met onzekerheid. Met de aangiftetermijn die nadert, doen ze er goed aan om hun internationale betalingen op te lijsten en te analyseren of een specifieke aangifteverplichting geldt.

Auteur(-s): Pieter Van Den Berghe & Luk Cassimon
Publicatie: Fiscale Actualiteit, nr. 2021/22
Bron: circ. 2020/C/112, dd. 1 september 2020
Art./ Wetboek: art. 307 § 1/2 WIB 92; art. 179 KB/WIB 92

Eigen kosten van de werkgever: ruimere ficheverplichting

Een ‘eigen kost van de werkgever’ is een kost die door een werknemer of bedrijfsleider wordt gemaakt maar die een beroepskost is voor zijn of haar werkgever of vennootschap. In hoofde van de werkgever is die kost dus aftrekbaar. In hoofde van de werknemer vormt de terugbetaling geen belastbaar inkomen. Aanpassingen in deze regelgeving kunnen soms details lijken, maar hebben soms grote gevolgen voor veel werknemers en ook bedrijfsleiders.

De terugbetaling van dergelijke kosten kan gebeuren op basis van bewijsstukken. Maar niet alle kosten leveren bewijsstukken op (fooi op restaurant, de kosten van een sanitaire stop of vestiairekosten, ...). Om een hele administratieve rompslomp te vermijden, kennen veel werkgevers een forfaitaire onkostenvergoeding toe. Hoewel zo'n eigen kost van de werkgever geen bezoldiging is, moet hij toch op de inkomensfiches (281.10 of 281.20) worden vermeld. Als de terugbetaling gebeurt op basis van bewijsstukken, moet op de fiche “JA – bewijsstukken” vermeld worden. Gebeurt de terugbetaling door middel van een forfaitaire vergoeding op basis van ‘ernstige met elkaar overeenstemmende normen’, dan moet men “JA – ernstige normen” vermelden. De RSZ heeft sinds lang een onkostentabel met maximumbedragen. De fiscus echter niet. Voor enige zekerheid moet men dus nog steeds naar de rullingdienst.

Een circulaire eerder dit jaar, over tussenkomsten van de werkgever in het kader van thuiswerk, liep al vooruit op de nieuwigheid dat vanaf inkomstenjaar 2022 ook steeds het totale bedrag van die thuiswerkvergoedingen vermeld moet worden. De nieuwe wettekst legt nu een aanvullende rapporteringsverplichting op voor de terugbetaling op basis van bewijsstukken: alle “variabele” vergoedingen voor kosten moeten worden meegedeeld aan

de fiscus. Tot nu toe was alleen sprake van "vaste" (d.w.z. forfaitaire) vergoedingen. De ruimere ficheverplichting lijkt overigens niet onmiddellijk aan te sluiten bij de algemene doelstelling van de regering om de administratieve lasten te laten dalen met 30%. Uit de memorie van toelichting en uit de (ontwerp)wettekst is niet veel af te leiden over de concrete manier waarop de nieuwe ficheverplichting uitgewerkt zal worden. Maar uit de genoemde circulaire blijkt dus dat het de bedoeling is om telkens het bedrag van de onkostenvergoeding te vermelden in het vak "diverse inlichtingen" op de fiches. Een 'ja' zal niet meer volstaan. Onduidelijk is nog of ook een omschrijving van de onkostencategorie vereist zal zijn.

Auteur(-s): Wesley De Visscher
Publicatie: Fiscale Actualiteit, nr. 2021/22
Bron: wetsontwerp "houdende diverse fiscale bepalingen"
circ. 2021/C/20, dd. 26 februari 2021)
Art./ Wetboek: art. 31 lid 2 1° in fine WIB 92

Administratie verduidelijkt en verlengt 'corona-circulaire' over 80%-grens

Heel wat vennootschappen zagen zich tijdens de coronapandemie genoodzaakt de bezoldiging van hun bedrijfsleiders tijdelijk terug te schroeven of zelfs te onderbreken. Dit had soms erg kwalijke gevolgen in het licht van de zogeheten '80%-grens'. Die legt de maximaal aftrekbare pensioenpremie vast voor de vennootschap in het kader van een IPT- of groepsverzekering. Een belangrijke rekenparameter die grens is de bezoldiging van de bedrijfsleider. Bij een daling van de bezoldiging daalt ook het resultaat van de 80%-grens. In niet eens zo extreme gevallen had de coronagerelateerde daling van de bezoldiging zelfs tot gevolg dat de 80%-grens een nulresultaat opleverde. Zo waren de pensioenpremies slechts gedeeltelijk en soms zelfs helemaal niet aftrekbaar voor de vennootschap (verworpen uitgave). Er viel zelfs te vrezen dat de pensioenpremies in sommige gevallen als voordeel van alle aard in hoofde van de bedrijfsleider belast konden worden.

Een eerdere circulaire, eind vorig jaar, probeerde een oplossing aan te reiken voor dit 'coronaprobleem'. Die circulaire riep echter tegelijk een aantal vragen op. In haar nieuwe circulaire (die als 'addendum' bij de eerdere wordt uitgebracht) worden sommige van die vragen opgehelderd. Een ander aandachtspunt was dat de circulaire van 14 december 2020 enkel betrekking had op een coronagekoppelde inkomstenterugval die zich in het kalenderjaar 2020 voordeed, terwijl ook 2021 een probleemjaar is geworden. De voor het jaar 2020 uitgedokterde regeling wordt dan ook verlengd voor het jaar 2021, zo menen wij toch uit de nieuwe circulaire te mogen afleiden.

De circulaire van december jl. boog zich o.a. over de invulling van de vereiste van de 'regelmatige en maandelijkse bezoldiging': "Om te beoordelen of de voormelde bezoldigingen regelmatig en ten minste om de maand worden betaald of toegekend, worden de maanden waarvoor de bedrijfsleider zijn bezoldiging heeft stopgezet en als tijdelijke maatregel in het kader van de crisis door COVID-19 een overbruggingsrecht kan genieten buiten beschouwing gelaten". Hier wordt echter niets over een (tijdelijke) verlaging van de bezoldiging gezegd. De nieuwe circulaire stelt gerust in die zin dat zij bevestigt dat niet alleen

loononderbrekingen, maar ook loonsverlagingen geen afbreuk doen aan het "regelmatig en maandelijks karakter" van de bezoldiging. Hierdoor is het gevaar op automatische totale verwerping van de pensioenpremie of diens taxatie als voordeel van alle aard in hoofde van de bedrijfsleider helemaal afgewend, mits er sprake is van een coronagerelateerde loononderbreking en/of loonsverlaging.

In dezelfde logica wordt aanvaard dat de 80%-grens berekend mag worden op basis van de tijdens het (boek-)jaar werkelijk toegekende - lagere - bezoldiging, zelfs als die strikt genomen omwille van de loononderbrekingen en/of loonsverlagingen misschien geen "regelmatig en maandelijks karakter" heeft.

Auteur(-s): Paul Van Eesbeeck & Luc Vereycken
Publicatie: Fiscooloog, nr. 1707
Bron: circ. 2021/C/55, dd. 10 juni 2021
Artikel/ Wetboek: art. 59 en 195, § 1, al. 2; WIB 1992

Dividenden van Franse oorsprong

Circulaire (in de vorm van een FAQ) waarin de Administratie bevestigt dat zij zich neerlegt bij de cassatierechtspraak op grond waarvan een Belgische 'particulier' die dividenden van Franse oorsprong (onderworpen aan Franse bronheffing) ontvangt, recht heeft op het 'FBB' van 15% waarin het Belgisch-Frans dubbelbelastingverdrag voorziet (ook al staat de Belgische interne wetgeving geen verrekening van het FBB toe m.b.t. buitenlandse dividenden die worden verkregen door particulieren). Tegelijkertijd waarschuwt de FAQ ervoor dat verrekening van dit FBB enkel mogelijk is mits:

- de dividenden worden aangegeven "in de passende rubrieken" van de aangifte in de personenbelasting, en

- de dividenden "effectief" werden belast in België (en er ten aanzien van de Franse dividenden dus geen toepassing wordt gemaakt van de regeling die de eerste schijf van dividenden - 800 EUR voor aj. 2021 - vrijstelt van personenbelasting).

Publicatie: Fiscooloog, nr. 1704
Bron: Circulaire 2021/C/49, dd. 28 mei 2021

KI buitenlands vastgoed: welke waarde op het formulier vermelden?

