

## I. WETGEVEND KADER

### ▪ Federale wetgeving

**'Potpourri'-wet: over auteursrechten, studentenkamers, medische prestaties, verliezen, enz.**

De jongste weken hebben verschillende fiscale wetten de eindmeet gehaald met hun publicatie in het Belgisch Staatsblad. Deze 'fiscale potpourri'-wet bevat tal van disparate fiscale bepalingen, waarvan weliswaar een groot deel slechts correcties zijn of actualiseringen van wijzigingen.

Tot de inhoudelijk relevante bepalingen behoren, onder meer, een aanpassing van de Kaaimantaks (om tegemoet te komen aan de rechtspraak van het Grondwettelijk Hof); de invoering van de verplichting om ook variabele kostenvergoedingen op individuele fiches te verantwoorden; een zoveelste aanpassing van de bijzondere geheimecommissielonenaanslag (ook hier om tegemoet te komen aan de rechtspraak van het Grondwettelijk Hof); een precisering van wie schuldenaar is van de roerende voorheffing; de wettelijke bevestiging dat de verlenging van de aanslag- en controletermijn bij gebroken boekjaren ook van toepassing is bij navordering van roerende of bedrijfsvoorheffing; en de afschaffing van de regel dat een boekenonderzoek zonder verplaatsing (van de boeken) moet gebeuren.

De 'potpourri'-wet brengt ook verschillende wijzigingen aan in het stelsel van de verliesrecuperatie in de vennootschapsbelasting. Daartoe behoort ook de invoering van een omschrijving van wat onder vorige beroepsverliezen moet worden verstaan. Deze omschrijving is op de valreep nog aangepast. Tot vorige beroepsverliezen vanaf nu de "verliezen begrepen die werden vastgesteld overeenkomstig de wetgeving die van toepassing was voor de betreffende belastbare tijdperken en die niet vroeger konden worden afgetrokken of niet vroeger onder de vennoten werden verdeeld, of, in het geval van vorige beroepsverliezen die zijn geleden in landen waar de winsten bij verdrag zijn vrijgesteld, voorheen niet door bij verdrag vrijgestelde winst waren gedekt".

De volgorde van de bewerkingen om tot het uiteindelijk fiscaal resultaat van een vennootschap te komen, stond tot voor kort te lezen in het uitvoeringsbesluit. Van de huidige wet is nu gebruikgemaakt om deze regels - met kleine aanpassingen - over te hevelen naar het Wetboek zelf. Aan de inwerkingtreding verandert niets : aanslagjaar 2022.

*Auteur(-s):* Jan Van Dyck  
*Publicatie:* Fiscooloog, nr. 1709  
*Bron:* wet "houdende diverse fiscale bepalingen (...)" dd. 27 juni 2021 (BS dd. 30 juni 2021 - derde editie)

**De aangifte in de vennootschapsbelasting voor aanslagjaar 2021**

De formele wijzigingen aan het aangifteformulier voor aj. 2021 hebben veelal te maken met de inwerkingtreding van de derde fase van de hervorming van de vennootschapsbelasting (o.m. de nieuwe verworpen uitgave inzake het disconto op niet-afschrijfbaar immateriële of materiële vaste activa of financiële vaste activa, de mogelijkheid om voorheen belastingvrij gereserveerde winsten op te nemen tegen een verlaagd tarief, de uitbreiding van de CFC-regeling tot rechtspersonen gevestigd in rechtsgebieden vermeld op de EU-lijst van "niet-coöperatieve rechtsgebieden", enz.). Deze maatregelen uit de derde en laatste fase gelden vanaf aj. 2021 verbonden aan een belastbaar tijdperk dat ten vroegste aanvangt op 1 januari 2020. De uiterste datum van indiening van de aangifte in de vennootschapsbelasting voor aanslagjaar 2021 is vastgesteld op 28 oktober 2021 voor vennootschappen met een balansdatum van 31 december 2020 tot en met 28 februari 2021. De andere vennootschappen moeten hun aangifte indienen binnen een termijn van 7 maanden te rekenen vanaf de eerste dag van de maand volgend op de balansdatum.

De wetgever heeft een belastingvrijstelling ingevoerd voor de steunpremies die de Gewesten, Gemeenschappen, provincies en gemeenten, gelet op de economische gevolgen van de coronacrisis, betalen of toekennen in de periode van 15 maart 2020 tot 31 maart 2021. Vennootschappen nemen de ontvangen premies in principe eerst "als een opbrengst in het resultaat [op] tijdens het belastbare tijdperk dat ze worden verkregen" en bewerkstelligen vervolgens de vrijstelling ervan via "een aanpassing in meer van de begintoestand van de reserves". Daartoe moeten de geïmputeerde premies worden vermeld bij de code 1056 ("aanpassingen in meer van de begintoestand der reserves" - "andere").

*Auteur(-s):* Christian Buysse  
*Publicatie:* Fiscooloog, nr. 1711  
*Bron:* wet dd. 25 december 2017 & latere wijzigingswetten

**Melding saldi bankrekeningen aan CAP: geen minimumdrempel**

De Programmawet van 20 december 2020 (hierna: CAP-wet) heeft de informatie die financiële instellingen moeten meedelen aan het centraal aanspreekpunt (CAP) uitgebreid. Bij KB werden nu de modaliteiten van aanmelding bij het CAP op sommige punten gewijzigd. Opvallend is, dat het KB niet ingaat op de (oorspronkelijk) wettelijk opgelegde verplichting om een minimumbedrag voor de aanmelding vast te stellen.

Pro memorie: reeds in 2018 legde de wet houdende organisatie van een centraal aanspreekpunt van rekeningen en financiële contracten de financiële instellingen de verplichting op om het CAP te informeren over het openen en afsluiten van een bank- of betaalrekening, met opgave van de identiteit van de rekeninghouder(s) en eventuele volmacht dragers; financiële verrichtingen waarbij de financiële instelling tussenkomt en waarbij contanten betrokken zijn; en het bestaan of de beëindiging van een financieel contract tussen de financiële instelling en een cliënt (bv. verhuur van een kluis, levensverzekeringscontract, hypothecair krediet, contract i.v.m. beleggingsdiensten). De

CAP-wet voegde hieraan toe dat aan ook moeten worden meegedeeld: het periodieke saldo van de bank- en betaalrekening, waarvan de cliënt van de financiële instelling houder of medehouder is; en het periodieke geglobaliseerde bedrag van bepaalde financiële contracten die de financiële instelling heeft afgesloten met een cliënt (o.a. de opgebouwde reserves van levensverzekeringscontracten die onder tak 21, 23, 25 of 26 vallen en de overeenkomsten met betrekking tot beleggingsdiensten, daaronder begrepen de deposito's die ten behoeve van een cliënt zijn bestemd voor transacties met financiële instrumenten). Diezelfde CAP-wet machtigt de Koning om de periodiciteit te bepalen van de vaststelling van de voormelde saldi en van het geglobaliseerde bedrag, alsook om de minima aan te duiden die de saldi en het geglobaliseerd bedrag van de contracten moeten bereiken vooraleer de meldingsplicht geldt.

In uitvoering daarvan bepaalt voornoemd KB nu dat de saldi van de bank- en betaalrekeningen halfjaarlijks vastgesteld worden, meer bepaald op 30 juni en 31 december. Dezelfde periodiciteit geldt voor de te rapporteren geglobaliseerde bedragen van de andere contracten dan de levensverzekeringscontracten. De bedragen van de levensverzekeringscontracten worden jaarlijks slechts één keer, op 31 december, vastgesteld. De gegevens moeten vervolgens binnen de maand aan het CAP worden meegedeeld.

Ook machtigt de CAP-wet de Koning om het minimumbedrag te bepalen waaronder geen mededeling aan het CAP moet gebeuren. In het verslag aan de Koning bij het KB wordt meegedeeld dat de Koning deze opdracht niet zal uitvoeren. De regering oordeelt dat de vaststelling van een minimumdrempel de financiële instellingen "zou opzadelen met ernstige technische moeilijkheden". Niet uitgesloten is evenwel dat op een later tijdstip, bij KB, alsnog minimumdrempels worden ingevoerd. Tijdens de voorbereiding van het KB had de Gegevensbeschermingsautoriteit kritiek op het voornemen om geen minimumdrempel te bepalen. Volgens de autoriteit is de minimumdrempel "als wezenlijk element van de proportionaliteitstoets onontbeerlijk". Het niet-invoeren van een minimumdrempel houdt ook in dat de saldi van de rekeningen van alle minderjarigen worden meegedeeld aan het CAP.

*Auteur(-s):* Luc Maes  
*Publicatie:* Fiscooloog nr. 1712  
*Bron:* KB dd. 6 juni 2021 (BS dd. 6 juli 2021 - tweede editie)

### **Loonakkoord: (héél) veel overuren**

In het recente loonakkoord wordt de 'coronavrijstelling' voor 220 vrijwillige overuren verlengd en uitgebreid. En van de gewone overuren komen er 180 (i.p.v. 130) in aanmerking voor de gekende belastingvoordelen tot midden 2023. Ten slotte wordt de fiscale werkbonus opgetrokken.

De wetgeving inzake de zgn. vrijwillige overuren is de laatste twee jaar continu gewijzigd. Werknemers hebben de mogelijkheid om 100 zgn. vrijwillige overuren per kalenderjaar te presteren. Dat quotum kan via een sectorale CAO verhoogd worden tot maximaal 360 uur.

Voor de horeca is dat sinds 2018 het geval, op voorwaarde dat de werkgever gebruik maakt van een witte kassa - het systeem van de 360 ‘netto-overuren’ (d.w.z. fiscaal en sociaal begunstigd) onder strikte voorwaarden, dat geldt sinds 2015 in de horeca, werd met ingang van 15 februari 2018 uitgebreid tot vrijwillige netto-overuren in de horeca, om de gunstmaatregel breder te kunnen toepassen.

Het voordeel van die ‘vrijwillige overuren’ is dat er geen motief vereist is (onvoorzien of buitengewoon werk is niet nodig) noch goedkeuring van de vakbondsdelegatie of een andere formaliteit. Op de overuren hoeft bovendien geen overwerktoeslag te worden betaald en ze hoeven ook niet gerecupereerd te worden. Ook fiscaal zijn die overuren interessant. Er geldt namelijk een volledige vrijstelling van socialezekerheidsbijdragen en inkomstenbelasting. Men spreekt daarom soms ook over ‘netto-overuren’. De vrijwillige overuren geven geen recht op de belastingvermindering voor overuren, noch op een gedeeltelijke vrijstelling van bedrijfsvoorheffing.

