



IDEFISC®

Juridische nieuwsbrief: verschijnt driemaandelijks

© IDEFISC Internationale vereniging met wetenschappelijk doel - Nummer : 81 - Afgiffekantoor: Brussel V - december 2012 - info@idefisc.be

Berenklauw

En nog belastingen!

België, dat sinds enkele jaren permanent tot één van de drie meest belaste landen behoort, heeft een regering die voor de derde keer in één jaar tijd de effecten van de crisis denkt op te lossen door... de belastingen te verhogen!

Opnieuw zijn het de ondernemingen en de spaarders die de belangrijkste slachtoffers zullen zijn van de overheidsmaatregelen.

De ondernemingen zullen een nieuwe kost van notionele intresten en een absurde belasting van 0,4% op de meerwaarde op aandelen ondergaan. Het systeem van de notionele intresten is zonder twijfel ver van ideaal en het was beter geweest om het belastingtarief voor bedrijven op lineaire wijze te verminderen toen

ze werden ingevoerd, zoals men in de meeste andere Europese landen doet. Het gevolg is dat België vandaag een belastingtarief voor bedrijven heeft die het hoogst is in gans Europa en dat de notionele intresten bovendien minder en minder aantrekkelijk zijn.

Wat de spaarders betreft, zal het belastingtarief op bijna het geheel van hun inkomsten naar 25% stijgen, wat een percentage is dat hoger is dan dat van meer dan de helft van de landen van de Europese Unie. Het is dus verkeerd om te zeggen dat België een fiscaal paradijs is voor roerende inkomsten. Men moet trouwens de relevantie in vraag stellen van het argument dat bestaat uit het vergelijken van het tarief van roerende voorheffing, nu 25%, met het tarief dat geheven wordt op

de beroepsinkomsten, dat zeker hoger is.

Daarbij wordt vergeten dat bijna het geheel van de inkomsten uit het vermogen op vandaag puur fictief zijn. De spaarders wiens het inkomen het inflatiepercentage, dat nu 2,5% is, bereikt, zijn uitzonderlijk. Diegene die 2% aan intresten krijgt, verliest dus elk jaar geld, maar is toch belast op een inkomen dat puur nominaal is.

Het is in werkelijkheid het vermogen zelf dat door het publieke beleid van financiële repressie (door inflatie) en fiscale repressie (door belasting) wordt aangetast.



Thierry AFSCRIFT

**De associatie Afschrift werd verkozen als
"Tax law firm of the year" bij de Belgian Legal Awards van 2012**

Berenklauw

Bedrieglijke reclame

Op het ogenblik dat we publiceren, weten we dat de overheid een “*nieuwe fiscale amnestie*” heeft aangekondigd voor het jaar 2013.

De waarheid is dat er sinds een wet van 2007 een permanent systeem van fiscale regularisatie bestaat, dat ook een strafrechtelijke amnestie met zich meebrengt, dit onder bepaalde voorwaarden.

Het is dus niet nodig om een nieuw systeem van fiscale amnestie te creëren. We kunnen hoogstens rechtvaardigen dat enkele voorwaarden van het redelijk strikte systeem tijdelijk versoepeld worden.

Wat de overheid voorstelt, is in werkelijkheid geen “*nieuwe fiscale amnestie*”, maar de afschaffing, zeker vóór het einde van 2013, van de bestaande fiscale amnestie en een zeer gevoelige verzwaring van de tarieven tegen dewelke een regularisatie tegenwoordig voor het jaar 2013 mogelijk is.

Eigenaardige communicatiemethode die erin bestaat het tegenovergestelde te zeggen van hetgeen men doet...

Het is nog meer verwonderlijk dat het actuele systeem van fiscale amnestie, zonder al te veel moeite, belangrijke inkomsten opbrengt voor de Staat en dat deze, zeker in 2014, voorgoed zullen verdwijnen, zonder enige garantie dat het in het budget voor 2013 verwachte rendement wordt behaald.

Sommaire

En nog belastingen!	1
Europa pleit voor een bepaalde fiscale concurrentie	4
Een fout in de jaarrekening corrigeren: Ja, maar is het tegenstelbaar aan de belastingdienst?	5
De BTW en de dienstverlening gerelateerd aan de onroerende verhuring	7
Belastingvermindering en vrijheid van vestiging	8
Wordt het criterium van de territorialiteit verbonden aan de toekenning van de aftrek voor risicokapitaal ineffectief?	9
Schadevergoeding onder opschortende voorwaarde: wanneer moet u boeken?	11
Het nieuwe wetsontwerp tot wijziging van het BTW-wetboek en de groeiende complexiteit van het werk van de boekhouding	12
De hervorming van het regime van herbelegging: Opeenvolgende problemen	14
De problematiek van het BTW-tarief dat van toepassing is voor zowel de gedrukte als de digitale pers	16
Investeerders op zoek naar zon: de status van niet-gebruikelijke resident in Portugal	17
Europa beschouwt het fiscale regime dat in België voor de buitenlandse investeringsmaatschappijen wordt toegepast als discriminerend	19

Europa pleit voor een bepaalde fiscale concurrentie

In de afgelopen weken hebben de journalisten dit echt tot de op de draad uitgezocht en de meeste politici hebben niet nagelaten om meestal fel, en met het oog op de verkiezingen, te reageren. Het was te verwachten dat Europa op een bepaald ogenblik ook zou geïnterpelleerd worden over de kwestie van fiscale concurrentie.

Zo, voor wat betreft de vermoedens rond de aanvraag van de Belgische nationaliteit door een Franse miljardair, alsook over het feit dat een dergelijke stap kan gemotiveerd zijn door fiscale motieven, heeft de Europese commissaris die bevoegd is voor fiscaliteit laten weten dat zijn diensten “*de Belgische wetgeving onderzocht hadden*”.

Ze hebben er echter uit besloten dat zij “*iedereen (fiscaal) op dezelfde manier worden behandeld*”, “*of zij nu Belg zijn of buitenlands*”. Geen enkele klacht over een mogelijk discriminerend draagvlak van de Belgische wetgeving is daarom aan de orde.

Over het bredere onderwerp van fiscale concurrentie in Europa, “*zijn wij van mening dat we moeten strijden tegen de schadelijke fiscale concurrentie*”, heeft de Europese commissaris verklaard. Maar, heeft hij toegevoegd en benadrukt, “*wij denken dat een zekere mate van lo-*

yale concurrentie in termen van (belastingtarief) ook gezond kan zijn, door ervoor te zorgen dat de Staten niet proberen om al hun budgettaire problemen alleen maar door belastingverhogingen op te lossen”.

Het is inderdaad te eenvoudig om terug te grijpen naar overdreven belastingen en deze te hekelen die geneigd zouden zijn om eraan te ontsnappen, zonder een systeem dat bewijst inefficiënt te zijn, in vraag te stellen.

Een bevinding is nochtans nodig: er is geen fiscale planning zonder reden. Het is legitiem voor de belastingbetaler die van mening is dat zijn fiscaal dossier te zwaar is, om een bescherming van zijn patrimonium na te streven. Wat kan je hem kwalijk nemen? Dat is slechts het symptoom en de remedie voor een fiscaal beleid dat hij voornamelijk als confiscatoir beoordeelt.

De belastingbetaler kan blij zijn dat een dergelijk standpunt op Europees niveau wordt aangenomen. Het is trouwens slechts de weerspiegeling van de rechtspraak van het Europese Hof van Justitie, die de Staten er herhaaldelijk op gewezen heeft dat het onderzoek van fiscale inkomsten slechts als een dwingende reden van algemeen belang kan beschouwd worden, die kan ingeroepen worden ter rechtvaardiging van een maatregel die in principe in strijd is met een fundamentele vrijheid, zoals de vrijheid van vestiging en het vrije verkeer van personen en kapitaal bin-

nen de Unie. Diezelfde rechtspraak erkent trouwens ook het principe van vrije keuze van de minst opgelegde manier.

Ten slotte kan men ook opmerken dat de Europese Commissie zich ertoe verbonden heeft om voorstellen te maken nog voor “*het einde van het jaar*” om te strijden tegen belastingparadijzen en belastingontduiking, hierbij referentie makend aan het debat over de Rubiakkoorden dat momenteel plaats heeft tussen de verschillende Europese Staten.