Eerder dit jaar heeft de wetgever een oplossing uitgedokterd in verband met het probleem van in België belastbare inkomsten uit in het buitenland gelegen onroerend goed. De oplossing bestaat er in aan deze onroerende goederen - net zoals aan in België gelegen onroerend goed - een kadastraal inkomen (KI) toe te kennen. Althans voor zover die onroerende goederen toebehoren aan een rijksinwoner, aan bepaalde aan de rechtspersonenbelasting onderworpen rechtspersonen of aan een "juridische constructie" die opgericht is door een van de voormelde natuurlijke of rechtspersonen. De inkomsten van

die goederen worden dan vanaf aanslagjaar 2022 op juist dezelfde wijze belast als inkomsten van in België gelegen onroerend goed. Inkomsten van onroerende goederen die gelegen zijn in een land waarmee België een dubbelbelastingverdrag afgesloten heeft, blijven in principe in België vrijgesteld van belasting, echter slechts onder 'progressievoorbehoud'. En ook voor de berekening daarvan is het nodig om te weten hoe hoog het belastbaar inkomen in principe is. En dus moet de Administratie over bepaalde gegevens kunnen beschikken. Het model van het formulier dat de Administratie daartoe naar de betrokkenen stuurt, is ondertussen bekend.

In eerste instantie zal worden uitgegaan van de "normale nettohuurwaarden" op 1 januari 1975 (het referentietijdstip); in principe van het gebouw zelf, of van een "gepast referentieperceel". Is geen dergelijk referentieperceel voorhanden, dan wordt het KI berekend door "het tarief van 5,3% toe te passen op de normale verkoopwaarde van het perceel op het referentietijdstip", dus opnieuw op 1 januari 1975; "vastgesteld volgens de [...] door de schatters van onroerende goederen gevolgde methoden". Wanneer er geen referentie voorhanden is om de normale verkoopwaarde van het gebouw (op de voormelde manier) per 1 januari 1975 vast te stellen, wordt uitgegaan van de "actuele normale verkoopwaarde" waarop dan een jaarlijks vast te stellen "correctiefactor" wordt toegepast. Het KI is vervolgens gelijk aan 5,3% van de aldus gecorrigeerde verkoopwaarde.

Om het KI te kunnen berekenen, heeft de Administratie een formulier opgesteld waarin aan de belastingplichtige wordt gevraagd bepaalde gegevens in te vullen. Zij heeft dat formulier eerder deze maand opgestuurd "naar ongeveer 170.000 belastingplichtigen" die inkomsten van een in het buitenland gelegen onroerend goed hebben aangegeven in "hun vorige aangiften in de personenbelasting" (aanslagjaar 2020 en vorige). De betrokkenen hebben tijd tot eind dit jaar om het formulier terug te sturen (volgens het persbericht zullen belastingplichtigen die "het onroerend inkomen van [hun buitenlands] goed voor de eerste keer aangeven in [hun] aangifte in de personenbelasting van 2021", "in september/oktober" het formulier ontvangen; ook zij hebben tijd tot "31 december 2021" om het formulier terug te sturen).

<i>Auteur(-s):</i>	<i>Christian Buysse</i>
<i>Publicatie:</i>	<i>Fiscoloog, nr. 1708</i>
<i>Bron:</i>	<i>wet van 17 februari 2021</i>
	<i>FAQ Fiscus</i>

Thuiswerkvergoeding: € 144,31 mag nog drie maanden langer

Het begin van de lockdown vorig jaar werd door de fiscus aangegrepen om een algemene regeling voor thuiswerkvergoedingen uit te werken. De fiscus aanvaardt een forfaitaire terugbetaling van € 129,48 per maand. Als een werkgever dat bedrag uitbetaalt aan zijn thuis werkende werknemers, wordt die vergoeding beschouwd als een belastingvrije terugbetaling van eigen kosten van de werkgever.

Toen de coronacrisis aanhield, werd besloten het maximumbedrag tijdelijk op te trekken tot € 144,31 per maand. Het verhoogde maximum zou aanvankelijk alleen gelden voor de

maanden april, mei en juni 2021. Maar nu heeft de regering beslist dat het verhoogde maximum nog drie maanden langer van toepassing blijft. Ook voor de maanden juli, augustus en september zullen werknemers dus een thuiswerkvergoeding van € 144,31 mogen krijgen.

Auteur(-s): Koen Janssens
Publicatie: Fiscale Actualiteit, nr. 2021/24
Bron: Circ. 2021/C/62, dd. 1 juli 2021

- **Vraag en Antwoord**

Nederlandse aanvullende pensioenen: rechtspraak zit fout volgens fiscus

De Belgische rechtspraak oordeelt traditioneel dat Nederlandse aanvullende pensioenen van Nederbelgen vrijgesteld zijn als de premies indertijd gestort zijn “in het individuele en definitieve voordeel” van de betrokken belastingplichtige. Immers: die vormden dan een voordeel van alle aard dat belastbaar was op het ogenblik van de storting van de premies, waardoor het latere pensioen dat door die premies gevormd is, vrijgesteld moet blijven (non bis in idem). Dat de belastbaarheid van het voordeel (in België) alleen theoretisch was omdat de betrokkenen toen nog in Nederland woonden, speelt geen rol. Weliswaar maakt de rechtspraak daarbij een onderscheid tussen premies die gestort zijn vóór en na de WAP (wet op de aanvullende pensioenen). Voor premies die gestort zijn vanaf 2004, geldt die redenering niet meer. De WAP heeft immers een uitdrukkelijke vrijstelling ingevoerd voor het voordeel van alle aard dat bestaat in het storten van de premies. Daardoor moet het met die premies overeenstemmende pensioen wél als belastbaar beschouwd worden.

Maar de minister zegt nu dat de fiscus het (nog steeds) “fundamenteel oneens” is met het standpunt van de rechtbanken en hoven. Volgens de fiscus is er geen onderscheid tussen de periode vóór en na de WAP. Zowel de bijdragen die zijn gestort vóór als na de inwerkingtreding van de WAP maken, wanneer het gaat om collectieve aanvullende pensioentoezeggingen, géén belastbaar voordeel van alle aard uit in hoofde van de werknemer. Dat betekent meteen ook dat de latere pensioenuitkering ten voordele van een Nederbelg belastbaar is in België.

Volgens de minister blijkt dat “duidelijk” uit de parlementaire voorbereiding van de WAP (de uitdrukkelijke vrijstelling is alleen bedoeld “met het oog op de rechtszekerheid ... en voor meer duidelijkheid”) en uit het verslag aan de Koning bij het KB/WAP (“Wat de bijdragen en premies betreft die gebeuren in het kader van een collectieve toezegging ... wijzigt in feite niets aan het bestaande belastingstelsel”). De minister besluit dus: “De periodieke uitkeringen die voortkomen uit collectieve aanvullende pensioentoezeggingen die in het definitief en uitsluitend individueel voordeel van de werknemer via een pensioenfonds werden opgebouwd in Nederland, zijn bijgevolg overeenkomstig het Belgisch intern recht gezamenlijk belastbaar tegen het progressieve tarief ongeacht of de bijdragen werden gestort vóór dan wel na de inwerkingtreding van de WAP. Datzelfde belastingstelsel zou

overigens ook van toepassing zijn wanneer collectieve aanvullende pensioentoezeggingen die in België zijn opgebouwd, zouden voorzien in een periodieke uitkering”.

De minister voegt er nog aan toe dat de mogelijkheid onderzocht wordt van een wetswijziging om een einde te maken aan de discussie.

Auteur(-s): Koen Janssens
Publicatie: Fiscale Actualiteit, nr. 2021/23
Bron: Vr. & Antw. Kamer 2020-21, afl. 48, 158; Vr. nr. 275, dd. 3 maart 2021
Art./ Wetboek: art. 38 18°; WIB 92

Minister bevestigt: aangifteplicht belastingparadijzen verruimd – vanaf aj. 2021

Het standpunt van de fiscus m.b.t. de aangifteverplichting voor betalingen aan belastingparadijzen zou zijn gewijzigd. Dat wordt nu bevestigd door de minister van Financiën in antwoord op een parlementaire vraag. Het nieuwe standpunt werd voor het eerst vermeld in de circulaire van 1 september 2020, zodat de verruimde aangifteplicht geldt vanaf aanslagjaar 2021, dixit de minister.

Voor het verleden wijzigt er dus niets en hoefden enkel betalingen te worden aangegeven aan landen die als non compliant werden beoordeeld. Belastingplichtigen met een boekjaar dat eindigt vóór 31 december 2020, kunnen zich o.i. ook nog op de ‘oude’ interpretatie beroepen (omdat de aangifte dan verbonden is aan aj. 2020).

Als verantwoording verwijst de minister naar de evolutie van de internationale standaarden inzake transparantie en naar de Europese lijst van niet-coöperatieve rechtsgebieden. Een van de criteria om in het kader van de EU-lijst als conform te worden beschouwd, veronderstelt dat men door het Mondiaal Forum minstens als largely compliant is beoordeeld.