<i>Auteur(-s):</i>	<i>Wesley De Visscher</i>
<i>Publicatie:</i>	<i>Fiscale Actualiteit, nr. 2021/28</i>
<i>Art./ Wetboek:</i>	<i>art. 154bis, WIB 92</i>

### **Tax shelter voor games aangepast aan Europese opmerkingen**

Hoewel twee jaar geleden een tax shelter ingevoerd is voor de videogame-industrie, is de regeling niet effectief in werking getreden omdat Europa kritiek had op enkele punten. Via een wetsvoorstel wordt de regeling nu aangepast aan de Europese bezwaren.

De beperking tot uitgaven in België opgeheven. Uitgaven in de hele Europese Economische Ruimte zouden nu in aanmerking komen. Ten tweede kan het fiscale voordeel volgens de Europese regels alleen toegekend worden als de betrokken games een culturele dimensie hebben. Dat wordt bereikt door als voorwaarde te stellen dat de ontwikkelaars erkend zijn door de (Vlaamse, Franstalige of Duitstalige) gemeenschappen op basis van dezelfde ‘culturele tests’ die ook al gebruikt worden voor de bestaande tax shelters voor film en toneel. Dat houdt o.m. in dat een wezenlijk deel van het creatieve werk moet gebeuren in en met mensen uit de betrokken gemeenschap.

Inhoudelijk zijn er geen wijzigingen t.o.v. de oorspronkelijke wet, behalve dat het maximumbedrag per project dat recht geeft op een belastingvoordeel, gehalveerd wordt tot € 1,25 miljoen. Men wil vermijden dat grote ontwikkelaars onevenredig veel gebruik maken van de maatregel, en dat de kostprijs voor de begroting uit de hand loopt.

Bedoeling van de tax shelter is om te voorkomen dat de talrijke afgestudeerden in de sector – de Belgische (Vlaamse) opleidingen voor ontwikkelaars van games worden tot de beste ter wereld gerekend – noodgedwongen naar het buitenland moeten uitwijken. Men mikt op 350 tot 700 nieuwe arbeidsplaatsen dankzij het gunststelsel. Momenteel telt de sector al meer dan 1000 werknemers in ons land.

De Kamercommissie Financiën heeft het wetsvoorstel op 16 juli artikelsgewijs goedgekeurd maar er komt nog een tweede lezing. Een datum van inwerkingtreding is er nog niet omdat Europa achteraf nog zijn zegen moet geven aan de herwerkte regeling.

*Auteur(-s):* Koen Janssens  
*Publicatie:* Fiscale Actualiteit, nr. 2021/29  
*Bron:* Parl. St. Kamer 2020-21, nr. 1590/4

### **Moeilijk huwelijk tussen taks op effectenrekeningen en Kaaimantaks**

De nieuwe jaarlijkse taks op de effectenrekeningen (hierna: JTER) is op 26 februari 2021 in werking getreden en viseert in principe ook effectenrekeningen die worden aangehouden door oprichters van een juridische constructie. Maar het doortrekken van de ingewikkelde Kaaimantaks naar de JTER doet praktische en juridische vragen rijzen.

De JTER is een jaarlijkse taks van 0,15% op iedere effectenrekening die wordt aangehouden bij een tussenpersoon (bv. een bank) waarvan de gemiddelde waarde van de belastbare financiële instrumenten en geldmiddelen - gemeten tijdens de referentieperiode (het belastbaar tijdperk) - meer bedraagt dan 1.000.000 EUR. In principe is de taks van toepassing op de gehele (gemiddelde) waarde van de rekening ongeacht het aantal rekeninghouders, de hoedanigheid van de rekeninghouders en de juridische eigendom (onverdeeldheid, vruchtgebruik, blote eigendom, enz.). Het uitgangspunt is dat de rekening als dusdanig het belastbare voorwerp is. Luidens de memorie van toelichting wordt geen rekening gehouden met het vermogen in hoofde van een persoon, in tegenstelling tot de oude effectentaks. Volgens de wetgever moet de JTER dan ook worden gezien als een (neutrale) abonnementstaks met een louter budgettair doel en niet als een vermogensbelasting.

In tegenstelling tot de oude effectentaks bepaalt de wetgeving inzake de JTER uitdrukkelijk dat onder titularis van een effectenrekening ook een oprichter van een juridische constructie moet worden begrepen: "de houder(s) van de effectenrekening, met inbegrip de oprichter(s) van juridische constructies, dochterconstructies, moederconstructies en ketenconstructies in het kader waarvan de rekening wordt aangehouden". Het begrip oprichter verwijst naar "de persoon die als oprichter van een juridische constructie wordt beschouwd". Ook voor de definitie van juridische constructies, dochterconstructies, moederconstructies en ketenconstructies wordt verwezen naar het WIB.

Die doorkijkbenadering (fiscale transparantie) voor oprichters van Kaaimantaksconstructies wordt met voormelde uitdrukkelijke wetsbepalingen m.a.w. doorgetrokken naar de nieuwe JTER. Een natuurlijke persoon die onderworpen is aan de personenbelasting en kwalificeert als een 'oprichter' van een juridische constructie wordt bij wijze van fiscale fictie geacht de effectenrekening(-en) die de juridische constructie rechtstreeks of onrechtstreeks aanhoudt (cf. dochter- en ketenconstructie), zelf rechtstreeks (dus in eigen naam) aan te houden. In afwijking van het voormeld uitgangspunt van de JTER moet hier dus toch gekeken worden naar wie onderliggend de rekeninghouder is.

Merk op dat deze fiscale transparantie slechts relevant is als de oprichter kwalificeert als inwoner, en het een buitenlandse effectenrekening betreft. Effectenrekeningen bij een Belgische tussenpersoon vallen immers steeds binnen het toepassingsgebied van de nieuwe JTER, ongeacht de hoedanigheid van de rekeninghouder (behoudens eventuele vrijstellingen).

*Auteur(-s):*

*Kevin Hellinckx & Julie Boon*

*Publicatie:*

*Fiscoloog nr. 1713*

*Art./ Wetboek:*

*art. 201/3, 5° en 201/4 WDR*

### **Volume-eigendom en kadastraal volume: uitbreiding prekadastratie**

Het nieuwe goederenrecht is van toepassing sinds 1 september 2021. Het voert onder meer het nieuwe concept van 'volume-eigendom' in. Dit heeft ook gevolgen voor de werking van de Algemene Administratie van de Patrimoniumdocumentatie. Die heeft o.m. als opdracht een geheel van documenten aan te leggen en te actualiseren waarin de in België gelegen onroerende goederen worden beschreven en op plannen zichtbaar worden gemaakt. Een KB past daarom twee bestaande koninklijke besluiten aan. Die regelen bepaalde werkzaamheden van de Administratie van de Patrimonium-documentatie. Meer bepaald: (a) betreffende het aanleggen en bijhouden van de kadastrale documentatie en tot vaststelling van de modaliteiten voor het afleveren van kadastrale uittreksels (hierna KB 2018), en (b) de aanvulling van de identificatieregels van onroerende goederen in een aan een hypothecaire openbaarmaking onderworpen akte of stuk, en tot regeling van de voorafgaande neerlegging van een plan bij de Algemene Administratie van de Patrimoniumdocumentatie en van de aflevering door die algemene Administratie van een nieuwe identificatie (hierna KB 2013).

Wat de werkzaamheden betreft die te maken hebben met het aanleggen en updaten van de kadastrale documentatie, was één van de meest opvallende nieuwigheden van het KB 2018 dat het meer geïnformateerde werkmethode invoerde, ter vervanging van de bestaande manier van werken. Bestanddelen die zowel vroeger als vandaag tot de kadastrale documentatie behoren zijn, o.a. een kadastraal percelenplan waarin het grondoppervlak van ieder onroerend goed dat zich op het Belgisch grondgebied bevindt grafisch wordt voorgesteld; de kadastrale legger met technische, fiscale (bv. het KI) en juridische gegevens (bv. over de eigendomstoestand) van elk onroerend goed; en documentatie aan de hand waarvan de Administratie een concreet kadastraal inkomen heeft vastgesteld. Sinds het KB 2018 kunnen voormelde documenten, stukken en plannen zowel onder gematerialiseerde als onder gedematerialiseerde vorm worden gehouden. Het KB 2018 regulariseerde daarmee een praktijk die de Administratie reeds enige tijd toepaste, met name opslag in een databank van digitale kadastrale informatie.

Het KB 2013 heeft te maken met de verplichting die opgenomen is in de Hypotheekwet: welke vermeldingen een openbaar te maken akte (of stuk) moet bevatten als de akte (of het stuk) betrekking heeft op een onroerend goed. De gevraagde gegevens zijn o.a. de geografische ligging, de aard van het goed, de oppervlakte, maar ook een recente kadastrale beschrijving van het goed. In de praktijk rezen er problemen met notariële akten waarin (bv.

als gevolg van een verkaveling) er nieuwe percelen werden gecreëerd waarvoor op het ogenblik van de opstelling van de akte nog geen kadastrale beschrijving voorhanden was. Als de nieuwe percelen onvoldoende geïdentificeerd zijn, kan de hypotheekbewaarder de overschrijving van de akte in de registers weigeren met als gevolg dat de akte niet openbaar kan worden gemaakt. De oplossing bestond erin dat een systeem van "prekadastratie" ingevoerd werd. Dat komt er, kort gezegd, op neer dat de notaris vóór het verlijden van de akte bij de Administratie van de Patrimonium-documentatie een plan neerlegt waarin de nieuwe percelen afgebakend worden. De Administratie verwerkt dit plan in de kadastrale documentatie en zij deelt aan de notaris de identificatiegegevens (bv. een nummer) mee die zij voorlopig voor de nieuwe percelen reserveert. Dankzij de opname van deze gegevens kan de definitieve notariële akte probleemloos openbaar en tegenstelbaar gemaakt worden. Vervolgens werkt de Administratie de patrimoniumdocumentatie definitief bij op basis van de gegevens die voorkomen in de authentieke akte.