Wij zullen u uiteraard op de hoogte houden over dit onderwerp.



Nicolas THEMELIN

“

Het is inderdaad te eenvoudig om terug te grijpen naar overdreven belastingen en deze te hekelen die geneigd zouden zijn om eraan te ontsnappen, zonder een systeem dat bewijst inefficiënt te zijn, in vraag te stellen.

Een bevinding is nochtans nodig: er is geen fiscale planning zonder reden. Het is legitiem voor de belastingbetaler die van mening is dat zijn fiscaal dossier te zwaar is, om een bescherming van zijn patrimonium na te streven. Wat kan je hem kwalijk nemen? Dat is slechts het symptoom en de remedie voor een fiscaal beleid dat hij voornamelijk als confiscatoir beoordeelt.

”

Een fout in de jaarrekening corrigeren: Ja, maar is het tegenstelbaar aan de belastingdienst?

De normale procedure voor de neerlegging van jaarrekeningen van een commerciële of burgerlijke onderneming vereist dat deze jaarrekeningen worden opgesteld, aan de algemene vergadering worden voorgelegd en door deze worden goedgekeurd.

De jaarrekeningen worden daarna neergelegd bij de Nationale Bank van België, voor publicatie, waardoor ze tegenstelbaar worden aan derden, met inbegrip van de fiscale administratie die daardoor, in principe, gehouden is de inhoud van de jaarrekening te respecteren voor het vastleggen van belastingen, behalve natuurlijk als zij materiaal terugvindt om de fiscale situatie van de onderneming te rectificeren, of de hypothese van een afwijzing van de boekhouding een eventueel niet overtuigend karakter in aanmerking nemend.

De onderneming zelf is ook gebonden de inhoud van haar eigen rekeningen te respecteren.

Het boekhoudrecht laat haar echter toe om fouten in de jaarrekeningen te rectificeren volgens een eenvoudige

procedure: het is voldoende om nieuwe jaarrekeningen die de fout herstelt, aan de algemene vergadering voor te leggen, en, indien de algemene vergadering die goedkeurt, om deze rekeningen bij de Nationale Bank van België neer te leggen, voor een rechtzettende publicatie.

Het gebeurt dat deze aanpassing van de jaarrekeningen een fiscale impact heeft, in dat geval moet de onderneming een nieuwe fiscale aangifte indienen voor het belastbare boekjaar waarop de rectificatie van de jaarrekening betrekking heeft (en eventueel, voor alle toekomstige boekjaren als deze beïnvloed worden door deze aanpassing; we denken bijvoorbeeld aan het corrigeren van een fout in de door de onderneming uitgevoerde afschrijvingen).

In principe zijn deze nieuwe jaarrekeningen ook altijd tegenstelbaar aan de fiscale administratie, maarniet in alle gevallen.

Wat altijd toegestaan is, is om boekhoudkundige fouten (die eventueel, maar niet noodzakelijkerwijs, een invloed hebben op fiscaal niveau) te corrigeren. De boekhouding moet inderdaad de werkelijkheid van het patrimonium van de onderneming weerspiegelen; het principe van de weergave van het getrouw beeld laat dus toe dat elke boekhoudkundige fout kan gecorrigeerd worden.

Maar nog moet het zeker gaan om ... een fout.

Er mag inderdaad geen sprake zijn

van het manipuleren van de sociale balans met het oog op het toekennen van een fiscaal voordeel aan de onderneming, wat de onderneming bijvoorbeeld zou kunnen leiden tot het niet betalen van een belasting die zou verschuldigd zijn indien de jaarrekeningen correct werden opgesteld. De onderneming zit dan in een situatie waarin zij valse jaarrekeningen opstelt (wat strafrechtelijk verwerpelijk is), die ze daarna vermomt als boekhoudkundige fout.

De moeilijkheid ligt dus in de noodzaak om de “echte boekhoudkundige fouten” te onderscheiden van “fiscale regelingen a posteriori”, wat een schending van de wet inhoudt.

De Rechtbank van Eerste Aanleg van Namen heeft onlangs, in mei 2012, een vonnis geveld die verdient om onderlijnd te worden, en die beslist dat: *“de belasting is verschuldigd of niet: als een belastingplichtige zich vergist in een aangifte of het nu, in feite is of in rechte, door te overdrijven in zijn belastbare basis of door te vergeten een voordeel op te eisen waarop hij recht heeft, niks kan rechtvaardigen om hem de mogelijkheid te ontnemen om een rectificatie te bekomen. Het is een grondbeginsel dat een fout nooit de rekening maakt”*.

Het Hof heeft in dit geval geoordeeld dat als de administratie de onjuiste aangiftes kon corrigeren, de belastingplichtige dat ook moest kunnen, en ze heeft dus de ingeroepen belastingvermindering bevolen. Maar het was heel duidelijk dat het om een manifeste boekhoudkundige

“

De rechter zal zich baseren op een aantal feiten, om te beslissen of een normaal gesproken verstandige en ijverige onderneming deze fout ook kan maken, en geen enkele opzettelijk element kan gevonden worden.

In geval van twijfel, moet het principe volgens hetwelke de fiscale wet restrictief moet geïnterpreteerd worden, van toepassing, in het voordeel van de belastingplichtige met betrekking tot het bestaan van een fout begaan te goeder trouw door de onderneming.

”

fout ging en niet om een opzettelijke daad van de onderneming, of een opzettelijke keuze van beheer.

De onderneming kan de financiële verantwoordelijkheid van een keuze van beheer dat zij uitoefent, inderdaad toedragen aan de Belgische staat, onder de vorm van een vermindering van de verschuldigde belasting, en op dewelke zij later zou willen terugkomen, aangezien een andere fiscale piste zou kunnen aangenomen worden, via een minder dure hypothese.

De materiële fout die het Wetboek van Venootschappen erkent als grond voor rectificatie van de jaarrekeningen mag dus niet verward worden met de bekendmaking van een beslissing van een administratief orgaan of van de algemene vergadering: inzake fiscaliteit moet de onderneming de gevolgen van haar

beslissingen dragen, maar niet haar fouten.

Het moet uiteraard ook zo zijn dat deze fout te goeder trouw gemaakt werd (het is inderdaad zo dat als een fout te kwader trouw gemaakt werd, dit onvermijdelijk neerkomt op het maken van een beheerkeuze, op een vrijwillige en bewuste manier).

De rechtspraak is relatief strikt in haar beoordeling van het begrip van fout.

Het belangrijkste is het onderscheid te maken tussen hetgeen het gevolg kan zijn van een weldoordachte beslissing van de onderneming en hetgeen dat niet kan zijn.

Een lijn die volgens ons moet getrokken worden, is dat de onderneming kan niet worden beschouwd alsof het de beslissing heeft genomen om een situatie te behouden die niet conform is met de materiële feiten zoals deze door de onderneming werden beleefd.

Bijvoorbeeld, de onderneming kan niet “beslissen” om onder de vorderingen of schulden op de rekening-courant, vorderingen of schulden die onbestaande zijn geworden omdat ze terugbetaald werden, te behouden. Dergelijke beslissing zou indruisen tegen de materiële feiten

Als de schuld terugbetaald werd, zal het feit deze te behouden in rekening-courant in de boeken van de onderneming slechts een materiële fout kunnen zijn, vanaf het ogenblik

dat de onderneming in de mogelijkheid verkeert om haar terugbetaling aan te tonen.

Op dezelfde manier zou een onderneming redelijkerwijze kunnen beslissen om een bedrag aan belastingen te onderwerpen door het op te nemen in haar omzetcijfer, terwijl dat dit onderdeel van haar omzetcijfer, wettelijk gezien, niet belastbaar is (bijvoorbeeld, een meerwaarde op aandelen, of een eenvoudig geacordeerde meerwaarde, die per ongeluk in belastbare basis werden aangegeven).

Niettemin volstaat het enige feit dat de onderneming niet genoten heeft van een fiscaal voordeel dat aan dat soort inkomsten en uitgaven wordt toegekend, niet om aan te tonen dat zij echt een fout heeft begaan door niet correct de inkomsten of de overeenkomstige lasten aan te geven.