Auteur(-s): Koen Janssens
Publicatie: Fiscale Actualiteit, nr. 2021/27
Bron: Mond. Vr. Steven Matheï, dd. 30 juni 2021;
Kamercomm. Fin., Criv 55 Com 532, 25

Invordering: fiscus blijft zich soepel opstellen

Naar aanleiding van de coronacrisis is de fiscus tijdelijk gestopt met het invorderen van belastingschulden bij bedrijven die in moeilijkheden geraakt zijn als gevolg van de economische gevolgen van de covid-19-pandemie, d.w.z. bedrijven die nog in goede gezondheid verkeerden vóór de crisis en die pas schulden gekregen hebben vanaf 1 januari 2020. Die invorderingsstop werd nog verlengd maar liep definitief af op 30 juni 2021.

Dat betekent echter niet dat de fiscus geen rekening meer zal houden met de gevolgen van de crisis. Om de prille economische heropleving niet in gevaar te brengen, zullen de invorderingsmaatregelen slechts geleidelijk weer op gang komen, zo verzekert de minister.

De fiscus zal blijk geven van een “grote soepelheid” en zal erover waken dat het betalen van belastingschulden de normale uitoefening van hun activiteit niet in de weg staat.

Concreet zal de fiscus afbetalingsplannen toestaan voor een langere periode dan gebruikelijk. Die periode kan gaan tot 24 maanden, of tot 36 maanden in speciale omstandigheden. Voor grote ondernemingen is zelfs 50 maanden mogelijk. De minister wijst er wel op dat die grotere soepelheid alleen bedoeld is voor bedrijven wier betalingsmoeilijkheden uitsluitend het gevolg zijn van de coronacrisis.

Specifiek de Administratie van douane en accijnzen staat ook langere betalingstermijnen toe (vier weken i.p.v. één week) voor accijnzen en de verpakkingshoeffing. Die maatregel is verlengd tot 30 september 2021.

Auteur(-s): Koen Janssens
Publicatie: Fiscale Actualiteit, nr. 2021/25
Bron: Mond. Vr. Piedboeuf, dd. 30 juni 2021, Kamercommissie Financiën, Criv 55 Com 532, 12

▪ Rulings

Ruling over omzetting van schuld in kapitaal tegen nominale waarde

Een kapitaalverhoging kan gebeuren door omzetting van schulden in kapitaal. In kapitaallose vennootschappen gaat het uiteraard niet om een kapitaalverhoging, maar om een verhoging van de inbreng; een inbreng in natura. Maar wanneer de schuldenaar in financiële moeilijkheden verkeert, is het lange tijd een omstreden kwestie geweest of de schuldvordering kan worden ingebracht tegen haar nominale waarde of slechts tegen haar werkelijke economische waarde. De gevolgen van die twee waarderingswijzen voor de winstvorming verschillen sterk. Een inbreng tegen nominale waarde doet in hoofde van de schuldenaar-inbrenggenieter geen winst ontstaan: er is alleen een verschuiving van passiefposten van schuld naar kapitaal of inbreng. Een inbreng tegen economische waarde doet in hoofde van de schuldenaar-inbrenggenieter daarentegen wel winst ontstaan; meer bepaald, het verschil tussen de nominale waarde en de economische waarde. En ook: een inbreng tegen nominale waarde geeft in hoofde van de schuldeiser-inbrenger geen aanleiding tot een waardevermindering - er is enkel een verschuiving van actiefposten van schuldvordering naar aandelen. Een inbreng tegen economische waarde doet in hoofde van de schuldeiser-inbrenger wél een minderwaarde ontstaan. Die is op fiscaal gebied aftrekbaar (o.a.) op basis van de gewone principes van de aftrekbare beroepskosten.

Voor het eerst heeft nu ook een fiscale overheid zich uitgesproken over de geoorloofdheid van een omzetting van schuld in kapitaal tegen nominale waarde en over de fiscale gevolgen daarvan, en wel bij monde van de Dienst voor Voorafgaande Beslissingen. De ruling bevestigt het geoorloofde karakter van deze waarderingswijze en bevestigt tevens de

oplossingen met betrekking tot inbreng van een schuldvordering tegen nominale waarde. Bovendien biedt hij nog enkele bijkomende preciseringen over abnormale of goedgunstige voordelen, over het arm's length principe, over de bijdrage tot de vorming van fiscaal gestort kapitaal en over fiscaal misbruik.

In casu: NV X lijdt al jaren verlies. BV Y, de holding aan de top van de groep waartoe NV X behoort, heeft destijds een lening toegestaan aan NV X. De groep gaat over tot een herstructurering die o.a. bestaat uit de liquidatie of de verkoop van sommige groepsvennootschappen. Die herstructurering wordt uitgevoerd in samenwerking met derdepartijbanken en -investeerders. Om van deze laatste financiering te krijgen, neemt BV Y zich voor haar openstaande schuldvordering op NV X in te brengen in het kapitaal van X tegen de nominale waarde. Daarna zal NV X snel geliquideerd worden. De aanvraag tot voorafgaande beslissing strekt ertoe de bevestiging te krijgen dat de voorgenomen inbreng van de schuldvordering tegen nominale waarde:

- * niet leidt tot een belastbaar resultaat of een abnormaal of goedgunstig voordeel
- * niet kwalificeert als een kwijtschelding van schuld of enig ander belastbaar resultaat, maar dat de inbreng tot beloop van de nominale waarde van de ingebrachte schuldvordering leidt tot een verhoging van het fiscaal gestort kapitaal van NV X
- * geen fiscaal misbruik uitmaakt en verantwoord is door andere motieven dan het ontwijken van inkomstenbelastingen.

De Dienst voor Voorafgaande Beslissingen geeft elk van de drie gevraagde bevestigingen. Steunend op de standpunten van de Commissie voor Boekhoudkundige Normen (CBN), van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren (IBR), alsook op recente rechtspraak, besluit de Rulingdienst dat de voorgenomen inbreng van de schuldvordering tegen nominale waarde in het kapitaal van NV X wettelijk geoorloofd en gebruikelijk is. De Dienst benadrukt verder dat de abnormaliteit of normaliteit van voordelen moet worden beoordeeld op basis van de economische omstandigheden van het ogenblik, van de respectieve situatie van de partijen en van de feitelijke elementen van de zaak. Het is in bepaalde specifieke omstandigheden voor verbonden vennootschappen bedrijfseconomisch immers aanvaardbaar om hulp te bieden aan ondernemingen van de groep in moeilijkheden, inzonderheid de hulp die wordt verleend om het eigen commercieel en financieel aanzien hoog te houden.

De inbreng in natura, ten slotte, kan in casu niet gelijkgesteld worden met een kwijtschelding van schuld, omdat de rechtsgevolgen wezenlijk verschillend zijn. Een kwijtschelding van schuld is een overeenkomst tussen de schuldeiser en de schuldenaar waarbij de schuldeiser vrijwillig aan de betaling van de schuld verzaakt. In casu zal de inbrengende vennootschap-schuldeiser haar vordering op de inbreng genietende vennootschap-schuldenaar inbrengen in (en dus overdragen aan) deze laatste. Na deze inbreng zal de schuld door schuldvermenging tenietgaan: zij kan niet meer betaald worden, aangezien de schuldeiser en de schuldenaar één en dezelfde persoon zijn geworden. En in ruil voor de inbreng zal de inbrengende vennootschap nieuwe aandelen van de inbreng genietende vennootschap verkrijgen, met al de daaraan verbonden rechten, wat niet het geval zou zijn bij een kwijtschelding van schuld. De Dienst besluit dat de voorgenomen inbreng ten belope van de

nominale waarde van de ingebrachte vordering resulteert in een verhoging van het fiscaal gestort kapitaal.

Na al wat voorafgaat, zal het wel niemand verwonderen dat de Dienst voor Voorafgaande Beslissingen er geen enkele moeite mee heeft te bevestigen dat de voorgenomen inbreng van schuldvordering tegen nominale waarde in het kapitaal van de schuldenaar niet is aangetast door fiscaal misbruik in wettelijke zin. De Dienst ziet geen realisatie van een belastingvoordeel in strijd met de doelstelling van enige relevante fiscale bepaling (objectief element), noch een oogmerk van belastingontwijking (subjectief element). Bovendien wordt de verrichting gerechtvaardigd door doorslaggevende economische motieven.