*Auteur(-s):*

*Luc Maes*

*Publicatie:*

*Fiscoloog, nr. 1714*

*Bron:*

*KB dd. 30 augustus 2021 (BS dd. 31 augustus 2021 - editie 2)*

### **Bedrijfswagens: aftrek autokosten verder aan banden gelegd**

Het wetsontwerp "houdende fiscale en sociale vergroening van de mobiliteit" heeft, in vergelijking met het initiële voorontwerp, in de Kamer nog belangrijke wijzigingen ondergaan. Zo zijn de wijzigingen in verband met het mobiliteitsbudget volledig geschrapt, om later el uit te kunnen maken van een afzonderlijk wetsontwerp. Een andere wijziging betreft de aftrek van kosten van bedrijfswagens: de kosten die aan de aftrekbeperking onderworpen zijn, kunnen enkel nog verminderd worden met het belastbaar voordeel van alle aard en de eigen bijdrage van de genierter. Van een volledige aftrek is in de nieuwe regeling geen sprake meer.

Het wetsontwerp regelt meer bepaald het lot van de kostenaftrek met betrekking tot een voertuig "dat ter beschikking wordt gesteld voor het persoonlijk gebruik door een derde"; typevoorbeeld is dat van het voertuig dat een werkgever of vennootschap ter beschikking stelt van een werknemer of bedrijfsleider en waarbij deze laatste het voertuig ook voor privéverplaatsingen mag gebruiken (waarmee zowel het eigenlijke privégebruik als het woon-werkverkeer is bedoeld).

Het gebruik van een bedrijfswagen voor privédoeleinden geeft aanleiding tot het aanrekenen van een voordeel van alle aard. De vraag is dan of in dat geval de kosten i.v.m. het voertuig nog (volledig) moeten worden onderworpen aan de aftrekbeperking inzake autokosten, dan wel of men ervan mag uitgaan dat het (deels) gaat om loonkost (waarvan de aftrek niet aan een beperking onderworpen is). De Administratie heeft aanvaard dat de aftrekbeperking inzake autokosten in bepaalde mate niet moet worden toegepast wanneer, tegenover de kosten van de bedrijfswagen, een belastbaar voordeel van alle aard staat. Het bedrag van de autokosten dat aldus niet aan de aftrekbeperking onderworpen is, mag in een pragmatische benadering gelijkgesteld worden aan het bedrag van het belastbaar voordeel van alle aard. Het gedeelte van de kosten dat niet aan de aftrekbeperking onderworpen is,

mag ook verhoudingsgewijs worden vastgesteld - dan moet de belastingplichtige het precieze percentage privégebruik aantonen. En als de genierter een eigen bijdrage betaalt voor het privégebruik van de bedrijfswagen? Dan mag het aan te rekenen voordeel van alle aard worden verminderd met dat bedrag.

*Auteur(-s):* Christian Buysse  
*Publicatie:* Fiscooloog, nr. 1715  
*Bron:* wetsontwerp nr. 55-2170/001  
*Art./ Wetboek:* art. 36 §2, art. 66 §1; WIB 1992

- **Vlaamse wetgeving**

<b>Vermenging banktegoeden na overlijden echtgenoot: tweemaal erfbelasting?</b>
---

In de praktijk wordt de nalatenschap van een gehuwde persoon vaak niet verdeeld en wordt de langstlevende echtgenoot dikwijls in het bezit gelaten van de totaliteit van de gemeenschappelijke banktegoeden. De vermenging van het deel van de tegoeden dat tot de nalatenschap van de eerst overleden echtgenoot behoort met het deel van de tegoeden dat toebehoort aan de langstlevende echtgenoot had tot voor kort tot gevolg dat VLABEL bij het overlijden van de langstlevende de totaliteit van de banktegoeden aan erfbelasting onderwierp. In een recent standpunt heeft VLABEL aangekondigd dit - conform het nieuwe goederenrecht per 1 september 2021 - niet langer te zullen doen en rekening te zullen houden met de rechten van de erfgenamen van de eerst overleden echtgenoot. In de praktijk kan zo voortaan worden vermeden dat dezelfde tegoeden (of de tegenwaarde ervan) twee keer aan erfbelasting worden onderworpen.

Deze problematiek kwam ook aan bod in een gepubliceerd vonnis van de rechtbank van eerste aanleg te Oost-Vlaanderen. Een moeder en haar twee kinderen waren niet overgegaan tot de vereffening en verdeling van de post-communautaire onverdeeldheid die was ontstaan na het overlijden van vader. Als langstlevende echtgenote was zij in het bezit gelaten van alle banktegoeden. Na haar overlijden stellen de kinderen dat de tegoeden waarop erfbelasting is betaald bij het overlijden van vader, uit de fiscale nalatenschap van moeder moeten worden gelicht. Door het overlijden van moeder is haar vruchtgebruik op de helft van de tegoeden immers uitgedoofd en komen de tegoeden ten belope van die helft zakenrechtelijk volledig toe aan de kinderen. De zakelijke vordering tot revindicatie betekent een vermindering van het actief van de nalatenschap.

*Auteur(-s):* Ayfer Aydogan  
*Publicatie:* Fiscooloog, nr. 1712  
*Bron:* VLABEL - standpunt nr. 21039, dd. 7 juni 2021

<b>Buitenlandse erfbelasting: VLABEL volgt Grondwettelijk Hof</b>
---



Het buitenlandse erfrecht betaald in verband met buitenslands gelegen onroerend goed, mag verrekend worden met de Belgische successierechten die op dezelfde goederen drukken. Dat in geen vergelijkbare verrekening voorzien is inzake buitenslands gelegen roerend goed, is volgens het Grondwettelijk Hof strijdig met het grondwettelijk gewaarborgd gelijkheidsbeginsel. Het arrest betrof de federale regeling inzake successierechten. Maar ook de Vlaamse regeling inzake erfbelasting is in hetzelfde bedje ziek: wel verrekening van de buitenslands betaalde erfrechten in verband met buitenslands gelegen onroerend goed, maar geen verrekening in geval van roerend goed. VLABEL laat nu weten, voor de toepassing van de Vlaamse erfbelasting rekening te houden met de voormelde rechtspraak van het Grondwettelijk Hof en voortaan dus ook op Vlaams niveau een verrekening te aanvaarden van de buitenslands betaalde erfbelasting die op buitenslands gelegen roerend goed drukt.

Merk op dat VLABEL al eerder aanvaardde dat buitenlandse "boedelbelastingen die een nalatenschap rechtstreeks bezwaren" opgenomen mochten worden in het passief van een nalatenschap (waardoor ze de belastbare grondslag verminderden). Dit standpunt wordt nu geschrapt, omdat het "geen reden van bestaan" meer heeft, nu VLABEL in het algemeen (en dus ook voor roerend goed) aanvaardt, dat de buitenslands betaalde belasting verrekend mag worden met de Vlaamse erfbelasting (zie hoger). En dat deze buitenslands betaalde belasting elke belasting omvat die "geheven" wordt "omwille van het overlijden" (waardoor ook de voormelde 'boedelbelastingen' gevat worden door het nieuwe standpunt).

*Publicatie:*

*Fiscoloog, nr. 1714*

*Bron:*

*Standpunt VLABEL nr. 21042 van 18 augustus 2021*

*Art./ wetboek:*

*art. 17 federaal W.Succ.*

- **Circulaires / FAQ's fiscus**

<b>POZ: Administratie verduidelijkt het te hanteren referentie-inkomen</b>
--

In 2018 werd de "pensioenovereenkomst voor zelfstandigen" (POZ) boven het doopvont gehouden. Hiermee wilde de wetgever een IPT-achtig pensioenvehikel aanreiken voor zelfstandigen zonder vennootschap: eenmanszaken, vrije beroepers, alsook meewerkende partner met zgn. 'maxistatuut'. Pensioenpremies voor dit stelsel genieten een belastingvermindering van 30%. Hiertoe moeten een aantal voorwaarden vervuld zijn, waaronder de eerbiediging van de 80%-grens. Die krijgt echter een aparte invulling, die op menig vlak afwijkt van de 80%-grens in het kader van IPT- en groepsverzekeringen voor bedrijfsleiders; o.m. op het vlak van het referentie-inkomen van de zelfstandige, een sleutelparameter daarin.

Daar waar bij IPT- en groepsverzekeringen voor bedrijfsleiders de 80%-grens wordt opgemeten op basis van de normale brutojaarbezoldiging van het lopende (boek)jaar, het referentie-inkomen voor de 80 %-grens in het kader van het POZ-stelsel het gemiddelde inkomen weerspiegelt over de voorbije drie kalenderjaren. Voor een zelfstandige die in 2021

een POZ-contract sluit, wordt de 80%-grens dus berekend op het gemiddelde inkomen van de kalenderjaren 2018, 2019 en 2020.

In voormelde brief verschaft de Administratie een handige leidraad om het POZ-referentie-inkomen te berekenen. Ze doet dat namelijk aan de hand van de codes van het aangifteformulier in de personenbelasting. Daarnaast komen ook een aantal vervangingsinkomsten in aanmerking. Ook hier verwijst de Administratie naar de respectieve aangiftecodes (Deel 1, Vak IV van de aangifte PB).

*Auteur(-s):* Paul Van Eesbeeck & Luc Vereycken  
*Publicatie:* Fiscooloog, nr. 1712  
*Bron:* brief fiscus dd. 3 augustus 2021, nog niet gepubliceerd

## Sociaal passief

De economische belastingvrijstelling inzake het sociaal passief ingevolge het eenheidsstatuut houdt in dat een werkgever recht heeft op een vrijstelling van zijn winsten (of baten) tot beloop van een bepaald bedrag aan bezoldigingen toegekend aan werknemers die bij de betrokken werkgever minimaal 5 dienstjaren hebben na 1 januari 2014. De Administratie heeft deze regeling eind 2019 uitgebreid toegelicht. Bij deze circulaire werd nu een addendum gepubliceerd met preciseringen.

De stelling dat enkel werknemers die aan het "Belgische sociale zekerheidsrecht onderworpen zijn" wordt niet ondersteund door de wet. In het addendum luidt het dan ook dat "de vrijstelling niet mag worden verworpen om de enkele reden dat een werknemer niet aan het Belgische sociale zekerheidsrecht is onderworpen". Dit "geldt vanaf de inwerkingtreding van de vrijstelling". En dit is ook van belang voor het bepalen van het aantal dienstjaren van een bepaalde werknemer. In dat verband moet rekening worden gehouden met "de periode gedurende dewelke de werknemer ononderbroken in dienst is gebleven van dezelfde onderneming". Dit betekent dat, "als de arbeidsovereenkomst tussen een Belgische werkgever en een werknemer blijft doorlopen tijdens een tewerkstelling van laatstgenoemde in het buitenland, ook de teller van zijn aantal dienstjaren bij die werkgever gewoon doorloopt". En de Administratie voegt eraan toe dat "voor het bepalen van de dienstanciënniteit van een werknemer noch de plaats van zijn tewerkstelling, noch zijn onderworpenheid aan de Belgische sociale zekerheid van belang zijn".