De rechter zal zich baseren op een aantal feiten, om te beslissen of een normaal gesproken verstandige en ijverige onderneming deze fout ook kan maken, en geen enkele opzettelijk element kan gevonden worden.

In geval van twijfel, moet het principe volgens hetwelke de fiscale wet restrictief moet geïnterpreteerd worden, van toepassing, in het voordeel van de belastingplichtige met betrekking tot het bestaan van een fout begaan te goeder trouw door de onderneming.



Séverine SEGIER

De BTW en de dienstverlening gerelateerd aan de onroerende verhuuring

Inzake de onroerende fiscaliteit heeft het Europese Hof van Justitie heeft op 27 september 2012 een interessant arrest gevelde over de BTW-regeling voor het verlenen van diensten in verband met de verhuur van commerciële oppervlakten (zaak C-392/11).

De feiten die aanleiding geven tot deze zaak zijn de volgende. FFW is een advocatenkantoor dat in Londen kantoren heeft gehuurd. De huurovereenkomst bepaalt dat de lokalen gehuurd zijn tegen de betaling van drie soorten vergoedingen die respectievelijk overeenkomen met (i) de bezetting van de lokalen, (ii) de bijdrage van FFW in de kosten voor de verzekering van het gebouw en (iii) het verlenen van diensten die, volgens het huurcontract, verplicht door de verhuurder verleend worden.

Deze diensten omvatten onder meer het aanleveren van water, verwarming in het gehele gebouw, de herstellingen aan structuren en machines van het gebouw (in het bijzonder de liften), het reinigen van de gemeenschappelijke delen, alsook de bewaking van het gebouw.

Het huurcontract bepaalt dat, in

dien de huurder deze drie types van vergoedingen niet betaalt, de verhuurder het contract kan opzeggen.

In dergelijke omstandigheden moet men de vraag stellen of de onroerende verhuuring en het verlenen van diensten verbonden aan deze verhuuring, moeten geanalyseerd worden als zouden ze een unieke prestatie vormen, volledig vrijgesteld van BTW, of als meerdere onafhankelijke prestaties die afzonderlijk gewaardeerd worden voor wat betreft hun onderwerping aan de BTW.

Volgens het Hof is het aan de rechtbank naar dewelke de zaak werd verwezen, om te bepalen of, in de specifieke omstandigheden van de zaak, de betrokken transacties zodanig verbonden zijn dat ze moeten beschouwd worden als zouden ze een unieke prestatie van onroerende verhuuring vormen. Niettemin geeft het Hof hiervoor waardevolle elementen van interpretatie.

“ *Deze nieuwe rechtspraak benadrukt alle aandacht die moet worden gegeven aan het opstellen van huurovereenkomsten voor onroerende goederen, ten einde zich te verzekeren van het voordeel van het vooropgestelde fiscale regime.* ”

Dus, met het oog op dit onderzoek kan de inhoud van een huurovereenkomst een belangrijke aanwijzing bevatten voor wat betreft de appreciatie van het unieke karakter van de prestatie. In dit verband vestigt het Hof er de aandacht op dat de economische reden voor de afsluiting van de overeenkomst niet alleen het verkrijgen van het recht om de betrokken plaatsen te bezetten is, maar het verkrijgen, door de huurder, van een geheel van prestaties van diensten. Zo duidt de huurovereenkomst in dit geval een unieke prestatie aan, overeengekomen tussen de verhuurder en de huurder.

Volgens het Hof vormt de mogelijkheid die aan de verhuurder in de huurovereenkomst wordt gegeven om deze op te zeggen, indien de huurder de huurlasten niet betaalt, een aanwijzing die in het voordeel van het bestaan van een unieke prestatie pleit.

Het Hof is bovendien van mening dat zowel de onroerende verhuuring als de prestaties van diensten die hieraan verbonden zijn, objectief zo'n prestatie kunnen vormen. Inderdaad, het verkrijgen van de desbetreffende prestaties zou niet kunnen gezien worden als een einde makend op zich voor een gemiddelde huurder van lokalen, zoals deze in kwestie, maar vormt eerder de manier om in de beste omstandigheden te profiteren van de belangrijkste prestatie, zijnde de verhuuring van commerciële oppervlakten.

Aan de andere kant laat de situatie waarin de prestaties van diensten door een derde zouden kunnen verleend worden, eerder dan door de verhuurder zelf, niet toe om de besluiten dat deze geen unieke prestatie kunnen vormen, in het geval van deze zaak.

Deze nieuwe rechtspraak benadrukt alle aandacht die moet worden gegeven aan het opstellen van huurovereenkomsten voor onroerende goederen, teneinde zich te verzekeren van het voordeel van het vooropgestelde fiscale regime.



Nicolas THEMELIN

Belastingvermindering en vrijheid van vestiging

Het Hof van Justitie van de Europese Unie heeft zich op 6 september 2012 uitgesproken over de wettelijkheid van een fiscale wetgeving die een voorwaarde van fiscale verblijfsperiode oplegt, teneinde een belastingvermindering te verkrijgen (*aff. C-380/11, DIVI*).

De Luxemburgse wetgeving voorziet een directe vermogensbelasting voor vennootschappen waarvan de maatschappelijke zetel gevestigd is in Luxemburg.

Ondertussen kan een vermindering op de vermogensbelasting toegekend worden op voorwaarde dat de vennootschappen zich verbinden tot het inschrijven van een reserve op hun balans. Die reserve moet daarna gedurende vijf opeenvolgende aanslagjaren behouden blijven.

De vennootschap DADV had tot 2006 haar maatschappelijke zetel in Luxemburg, vooraleer deze naar Italië werd overgebracht.

Deze vennootschap had van het regime van vermindering op de vermogensbelasting genoten, zoals voorzien door het Luxemburgse recht.

Daarna werd de vennootschap

DADV gefuseerd door overname door de Italiaanse vennootschap DIVI.

De vennootschap DIVI vroeg toen de toepassing van de belastingvermindering aan voor de periode tijdens dewelke DADV onderworpen was aan de Luxemburgse belasting. Deze aanvraag werd geweigerd, op grond van het feit dat de belastingplichtige die de belastingvermindering aanvroeg, overeenkomstig het Luxemburgse recht, in Luxemburg moet gevestigd zijn op het ogenblik dat hij de reserve gevormd heeft en dat hij daar moet blijven gedurende de termijn dat die reserve moet behouden worden, zijnde vijf opeenvolgende aanslagjaren. Deze periode werd niet volledig gerespecteerd door DADV.

Indien DADV echter haar maatschappelijke zetel in Luxemburg had behouden, zou zij verder van de belastingvermindering kunnen genieten hebben.

De Luxemburgse wetgeving doet het genot van de belastingvermindering op die manier afhangen van de verplichting voor de vennootschap om gedurende een periode van vijf jaar onderworpen te blijven aan deze belasting.

Hierover werd een prejudiciële vraag gesteld aan het Hof van Justitie van de Europese Unie teneinde te weten te komen of de Luxemburgse wetgeving in kwestie niet in strijd was met artikel 49 van het

Het Hof heeft beslist dat er weldegelijk, in deze omstandigheden, een schending is van het Verdrag door het Groothertogdom. Zij duidt erop dat een vennootschap naar Luxemburgs recht, die haar zetel tijdens de periode van vijf jaar volgend op het aanslagjaar, tijdens dewelke zij van de belastingvermindering heeft genoten, verplaatst buiten deze Staat, onderworpen is aan een ongunstige behandeling in vergelijking met een vennootschap die haar maatschappelijke zetel in Luxemburg houdt.

Verdrag van vrijheid van vestiging.

Het Hof heeft beslist dat er weldegelijk, in deze omstandigheden, een schending is van het Verdrag door het Groothertogdom. Zij duidt erop dat een vennootschap naar Luxemburgs recht, die haar zetel tijdens de periode van vijf jaar volgend op het aanslagjaar, tijdens dewelke zij van de belastingvermindering heeft genoten, verplaatst buiten deze Staat, onderworpen is aan een ongunstige behandeling in vergelijking met een vennootschap die haar maatschappelijke zetel in Luxemburg houdt.