Auteur(-s): Stefaan Van Crombrugge
Publicatie: Fiscooloog, nr. 1706
Bron: Voorafgaande beslissing nr. 2021.0022, dd. 4 mei 2021

Interne meerwaarde kan belastingvrij zijn bij sterke economische en familiale motieven

Een interne verkoop houdt in dat een natuurlijke persoon zijn aandelenparticipatie in een vennootschap verkoopt aan een holding waarin hijzelf ook participeert. Er wordt dus onrechtstreeks, met de holding als tussenschot, (deels) aan zichzelf verkocht. Een interne verkoop kan een fiscale optimalisatie inhouden voor de verkoper, waarbij (1) de meerwaarde op de aandelen uit de interne verkoop belastingvrij is, (2) de liquiditeiten van de verkochte vennootschap belastingvrij als dividenden aan de holding worden uitgekeerd (vrijstelling roerende voorheffing), (3) de holding op de ontvangen dividenden geen vennootschapsbelasting betaalt (DBI-aftrek), en (4) de holding de ontvangen dividenden aanwendt om de koopprijs van de door haar aangekochte aandelen belastingvrij aan de verkoper over te maken. Maar indien de verkoper de liquiditeiten als een rechtstreeks dividend had ontvangen van de verkochte vennootschap, dan was er wel belasting, in de vorm van roerende voorheffing, verschuldigd. Bij een interne verkoop wordt er geen roerende voorheffing opeisbaar, aangezien de verkoper een meerwaarde realiseert en geen belastbaar dividend ontvangt.

En dus ligt zo een 'interne verkoop' fiscaal gevoelig. Maar een interne verkoop kan geïnspireerd zijn door sterke economische of familiale motieven. Als er afdoende niet-fiscale motieven voorhanden zijn, moet een interne verkoop kunnen zonder negatieve fiscale gevolgen.

De rulingdienst kwam tot die conclusie m.b.t. een verkoop van een meerderheidsbelang in een operationele vennootschap aan een holding waarin de verkoper voor 50% participeerde. De aan de rulingdienst voorgelegde zaak betrof de situatie van een koppel dat wettelijk samenwoont en strikt gescheiden vermogens heeft. Beide partners zijn werkzaam in de operationele vennootschap X, die actief is in de dienstensector. Om historische redenen heeft de vrouw 13% en de man 87% van de aandelen van X. De activiteit van de vrouw binnen X is over de jaren heen sterk toegenomen. Het is dan ook wenselijk dat de vrouw een gelijk aandelenpercentage als de man verwerft in vennootschap X en een bestuursmandaat

opneemt. Het doel is dus dat beide partners elk 50% van de aandelen bezitten, zodat de prestaties van de vrouw binnen vennootschap X niet langer disproportioneel het vermogen van de man verrijken, maar in gelijke mate ten goede komen aan beider vermogens. Via het gelijke aandeelhouderschap zal het ook mogelijk zijn voor de vrouw om een bestuursmandaat op te nemen dat niet eenzijdig herroepen kan worden door de man. De vaststelling is evenwel dat het voor de vrouw financieel niet haalbaar is om persoonlijk 37% van de aandelen van vennootschap X over te kopen van de man. In de familiale context is het evenmin wenselijk dat er een aanzienlijke persoonlijke vordering van de man op de vrouw zou ontstaan. Om het gewenste doel te bereiken, wordt een reorganisatie voorgesteld: (1) de oprichting van een holding waarin de man en de vrouw elk 13% van de aandelen van vennootschap X inbrengen, (2) de verkoop door de man van de overige aandelen van vennootschap X (74%) aan de holding, tegen een rentedragende vordering die afbetaald wordt over maximaal 10 jaar.

Een eerste voordeel van die structuur is dat er op het niveau van de holding een gelijk aandeelhouderschap wordt gecreëerd. Een tweede voordeel is dat de vordering van de man ten belope van de verkoopprijs van de aandelen van vennootschap X, een vordering betreft op de holding en niet op het privévermogen van de vrouw. Dat is de familiaal wenselijke situatie. Een derde voordeel is dat de holding opties biedt om de erfplanning te regelen en op termijn de kinderen te betrekken in de structuur. De motieven voor de interne verkoop zijn dus duidelijk te situeren in de economische en familiale context.

De rulingdienst haalt verschillende redenen aan om te stellen dat er geen sprake is van een divers inkomen. Vooreerst zijn er de gebruikelijke motieven: (i) de aandelen waren al geruime tijd in handen van de aanvragers en dus duidelijk niet verkregen met het oog op een snelle wederverkoop, (ii) het gaat niet om complexe verrichtingen of een spitsvondig feitencomplex, (iii) er zitten geen overtollige liquiditeiten in de betrokken vennootschap, en (iv) de waarde van de aandelen is vastgesteld via een onafhankelijke waardering. Daarnaast zijn er de economische en familiale motieven die specifiek zijn voor deze casus. Een belangrijk feitelijk aspect is dat de man en de vrouw zuiver gescheiden vermogens hebben zonder een bijzondere vermogensrechtelijke regeling in een samenlevingscontract. Dat is relevant omdat het familiale motief van het organiseren van de persoonlijke vermogenssituaties van de man en de vrouw anders geen stand zou houden. De beslissing van de rulingdienst had dus anders kunnen uitvallen als de aandelen van de man en de vrouw tot een gemeenschappelijk (huw-)vermogen hadden behoord, en zo'n familiaal motief niet voorhanden was.

Auteur(-s): Tim Vandeweyer & Leanne Barthels
Publicatie: Fiscale Actualiteit, nr. 2021/25
Bron: ruling 2020.2212, dd. 9 februari 2021

Een nieuw voordeel voor werknemers: het energiebudget

Op basis van een recente ruling die een energieleverancier verkregen heeft, is het voortaan mogelijk voor werkgevers om elektriciteit op een voordelige manier aan te bieden aan hun werknemers, ook via een cafetariaplan. De ruling is gebaseerd op het bestaande forfaitaire voordeel van alle aard voor de kosteloze terbeschikkingstelling van elektriciteit en

verwarming aan werknemers. Het forfait bedraagt momenteel € 470 per jaar (€ 1 030 voor leidinggevend personeel en bedrijfsleiders). Voor verwarming geldt een bedrag van € 930 (€ 2 080 voor leidinggevend personeel en bedrijfsleiders). Die bedragen worden jaarlijks geïndexeerd.

De ruling is een zogenaamde 'productruling'. Dat betekent dat de ruling kan worden toegepast op alle werkgevers die het specifieke product van de energieleverancier aanbieden aan de werknemers en op alle werknemers die het voordeel genieten. Concreet moet de werkgever een kaderovereenkomst afsluiten met de energieleverancier. De werkgever heeft de keuze of hij al dan niet groene energie aanbiedt. Hij is dus niet verplicht groene energie te gebruiken. Toch heeft het ecologische aspect wellicht een rol gespeeld in het toekennen van de ruling, vermits de leverancier zich ertoe verbindt steeds groene energie aan te bevelen. Er is zelfs gedacht aan de mogelijkheid om de groene energie die de werkgevers zelf opwekken, via de energieleverancier te laten gebruiken door hun werknemers. De werknemer zelf moet ook een individuele overeenkomst afsluiten met de werkgever waarin de vrijheid gegarandeerd wordt dat de werknemer op elk moment naar een andere leverancier kan overstappen. Er moet ook een clausule 'goede huisvader' opgenomen worden, zodat de werknemer niet nutteloos energie zou verbruiken. Ten slotte wordt er ook een energiecontract afgesloten voor de werknemer.

De werkgever kan vervolgens een vast energiebudget toekennen aan de werknemers, met mogelijkheid tot differentiatie tussen werknemers. De ruling bevestigt expliciet dat het energiebudget ook opgenomen kan worden in een cafetariaplan zodat de werknemer zelf de flexibiliteit heeft om een bestaand budget in te ruilen voor het energiebudget en de werkgever dat dus ook budgetneutraal kan invoeren.

<i>Auteur(-s):</i>	<i>Olivier Vanneste & Peter Vanlerberghe</i>
<i>Publicatie:</i>	<i>Fiscale Actualiteit, nr. 2021/27</i>
<i>Bron:</i>	<i>ruling nr. 2020.1977, dd. 15 december 2020</i>
<i>Art./ Wetboek:</i>	<i>art. 31 lid 2, 2°; art. 36 § 1; WIB 92</i>

II. RECHTSPRAAK

Abnormaal voordeel: bewijslast van 'normaliteit' ligt bij belastingplichtige

Een moedervennootschap stelt vast dat haar dochter in slechte papieren zit en besluit haar financieel bij te springen. Ze scheldt de interest op een uitstaande lening kwijt en verlaagt de huur voor een bedrijfsgebouw met 35%, een eind onder de normale marktprijs. Volgens de fiscus heeft de vennootschap op die manier een abnormaal of goedgunstig voordeel verleend aan haar dochter. De fiscus verwerpt daarom bij de dochter de aftrek van haar overgedragen verliezen ten belope van het voordeel. Het bedrag van een ontvangen abnormaal of goedgunstig voordeel vormt immers een minimale belastbare basis. Maar de

belastingplichtige is het daarmee niet eens. Die wijst erop dat er goede redenen waren voor de zgn. voordelen. De moeder heeft er evident geen belang bij dat haar dochter ten onder gaat...