Bij de berekening van de referentiebezoldiging (om de maximale vrijstelling te kennen), mag geen rekening worden gehouden met "bezoldigingselementen met een uitzonderlijk karakter zoals onder andere de verschillende vakantiegelden". De Administratie preciseert nu dat met die vakantiegelden, "het (enkel en dubbel) vakantiegeld van arbeiders en het dubbel vakantiegeld van bedienden" bedoeld zijn. Daarentegen behoort het "enkel vakantiegeld van bedienden [...] wel tot hun regelmatig toegekende normale maandelijkse bezoldiging", zodat "dat vakantiegeld in de referentiebezoldiging mag worden opgenomen".

Ten slotte staat het addendum stil bij de verplichting om jaarlijks een nominatieve lijst van tewerkgestelde werknemers voor te leggen. De Administratie verduidelijkt onder meer dat, aangezien de vrijstelling voor sociaal passief "geen verplichting" is, de werkgever voor een

bepaalde werknemer "geen attest 281.78" moet indienen, als hij "voor heel [de] vijfjarige cyclus geen gebruik wenst te maken van de (gespreide) vrijstelling voor die werknemer (bv. omdat hij de terugname van de vrijstelling wil vermijden als de werknemer de onderneming verlaat)". Indien wel, binnen die vijfjarige cyclus, moet "jaarlijks een attest 281.78" ingediend worden. De Administratie benadrukt verder dat "om zijn recht op de vrijstelling voor de vijfjarige cyclus te openen, de werkgever voor het eerste van die vijf belastbare tijdperken altijd een attest 281.78 moet indienen (zelfs als hij in dat belastbaar tijdperk onvoldoende winst of baten heeft om de vrijstelling op aan te rekenen)". Als de werkgever "voor dat eerste belastbaar tijdperk zijn recht op de vrijstelling niet heeft geopend" (door geen attest 281.78 in te dienen), zal "ook voor de volgende vier belastbare tijdperken van die vijfjarige cyclus geen aanspraak meer kunnen (gemaakt worden) op de vrijstelling".

*Publicatie:* *Fiscoloog, nr. 1710*  
*Bron:* *Circulaire 2021/C/67, dd. 20 juli 2021*  
*Art./Wetboek:* *art. 67quater; WIB 1992*

### **Zijn negatieve interesten aftrekbaar? Fiscus verduidelijkt**

In een omzendbrief van heeft de fiscus nadere toelichting verstrekt bij de fiscale behandeling van zogenaamde 'negatieve interesten' (bv. interesten die de titularis van een rekening moet betalen aan de bank, als de sommen die op die rekening worden aangehouden een bepaald plafondbedrag overschrijden). De grote verdienste van die omzendbrief bestaat erin dat hij bevestigde dat negatieve interesten voor fiscale doeleinden niet als roerende inkomsten te beschouwen zijn. De circulaire maakte daarmee een einde aan de onzekerheid die daarover al enige tijd bestond.

In de circulaire werd echter ook gesteld dat "negatieve interesten in geen geval aftrekbaar zijn". Het was niet meteen duidelijk hoe die passage precies moest worden geïnterpreteerd. Bedoelde de fiscus dat negatieve interesten niet in mindering mogen worden gebracht voor het bepalen van het nettobedrag van roerende inkomsten? Of moesten we eruit afleiden dat 'negatieve interesten' ook per definitie niet aftrekbaar zijn als beroepskost (bv. voor doeleinden van de vennootschapsbelasting)?

Aan de initiële passage worden enkele verduidelijkingen aangebracht. De fiscus stelt nu dat 'negatieve interesten' in geen geval aftrekbaar zijn voor de vaststelling van de belastbare grondslag van de roerende inkomsten. Er wordt ook letterlijk bevestigd dat die passage geen afbreuk doet aan de toepassing van de wet op aftrekbare beroepskosten, en dat negatieve interesten dus in aanmerking komen om als beroepskosten te worden afgetrokken, althans op voorwaarde dat aan de gekende voorwaarden is voldaan.

Als een onderneming negatieve interesten moet betalen, is dat immers veelal het gevolg van haar keuze om (een deel van) haar liquiditeiten via een bankrekening aan te houden. Uiteraard had zij die negatieve interest kunnen vermijden als zij voor een ander type investering had gekozen (bv. een DBI-fonds of een kapitalisatiecontract). Maar o.i. kan louter op basis van die vaststelling de aftrekbaarheid van de negatieve interest niet ter discussie

worden gesteld. Voor de keuze om fondsen aan te houden op een rekening en er geen ander type belegging mee te doen, zijn er immers vaak gegronde financieel-economische motieven (meer liquiditeit, defensief beleggingsprofiel enz.). Bovendien betreft dat bij uitstek een opportuniteitsbeoordeling, die aan de onderneming zelf toekomt, en niet aan de fiscus.

*Auteur(-s):* Koen Janssens  
*Publicatie:* Fiscale Actualiteit, nr. 2021/28  
*Bron:* circulaire 2021/C/53, dd. 8 juni 2021

### **Heffing op het sparen: hoe te werk gaan bij dak- en deelfondsen?**

Wanneer een Belgisch rijksinwoner/natuurlijke persoon investeert in een ICB waarvan meer dan 10% van het vermogen rechtstreeks of onrechtstreeks (in het bijzonder via andere ICB's) belegd is in schuldvorderingen, wordt het inkomen dat hij ontvangt bij inkoop of verkoop van de rechten van deelneming van de betrokken ICB, of bij de vereffening van de ICB, belast als interesten (cfr. de "heffing op het sparen"; voor rechten van deelneming verworven vóór 1 januari 2018 ligt de grens op 25%). De nieuwe circulaire vat de belangrijkste methodologische punten samen wat de berekening betreft van de zogenaamde asset test en van de Belgische 'TIS' (Taxable Income per Share) in geval van dakfondsen.

Voor de toepassing van de heffing op het sparen moet om te beginnen worden vastgesteld of een ICB zich binnen het toepassingsveld van de wet bevindt, wat het geval is als zijn beleggingen in schuldvorderingen de voormelde grens overschrijden (de zogenaamde 'asset test'). De circulaire brengt in herinnering dat het percentage van beleggingen in schuldvorderingen "in de eerste plaats wordt bepaald in functie van de beleggingspolitiek zoals die is neergelegd in het fondsreglement of in de statuten" van de ICB; en dat bij ontstentenis daarvan het percentage wordt bepaald "in functie van de feitelijke samenstelling van de beleggingsportefeuille van de ICB".

Zoals gezegd, moet men rekening houden met investeringen van de ICB die rechtstreeks of onrechtstreeks gebeuren in schuldvorderingen. Bij investeringen van een ICB ('dakfonds') in andere ICB's ('deelfondsen'), moeten de investeringen van de deelfondsen bijgevolg in aanmerking worden genomen op het niveau van het dakfonds, en dit in verhouding tot hun asset test: "de bijdragen van ieder deelfonds aan de asset test van [het] dakfonds [moeten] worden opgeteld". In de hypothese dat de asset test van de ICB niet wordt berekend, of onbekend is, wordt hij geacht gelijk te zijn aan 100%.

De definitie van schuldvorderingen omvat ook liquiditeiten. Daarover zegt de circulaire dat de liquiditeiten die bijkomstig worden aangehouden door een 'zuiver equity'-fonds niet als 'schuldvorderingen' in aanmerking moeten worden genomen bij de berekening van de asset test van een dergelijk fonds. In de praktijk komen dergelijke fondsen evenwel slechts zelden voor. Bijgevolg kan men niet anders dan vaststellen dat de liquiditeiten - zeker nu de interesten zeer laag tot zelfs negatief zijn - een fiscaal negatieve invloed hebben op het rendement dat voortvloeit uit andere activa dan schuldvorderingen (in hoofdzaak beleggingen in aandelen).

De zogenaamde 'home country rule' vloeide destijds voort uit de Europese Spaarrichtlijn. Zij liet uitbetalende instellingen toe te verwijzen naar de gegevens die werden verstrekt door een ICB gevestigd in een andere lidstaat, en dit zowel om te bepalen of zij binnen het toepassingsgebied van de Richtlijn viel, als om de belastbare grondslag vast te stellen. De verschillende uitbreidingen en aanpassingen die in de loop der jaren aan de heffing op het sparen zijn aangebracht, hebben volgens de circulaire tot gevolg, dat de 'home country rule' niet meer in dit kader zou mogen worden toegepast. Gelet op het "internationaal karakter" van de fondsensector aanvaardt de Administratie evenwel dat de 'home country rule' nog mag worden toegepast voor de "bepaling van de asset test van het deelfonds dat in het buitenland is gevestigd". Bijgevolg mag nog worden gebruikgemaakt "van de gegevens die door die ICB worden verstrekt in naleving van de regels van het land waarin ze is gevestigd".

De heffing op het sparen is slechts van toepassing voor zover de voormelde verrichtingen betrekking hebben op "rechten van deelneming van een ICB waarvoor de statuten of het fonds- reglement [in] geen uitkering van de netto- opbrengst voorzien". Aangezien de heffing op het sparen "uitsluitend slaat op de inkomsten uit schuldvorderingen", mag er volgens de circulaire van uitgegaan worden dat aan de "uitkeringsvoorwaarde" (in hoofde van niet-onderworpen distributiefondsen) voldaan is "wanneer de netto inkomsten van die schuldvorderingen die worden ontvangen door het dakfonds, nl. de interesten en (gerealiseerde) meerwaarden, worden uitgekeerd".

Bij het bepalen van de belastbare basis (berekening van de TIS) preciseert de circulaire dat in geval van dakfondsen, bij de berekening van de Belgische TIS, de inkomsten van schuldvorderingen in aanmerking genomen moeten worden op het niveau van elk deelfonds, en dit ongeacht de eigen onderwerping van het deelfonds aan het betreffende wetsartikel (en dus ongeacht zijn percentage van beleggingen in schuldvorderingen). De circulaire preciseert in dit verband dat een deelfonds dat uitsluitend in aandelen investeert, de facto buiten het toepassingsgebied valt. Volgens de circulaire "is het verantwoord" om "een optelling te maken" van de inkomsten uit schuldvorderingen van elk deelfonds, waarbij in deze context rekening mag worden gehouden met de bijzondere toestand van elk deelfonds. De Belgische TIS (inkomsten van schuldvorderingen) van het dakfonds zal bijgevolg bepaald worden, rekening houdend, enerzijds, met de Belgische TIS van de deelfondsen (in de veronderstelling dat een dergelijke TIS wordt berekend), en anderzijds, met de 'forfaitair' berekende inkomsten van schuldvorderingen van de deelfondsen die geen Belgische TIS vaststellen (te weten, de latente of verwezenlijkte meerwaarde vermenigvuldigd met het percentage van de asset test van het deelfonds).