De verplaatsing van de maatschappelijke zetel buiten Luxemburg tijdens deze periode van vijf jaar brengt de onmiddellijke intrekking van het genot van de belastingvermindering met zich mee, wat een

verschil in behandeling inhoudt in vergelijking met de vennootschappen die hun zetel op het Luxemburgs grondgebied behouden.

Het Hof verwerpt de argumenten van de Luxemburgse overheid en is van mening dat dit verschil in behandeling niet kan verklaard worden noch door een verschil van objectieve situatie, noch door de vereiste van evenredige verdeling van de belastingkracht tussen de Lidstaten. Dergelijke restrictie van de vrijheid van vestiging zou ook niet kunnen gerechtvaardigd worden door de noodzaak om de coherentie van het nationale fiscale regime te garanderen of door imperatieve redenen van algemeen belang.

Het Hof besluit daaruit dat artikel 49 van het Verdrag zich tegen de reglementering van een Lidstaat uitspreekt, volgens dewelke de toekenning van een vermindering op de vermogensbelasting onderhevig is aan de voorwaarde om onderworpen te blijven aan deze belasting gedurende de vijf opeenvolgende aanslagjaren.

Dit arrest wordt verklaard door het feit dat het Luxemburgse recht de verplaatsing van de maatschappelijke zetel buiten Luxemburg minder aantrekkelijk maakte. Luxemburg zal bijgevolg haar wetgeving ter zake moeten herzien teneinde het Europees Verdrag te respecteren.



Lida ACHTARI

Wordt het criterium van de territorialiteit verbonden aan de toekenning van de aftrek voor risicokapitaal ineffectief?

Op 19 september 2012 heeft de advocaat-generaal bij het Europese Hof van Justitie zeer interessante conclusies gepresenteerd in een zaak C-350/11 over het rekening houden, krachtens de bedrijfsbelasting, met de nettowaarde van de activa van de vaste inrichting waarover de vennootschap Argenta beschikt in Nederland voor de bepaling van hun risicokapitaal die als basis dient voor de aftrek met dezelfde naam.

Ter herinnering, de aftrek voor risicokapitaal, ook wel de notionele interestaftrek genoemd, bestaat erin om de interesten fictief af te trekken van de belastingbasis voor bedrijven die het eigen vermogen van het bedrijf vergoeden. Deze aftrek is gelijk aan het risicokapitaal, bepaald overeenkomstig artikel 205 van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992, vermenigvuldigd met een tarief vastgelegd in artikel 205 quater van het Wetboek.

Artikel 205 ter, paragraaf 1, voorziet zo dat het risicokapitaal dat in overweging moet genomen wor-

den, overeenkomt, onder voorbehoud van aangebrachte correcties door de bepalingen van de hiernavolgende paragrafen, met het bedrag van het eigen vermogen van het bedrijf, op het einde van de vorige belastbare periode en vastgesteld conform de wetgeving met betrekking tot de boekhouding en de jaarrekeningen zoals deze op de balans vermeld staan.

Volgens artikel 205 ter, paragraaf 2, wordt het risicokapitaal vermindert met de nettowaarde van de activa van de vaste inrichtingen, waarvan de inkomsten in België vrijgesteld zijn op grond van een verdrag ter voorkoming van de dubbele belasting.

Volgens het advies van de Europese Commissie stelt de advocaat-generaal vast dat België, die op grond van een verdrag ter voorkoming van de dubbele belasting afstand doet van het belasten van de winsten van een vaste inrichting die zich in een andere Lidstaat bevindt, weigert om de aftrek voor risicokapitaal toe te kennen aan een Belgische vennootschap, die integraal aan de belasting in België onderworpen is en waarvan die inrichting afhangt, voor het bedrag van het eigen vermogen geaffecteerd aan deze laatste.

De toekenning van de aftrek voor risicokapitaal is in die mate onderworpen aan de vervulling van een territoriale voorwaarde, zijnde dat het eigen vermogen van de Belgische vennootschap geïmputeerd

wordt op een belastbare entiteit in België.

Volgens de advocaat-generaal bestaat er geen twijfel over dat het verschil in fiscale behandeling een beperking van de vrijheid van de inrichting betekent, afhankelijk van of Belgische bedrijven een vaste inrichting in België of in een andere Lidstaat hebben.

Inderdaad, de inachtneming van het eigen vermogen dat naar een vaste inrichting werd geaffecteerd voor de berekening van de aftrek voor risicokapitaal van een Belgische vennootschap die onderworpen is aan de bedrijfsbelasting in België, houdt ontegensprekelijk een fiscaal voordeel in, aangezien dergelijke inachtneming bijdraagt tot het laten dalen van het effectieve tarief van de vennootschapsbelasting die deze vennootschap moet betalen.

Dergelijk fiscaal voordeel is echter geweigerd aan een Belgisch bedrijf dat onderworpen is aan de bedrijfsbelasting in België, omdat het vaste inrichting heeft in een andere

Lidstaat en waarvan de inkomsten werden vrijgesteld krachtens een verdrag ter preventie van de dubbele belasting die werd afgesloten tussen de vermelde Lidstaat en België. Het spreekt vanzelf dat de fiscale situatie van dit bedrijf minder gunstig is dan de fiscale situatie, die de hare zou zijn indien ze een vaste inrichting in België had.

Volgens de advocaat-generaal wordt een dergelijke beperking van de vestigingsvrijheid nog door geen enkel argument van algemeen belang gerechtvaardigd.

Als het Europese Hof van Justitie een arrest in die zin velt, zal het Belgische fiscale voordeel dat uit de aftrek voor risicokapitaal gehaald wordt, nog aantrekkelijker zijn dan wat het vandaag is voor Belgische bedrijven die actief zijn in het buitenland via een vaste inrichting.

Wij zullen u uiteraard op de hoogte houden van de ontwikkelingen die zullen volgen.



Nicolas THEMELIN



De toekenning van de aftrek voor risicokapitaal is in die mate onderworpen aan de vervulling van een territoriale voorwaarde, zijnde dat het eigen vermogen van de Belgische vennootschap geïmputeerd wordt op een belastbare entiteit in België.

Volgens de advocaat-generaal bestaat er geen twijfel over dat het verschil in fiscale behandeling een beperking van de vrijheid van de inrichting betekent, afhankelijk van of Belgische bedrijven een vaste inrichting in België of in een andere Lidstaat hebben.



Schadevergoeding onder opschortende voorwaarde: wanneer moet u boeken?

Een onderneming voert diverse werken uit om haar infrastructuur uit te breiden, wat resulteert in een geschil met haar burens die een rechtsvordering inleiden voor de rechtbank teneinde de problemen te stoppen.

Er werd bouwaanvraag ingediend door de onderneming.

Op 30 december 1998 ondertekent de onderneming een dading met de burens die voorziet in een verbintenis tot betaling door de onderneming van de som van 10 miljoen Belgische frank, te betalen binnen acht dagen na de vervulling van een opschortende voorwaarde die bestaat in de toekenning aan de onderneming van een bouwvergunning die niet voor beroep vatbaar is.

Gegeven deze voorwaarde, neemt de onderneming deze schadevergoeding van 10 miljoen op in haar balans afgesloten per 31 december 1998 onder de rubriek "Schulden op ten hoogste één jaar".

De vergunning wordt op 11 juni 1999 toegekend en de onderneming betaalt op 18 november 1999 de overstreden schadevergoeding.

De fiscale administratie verwerpt

de aftrek van de voornoemde schadevergoeding als beroepskosten, omdat zij oordeelt dat de schadevergoeding niet mocht worden afgetrokken voor het boekjaar dat per 31 december 1998 werd afgesloten.

Bij het controleren van de dading is zij van mening dat, op de datum van ondertekening van de overeenkomst alsook de dag nadien, de laatste dag van het belastbare tijdperk, alsook op de dag van de goedkeuring van de jaarrekening, de zekerheid ontbrak of de voorziene schadevergoeding van 10 miljoen Belgische Frank al dan niet zou moeten betaald worden.