De belastingplichtige vindt voor dat standpunt gehoor bij de Rechtbank van Eerste Aanleg. Die verwijst naar de traditioneel gehanteerde regel dat rekening gehouden moet worden met het groepsbelang en de economische omstandigheden binnen de groep. Een verrichting die a priori als abnormaal (niet-marktconform) te beschouwen is, kan daardoor toch 'normaal' zijn. Maar de fiscus houdt voet bij stuk. En in beroep krijgt zij gelijk. Het beroepshof geeft weliswaar toe dat het binnen een groep van vennootschappen aanvaardbaar kan zijn dat een moedermaatschappij haar dochteronderneming te hulp schiet. Het hof vindt zelfs dat het bewijs van het bestaan van een abnormaal of goedgunstig voordeel in principe door de fiscus geleverd moet worden. Maar vervolgens maakt het hof daarbij een zeer fundamenteel voorbehoud: "In het geval van verbonden ondernemingen is het evenwel aan de belastingplichtige om het specifieke belang aan te tonen dat de moedermaatschappij heeft bij het verlenen van een voordeel aan haar dochteronderneming. De belastingplichtige moet de omstandigheden bewijzen die hij ter verantwoording van het verkregen voordeel aanvoert. Iedere partij moet immers het bewijs leveren van hetgeen hij aanvoert".

En die bewijslast voor de belastingplichtige is, in casu, niet min. Het belang dat de moeder heeft bij het verlenen van een voordeel, kan niet worden afgeleid uit het loutere feit dat de dochter verlies leed. In de ogen van het hof moet er blijkbaar heel concreet bewezen worden dat de goede werking of het voortbestaan van de dochter of de tewerkstelling of de geloofwaardigheid van de groep op het spel stond.

En het Hof van Cassatie bevestigt nu dat voor de belastingplichtige negatieve arrest van het Hof van Beroep. En het neemt daarbij een opvallend principiële standpunt in: "De administratie moet het bewijs leveren van het bestaan van een abnormaal of goedgunstig voordeel, van de omvang ervan en van de band van wederzijdse afhankelijkheid. Op de belastingplichtige rust de bewijslast van de economische omstandigheden die hij aanvoert ter verantwoording van de verrichtingen die in beginsel een abnormaal of goedgunstig voordeel uitmaken." Hoewel de initiële bewijslast dus bij de fiscus blijft liggen, lijkt die in de praktijk niet veel in te houden.

Volgens het Hof van Cassatie volstaat het immers dat de fiscus aantoont dat er "in beginsel" sprake is van een abnormaal of goedgunstig voordeel. Dat wil o.i. zeggen dat de fiscus moet aantonen dat de operatie niet marktconform is, dat tussen onafhankelijke derden nooit zo'n voordeel toegestaan zou worden. Maar zulk bewijs is snel geleverd. Een renteloze lening of het kwijtschelden van een schuld (waar het in veel van dergelijke betwistingen om gaat) is per definitie niet marktconform. Voor een plotse drastische verlaging van de huurprijs geldt dat wellicht ook (in dit geval had de fiscus zich wel nog de moeite getroost te vergelijken met de huur van soortgelijke panden). Het is dan aan de belastingplichtige om het tegenbewijs te leveren. Het gevolg is dat de bewijslast praktisch gesproken bijna volledig op de schouders van de belastingplichtige komt te liggen... Die zal, heel factueel, moeten bewijzen dat de

verrichting toch aanvaardbaar is, het voordeel niet abnormaal is, bv. door aan te tonen welk concreet groepsbelang er speelt.

Auteur(-s): Koen Janssens
Publicatie: Fiscale Actualiteit, nr. 2021/20
Rechtbank/ Hof: Hof van Cassatie (F.19.0111.N)
Uitspraak dd.: 2 april 2021
Artikel/ Wetboek: art. 207 lid 7; WIB 92; art. 870 Ger.W.

Vennoten van een vof: ook aansprakelijk na overdracht deelneming

Het Hof van Cassatie heeft zich opnieuw moeten uitspreken over de draagwijdte van de onbeperkte aansprakelijkheid van de vennoten van een vennootschap onder firma (vof) en wel m.b.t. de op naam van de vof ingekohierde belastingschulden. Wat de zaak bijzonder maakt, is dat de vennoot zijn deelneming had overgedragen na het afsluiten van het boekjaar maar vóór de vestiging van de aanslag. In het arrest moest het hof zich uitspreken over de vraag in welke mate een onbeperkt aansprakelijke vennoot in die omstandigheden nog aansprakelijk kan worden gesteld voor de belastingschuld die met dat boekjaar verband houdt.

Het arrest is interessant omdat het raakt aan twee leerstukken die toch niet zelden aanleiding geven (of gegeven hebben) tot betwistingen. Een eerste leerstuk houdt verband met de vraag of een onbeperkt aansprakelijke vennoot überhaupt gedwongen kan worden om de op naam van de vennootschap ingekohierde belastingschuld te betalen. Op het moment dat de betwisting is ontstaan die uiteindelijk tot het hier besproken cassatiearrest heeft geleid, bestond daarover veel controverse. Maar inmiddels is die kwestie al een tijdlang uitgeklaard. De op naam van de vof ingekohierde belastingschuld kan zonder meer ten uitvoer worden gelegd lastens de onbeperkt aansprakelijke vennoten. Dat is (specifiek m.b.t. de vof) al in 2007 bevestigd in een arrest door het Hof van Cassatie. De achterliggende theorie berust op die van de 'vereenzelviging': de vennoten worden vereenzelvigd met de vennootschap als die een onvolkomen rechtspersoonlijkheid heeft. In het nieuwe arrest wordt die stelling herbevestigd.

Een tweede leerstuk houdt verband met de vraag naar het momentum; het ontstaan van de belastingschuld. De onfortuinlijke vennoot argumenteerde vanzelfsprekend dat de inkomstenbelastingsschuld van de vennootschap slechts ontstond op het moment van de inkohiering. Op dat moment was de deelneming overgedragen en kon hij niet meer gehouden zijn tot de betaling van die schuld. In de loutere gemeenrechtelijke zin van het woord, ontstaat de inkomstenbelastingsschuld inderdaad pas op het ogenblik van de vestiging. Niettemin oordeelt het Hof van Cassatie daar anders over. Het Hof stelt dat de belastingschuld definitief ontstaat op het ogenblik waarop de periode wordt afgesloten waarin de inkomsten zijn verkregen die de belastbare grondslag vormen. Daarmee verwijst het hof dus naar het ontstaan van de fiscale schuld in de fiscale zin van het woord.

Auteur(-s): Mark Delanote
Publicatie: Fiscale Actualiteit, nr. 2021/20
Rechtbank/ Hof: Hof van Cassatie (F.19.0133.N)
Uitspraak dd.: 30 april 2021

Cassatie over onverschuldigde betaling in vennootschapsbelasting

Aan de belastbaarheid van ontvangsten uit onverschuldigde betalingen wordt in het algemeen soms getwijfeld, omdat met de ontvangst van een onverschuldigde betaling de verbintenis tot terugbetaling gepaard gaat: Wie bij vergissing of met zijn weten iets ontvangen heeft dat hem niet verschuldigd was, is verplicht het terug te geven aan degene van wie hij het ontvangen heeft (cfr. BW). In die visie zouden ontvangsten uit onverschuldigde betalingen nooit een belastbaar inkomen kunnen uitmaken: ze zouden immers meteen bezwaard zijn met een terugbetalingsplicht en daardoor geneutraliseerd worden. Deze visie van niet-belastbaarheid is, nog steeds op het algemene vlak, niet verenigbaar met de al langer bestaande rechtspraak van het Hof van Cassatie over de belastbaarheid van inkomsten uit ongeoorloofde verrichtingen en uit nietige overeenkomsten. Het Hof besliste tot dusver al uitdrukkelijk tot de belastbaarheid van de inkomsten uit ongeoorloofde loterijen, van de winsten van illegale casino's, van de winsten en bezoldigingen behaald ter uitvoering van nietige overeenkomsten en van de opbrengsten uit verduisteringen.

Twee arresten van het Hof van Cassatie in januari jl. hebben in het bijzonder betrekking op het fiscale lot van ontvangen onverschuldigde betalingen. Het ene arrest focust op de invloed van een teruggaafverplichting op de belastbaarheid van de ontvangen betaling, terwijl het andere arrest specifiek inzoomt op de situatie van een coördinatiecentrum dat een onverschuldigde betaling ontvangen heeft.

In het eerste arrest ging het Hof in op de invloed van een terugbetalingsverplichting voor opbrengsten uit ongeoorloofde activiteiten. Het besliste uitdrukkelijk dat die plicht tot terugbetaling geen afbreuk doet aan het feit dat die gelden effectief het vermogen van degene die de ongeoorloofde activiteit heeft gesteld, hebben verrijkt. Indien de teruggaveverplichting op het einde van het betrokken belastbare tijdperk niet is gerealiseerd, blijven de aldus verworven inkomsten tot de belastbare grondslag van de belastingplichtige behoren.