<i>Auteur(-s):</i>	<i>Olivier Hermand, Catherine Delory &amp; Alexis Van Fraeyenhoven</i>
<i>Publicatie:</i>	<i>Fiscoloog nr. 1714</i>
<i>Bron:</i>	<i>circ. 2021/C/56, dd.10 juni 2021</i>
<i>Art./ Wetboek:</i>	<i>art. 19bis, WIB 1992</i>

<b>Quasi-geglobaliseerde berekening huurexcedent in de RPB vanaf aanslagjaar 2021</b>
---

De forfaitaire kostenaf trek voor onroerende inkomsten wordt voortaan automatisch berekend in Biztax. Dat gaat echter minder ver dan men zou verwachten. De nieuwe berekeningswijze kan wel een fiscaal voordeel opleveren.

Belastingplichtigen in de rechtspersonenbelasting van de derde categorie (vzw's of andere rechtspersonen die geen winstoogmerk nastreven) zijn belastbaar op inkomsten uit onroerende goederen. Zo zijn zij – behoudens bepaalde uitzonderingen – belastbaar op huurinkomsten, die worden vastgesteld via het zgn. huurexcedent. Als de belastingplichtige meerdere bebouwde onroerende goederen verhuurt, moest hij tot aj. 2020 de aftrekbare kosten m.b.t. het huurexcedent op individuele basis berekenen (één afzonderlijke berekening per onroerend goed). De sommen van die individuele berekeningen moest hij vervolgens optellen en overnemen in de aangifte RPB. Vanaf aj. 2021 gebeurt die berekening niet langer op individuele basis, maar is er sprake van een geglobaliseerde berekeningswijze (voor alle gebouwen samen). Dat is een gevolg van de automatische berekening van die aftrekbare kosten in de aangifte RPB. Die aanpak geldt echter niet voor alle elementen van de berekening, zodat we beter zouden spreken van een quasi-globalisatie.

Het belastbare huurexcedent wordt vastgesteld door de brutohuur te verminderen met een kostenforfait van 40%, maar dat kostenforfait mag niet hoger zijn dan 2/3e van het gerevaloriseerde kadastraal inkomen (KI). Vervolgens moet van de aldus verkregen nettohuur het geïndexeerde KI in mindering gebracht worden om het belastbaar onroerend inkomen te bepalen. Dat wordt dan belast aan een tarief van 20%.

<i>Auteur(-s):</i>	<i>Hendrik Putman &amp; en Nele Steurbaut</i>
<i>Publicatie:</i>	<i>Fiscale Actualiteit, nr. 2021/28</i>
<i>Bron:</i>	<i>administratieve kennisgeving, Biztax, dd. 31 augustus 2021</i>
<i>Art./ Wetboek:</i>	<i>art. 222 2°; WIB 92</i>

#### ▪ Vraag en Antwoord

### **Fiscale consolidatie: nieuwe inzichten en vragen in geval van reorganisatie**

De groepsbijdrageregeling werd ingevoerd met ingang van aj. 2020. Nu rijzen in de praktijk een aantal vragen. De minister van Financiën werd eind vorig jaar ondervraagd over de werking ervan in twee concrete gevallen: (i) bij een interne verhangings van aandelen; en (ii) m.b.t. de ‘roll over’-bepaling in hoofde van een vennootschap die bij een partiële splitsing wordt opgericht. Beide vragen betreffen de impact van een reorganisatie op de verbondenheidsvereiste van 5 jaar. De groepsbijdrage kan uitsluitend worden toegepast tussen verbonden vennootschappen; vennootschappen die gedurende een onafgebroken periode van vijf jaar kwalificeren als moeder- en dochtervennootschappen of als zustervennootschappen, met een deelnemingsvereiste van minstens 90%.

Veronderstel dat een vennootschap A een participatie van minstens 90% aanhoudt in dochter B, die op haar beurt minstens 90% aanhoudt in vennootschap C (aldus kleindochter

van A). Stel nu dat vennootschap C wordt verkocht aan A, zodat vennootschappen B en C zustervennootschappen worden, beiden aangehouden voor minstens 90% door vennootschap A. In de praktijk werd aangenomen dat in dat geval de vijfjarige verbondenheidsperiode, vereist om toepassing te kunnen maken van de groepsbijdrageregeling in hoofde van B en C, niet wordt onderbroken. Ook al verandert de aard van de verbondenheid door de verkoop (met name: van moeder-dochter naar zusters): er is geen onderbreking ervan. Dit standpunt, volgend uit een logische lezing van de wet, wordt nu ook door de minister in antwoord op de voormelde parlementaire vraag bevestigd.

In de 'roll over'-bepaling loopt de vijfjarige verbondenheidsvereiste over in hoofde van de nieuw opgerichte vennootschap die, die ingevolge een fusie, splitsing, of hiermee gelijkgestelde verrichting, het volledige of gedeeltelijke vermogen van één of meerdere bestaande vennootschappen (de overdragende vennootschap(-pen)) overneemt. Voor de verbondenheidsvereiste wordt de nieuwe vennootschap als het ware gelijkgesteld met de overdragende vennootschap(-pen). Hoe deze gelijkstelling dient te worden geïnterpreteerd, is evenwel niet altijd duidelijk. De vraagsteller beoogt de volgende situatie: vennootschap A houdt een participatie van minstens 90% in vennootschap B. Deze laatste wordt vervolgens partieel gesplitst. Daarbij wordt het afgesplitste gedeelte van het vermogen van B overgedragen aan vennootschap C, die in functie van deze partiële splitsing opgericht werd. Hoe moet de verbondenheidsperiode in hoofde van B (overdragende vennootschap) en C (nieuwe vennootschap) dan beoordeeld worden?

In antwoord op de parlementaire vraag bevestigt de minister dat de partiële splitsing geen weerslag heeft op de vijfjarige verbondenheidsperiode tussen A en C, en evenmin tussen B en C. Voor de toepassing van de groepsbijdrageregeling is niet vereist dat C al meer dan vier jaar bestaat (zodat C in de eerste jaren na oprichting dus al toepassing kan maken van de groepsbijdrageregeling). Maar de minister voegt eraan toe dat C (in het voorbeeld) wel moet aantonen dat B (de vennootschap waarin het vermogen van C zich vóór de partiële splitsing bevond), "eveneens voldoet aan de toepassingsvoorwaarde inzake de verbondenheid". Of hieruit volgt dat B geen groepsbijdrage kan doen aan C als B zelf nog maar recent opgericht is, blijft onduidelijk.

In casu voormelde ruling, ten slotte, had vennootschap A een groepsbijdrage-overeenkomst afgesloten met haar 100% dochter B met betrekking tot aj. 2020. A zou echter in 2020 haar zustervennootschap C door middel van fusie overnemen. De fusie zou aldus plaatsvinden in het laatste jaar van de vijfjarige verbondenheidsperiode, die loopt van 1 januari 2016 tot 31 december 2020. Aan de Rulingcommissie werd de vraag voorgelegd of deze fusie een impact heeft op de toepassing van de groepsbijdrageregeling voor aanslagjaar 2020. De Rulingcommissie is van oordeel dat dit niet het geval is, op voorwaarde dat A haar participatie in B blijft behouden tot en met 31 december 2020 (de einddatum van de vijfjarige periode). De fusie waarbij A haar zuster C in 2020 overneemt, verandert hier niets aan. A zal immers ook na de fusie eigenaar blijven van de deelneming in B.

*Auteur(-s): Mathieu Henderikx & Sam Gommers*  
*Publicatie: Fiscooloog, nr. 1709*  
*Bron: Parl. Vraag nr. 12, dd. 29 oktober 2020, QRVA nr. 55-31, 219)*  
*ruling nr. 2020.1852 (dd. 1 december 2020)*

**Thuiswerk heeft geen gevolgen voor belastingregime huurinkomsten**

Het belastingregime van verhuurde onroerende inkomsten hangt af van het gebruik door de huurder. Als die het gebouw privé gebruikt, wordt de belastbare basis gevormd door het kadastraal inkomen plus 40%. Als de huurder daarentegen het pand gebruikt voor beroepsdoeleinden, wordt de eigenaar belast op de werkelijke huurinkomsten. Dat laatste is normaal gezien een pak minder voordelig.

Om te bepalen of er sprake is van beroepsmatig gebruik door de huurder, hanteert de fiscus twee criteria. Dat is het geval als de huurder de huur in aftrek brengt als beroepskost of als (een deel van) de huur terugbetaald wordt door de werkgever. Dat laatste is vaak het geval voor werknemers die (al dan niet verplicht) gingen thuiswerken als gevolg van de coronapandemie en de lockdown. Zij krijgen immers doorgaans een thuiswerkvergoeding van hun werkgever, die ook geacht wordt de eventuele huur te vergoeden voor een werkruimte of een kantoor thuis. De fiscus heeft zelfs een forfait vastgesteld voor zo'n vergoeding. Momenteel bedraagt dat nog € 144,31 per maand.

Op papier zou dat betekenen dat voor een verhuurder die verhuurt aan een telewerker, het regime van belasting op de werkelijke huurinkomsten van toepassing wordt. Maar in de praktijk is er geen probleem. "Hoewel in [de forfaitaire vergoeding] ook de kosten voor het gebruik van een kantoorruimte bij de werknemer thuis begrepen zijn, zoals de huur, mag ... worden aangenomen dat de toekenning van die vergoeding op zich niet tot gevolg heeft dat de verhuurder zal belast worden op basis van de werkelijke huurprijs", aldus de minister. Het gunstige belastingregime blijft dus van toepassing ook als de huurder thuis werkt en daarvoor een vergoeding krijgt van zijn werkgever. De fiscus beschouwt dat niet als beroepsmatig gebruik van het huurhuis.

Het standpunt van de minister betreft alleen het geval van een algemene thuiswerkvergoeding. Als de werkgever specifiek de huur terugbetaalt aan de werknemer, gaat de fiscus wel uit van professioneel gebruik en dus belasting van de verhuurder op de werkelijke huurinkomsten.