De regering onderstreept dat, overeenkomstig artikel 48 van het Wetboek op de Inkomstenbelastingen 1992, de wetgever de vrijstelling heeft toegestaan van de provisies die bestemd zijn voor het nakomen van onzekere maar waarschijnlijk geworden kosten, eerder dan de aftrek van de schuld op zich toe te laten.

Welnu, hier is de schadevergoeding op grond van artikel 49 afgetrokken geworden.

Dit artikel 49 bepaalt:

"Als beroepskosten zijn aftrekbaar de kosten die de belastingplichtige in het belastbare tijdperk heeft gedaan of gedragen om de belastbare inkomsten te verkrijgen of te behouden en waarvan hij de echtheid en het bedrag verantwoordt door middel van bewijsstukken of, ingeval dit niet mogelijk is,

“

Het Hof van Beroep van Bergen is daarentegen van mening dat de appreciatie van het zekere karakter van de vordering moet gebeuren in functie van de feitelijke elementen van de zaak.

Het feit dat deze vordering onder opschortende voorwaarde is, brengt volgens het Hof niet noodzakelijk met zich mee dat zij geen zeker karakter kan hebben dat haar weerhoudt om opgenomen te worden in de boeken.

”

door alle andere door het gemeen recht toegelaten bewijsmiddelen, met uitzondering van de eed.

Als in het belastbare tijdperk gedaan of gedragen worden beschouwd, de kosten die in dat tijdperk werkelijk zijn betaald of gedragen of het karakter van zekere en vaststaande schulden of verliezen hebben verkregen en als zodanig geboekt zijn."

Voor de administratie was de schuld niet zeker op 31 december 1998 en kunnen we volgens haar niet verwijzen naar het soepelere begrip die door het gerechtelijk recht wordt toegelaten en die het zekere karakter met het waarschijnlijk karakter assimileert.

Het Hof van Beroep van Bergen is daarentegen van mening dat de appreciatie van het zekere karakter van de vordering moet gebeuren in functie van de feitelijke elementen van de zaak.

Het feit dat deze vordering onder opschortende voorwaarde is, brengt volgens het Hof niet noodzakelijk met zich mee dat zij geen zeker karakter kan hebben dat haar weerhoudt om opgenomen te worden in de boeken.

Als een verplichting wordt aangegaan op grond van een overeenkomst onder opschortende voorwaarde, dan bestaat de overeenkomst, ook al is de uitvoering ervan opgeschort en, in toepassing van artikel 1179 van het Burgerlijk Wetboek, heeft de vervulde voorwaarde een terugwerkend effect op de dag dat de verbintenis werd aangegaan

Welnu, in het onderhavige geval, stelt het Hof vast dat de bouwvergunning afgeleverd werd op 11 juni 1999, dat het bedrijf de werken heeft uitgevoerd en dat een periode van vijf maanden verstreken is, zonder dat een vordering werd ingesteld bij de Raad van State.

Aangezien de voorwaarde bijgevolg vervuld werd, wordt de verplichting dat dit met zich meebrengt puur en simpel en werd dus opeisbaar op de dag van de verbintenis, die tijdens het betwiste belastbare tijdperk werd aangegaan, in dit geval 30 december 1998.

Bijgevolg is het duidelijk dat de opschortende voorwaarde vervuld werd en rekening houdend met haar terugwerkend effect, besluit het Hof dat het niet aan het bedrijf mag aangerekend worden dat zij

het in haar balans afgesloten per 31 december 1998 heeft opgenomen.

We zullen noteren dat, zoals het Hof heeft opgeworpen, de administratie, door te weigeren te verwijzen naar het Gerechtelijk Wetboek, haar eigen administratief commentaar, dat onderstreept dat de termen “zekere en vaststaande schulden of verliezen” verwant zijn met het begrip van het Gerechtelijk Wetboek, heeft genegeerd en zij in de zin van dit Wetboek moeten geïnterpreteerd worden.



Pascale HAUTFENNE

Het nieuwe wetsontwerp tot wijziging van het BTW-wetboek en de groeiende complexiteit van het werk van de boekhouding

De regering heeft onlangs een wetsontwerp n ° 53-2450/001 tot wijziging van het BTW-wetboek ingediend in de Kamer van Volksvertegenwoordigers, wat enigszins zowel op commerciële als boekhoudkundig vlak onze gewoontes zou kunnen overhoophalen. Een van de bepalingen in ontwerp, dat betrekking heeft op het belastbaar feit en de verschuldigdheid van BTW, is bijzonder veelzeggend over deze vaststelling.

Kortom, op dit moment is de BTW in principe opeisbaar op het moment van het belastbaar feit, wat de belangrijkste reden is van de verschuldigdheid van BTW, of op het moment van de levering van goederen of het tijdstip waarop de dienstverlening perfect wordt. Er wordt een uitzondering op deze regel gemaakt wanneer de prijs van het goed of de dienst geheel of gedeeltelijk gefactureerd of geïnd wordt vóór dat moment.

Volgens het nieuwe regime, dat van toepassing zou worden vanaf 1 januari 2013, zou de BTW opeisbaar worden op het moment van ont-

vangst, ten belope van het geïnde bedrag, in het geval van betalingen van voorschotten vooraleer de levering van goederen of het verrichten van diensten wordt uitgevoerd.

Met andere woorden, bij het lezen van de bepalingen in ontwerp, zou een voorafgaande factuur zonder effect blijven op de opeisbaarheid van BTW zolang deze niet zou worden betaald of, zelfs als ze niet zou worden betaald, zolang de levering niet plaats heeft of dat het verrichten van diensten niet als perfect zou beschouwd worden.

Dit zou als gevolg hebben dat de enige uitgave van een factuur voorafgaand aan het zich voordoen van het belastbaar feit, de BTW niet meer zou opeisbaar maken. De belastingplichtige die in het bezit is van een factuur dat een bedrag van BTW bevat, zou dus zijn recht op aftrek niet meer kunnen uitoefenen, wat een aanzienlijk verlies in liquiditeiten voor de belastingplichtige met zich mee zou kun-

nen brengen. Inderdaad, slechts de wettelijk verschuldigde BTW is aftrekbaar.

Krachtens artikel 51, § 1, 3^o van het BTW-Wetboek, is de belasting evenwel verschuldigd door eenieder die in een factuur of een document die hiervoor in de plaats treedt, de BTW vermeldt, hoewel hij nog geen goed of dienst heeft geleverd. Hij is inderdaad de belasting verschuldigd op het ogenblik dat hij de factuur uitgeeft of het document opstelt.

In toepassing van het geplande regime, als een onderneming een factuur aflevert vóór dat de levering of de betaling plaats heeft gehad, zou de BTW die op de factuur vermeld wordt dus opeisbaar worden, terwijl de klant deze nog niet zou kunnen aftrekken aangezien ze nog niet opeisbaar zou geworden zijn.

Aan de andere kant, als de betaling of levering reeds is gebeurd, zou de BTW opeisbaar geworden zijn

en de later uitgegeven factuur zal vaststellen dat er een motief voor de opeisbaarheid van de BTW aanwezig is.

Terwijl in de zakenwereld, het vragen om een voorschot voorzichtigheid vraagt, zou het voortaan aangeraden zijn te wachten op de betaling van het voorschot door de klant vooraleer er de factuur van af te leveren. Het spreekt voor zich dat de klant zich echter weigerachtig zou kunnen opstellen tegen het idee om een voorschot te betalen zonder te beschikken over enige factuur.

De ondernemingen en, vooral hun boekhouders zullen dus moeten jongleren met hun data, de BTW-reporting onderscheiden van de facturatedatum en een link maken tussen de aan- en verkoopboeken en het financieel dagboek, wat een stijging van de administratieve werklast met zich mee zal brengen wat vooral in het nadeel is van de KMO's.

“

De ondernemingen en, vooral hun boekhouders zullen dus moeten jongleren met hun data, de BTW-reporting onderscheiden van de facturatedatum en een link maken tussen de aan- en verkoopboeken en het financieel dagboek, wat een stijging van de administratieve werklast met zich mee zal brengen wat vooral in het nadeel is van de KMO's.