Met betrekking tot de belastbaarheid van ontvangsten uit een onverschuldigde betaling in de vennootschapsbelasting gaat het Hof van Cassatie in zijn tweede arrest door op de hierboven beschreven visie. In casu had een Belgisch coördinatiecentrum dat aan een buitenlandse groepsvennootschap een lening had toegestaan, naar aanleiding van de vervroegde terugbetaling van die lening een wederbeleggingsvergoeding ontvangen. Die vergoeding bleek achteraf per vergissing te hoog. Het was de fiscus die dat ontdekte. Voor het coördinatiecentrum betekende dit dat het een abnormaal of goedgunstig voordeel had ontvangen. Maar het moest wel door het coördinatiecentrum worden terugbetaald op grond van de burgerrechtelijke principes inzake onverschuldigde betaling.

Het Hof beslist dat voor de belastbaarheid van ontvangen abnormale of goedgunstige voordelen geen onderscheid moet worden gemaakt al naargelang de inkomsten al dan niet in een later tijdperk moeten worden terugbetaald. Sommen die de belastingplichtige in een

later belastbaar tijdperk moet terugbetalen, kunnen bijgevolg als belastbare abnormale of goedgunstige voordelen worden aangemerkt. De omstandigheid dat betalingen in een later tijdperk moeten worden terugbetaald, doet geen afbreuk aan het feit dat die gelden effectief het vermogen van degene die de gelden heeft ontvangen, heeft verrijkt in het belastbare tijdperk waarin ze ontvangen werden. In het belastbare tijdperk waarin de terugbetaling wordt gerealiseerd, vormt de terugbetaling van aan belasting onderworpen betalingen een fiscaal aftrekbare kost, voor zover op dat moment aan de toepassingsvoorwaarden is voldaan.

Auteur(-s): Stefaan Van Crombrugge
Publicatie: Fiscooloog, nr. 1707
Rechtbank/ Hof: Hof van Cassatie (arrestnr's. F.19.0075.N & F.18.0140.N)
Uitspraak dd.: 29 januari 2021

Buitenlandse successierechten op roerend vermogen niet verrekenbaar: ongrondwettig

De erfgenamen van een rijksinwoner betalen successierecht op het wereldwijde vermogen van de overledene. Dat geeft vaak aanleiding tot dubbele belasting omdat in het land van ligging van de goederen doorgaans ook successierechten worden geheven. Voor buitenlands onroerend goed wordt de pil verzacht. Want de in het buitenland betaalde successierechten mogen verrekend worden met de Belgische successierechten. Maar voor buitenlands roerend vermogen (banktegoeden, aandelen, kunst enz.) bestaat dat mechanisme niet. Het gevolg laat zich raden: er ontstaat dubbele belasting. Voor die potentiële dubbele belasting heeft onze wetgever destijds oog gehad, maar dat bleef beperkt tot in het buitenland gelegen onroerende goederen. Tenzij er een verdrag is gesloten om dat te vermijden. Maar België heeft op het vlak van successierechten slechts een verdrag met twee landen: Frankrijk en Zweden. En dus is deze ongelijke behandeling strijdig met het gelijkheidsbeginsel in onze Grondwet.

De aanleiding tot het arrest van het Grondwettelijk Hof is een rechtszaak die werd aangespannen door drie erfgenamen van een landgenoot die overleed in 2007 in Spanje maar zijn fiscale woonplaats wel in België (Vlaams Gewest) had. Zijn erfgenamen betaalden, bovenop de Belgische successierechten, ook Spaanse successierechten, zowel op aldaar gelegen onroerend goed als op aldaar aangehouden banktegoeden. De Belgische fiscus kende de verrekening van de Spaanse successierechten toe voor het onroerend goed maar niet voor de banktegoeden, hoewel de erfgenamen het verrekeningsmechanisme ook claimden voor de roerende goederen. Ze vochten de beslissing van de fiscus aan bij de rechtbank van eerste aanleg o.a. op grond van een schending van het beginsel van gelijkheid en non-discriminatie. De onderscheiden fiscale behandeling (roerend versus onroerend buitenlands bezit) draagt geen objectieve, pertinente en redelijke verantwoording, aldus de erfgenamen. De wetgever beoogde, historisch gezien, een dubbele belasting op de nalatenschap van een Belgisch rijksinwoner met buitenlands bezit vermijden, maar is destijds van de verkeerde premisse uitgegaan dat er enkel buitenlandse erfbelasting wordt geheven op buitenlandse onroerende goederen. Ook om belastingontwijking tegen te gaan dient dit onderscheid tot niets, aangezien de in het buitenland aangehouden roerende

goederen sowieso tot de belastbare basis voor de successierechten in België blijven behoren.

Het Hof herhaalt in eerste instantie dat het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie niet uitsluit dat een verschil in behandeling wordt ingesteld, voor zover dat verschil 1) op een objectief criterium berust en 2) redelijk verantwoord is. Dat tweede element moet worden beoordeeld rekening houdend met het doel en de gevolgen van de betwiste maatregel. En het gelijkheidsbeginsel is geschonden als vaststaat dat er geen redelijk verband van evenredigheid bestaat tussen de aangewende middelen en het beoogde doel. Ook herinnert het Hof eraan dat de Grondwet géén algemeen verbod op dubbele belasting bevat.

Wat het objectieve criterium (het onderscheid tussen onroerend en roerend) betreft, ziet het Hof geen enkel probleem. Maar wat de redelijke verantwoording van het verschil in fiscale behandeling betreft, rijst er volgens het Hof wel een probleem. Het Hof flitst daarvoor terug naar de historische oorsprong van de betreffende wetsartikels en de gedachtengang die destijds aan de basis lag ervan. Uit de toenmalige parlementaire voorbereiding (anno 1923) kan het Hof afleiden dat de bedoeling van de bepaling er in bestaat dubbele erfbelasting te vermijden en dus ingegeven is vanuit billijkheidsoverwegingen; er destijds twee redenen waren om het milderingsmechanisme niet toe te passen op buitenlands roerend bezit, die echter heden hun relevantie verloren hebben.

Het argument van Vlabel dat de mobiliteit die inherent is aan roerende goederen (lees: het snel overbrengen naar het buitenland) het risico op belastingontduiking verhoogt, maakt geen indruk op het Hof. Diens verdict is duidelijk: het betreffende wetsartikel schendt de Grondwet in zoverre het niet er in voorziet dat als de nalatenschap van een Belgisch rijksinwoner ook in het buitenland aangehouden roerende goederen omvat, het in België opvorderbare successierecht op die goederen verminderd wordt met de buitenlandse erfbelasting op die goederen.

<i>Auteur(-s):</i>	<i>Eric Spruyt</i>
<i>Publicatie:</i>	<i>Fiscale Actualiteit, nr. 2021/22</i>
<i>Rechtbank/ Hof:</i>	<i>Grondwettelijk Hof (GwH 80/2021)</i>
<i>Uitspraak dd.:</i>	<i>3 juni 2021</i>
<i>Art./ Wetboek:</i>	<i>art. 17 W.Succ., intussen art. 2.7.5.0.4 VCF art.'n 10, 11 & 172 Grondwet</i>

FBB en Korea: zorgt Cassatie nog wel voor eenheid van rechtspraak?

De problematiek is bekend. Het oude dubbelbelastingverdrag met Korea zoals dat tot halfweg de jaren negentig van toepassing was, voorzag erin dat Belgische inwoners ten aanzien van interesten uit een Koreaanse bron recht hadden op een vermindering van de Belgische belasting, en dat deze vermindering (hierna: het FBB) gelijk moest zijn aan 20% van het brutobedrag van die interesten. Verschillende belastingplichtigen zagen destijds de kans schoon om zich te beroepen op de verrekening van het FBB van 20 %, ook in gevallen waarin Korea op de genoten interesten geen bronheffing had toegepast. Zij steunden zich hiervoor onder meer op de administratieve commentaar, waarin de Administratie schreef dat de

verrekening ook mocht worden toegepast "zelfs indien in feite geen Koreaanse belasting [was] geheven". De discussies die daaruit voortvloeiden, sleepten jarenlang aan en mondden ongeveer zes jaar geleden uit in enkele arresten van het Hof van Cassatie die de deur leken dicht te spijkeren: het Hof besliste toen uitdrukkelijk dat het FBB van 20% slechts wordt toegekend op voorwaarde dat de interesten effectief een belasting in Korea hebben ondergaan. Twee recente, dissidente arresten van het Hof van Cassatie - elk van 4 juni jl. - zetten de discussie aangaande de verrekening van het FBB met de Belgische belasting op interesten van Koreaanse oorsprong echter opnieuw op scherp, en hebben tot gevolg dat de verrekening althans in die dossiers alsnog wordt toegestaan.