*Auteur(-s):*

*Koen Janssens*

*Publicatie:*

*Fiscale Actualiteit, nr. 2021/28*

*Bron:*

*Vr. nr. 399, dd. 29 april 2021, Vr. en Antw. Kamer 2020-21, afl. 53, 201*

**Thuis 'elektriciteit tanken': wanneer geen bijkomend belastbaar voordeel?**

De omvang van het bij de genierter te belasten voordeel van alle aard dat voortvloeit uit het ter beschikking stellen van een bedrijfswagen voor persoonlijk gebruik, wordt niet beïnvloed door het feit dat de vennootschap samen met de bedrijfswagen een tankkaart ter beschikking stelt. Ongeveer tien jaar geleden heeft de Administratie immers laten weten dat "wanneer een werkgever zowel een bedrijfswagen als een tankkaart ter beschikking stelt, er slechts één belastbaar voordeel van alle aard [dient] te worden belast, met name het



forfaitair geraamde voordeel van alle aard dat van toepassing is voor bedrijfswagens". De brandstof die met de tankkaart getankt wordt, geeft - wat de betrokken bedrijfswagen betreft - dus geen aanleiding tot het aanrekenen van een bijkomend voordeel van alle aard, zelfs niet als men met die brandstof privékilometers aflegt.

Anders dan bv. bij benzine- of dieselwagens, bestaan er voor elektrische bedrijfswagens verschillende mogelijkheden om op te laden: een oplaadpunt dat door het bedrijf zelf geïnstalleerd is, of onderweg bij een tankstation dat in elektrische laadpalen heeft voorzien, en zelfs thuis. De vraag is dan wat er gebeurt als men een elektrische bedrijfswagen waarvoor men over een tankkaart beschikt, thuis oplaadt, en men de aldus thuis 'getankte' elektriciteit terugbetaald krijgt van de werkgever: moet dan voor die tankbeurt wel een bijkomend voordeel van alle aard worden aangerekend?

Volgens de minister van Financiën is dat niet het geval, als drie bijzondere voorwaarden vervuld zijn:

- de werkgever stelt "naast een elektrische bedrijfswagen eveneens een homecharger of een elektrische laadpaal ter beschikking" van zijn werknemer;
- deze homecharger of laadpaal beschikt "over een specifiek communicatiesysteem" dat aan de werkgever "communiqueert hoeveel elektriciteit er wordt verbruikt"; en
- de "van toepassing zijnde car policy" voorziet bovendien "in de terugbetaling van de met de home charger 'getankte' elektriciteit".

Is aan deze drie specifieke voorwaarden voldaan, dan "aanvaardt [de] administratie dat de terbeschikkingstelling van de elektrische bedrijfswagen met laadpaal en de terugbetaling door de werkgever van de met die laadpaal getankte elektriciteit op dezelfde wijze wordt behandeld als de terbeschikkingstelling van een bedrijfswagen met bijhorende tankkaart"; althans voor zover de terugbetaling gebeurt "op basis van de werkelijke elektriciteitskosten van de werknemer".

Er zal "in dat geval slechts één voordeel van alle aard worden belast, namelijk het forfaitair geraamde voordeel van alle aard dat van toepassing is voor de elektrische bedrijfswagen. De terugbetaling van de elektriciteit doet in die omstandigheden geen bijkomend belastbaar voordeel ontstaan [...]".

*Auteur(-s):*

*Jan Van Dyck*

*Publicatie:*

*Fiscoloog, nr. 1716*

*Bron:*

*Vr. en Antw. Kamer 2020-21, nr. 55-060, 159*

## ▪ Rulings

**Luxemburgs Tak 6-beleggingsproduct: ruling verduidelijkt fiscaal stelsel**

In een ruling verduidelijkt de Rulingcommissie de fiscale behandeling, in het kader van de Belgische vennootschapsbelasting en rechtspersonenbelasting, van een kapitalisatiecontract naar Luxemburgs recht dat uitgegeven wordt door een Luxemburgse verzekeringsmaatschappij en dat uitsluitend verbonden is aan (interne of externe) beleggingsfondsen. Een dergelijk contract valt onder de Luxemburgse 'branche 6' (Tak 6). De ruling vormt een welgekomen verduidelijking voor vennootschappen en rechtspersonen.

De ruling beschrijft in grote lijnen drie types van beleggingen die zijn toegelaten in het kader van het contract: beleggingen in (1) zogenaamde "fonds dédiés" beheerd door een discretionaire beheerder die op autonome wijze de beleggingsproducten kiest, waarbij het zowel kan gaan om genoteerde als niet-genoteerde producten (private equity, enz.); (2) externe fondsen; en (3) collectieve interne fondsen, nl. specifieke fondsen ontwikkeld door de verzekeringsmaatschappij. Het kapitalisatiecontract in kwestie hoort een vaste looptijd te hebben en is op geen enkele manier afhankelijk van de menselijke levensduur. De premies kunnen zowel in speciën als in natura worden voldaan, maar de ruling handelt uitsluitend over de situatie waarin de premies in speciën worden gestort. De gestorte premies worden belegd in beleggingsfondsen die door de cliënt worden gekozen in functie van zijn risicoprofiel. In ruil voor de betaling van de premies beschikt de cliënt over een vordering tegenover de verzekeringsmaatschappij die het product uitgeeft. De waarde van deze vordering hangt uitsluitend af van de waarde van de onderliggende beleggingsfondsen. Het contract voorziet niet in een kapitaal- of rendementsgarantie en evenmin in een winstdeelneming. Het contract, ten slotte, is op naam en kan niet worden overgedragen op de secundaire markt. Bijgevolg loopt het contract tot aan het verstrijken van de contractuele looptijd of bij vervroegde afkoop door de cliënt.

De vordering die de cliënt op de verzekeringsmaatschappij heeft, kwalificeert volgens de Rulingcommissie op fiscaal vlak als een schuldvordering. Daaruit wordt afgeleid dat, op basis van de wet ter zaken, alle opbrengsten die voortvloeien uit deze vordering moeten worden aangemerkt als interesten.

<i>Auteur(-s):</i>	<i>Nicolaas Vancrombrugge &amp; Aurélien Vandewalle</i>
<i>Publicatie:</i>	<i>Fiscoloog nr. 1713</i>
<i>Bron:</i>	<i>ruling nr. 2021.0254, dd. 1 juni (nog niet gepubliceerd)</i>
<i>Art./ Wetboek:</i>	<i>o.a. art. 19, § 1, 1° WIB 1992</i>

### **Korting bij aankoop gezonde voeding: vrijgesteld sociaal voordeel**

Een onderneming (A) die voedingswaren verkoopt besluit het gebruik van gezonde voeding aan te moedigen. Ze stelt een kaart ter beschikking die een korting oplevert bij de aankoop van door haar als "gezonde voeding" aangemerkte producten. De kaarten worden niet rechtstreeks aangeboden aan consumenten, maar wel aan bedrijven die wensen deel te nemen aan het project. De deelnemende bedrijven bieden de kortingskaart vervolgens aan hun werknemers aan. Het gebruik van de kaart is voorbehouden aan de werknemers en hun inwonende gezinsleden. De bedrijven die deelnemen aan het project en voor hun werknemers een kortingskaart van de initiatiefnemer (onderneming A) ontvangen, moeten daarvoor per maand en per kaart een vast bedrag betalen. Dat bedrag is verschuldigd voor

de service & marketing die A biedt (de uitreiking van de kortingskaart heeft voor het deelnemende bedrijf een zekere publicitaire waarde).

Levert de toekenning van de kaart, en de daaruit volgende korting, voor de werknemer van het deelnemend bedrijf een belastbaar voordeel op? Aangezien, aldus de Rulingcommissie, de werknemer het voordeel verkrijgt uit hoofde of naar aanleiding van de uitoefening van zijn beroepswerkzaamheid, is het ontvangen voordeel in beginsel belastbaar. Ook al verkrijgt de werknemer het voordeel weliswaar niet van de werkgever, maar wel van onderneming A. Niettemin vindt de Rulingcommissie dat het voordeel kan worden vrijgesteld. Het voordeel beantwoordt volgens haar aan de wettelijke voorwaarde dat het, hoewel het individualiseerbaar is, niet de aard heeft van een werkelijke bezoldiging. Het gaat dus om een vrijgesteld 'sociaal voordeel'.

En is de kost die een deelnemend bedrijf moet betalen aan de initiatiefnemer dan als beroepskost aftrekbaar? 'Sociale voordelen' zijn in principe niet als beroepskost aftrekbaar. Op het eerste zicht is de vergoeding die een deelnemend bedrijf moet betalen voor de kortingskaarten, een kost die verband houdt met het toekennen van het sociaal voordeel (de korting die de werknemer verkrijgt). Niettemin aanvaardt de Rulingcommissie dat deze vergoeding toch als beroepskost aftrekbaar is. Er kan immers worden verwacht dat de publiciteit die de initiatiefnemer zal maken voor het project ook de deelnemende bedrijven ten goede zal komen. De Rulingcommissie ziet in dit verband enige analogie met de fiscale aftrekbaarheid van drukkosten en leveringskosten van maaltijdcheques die de uitgevers van de cheques doorrekenen aan werkgevers. Van die kosten aanvaardt de Administratie dat ze wel aftrekbaar zijn.

*Auteur(-s):*

*Jan Van Dyck*

*Publicatie:*

*Ficoloog, nr. 1715*

*Bron:*

*voorafgaande beslissing nr. 2021.0389, dd. 6 juli 2021*

*Art./ Wetboek:*

*38 § 1, al. 1, 11°, b; WIB 1992*

## II. RECHTSPRAAK

### Ook vrij kapitaalverkeer beschermt tegen verlies belastingvoordelen

Wie als werknemer/Belgisch rijksinwoner beroepsinkomsten heeft die afkomstig zijn uit een andere lidstaat en die bij verdrag zijn vrijgesteld met progressievoorbehoud, kan zich op grond van het “vrij verkeer van werknemers” verzetten tegen het gedeeltelijk verlies van zijn persoons- en gezinsverbonden belastingvoordelen dat voortvloeit uit de wijze waarop dat progressievoorbehoud wordt toegepast. Dat was al eerder gebleken uit de rechtspraak van het Hof van Justitie en het Hof bevestigt dit nogmaals in een nieuw arrest dat een aantal interessante preciseringen bevat m.b.t. de invloed van het taxatiestelsel dat de bronstaat

toepast op de belastingplichtige. Uit datzelfde arrest blijkt bovendien dat wie bij verdrag vrijgestelde onroerende inkomsten afkomstig uit een andere lidstaat heeft, zich evenzeer op het Europees recht kan beroepen: in dat geval verzet het "vrij verkeer van kapitaal" er zich tegen dat de vrijstelling (met progressievoorbehoud) van deze onroerende inkomsten leidt tot een gedeeltelijk verlies van Belgische belastingvoordelen.