Eens te meer moeten we vaststellen dat de wetgever niet zorgt voor een vereenvoudiging van de wetgeving en van het zakenleven, terwijl hij uiteraard, van zijn kant, de inning van de BTW-inkomsten garandeert.

In ieder geval, met het oog op de datum van inwerkingtreding die voorzien is voor de bepalingen in ontwerp, zal een dringende aanpassing van de boekhoudsoftware noodzakelijk zijn teneinde een link te leggen tussen de datum van de operatie of van de betaling en de factuurdatum, op risico van zich het recht op aftrek van BTW ontzegd te zien.

”

Eens te meer moeten we vaststellen dat de wetgever niet zorgt voor een vereenvoudiging van de wetgeving en van het zakenleven, terwijl hij uiteraard, van zijn kant, de inning van de BTW-inkomsten garandeert.

In ieder geval, met het oog op de datum van inwerkingtreding die voorzien is voor de bepalingen in ontwerp, zal een dringende aanpassing van de boekhoudsoftware noodzakelijk zijn teneinde een link te leggen tussen de datum van de operatie of van de betaling en de factuurdatum, op risico van zich het recht op aftrek van BTW ontzegt te zien.



Nicolas THEMELIN

De hervorming van het regime van herbelegging: Opeenvolgende problemen

Het mechanisme van herbelegging werd in het Wetboek van de Inkomstenbelastingen ingevoerd door een wet van 1989 die in 1990 van kracht is geworden.

Het voordeel van dat mechanisme kan, op grond van artikel 47 van het Wetboek, door elke aan de vennootschapsbelastingen onderworpen belastingplichtige ingeroepen worden, die een meerwaarde zal gerealiseerd hebben na de vrijwillige of gedwongen vervreemding van een materiële of immateriële vast activa die sinds ten minste 5 jaar in de balans van de onderneming is opgenomen.

In dat geval zal de onderneming de mogelijkheid hebben om de belasting in één keer op de integraliteit van de meerwaarde (dat beschouwd wordt als een uitzonderlijk product dat als winst belastbaar is) te vermijden, en te opteren voor de uitgestelde belasting ervan, verspreid over de periode van de toegestane afschrijvingen op de goederen verkregen door herbelegging.

Om dit te doen, zal de onderneming de totaliteit van het product van vervreemding moeten herbeleggen in immateriële of materiële vaste activa die in België gebruikt worden voor

de uitoefening van de professionele activiteit; uitzonderlijk zal de termijn op 5 jaar worden gebracht, wanneer de herbelegging van een vrijwillige meerwaarde betrekking heeft op een gebouwd onroerend goed, vaartuig of luchtvaartuig.

Het mechanisme van herbelegging houdt een evident voordeel in, voor zover dat het de gespreide belasting toelaat van de winst die gerealiseerd wordt ten gevolge de realisatie van een meerwaarde, en dit op een min of meer lange periode, eerder dan in één keer.

Artikel 47 van het Wetboek werd zo gedurende meer dan 20 jaar toegepast tot op het ogenblik dat de Belgische wetgever, ten gevolge het ontvangen van een gemotiveerd Advies van de Europese Commissie gericht aan België, gedwongen werd om de latente schending die deze bepaling pleegde op de vrijheden van vestiging, de vrije dienstverlening en het vrij verkeer van kapitalen, alsook op zekere bepalingen van het Akkoord op de Europese Economische Ruimte, vast te stellen en te herstellen.



Het betreft hier een geval dat naar onze mening uniek is in het Belgische fiscale recht waar, terwijl de belastbare materie duidelijk bepaald is in een wet, de belasting a priori onmogelijk lijkt omwille van het feit dat de belaster niet in de mogelijkheid zal verkeren om de belastbare basis te bepalen, bij gebrek aan een pertinente wettekst.



Het voordeel van artikel 47 werd inderdaad pas toegekend als de vaste activa die het voorwerp uitmaakt van de herbelegging, *gebruikt werd in België* (bijvoorbeeld, in het geval van een herbelegging met betrekking op een gebouw, - in het meeste geval – moest deze dus gevestigd zijn in België).

Artikel 47, §2 van het Wetboek werd op die manier aangepast door een wet van 7 november 2011 houdende fiscale en diverse bepalingen en voorziet toch dat hij op afschrijfbaar immateriële of materiële vaste activa die in *een Lidstaat van de Europese Economische Ruimte* gebruikt worden, kan betrekking hebben.

De illegaliteit van het Europese recht werd op die manier hersteld, maar meteen al werd een eerste probleem ontdekt: aangezien de nieuwe wet enkel van toepassing is op de meerwaarde die gerealiseerd wordt vanaf het kalenderjaar 2011, worden de belastingplichtigen die meerwaarde hebben gerealiseerd vóór 2011 en waarvan de periode voor herbelegging dus niet voorbij was op het ogenblik van het van kracht worden van de nieuwe wet, altijd de mogelijkheid ontzegd om elders dan in België te herbeleggen.

De nauwgezette controle van de tekst ontsluit een tweede probleem dat de situatie van ondernemingen die recht hebben om de nieuwe wet in te roepen, kan aantasten.

Laat ons, teneinde ons voorstel te illustreren, het geval van een on-

derneming nemen, die, na het realiseren van een meerwaarde, tot herbelegging overging door een aankoop te doen, bijvoorbeeld van een kantoorgebouw die gevestigd is in de Europese Economische Ruimte; ten behoeve van ons voorbeeld, zal dit gebouw geacht worden fiscaal afschrijfbaar te zijn.

Welk lot zal de meerwaarde die eerst gerealiseerd werd, beschoren zijn?

We zullen eraan herinneren dat, met de toepassing van de bepalingen die normaalgezien in de verschillende overeenkomsten die door België afgesloten worden ter preventie van de dubbele belasting, opgenomen zijn, de winsten die een Belgisch bedrijf in het buitenland gerealiseerd heeft, in principe belastbaar zijn in België. In die hypothese zal het gebouw op normale wijze afgeschreven worden en de gerealiseerde meerwaarde zal belast worden volgens het ritme van haar afschrijvingen (bijvoorbeeld, tenzij met een bijzonder akkoord van de fiscale administratie, zal een gebouw afgeschreven zijn op 33 jaar, zodat de meerwaarde elk jaar belastbaar zal zijn tegen 1/33^e). De toepassing van het mechanisme van herbelegging zal in dit geval gemakkelijk zijn.

In bepaalde gevallen zullen de winsten van onze Belgische onderneming echter in het buitenland belast worden.

Dit is het geval wanneer de onderneming haar activiteiten uitoefent in de andere Staat via een vaste inrichting

die daar gevestigd is, dit wil zeggen wanneer zij daar beschikt over een vaste vestiging via dewelke zij haar volledige activiteit of een gedeelte ervan uitoefent (bijvoorbeeld: een hoofdzetel, een filiaal, een fabriek, een bureau, enz.).

In die hypothese zullen de winsten die toegekend kunnen worden aan de vaste inrichting belastbaar zijn in de staat waar de vaste inrichting gevestigd is.

Voor zover dat de onderneming een belasting op de winsten zal moeten betalen omdat ze een vestiging heeft in die andere Staat, zal zij ertoe gebracht worden om het gebouw af te schrijven, om haar belastbare winst te doen dalen; correlatief zal het gebouw niet in België afgeschreven worden.

Het is juist in dat geval dat een volgens ons belangrijk probleem zich stelt.

Door het feit van de realisatie van de herbelegging, zal de gerealiseerde meerwaarde inderdaad niet onmiddellijk in haar geheel in België belast worden.

Volgens artikel 47 van de Wet zal zij dit echter wel trapsgewijs zijn *gedurende de periode van de toegestane afschrijvingen* op de goederen verkregen bij wijze van herbelegging.

Welnu, in het geval van de onderzochte zaak zullen er geen toegestane afschrijvingen zijn, zeker niet in België.

Op welke manier zou deze meerwaarde kunnen belast worden, indien er geen wettekst is die in dergelijk geval van toepassing zou kunnen zijn?