En het Hof van Cassatie heeft een voorziening die de fiscus tegen een arrest ter zake had ingesteld in niet mis te verstane bewoordingen verworpen: "Uit geen enkele bepaling van het [oude] Dubbelbelastingverdrag België-Korea [...] volgt dat het belastingkrediet slechts wordt toegekend [...] op voorwaarde dat die interest daadwerkelijk in Korea werd belast". Waarmee het Hof afstand (b)lijkt te nemen van wat het in haar eerdere arrest in 2015 nog besliste (toen het een daadwerkelijke bronheffing in Korea nog als noodzakelijke voorwaarde beschouwde om toegang te krijgen tot de verrekening van het FBB van 20%).

<i>Auteur(-s):</i>	<i>Jan Van Dyck</i>
<i>Publicatie:</i>	<i>Fiscoloog, nr. 1707</i>
<i>Rechtbank/ Hof:</i>	<i>Hof van Cassatie (F.20.0056.N & F.20.0049.N)</i>
<i>Uitspraak dd.:</i>	<i>4 juni 2021</i>

Gespreide belasting meerwaarden: (vroegere) aanrekening nalatigheidsinteresten is niet discriminerend

Meerwaarden op immateriële en materiële vaste activa mogen gespreid belast worden als de meerwaarde herbelegd wordt. Die herbelegging moet gebeuren binnen een termijn van drie jaar of (bij herbelegging in een gebouw) vijf jaar. Als er niet herbelegd wordt, wordt de meerwaarde alsnog volledig belastbaar in het jaar waarin de herbeleggingstermijn verstrijkt. Bij wijze van sanctie is er dan wel een nalatigheidsinterest te betalen. Die wordt berekend vanaf 1 januari van het eerste aanslagjaar waarvoor de gespreide belasting werd toegepast. Dit laatste werd vroeger zo geïnterpreteerd dat alleen nalatigheidsinterest verschuldigd was als pas bij het verstrijken van de herbeleggingstermijn bleek dat er geen herbelegging gevonden was. Als daarentegen de belastingplichtige de meerwaarde al eerder spontaan belastbaar stelde, verviel de nalatigheidsinterest. Zo'n situatie kon zich in de praktijk voordoen als de belastingplichtige bijvoorbeeld al na twee jaar vaststelde dat het ondoenbaar was om een geschikte herbelegging te vinden of gewoon besliste om niet te herbeleggen. De minister heeft die interpretatie ooit zelfs bevestigd.

Maar een belastingplichtige vond dat discriminerend. Hij kreeg nalatigheidsinteresten aangerekend omdat hij pas in het jaar waarin de vijfjarige herbeleggingstermijn verstreek, besliste om de meerwaarde niet te herbeleggen. Maar een belastingplichtige die al in een eerder jaar diezelfde beslissing nam, zou geen nalatigheidsinterest hoeven te betalen. In de ogen van de belastingplichtige druiste het tegen alle logica in om een onderneming die de wet alleen gebruikte om belastingen uit te stellen maar nooit van plan was om te

herbeleggen, daarvoor te belonen met een ‘vrijstelling’ van nalatigheidsinteresten alleen maar omdat ze zo slim was niet tot het einde te wachten om af te zien van herbelegging.

Maar het Grondwettelijk Hof gaat daar niet in mee. Het Hof ziet geen probleem in dat verschil in behandeling: “Het komt de wetgever toe de voorwaarden (...) van een uitstel van de inkomstenbelasting vast te stellen, alsook eventuele financiële compensaties. Hij beschikt ter zake over een ruime beoordelingsbevoegdheid. Fiscale maatregelen maken immers een wezenlijk onderdeel uit van het sociaaleconomische beleid. (...) De maatschappelijke keuzen die bij het inzamelen (...) van middelen moeten worden gemaakt, behoren tot de bevoegdheid van de wetgever. Het Hof vermag dergelijke beleidskeuzen, alsook de motieven die daaraan ten grondslag liggen, slechts af te keuren indien zij op een manifeste vergissing zouden berusten of indien zij kennelijk onredelijk zouden zijn”. Het Hof vindt het niet onredelijk om pas nalatigheidsinteresten op te leggen nadat de maximale termijn is verstreken. “Het staat de belastingplichtige vrij reeds vóór aanvang van het belastbaar tijdperk waarin de herbeleggingstermijn afloopt, de fiscus in te lichten over het feit dat de meerwaarde niet tijdig zal worden herbelegd” (B.7.3). Bovendien vormen de nalatigheidsinteresten geen straf voor de belastingplichtige. Zij “beogen slechts de Schatkist schadeloos te stellen voor de schade die zij heeft geleden als gevolg van een vruchteloos toegekend uitstel van belasting”.

<i>Auteur(-s):</i>	<i>Koen Janssens</i>
<i>Publicatie:</i>	<i>Fiscale Actualiteit, nr. 2021/23</i>
<i>Rechtbank/ Hof:</i>	<i>GwH (90/2021)</i>
<i>Uitspraak dd.:</i>	<i>17 juni 2021</i>
<i>Art./ Wetboek:</i>	<i>art. 47; art. 416 lid 1; WIB 92</i>

Burgerlijke partijstelling: schade door extra werk invorderingsambtenaar

Een persoon die schade lijdt ingevolge een fout van een andere persoon kan schadevergoeding vorderen. Vormt deze fout een misdrijf, dan kan de schadelijder zijn vordering tot schadevergoeding voor de strafrechter brengen via 'burgerlijke partijstelling'. Vraag is dan of dit ook geldt voor de belastingadministratie. Kan zij zich in een fiscale strafzaak burgerlijke partij stellen om alsnog bv. de inkomstenbelasting te recupereren die zij misgelopen is wegens de aangeklaagde frauduleuze praktijken? Die vraag zorgt al lang voor controverse. Uit de rechtspraak van het Hof van Cassatie volgt dat de Administratie zich op het gebied van de inkomstenbelastingen uitsluitend burgerlijke partij kan stellen met het oog op de vergoeding van schade waarvoor de belastingwetgeving “geen eigen mogelijkheid tot herstel kent”. Met het oog op het vergoeden van de ontdoken inkomstenbelasting zelf moet de fiscus de geëigende fiscale weg volgen, zoals uitgestippeld in de belastingwetgeving (met naleving van de gestelde aanslagtermijnen, enz.).

Volgens het Hof van Cassatie kan de fiscus zich inzake inkomstenbelastingen slechts burgerlijke partij stellen wanneer de bepalingen van het fiscaal recht niet toelaten de door de fiscus geleden schade integraal te herstellen. In een recent arrest bevestigt het Hof van Cassatie echter ook, onder meer, dat de Administratie via burgerlijke partijstelling ook een

schadevergoeding kan vorderen voor het extra werk dat de invorderingsambtenaren zich moeten getroosten om de strafprocedure, inclusief de burgerlijke partijstelling, op te volgen.

Het hof bevestigt dat een burgerlijke partijstelling inzake inkomstenbelastingen niet mogelijk is, mede aangezien de belastingplichtige "hoofdelijk gehouden tot betaling van de ontdoken belasting en de interesten verschuldigd door de belastingschuldige op wiens naam de belasting werd ingekohierd". In haar arrest beklemtoont het Hof van Cassatie dat dit mechanisme inzake hoofdelijke aansprakelijkheid enkel betrekking heeft op welbepaalde fiscale misdrijven, en dus niet op misdrijven van gemeen recht. Waaruit volgt dat een burgerlijke partijstelling van de fiscus wel ontvankelijk is wanneer het gaat om misdrijven van gemeen recht. Ten aanzien van de schade die uit die misdrijven voortvloeit, kan immers niet gesteld worden dat de fiscale wet in een eigen herstellmogelijkheid voorziet.

<i>Auteur(-s):</i>	<i>Jan Van Dyck</i>
<i>Publicatie:</i>	<i>Fiscoloog, nr. 1706</i>
<i>Rechtbank/ Hof:</i>	<i>Hof van Cassatie (P.20.0303.F)</i>
<i>Uitspraak dd.:</i>	<i>2 juni 2021</i>
<i>Art./ Wetboek:</i>	<i>art. 458, WIB 1992</i>

België mag belastingen spijts principiële heffingsbevoegdheid bronstaat

Cassatie geeft de fiscus gelijk inzake het dubbelbelastingverdrag tussen België en de Verenigde Arabische Emiraten. Tantièmes, presentiegelden en dergelijke die een Belgische natuurlijke persoon uit de Emiraten verkrijgt, zijn in België belastbaar ondanks de principiële heffingsbevoegdheid van de Emiraten. Het principe is dat als in een bronstaat geen belasting bestaat, België, als woonstaat, heffingsbevoegd is. Tantièmes, presentiegelden en andere soortgelijke beloningen, die een natuurlijke persoon in België verkrijgt als vergoeding voor zijn lidmaatschap van de raad van bestuur of toezicht in de Verenigde Arabische Emiraten, mogen krachtens het dubbelbelastingverdrag België-VEA principieel door de Emiraten belast worden. Op dat punt volgt België de Oeso-modelovereenkomst. Een soortgelijke regeling is getroffen voor "voordelen inzake de vervreemding van onroerende goederen" en "inkomsten uit een dienstbetrekking". Maar die heffingsbevoegdheid van de bronstaat is dus niet exclusief. Voor het verdrag met de VAE is dat laatste belangrijk, want in de Emiraten bestaat alleen vennootschapsbelasting. Personenbelasting is er gewoon onbekend.