Het principe van de vrijstelling met 'progressievoorbehoud' houdt in dat bij verdrag vrijgestelde buitenlandse inkomsten toch meetellen om het belastingtarief in de personenbelasting te bepalen op de andere inkomsten die wel belastbaar zijn. Concreet wordt in een eerste stap de belasting berekend op het geheel van de inkomsten van de belastingplichtige, inclusief dus zijn bij verdrag vrijgestelde buitenlandse inkomsten. De vrijstelling van deze inkomsten wordt in een tweede stap gerealiseerd in de vorm van een belastingvermindering: men berekent het gedeelte van de belasting dat verhoudingsgewijs betrekking heeft op de vrij te stellen buitenlandse inkomsten, via de breuk 'vrijgestelde buitenlandse inkomsten/geheel van de inkomsten'); en dat gedeelte wordt dan afgetrokken van de belasting.

Het gedeeltelijke verlies aan belastingvoordelen onder invloed van bij verdrag vrijgestelde buitenlandse inkomsten werd reeds eerder aan het Hof van Justitie voorgelegd, met een veroordeling tot gevolg. En dezelfde problematiek werd onlangs opnieuw aan het Hof voorgelegd. In casu een Belgisch rijksinwoner die van 2006 tot en met 2011 werknemersbezoldigingen ontving i.v.m. een werkzaamheid uitgeoefend in Luxemburg. Die bezoldigingen waren in de werkstaat, Luxemburg, belastbaar (conform het Belgisch-Luxemburgs dubbelbelastingverdrag) en werden in de woonstaat, België, vrijgesteld met progressievoorbehoud. Ook hier verloor de belastingplichtige door de berekening van de belastingvermindering i.v.m. zijn vrijgestelde Luxemburgse inkomsten een deel van de "belastingverminderingen uit hoofde van de belastingvrije sommen, langetermijnsparen en energiebesparende uitgaven voor een woning". En het Hof besluit opnieuw tot een schending van het vrije verkeer van werknemers (waarbij het Hof ook nog opmerkt dat de Belgische regering "geen gewag" maakt "van een rechtvaardigingsgrond" voor de schending).

Maar daarmee was deze nieuwe zaak nog niet ten einde. De betrokken belastingplichtige ontving immers vanuit Luxemburg niet alleen werknemersbezoldigingen, maar ook onroerende inkomsten dankzij "een in Luxemburg gelegen appartement, dat voor woondoeleinden wordt verhuurd aan een natuurlijke persoon". Die huurinkomsten waren in Luxemburg belastbaar (conform het dubbelbelastingverdrag) en vrijgesteld in België, ook hier met progressievoorbehoud, met alle gevolgen van dien op het vlak van Belgische belastingvoordelen. En het Hof besluit ook hier dat er effectief een schending van het vrije kapitaalverkeer voorligt doordat een Belgisch rijksinwoner een deel van zijn belastingvoordelen verliest, "omdat [hij] uit een appartement waarvan hij in een andere lidstaat eigenaar is inkomsten ontvangt die in deze [...] lidstaat belastbaar zijn en in [België] van belasting zijn vrijgesteld krachtens een [dubbelbelastingverdrag]".

*Auteur(-s):*

*Christian Buysse*

*Publicatie:*

*Fiscoloog, nr. 1710*

*Rechtbank/ Hof:*

*Hof van Justitie (C-241/20)*

*Uitspraak dd.:*  
*Art./ Wetboek:*

*15 juli 2021*  
*art. 155, WIB 92*

### **Geschil inzake regularisatieheffing is geen geschil inzake belastingen**

Niet alle advocaten zijn gerechtigd om in gelijk welke zaak op te treden voor het Hof van Cassatie. In burgerlijke zaken kunnen alleen advocaten optreden en conclusies nemen die "advocaat bij het Hof van Cassatie" zijn. Dat zijn advocaten met een ruime staat van dienst die daartoe speciaal door de Koning zijn benoemd. Hun aantal is beperkt. Ook het verzoekschrift (waarbij de voorziening voor het Hof wordt ingeleid) moet door een cassatieadvocaat bij het hof ondertekend worden.

Op fiscaal gebied geldt deze regeling echter (meestal) niet. Alle advocaten zijn bevoegd om voor het Hof van Cassatie op te treden in geschillen inzake inkomstenbelastingen, BTW, enz. De ondertekening van een verzoekschrift daar hoeft dus niet te gebeuren door een cassatieadvocaat. Maar deze afwijkende regeling geldt slechts wanneer het geschil de toepassing betreft van een belastingwet. Dus bv. niet wanneer een voorziening in cassatie ingesteld wordt tegen een beroepsarrest waarbij iemand werd veroordeeld tot het betalen van een vergoeding bij wijze van herstel van de 'schade' die de Administratie heeft geleden naar aanleiding van "bedrog" en "valsheid in geschrifte", en ook niet wanneer een voorziening in cassatie wordt ingesteld aangaande een geschil waarbij iemand van een vennootschap de terugbetaling eist van de BTW die de vennootschap ten onrechte zou zijn aangerekend. In al die gevallen moet het verzoekschrift in cassatie dus wel degelijk door een cassatieadvocaat ondertekend worden. En de correcte ondertekening van het verzoekschrift in cassatie is van cruciaal belang. Als het verzoekschrift ondertekend wordt door een (gewone) advocaat, terwijl de ondertekening had moeten gebeuren door een cassatieadvocaat, is het verzoekschrift onontvankelijk.

En wat als het de Administratie is die zich tegen een beroepsarrest tot het Hof van Cassatie wendt? Die hoeft voor de ondertekening van het verzoekschrift geen beroep te doen op een cassatieadvocaat, en zelfs niet op een (gewone) advocaat. De Administratie mag het verzoekschrift zelf ondertekenen. Die regeling is volgens het Grondwettelijk Hof niet discriminerend. Maar ook hier geldt, dat de afwijkende regeling slechts geldt, als de betwisting betrekking heeft op de toepassing van een belastingwet.

Het geval dat onlangs voor het Hof van Cassatie ter sprake kwam, betrof de toepassing van de regularisatieheffing. De betrokken belastingplichtige was het blijkbaar niet eens met de heffing die hem door het Contactpunt Regularisaties was aangerekend, en legde de betwisting voor aan de rechtbank. Nadat het hof van beroep te Antwerpen zich in het voordeel van de belastingplichtige uitgesproken had, wou de Administratie een voorziening in cassatie instellen. Zij diende daartoe een verzoekschrift in. Aangezien zij ervan uitging dat het hier om een betwisting betreffende de toepassing van een belastingwet ging, ondertekende zij het verzoekschrift zelf.

Maar dat was niet naar de zin van de belastingplichtige. Die wierp op dat het verzoekschrift 'onontvankelijk' was, omdat het geschil geen betrekking zou hebben op de toepassing van een belastingwet, en derhalve de ondertekening door een cassatieadvocaat vereist was. En

het Hof van Cassatie gaf de belastingplichtige gelijk. Een "belasting [is] een verplichte heffing, eigenmachtig door de Staat of een andere publiekrechtelijke rechtspersoon gedaan, op de financiële middelen van personen om ze voor diensten van openbaar nut te gebruiken". De "regularisatieheffing [is] geen belasting maar een som die specifiek gestort wordt met een welbepaald doel, namelijk het verkrijgen van fiscale en strafrechtelijke immuniteit voor de geregulariseerde bedragen". Het hof besluit : "Geschillen over een regularisatieheffing en de bijhorende boete zijn [...] geen geschillen over de toepassing van een belastingwet". Met als gevolg, dat het arrest van het Hof van Beroep te Antwerpen (dat in het voordeel van de belastingplichtige oordeelde) definitief en onherroepelijk is.

<i>Auteur(-s):</i>	<i>Jan Van Dyck</i>
<i>Publicatie:</i>	<i>Fiscoloog, nr. 1712</i>
<i>Rechtbank/ Hof:</i>	<i>Hof van Cassatie (F.18.0083.N)</i>
<i>Uitspraak dd.:</i>	<i>25 juni 2021</i>
<i>Art./ Wetboek:</i>	<i>o.a. art. 378 &amp; 379 WIB 1992 &amp; art. 93 WBTW</i>

### **Tax shelter sluit aanleggen liquidatiereserve (op termijn) niet uit**

De tax shelter voor de filmindustrie komt er sinds de hervorming van 2014 op neer, dat een vennootschap die in een kwalificerend filmproject investeert, haar voordeel haalt uit het feit dat de belastingbesparing die zij realiseert, hoger is dan het geïnvesteerde bedrag. Neem bv. een vennootschap die 100 EUR investeert in een kwalificerend audiovisueel werk. In ruil daarvoor wordt haar belastbare winst vrijgesteld ten belope van een bedrag gelijk aan 421% van het in de film geïnvesteerde bedrag. Die vrijstelling levert haar een belastingbesparing op van  $(421 \times 25\% =) 105,25$  EUR; minus de 100 EUR geïnvesteerd bedrag = 5,25 EUR. De vrijstelling wordt in twee stappen toegekend. In een eerste fase is er slechts sprake van een voorlopige vrijstelling. Daartoe is vereist dat de vrijgestelde winst "op een afzonderlijke rekening van de balans geboekt [wordt] en [er geboekt] blijft", en "niet tot grondslag dient voor de berekening van enige beloning of toekenning". In een tweede fase wordt de vrijstelling "definitief". Voor de definitieve vrijstelling is vereist dat de FOD Financiën het vereiste attest binnen de daartoe gestelde termijn aflevert; uiterlijk op 31 december van het vierde jaar volgend op het jaar waarin de raamovereenkomst in verband met het audiovisueel werk werd getekend.

Een onlangs op Fisconetplus gepubliceerd vonnis van de Rechtbank van Eerste Aanleg te Bergen bevestigt dat de winst die in een bepaald belastbaar tijdperk gereserveerd wordt in het kader van de tax shelter voor de filmindustrie, niet tegelijk kan dienen om voor hetzelfde jaar een liquidatiereserve aan te leggen. Maar dit betekent niet dat die winst zonder meer uitgesloten is van de regeling inzake de liquidatiereserve. Zodra de vrijstelling in het kader van de tax shelter definitief verworven is, kan de betreffende winst op dat moment alsnog gebruikt worden voor het aanleggen van een liquidatiereserve, althans als de boekingswijze wordt gevolgd die de Commissie voor Boekhoudkundige Normen (CBN) daartoe aanbevolen heeft.