In de huidige stand van zaken, lijkt deze belasting wettelijk onmogelijk aangezien het onmogelijk zal zijn om de belastbare basis te bepalen als er geen toegestane afschrijvingen in België zijn.

Die bestaat inderdaad normaalgezien uit een fractie van de meerwaarde waarvan de noemer het aantal jaren is tijdens dewelke de afschrijving van het goed zal plaatsvinden; welnu, bij gebrek aan afschrijving, zal de noemer slechts 0 kunnen zijn...

Concreet zal de meerwaarde niet kunnen belast worden in België en bijkomend zal het goed in het buitenland afgeschreven worden.

Het betreft hier een geval dat naar onze mening uniek is in het Belgische fiscale recht waar, terwijl de belastbare materie duidelijk bepaald is in een wet, de belasting a priori onmogelijk lijkt omwille van het feit dat de belaster niet in de mogelijkheid zal verkeeren om de belastbare basis te bepalen, bij gebrek aan een pertinente wettekst.

Laten we erop gokken dat de reacties van de overheid niet zullen uitblijven, tenzij natuurlijk dat enkele dappere belastingplichtigen sneller van zich laten horen...

Spyridon CHATZIGIANNIS



De problematiek van het BTW-tarief dat van toepassing is voor zowel de gedrukte als de digitale pers

Op 11 oktober 2012 heeft de Minister van Financiën zijn voornemen bekendgemaakt aan de Europese Commissaris die bevoegd is voor de fiscaliteit, om niet alleen een nultarief van BTW toe te passen op gedrukte kranten en tijdschriften, wat nu al het geval is, maar ook op hun digitale versie. Als zelfs de Minister zegt dat hij zich gesteund voelt door de Europese rechtspraak, is dit initiatief, wat we zeker moeten toejuichen, niet conform met het Europees recht zoals het vandaag bestaat. Waarom?

Uit hoofde van de circulaire n° 82 van 15 december 1970, zoals gewijzigd bij circulaire nr. 21 van 30 september 1993 en het addendum van 5 januari 1994, zijn leveringen, intracommunautaire verwervingen en de invoer in België van dagbladen en periodieke publicaties van algemene informatie, die ten minste achtenveertig keer per jaar verschijnen, toegestaan, onder bepaalde voorwaarden, ten bate van het nultarief van BTW vanaf de levering door de uitgever tot ze in de handen van de consument terecht komen.

“

De Europese normen met betrekking tot de BTW moeten dringend herzien worden om de uitdagingen van het digitale het hoofd te bieden. Het spreekt uiteraard vanzelf dat de inhoud moet primeren op de vorm in dewelke zowel de informatie als de boeken worden overgebracht naar de burgers. Het betreft uiteindelijk enkel een kwestie van fiscale neutraliteit.

”

De verdeling van dagbladen en weekbladen via elektronische weg is daarentegen een dienstverlening die niet is geïntegreerd wordt door de voornoemde circulaire. Deze is ook niet opgenomen in de limitatieve lijst van de goederen en diensten die vermeld zijn in bijlage III van de BTW-richtlijn en waarop de Lidstaten van de Europese Unie een verlaagd BTW-tarief mogen toepassen. Integendeel, het verstrekken van informatie, alsook het abonnement op kranten en tijdschriften online maken deel uit van de diensten die via elektronische weg worden geleverd en die niet in deze lijst zijn opgenomen en dus kunnen genieten van een verlaagd tarief.

Zo is het nieuws dat in digitale vorm wordt geleverd in principe onderworpen aan het normale BTW-tarief dat 21% bedraagt. Dit heeft tot gevolg dat in het huidige stadium van de wetgeving ofwel de lezer betaalt om het nieuws online te lezen in plaats van het te kopen

in haar “papieren” versie, ofwel wordt het bedrag van de BTW ten laste genomen door de uitgever zelf.

Terwijl meer en meer Belgen hun dagblad of tijdschrift in digitale vorm kopen en waar het essentieel is om de digitale overgang van de economie te bevorderen en te doen slagen, is de BTW-richtlijn kennelijk niet aangepast aan deze situatie.

Het is trouwens op basis van die vaststelling dat Frankrijk en Luxemburg zich recent door de Europese Commissie opgeroepen zagen om meer uitleg te geven over het BTW-tarief dat zij toepassen op digitale boeken. Volgens de Commissie passen zij een verlaagd tarief toe op digitale boeken, dat identiek is aan het tarief dat van toepassing is op gedrukte boeken, terwijl het downloaden van digitale boeken ook wordt beschouwd als een dienst die geleverd wordt via elektronische weg, op die manier de toepassing van een verlaagd BTW-tarief uitsluitend.

De Europese normen met betrekking tot de BTW moeten dringend herzien worden om de uitdagingen van het digitale het hoofd te bieden. Het spreekt uiteraard vanzelf dat de inhoud moet primeren op de vorm in dewelke zowel de informatie als de boeken worden overgebracht naar de burgers. Het betreft uiteindelijk enkel een kwestie van fiscale neutraliteit.



Nicolas THEMELIN

Investeerders op zoek naar zon: de status van niet-gebruikelijke resident in Portugal

In september 2009, met als doel het aantrekken van investeerders (buitenlandse of Portugese onderdanen die momenteel woonachtig zijn buiten het nationale grondgebied) en om op die manier een impuls te geven aan haar economie, beslist de Portugese regering om, voor een periode van tien jaar, een specifiek fiscaal regime in te voeren voor degenen die zij beslist had de “niet-gebruikelijke residenten” te noemen. Meteen al werd kleur bekend, het gaat om het beconcurreren van de fiscale regimes die in het Verenigd Koninkrijk werden ingevoerd voor de “niet-residenten” of nog in Zwitserland, via het systeem van fiscaal forfait.

Op 23 september 2009 wordt een decreet (nr. 249/2009) gepubliceerd, waarin een nieuw Fiscaal Wetboek voor investeringen werd opgenomen en meer specifiek de genoemde maatregelen van fiscale optimalisatie, bestemd voor de niet-gebruikelijke residerende fysieke personen en die van toepassing zijn met ingang vanaf 1 januari 2009.

De fiscale voordelen die in dit decreet worden voorgesteld, omvatten:

“

Met als doel het aantrekken van investeerders (buitenlandse of Portugese onderdanen die momenteel woonachtig zijn buiten het nationale grondgebied) en om op die manier een impuls te geven aan haar economie, beslist de Portugese regering om, voor een periode van tien jaar, een specifiek fiscaal regime in te voeren voor degenen die zij beslist had de “niet-gebruikelijke residenten” te noemen. Meteen al werd kleur bekend, het gaat om het beconcurreren van de fiscale regimes die in het Verenigd Koninkrijk werden ingevoerd voor de “niet-residenten” of nog in Zwitserland, via het systeem van fiscaal forfait.

Met de schrapping van de initiële vereisten, onthult het fiscale regime van het statuut van niet-gebruikelijke resident dat in Portugal ontwikkeld werd, eindelijk zijn potentieel.

”

- a) voor inkomsten afkomstig uit het buitenland: de afschaffing van de dubbele belasting
Onder weinig beperkende voorwaarden kunnen belastingplichtigen in Portugal effectief profiteren van een vrijstelling van belasting op hun inkomsten (beroeps- of patrimonium).

Niet-gebruikelijke residenten kunnen echter boven dit mechanisme van vrijstelling dat van de onderwerping aan de belasting verkiezen en zullen dus hun inkomsten onderworpen zien aan het standaard Portugees fiscaal regime.

b) voor bepaalde inkomsten verkregen in Portugal: de belasting van een enkel tarief vastgesteld op 20%

De inkomsten die door dit bijzonder regime van unieke belasting beoogd worden zijn deze zogenaamde “*hoge toegevoegde waarde*” en “*van wetenschappelijk, artistiek of technisch karakter*”. Er werd echter een brede interpretatie gegeven aan deze definitie zoals blijkt uit een lijst van de betrokken beroepen die op 7 januari 2010 (Portaria nr. 12/10) gepubliceerd werd. Daarin worden in het bijzonder vernoemd: architecten, artsen, kunstenaars uit verschillende takken, bestuurders, investeerders of managers, fiscale adviseurs of ook nog revisoren.