Volgens de fiscus kan een natuurlijke persoon die zijn woonplaats of zijn verblijf in een Emiraat heeft, voor de toepassing van het dubbelbelastingverdrag geen inwoner van de VAE zijn. Een persoon wordt weliswaar geacht in een land belastingplichtig te zijn als die persoon aan de belastingwetgeving van dat land onderworpen is, zelfs indien dat land niet daadwerkelijk een belasting te zijnen laste heft, aldus de fiscus. Maar wegens het niet-bestaan van inkomstenbelastingen kan een natuurlijke persoon met een woon- of verblijfplaats in de Emiraten volgens de fiscus niet "aan de belastingwetgeving van de VAE onderworpen" zijn. De regels van het dubbelbelastingverdrag zijn volgens de fiscus daarom in principe niet van toepassing op die natuurlijke personen.

Cassatie verwierp dus, in casu, de stelling van de belastingplichtige dat België tantièmes, presentiegelden en soortgelijke beloningen niet mogen belastingen, in gevallen waarin ze in de

VEA niet werden belast, weliswaar omdat daar geen belastingregeling bestaat voor die inkomsten. Dergelijke inkomsten, die een inwoner van België verkrijgt uit het persoonlijk verrichten van werkzaamheden als lid van de raad van bestuur of toezicht van een vennootschap in de VAE, moeten in principe in België worden vrijgesteld met progressievoorbehoud, aldus Cassatie. Maar indien die inkomsten door de VAE niet werden belast, wat het geval is wanneer zij niet worden onderworpen aan enige belastingregeling, heeft België heffingsbevoegdheid en mag het inkomen hier belast worden.

Auteur(-s): Francis Desterbeck
Publicatie: Fiscale Actualiteit, nr. 2021/26
Rechtbank/ Hof: Hof van Cassatie (F.18.0112/N)
Uitspraak dd.: 25 juni 2021

Gunstregime familiale vennootschappen toch ook indien ‘te veel’ privévastgoed

Opdat familiale ondernemingen overgedragen zouden kunnen worden onder het Vlaamse fiscale gunstregime inzake de erf- en schenkbelasting, moeten zij aan enkele voorwaarden voldoen. Zo moeten zij onder andere ook “een reële economische activiteit” uitoefenen. De bedoeling van die regel is te voorkomen dat ook loutere patrimoniumvennootschappen onder het gunstregime overgedragen zouden worden. De vraag wat een economische activiteit dan wel inhoudt en of die bovendien reëel is, leidt regelmatig tot discussie tussen belastingplichtigen en de Vlaamse Belastingdienst (Vlabel), omdat het begrip niet in de wet wordt omschreven. De wetgever heeft een weerlegbaar vermoeden ingesteld op basis van twee parameters, het vastgoed van de vennootschap en de sociale lasten van de vennootschap. Als een vennootschap een bepaalde score haalt op die parameters, wordt zij geacht geen “reële economische activiteit” uit te oefenen en dreigt zij uitgesloten te worden van het gunstregime. De belastingplichtige mag wel het tegenbewijs leveren.

In februari van vorig jaar oordeelde de Rechtbank van Eerste Aanleg te Gent dat Vlabel ten onrechte het tegenbewijs van de activiteit niet toeliet van een vennootschap die tevens enkele privé onroerende goederen op haar balans hield. Nadat Vlabel tegen dat vonnis hoger beroep had ingesteld, velde het Hof van Beroep te Gent een tussenarrest. Het hof bevestigt het vonnis van de in eerste aanleg te Gent, en laat het tegenbewijs toe ook als er sprake is van privaat vastgoed op de balans van de familiale vennootschap. Het standpunt van Vlabel – dat dergelijke vennootschappen principieel uitgesloten zijn van het gunststelsel – strookt niet met de wettekst, aldus ook het beroepshof.

Auteur(-s): Robby Ackermans & Laurens Gastmans
Publicatie: Fiscale Actualiteit, nr. 2021/24
Rechtbank/ Hof: Hof van Beroep, Gent (2020/AR/659)
Uitspraak dd.: 1 juni 2021

III. RECHTSLEER

Cassatie over handelsgoederen en aftrekbare beroepskosten: vlees noch vis of toch boter bij de vis?
--

Pas nadat is vastgesteld dat een uitgave binnen de werkingssfeer van de wet inzake aftrekbaarheid van beroepskosten valt, kan worden nagegaan of de voorwaarden van dat artikel erop van toepassing zijn en of de kost, desgevallend, verworpen mag worden. Er zijn vier kenmerken waaraan een kost moet voldoen: ze moet gemaakt zijn binnen de professionele sfeer, er moet sprake zijn van een definitieve verarming/verlies ("fonds perdu") van het patrimonium, ze moet ook op het fiscale resultaat drukken (en dus van de brutoberoepsinkomsten in mindering zijn gebracht), en ten slotte: de belastingplichtige moet de kost zelf hebben gedaan.

Van deze vier kenmerken zijn er twee van bijzonder belang voor de aankoopkosten van handelsgoederen en grondstoffen. Enerzijds mag er tegenover die aankoopkosten geen activabestanddeel op de balans komen te staan (zodat er sprake is van een werkelijke verarming) en anderzijds moet de kost ook op het fiscale resultaat drukken. Het boekhoudrecht definieert handelsgoederen als "goederen ingekocht om zonder bewerking of na een lichte bewerking te worden verkocht". Grondstoffen betreffen goederen die de onderneming heeft gekocht om ze te verwerken in producten die ze kan verkopen. De uitgaven voor de aankoop van die goederen zijn in principe beroepskosten, aangezien daar in geval van doorverkoop of verwerking op het einde van het belastbaar tijdperk (het vereiste fiscale beoordelingsmoment) niets op bestendige wijze tegenover komt te staan in het ondernemingspatrimonium. Zij zijn bestemd om (verwerkt en) gerealiseerd te worden (en dus om inkomsten te genereren) en maken het voorwerp uit van de activiteit. Als die goederen op het einde van het boekjaar niet verkocht of verwerkt zijn, zijn ze te beschouwen als activa (voorraden) en niet als kosten.

Toch lijkt het Hof van Cassatie zich in die (op het eerste zicht eenvoudige en logische) premisse niet eenduidig te kunnen vinden. In 2017 oordeelde de Nederlandstalige kamer nog dat de aankoopkosten voor goederen die bestemd zijn voor wederverkoop, beroepskosten vormen, zodat de bewijslast voor de aftrek in eerste instantie bij de belastingplichtige ligt. Drie jaar later weigert de Franstalige kamer echter op een ietwat activistische manier de toepassing van artikel 49 op uitgaven voor de aankoop van handelsgoederen. Het Hof stelt dat een uitgave die een tegenwaarde op het actief heeft (zoals handelsgoederen, die op de balans als voorraden geboekt worden), geen verarming met zich meebrengt en dus geen kost is die aan de wettelijke voorwaarden kan worden getoetst. En ook de circulaire(-s) van 2015 (later 2017) zaaide(-n) verwarring. Sommigen leidden eruit af dat de aankoopkosten van handelsgoederen al verwerkt zouden zijn in de belastbare winst, zodat de belastingplichtige niet hoeft aan te tonen dat er voldaan is aan de wettelijke voorwaarden maar dat, in tegendeel, de fiscus de bewijslast draagt als zij de aftrek zou willen verwerpen. Anderen verdedigden dat de wettelijke aftrekvoorwaarden in principe gelden voor alle kosten, inclusief aankoopkosten van verkochte handelsgoederen en verwerkte grondstoffen, zolang die uitgaven maar ook aan de overige kenmerken van een

kost voldoen. De cassatierechtspraak van juni 2017 en september 2020 lijkt laatstgenoemde stelling te bevestigen. Daarbij is het interessant naar de fiscale (en, waar relevant: ook boekhoudkundige) behandeling van zulke uitgaven zowel in de personen- als vennootschapsbelasting te kijken.

Auteur(-s): Svjatoslav Gnedasj & Eva Nackaerts
Publicatie: Fiscale Actualiteit, nr. 2021/26
Art./ Wetboek: art. 49, WIB 92