*Auteur(-s):* Jan Van Dyck  
*Publicatie:* Fiscooloog, nr. 1714  
*Rechtbank/ Hof:* Rechtbank van Eerste Aanleg, Bergen  
*Uitspraak dd.:* 27 oktober 2020  
*Art./ wetboek:* art. 194ter, WIB 1992

### **Onjuiste boekhoudkundige waardering vormt een materiële vergissing**

Een belastingplichtige, actief in de diamantsector, had in 2008 diamanten in pand gekregen van een koper als waarborg voor de betaling van een verkoopprijs. De belastingplichtige had deze goederen opgenomen in haar balans, en dit zowel op de actiefzijde (als voorraad) als op de passiefzijde (als schuld aan de pandgever). De initiële verwerking van de goederen in de balans had zo geen impact op het resultaat van de belastingplichtige. Uit een waardering door een expert bleek nadien dat de marktwaarde van de pandgoederen beduidend lager was dan de boekwaarde. De belastingplichtige corrigeerde de boekwaarde op de passiefzijde van de balans (schuld), maar niet de boekwaarde op de actiefzijde (voorraad). De asymmetrische herwaardering had zo plots een boekhoudkundige opbrengst tot gevolg. In bezwaar tegen de aanslag op basis van de eigen aangifte opperde de belastingplichtige dat de aanslag rekening moest houden met de verbeterde jaarrekening. Die voerde ook een correctie van de boekwaarde door op de actiefzijde, zodat zowel de initiële boeking als de latere herwaardering van de pandgoederen geen impact hadden op het resultaat (omdat de waarde van de pandgoederen zowel op de actiefzijde als op de passiefzijde wordt aangepast).

De Administratie weigerde de correctie fiscaal te aanvaarden, voornamelijk gesteund op het argument dat de pandgoederen geen eigendom waren van de belastingplichtige en dus nooit in voorraad geboekt mochten worden (schending van de boekhoudwetgeving). Het Hof van Beroep te Brussel volgt dat argument niet. De pandgoederen waren immers reeds opgenomen in de oorspronkelijke jaarrekening die de basis vormde van de fiscale aangifte en de initiële aanslag, en die aangifte was door de fiscus niet betwist (bv. door een aanvullende aanslag te vestigen via de rectificatieprocedure). Het Hof van Beroep vervolgt dat de belasting maar verschuldigd is in overeenstemming met de werkelijkheid.

Het Brusselse hof van beroep laat er verder geen twijfel over bestaan dat het niet boeken van de bewezen waardevermindering kwalificeert als een materiële vergissing. Het hof spreekt ook van een 'vergissing in feite' en van een 'dwaling in feite'. Een dergelijke fout heeft inderdaad betrekking op feitelijke gegevens (de waarde van de voorraad) en is het gevolg van onoplettendheid, onachtzaamheid of een vergetelheid vanwege de belastingplichtige en niet van een weloverwogen beslissing.

*Auteur(-s):* Samuel Vanthienen  
*Publicatie:* Fiscooloog, nr. 1714  
*Rechtbank/ Hof:* Hof van Beroep, Brussel (2016/AF/173)  
*Uitspraak dd.:* 2 februari 2021

**Eerbiediging beroepsgeheim kan men ook achteraf nog afdwingen**

De vertrouwelijkheid van briefwisseling of correspondentie tussen een raadsman en zijn cliënt is een universele hoeksteen binnen de advocatuur, in alle uithoeken van de wereld. In België en Frankrijk valt dit concept onder de brede noemer van het (strafrechtelijk betugelde) beroepsgeheim.

Het Antwerpse Hof van Beroep bevestigt het cruciale belang van het beroepsgeheim van de advocaat, en de centrale rol die de stafhouder van de balie speelt bij het vrijwaren ervan. Die moet de door de fiscus gekopieerde of meegenomen stukken en data filteren, d.w.z. nagaan of er niets bijzit dat een schending van het beroepsgeheim zou inhouden als de fiscus er kennis van krijgt. Dat moet bovendien ook nog achteraf kunnen gebeuren, als de gegevens al in het bezit zijn van de fiscus. In casu verkrijgt de belastingplichtige, die pas achteraf te weten kwam dat de fiscus o.m. vertrouwelijke e-mails met zijn advocaat gekopieerd had bij een visitatie, via een procedure in kort geding, dat de fiscus alle gekopieerde data via een sekwester moet afstaan aan de stafhouder.

Uit de inzage van het dossier bleek dat de fiscus expliciet vertrouwelijke briefwisseling tussen advocaat en cliënt in een proces-verbaal had opgenomen. Op het verzoek van de belastingplichtigen (echtpaar) om het fiscale dossier te zuiveren van de door het beroepsgeheim beschermde documentatie, ging de fiscus niet in. Vervolgens ging het echtpaar over tot dagvaarding in kort geding. Het koppel verzocht een sekwester aan te stellen voor de bewaring van de verschillende bestanden en kopieën daarvan, waarna die aan de stafhouder van de balie van de provincie Antwerpen zouden worden voorgelegd zodat die kon instaan voor de naleving en handhaving van het beroepsgeheim tussen cliënt en advocaat. Zowel in eerste aanleg als in hoger beroep werd geoordeeld dat de vordering van het echtpaar gegrond was, en werd een gerechtsdeurwaarder als gerechtelijk sekwester aangesteld voor de bewaring van al het e-mailverkeer dat was verstuurd en ontvangen door de bestuurder, alsook alle documentatie die in het bezit was gekomen van de fiscus. De sekwester zou de ontvangen bestanden op zijn beurt ter beschikking stellen van de stafhouder van de balie van de provincie Antwerpen.

<i>Auteur(-s):</i>	<i>Stéphanie Cassimon</i>
<i>Publicatie:</i>	<i>Fiscale Actualiteit, nr. 2021/30</i>
<i>Rechtbank/ Hof:</i>	<i>Hof van Beroep, Antwerpen (2021/RK/6)</i>
<i>Uitspraak dd.:</i>	<i>7 september 2021</i>

**Gegevensbeschermingsautoriteit haalt fiscus uit zijn ivoren toren**

De Algemene Verordening Gegevensbescherming (AVG of in het Engels GDPR: General Data Protection Regulation) beschermt natuurlijke personen tegen het ongeoorloofde gebruik van hun persoonsgegevens. Zo heeft de betrokkene wiens persoonsgegevens worden verwerkt, recht op o.a. informatie over het doel van de verwerking en inzage in de verwerking. Hij heeft ook het recht om de verwerking van onjuiste persoonsgegevens te laten rechtzetten (rectificatie) en eventueel de verwerking te laten beperken. Als de betrokkene daarover



geen gehoor krijgt bij de verwerkingsverantwoordelijke, kan hij eventueel een klacht indienen bij de Gegevensbeschermingsautoriteit (GBA).

Die heeft nu de fiscus berispt omdat die niet inging op het verzoek tot informatie, inzage, rectificatie en beperking tot verwerking van persoonsgegevens van een Luxemburgse fiduciaire. De fiscus had de fiduciaire afgeschilderd als stroman t.a.v. haar Belgische klanten, ondanks diens volstrekt legitieme bestaan en functioneren. De verwijzing naar het vermeende stromanschap gebruikte de fiscus als aanwijzing van belastingontduiking in hoofde van diverse Belgische klanten om in hunnen hoofde de onderzoeks- en aanslagtermijnen uit te breiden. De geschillenkamer van de GBA uitte ernstige bedenkingen bij de werkwijze van de fiscus en wees op diens voorbeeldfunctie.

*Auteur(-s):* Gerd Goyvaerts & Christophe Dillen  
*Publicatie:* Fiscale Actualiteit, nr. 2021/30  
*Bron:* [www.gegevensbeschermingsautoriteit.be/publications](http://www.gegevensbeschermingsautoriteit.be/publications)  
→ beslissing nr. 66-2021  
*Art./ Wetboek:* art. 14-16 & 18 AVG

### III. RECHTSLEER

#### Historisch wereldwijd akkoord: winstbelasting in land van consumptie en minimumbelasting van 15% of hoger

Sinds de goedkeuring van de 15 BEPS-rapporten in 2015 (BEPS = Base Erosion and Profit Shifting) zijn tal van landen aan de slag gegaan om de standaarden en aanbevelingen te implementeren. Vooral de EU toont zich de beste leerling van de klas. De uitwisseling van rulings en landenrapporten werd geregeld via de amendering van de DAC-richtlijn. De ATAD-richtlijn verplichtte België om BEPS-acties zoals de interestaftrekbeperking in functie van de EBITDA (Earnings Before Interest, Taxes, Depreciation and Amortization), de regels tot voorkoming van hybride mismatches en een CFC-regel te implementeren. De aanpassingen aan de bestaande dubbelbelastingverdragen via het multilaterale instrument zijn intussen op kruissnelheid gekomen, nu meer dan 40 van de Belgische verdragspartners het reeds hebben geratificeerd.

Begin juli 2021 hebben meer dan 130 landen een akkoord bereikt over een herziening van het internationale belastingstelsel. Dat is op zich al een huzarenstukje. De OESO en de G20 willen het ijzer smeden nu het heet is. Nadat eind dit jaar de losse eindjes zijn afgewerkt, zou in de loop van 2022 modelwetgeving worden uitgeschreven en een multilateraal verdrag ter ondertekening voorliggen. De ambitie is om het hele pakket in 2023 in werking te laten treden. Ook al hebben de maatregelen alleen directe gevolgen voor zeer grote (pillar 1) tot grote multinationals (pillar 2), de onrechtstreekse impact zal allicht signifikanter zijn. De meeste landen met lage belastingen zullen die verhogen om te voorkomen dat andere

landen over ‘hun’ winsten bijheffen tot aan het tarief van de minimumtaks. Landen zullen ook te grote dualiteit en incoherentie in de vennootschapsbelasting willen vermijden, wat kan leiden tot een trickle down van elementen van pillar 1 en 2 naar KMO's. En grensoverschrijdende ondernemingen evenals advieskantoren zullen de traditionele fiscale planning moeten gaan heroriënteren. Fiscale arbitrage zal zich in de toekomst immers binnen smallere bandbreedtes afspelen.

*Auteur(-s):*

*Tom Jansen*

*Publicatie:*

*Fiscale Actualiteit, nr. 2021/28*