De keuze wordt ook aan de belastingplichtigen overgelaten om te kiezen voor de klassieke belasting aan progressief tarief, wat eerder wordt toegepast in Portugal dan de belasting aan enkel tarief. De belangrijkste gevolgen van deze optie zijn niettemin de toepassing ervan op alle inkomsten, met inbe-

grip van deze afkomstig uit het buitenland, en de onmogelijkheid voor deze laatste om te genieten van de methode van aanrekening.

Niettemin, op het moment van de goedkeuring van dit decreet in 2009, is de erkenning van het statuut van niet-gebruikelijke resident verre van eenvoudig.

Eerst kan de kandidaat door de Portugese fiscale administratie niet beschouwd worden als een fiscaal resident gedurende de vijf jaar die voorafgaan aan zijn aanvraag tot registratie als niet-gebruikelijke resident.

Daarna zijn de documenten die op het ogenblik van zijn aanvraag tot registratie moeten voorgelegd worden, de volgende:

- een kopie van het paspoort;
- een verblijfsadres in Portugal;
- een aanvraag tot inschrijving voor de toekenning van een fiscaal identificatienummer;
- een certificaat van het land waarin de belastingplichtige fiscaal resident was voor de vijf jaar voorafgaand aan zijn aanvraag tot inschrijving in Portugal;
- een fiscaal attest waaruit blijkt dat de belastingplichtige effectief belast werd in het land waar hij fiscaal resident is geweest gedurende de laatste vijf jaar;
- de mededeling van een officieel formulier voor de aanvraag van het statuut van niet-gebruikelijke resident.

In de praktijk zijn deze formaliteiten zo beperkend dat zij het merendeel van de kandidaten ontmoedigen.

Het is precies op dat punt dat de weg in 2012 duidelijker wordt.

Op 3 augustus 2012 werden nieuwe administratieve maatregelen aangenomen (Circulaire nr. 9/2012) teneinde de toegang tot het regime dat in 2009 werd ingevoerd, te vergemakkelijken. Voortaan zal hem, op het ogenblik van de aanvraag tot inschrijving, enkel een verklaring gevraagd worden waarin de kandidaat attesteert dat hij gedurende de laatste vijf jaar niet als fiscaal resident in Portugal werd beschouwd.

Met de schrapping van de initiële vereisten, onthult het fiscale regime van het statuut van niet-gebruikelijke resident dat in Portugal ontwikkeld werd, eindelijk zijn potentieel. Een raad voor de investeerders die op zoek zijn naar een straaltje zon.



Chloé HARMEL

Europa beschouwt het fiscale regime dat in België voor de buitenlandse investeringsmaatschappijen wordt toegepast als discriminerend

Door een arrest van 25 oktober 2012 (zaak C-387/11) heeft het Europese Hof van Justitie geoordeeld dat de Belgische fiscale bepalingen op investeringsmaatschappijen op Europees niveau in strijd zijn met het vrij verkeer van kapitaal en de vrijheid van vestiging. Hieronder kijken we naar de ontwikkeling van het Hof en de mate waarin de Belgische wetgeving zich gesanctioneerd ziet.

De Belgische wetgeving onderwerpt dividenden en intresten die door een in België gevestigd bedrijf worden uitgekeerd aan zowel in België gevestigde investeringsmaatschappijen als aan deze die hun zetel in een andere Lidstaat hebben, aan de roerende voorheffing.

De uitgekeerde dividenden en intresten aan Belgische investeringsmaatschappijen zijn echter vrijgesteld van vennootschapsbelasting als inkomsten uit kapitalen en roerende goederen, dit conform artikel 185 bis van het Wetboek op de Inkomstenbelastingen 1992. Bovendien laat artikel 304, lid 2,

tweede alinea van het Wetboek toe om de roerende voorheffing te boeken op de vennootschapsbelasting die investeringsmaatschappijen verschuldigd zijn, en zelfs het verschil tussen het bedrag van de bij de bron ingehouden voorheffing en de effectief verschuldigde belasting te vorderen. Conform de vijfde alinea van artikel 304, lid 2 geldt hetzelfde voor de buitenlandse investeringsmaatschappijen, die conform artikel 233 van het Wetboek aan de belasting van buitenlandse ondernemingen onderworpen zijn, zijnde deze die over een vaste inrichting beschikken in België.

Deze wet heeft terecht als doel de hoge belasting van de inkomsten van investeringsmaatschappijen te voorkomen rekening houdend met hun hoedanigheid van tussenpersoon tussen de bedrijven, in dewelke zij investeren, en de aandeelhouders van deze investeringsmaatschappijen.

Het Hof stelt echter vast dat, ook al is het aan voorwaarden onderworpen, een dergelijk recht op vrijstelling en boeking niet erkend wordt voor de investeringsmaatschappijen die niet in België gevestigd zijn en die niet over een vaste inrichting in België beschikken. De roerende voorheffing die wordt ingehouden op de inkomsten uit kapitalen en roerende goederen die deze ondernemingen ontvangen van de Belgisch ondernemingen waarin zij een investering hebben gedaan, vormt, conform artikel

“

De buitenlandse ondernemingen, of zij nu over een vaste inrichting in België beschikken of niet, zitten nochtans in een situatie die vergelijkbaar is met deze van binnenlandse ondernemingen voor wat betreft het risico op kettingbelasting van de inkomsten uit kapitalen en roerende goederen, zodat ze niet anders kunnen behandeld worden dan de binnenlandse ondernemingen.

De rechter besluit hieruit dat de aangeklaagde bepalingen een beperking vormen van het vrij verkeer van kapitaal, alsook van de vrijheid van vestiging, wat verboden is door de artikelen 63 en 49 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie.

”

248 van het Wetboek, een definitieve belasting.

De buitenlandse ondernemingen, of zij nu over een vaste inrichting in België beschikken of niet, zitten nochtans in een situatie die vergelijkbaar is met deze van binnenlandse ondernemingen voor wat betreft het risico op kettingbelasting van de inkomsten uit kapitalen en roerende goederen, zodat ze niet anders kunnen behandeld worden dan de binnenlandse ondernemingen.

Voor het Hof is er geen enkele reden die het verschil in behandeling

rechtvaardigt van de inkomsten uit kapitalen en roerende goederen of zij nu aan binnenlandse investeringsmaatschappijen werden uitgekeerd of aan buitenlandse investeringsmaatschappijen die niet over een vaste inrichting beschikken in België, zoals deze resulteert uit de toepassing van de Belgische fiscale wetgeving. Deze kan nochtans de ondernemingen die in andere Lidstaten van de Europese Unie gevestigd zijn, ontmoedigen om investeringen te doen in België en het vormt ook een obstakel voor het bijeenbrengen van kapitaal door binnenlandse ondernemingen bij ondernemingen die in andere Lidstaten gevestigd zijn.

De rechter besluit hieruit dat de aangeklaagde bepalingen een beperking vormen van het vrij verkeer van kapitaal, alsook van de vrijheid van vestiging, wat verboden is door de artikelen 63 en 49 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie.



Nicolas THEMELIN

IDEFISC

Tel. : 02/646 46 36

Fax : 02/644 38 00

IDEFISC wordt uitgegeven door Thierry AFSCRIFT

in samenwerking met
Pascale HAUTFENNE hoofdredacteur
en

Lida ACHTARI
Spyridon CHATZIGIANNIS
Chloé HARMEL
Séverine SEGIER
Nicolas THEMELIN

Verantwoordelijke uitgever:

Thierry AFSCRIFT
Lensstraat 13
1000 Brussel

Internet

<http://www.idefisc.be>

Volgend nummer:

Januari 2013

Wil u Idefisc per e-mail ontvangen, stuur dan uw e-mailadres naar info@idefisc.be.

De door Idefisc gepubliceerde informatie is louter informatief. Het betreft geen juridisch advies aangaande welbepaalde situaties.

Deze uitgave is tevens verkrijgbaar in het Frans. Indien u de Franse tekst wenst te ontvangen, kan u een e-mail sturen aan info@idefisc.be. Wij passen onze databank vervolgens in die zin aan.

Design by Artwhere
www.artwhere.be