

FISCAAL NIEUWS VAN HET IIIde KWARTAAL 2009

Aanmerkelijkbelangheffing. Van een 'aanmerkelijk belang' is er sprake, als de overdrager middellijk of onmiddellijk een participatie heeft (of had in een periode van 5 jaren) van meer dan 25 % in de binnenlandse vennootschap. Wanneer een particulier een meerwaarde realiseert bij de overdracht onder bezwarende titel van aandelen die behoren tot een 'aanmerkelijk belang' aan vennootschappen en rechtspersonen die buiten de Europese Economische Ruimte gevestigd zijn, is er een heffing van 16,5 % voorzien, maar niet bij overdrachten aan Belgische (of in de EER gelegen) vennootschappen en rechtspersonen. De heffing kan ook verschuldigd zijn wanneer aan de verwerving van de aandelen door een dergelijke rechtspersoon, in een tijdvak van 12 maanden voorafgaand aan die verwerving, bepaalde overdrachten tussen andere belastingplichtigen hebben plaatsgevonden. Volgens het Grondwettelijk Hof is deze regeling niet discriminerend, aangezien het de "wetgever toekomt de grondslag van de personenbelasting vast te stellen, die ter zake over een ruime beoordelingsmarge beschikt" (*arrest van 17 september 2009, nr. 143/2009*).

Abnormale of goedgunstige voordelen. Volgens artikel 26, lid 1, WIB 92 wordt een abnormaal of goedgunstig voordeel gevoegd bij de eigen winst van de onderneming die dit voordeel heeft toegekend. Van deze toevoeging wordt evenwel afgezien wanneer het voordeel in aanmerking wordt genomen voor het bepalen van de belastbare inkomsten van de verkrijger. Deze uitzondering op de toevoeging aan de winst geldt evenwel enkel wanneer het voordeel aan een binnenlandse vennootschap toekomt. Indien de verkrijgende vennootschap haar zetel daarentegen in een andere lidstaat heeft en zij zich in een band van wederzijdse afhankelijkheid bevindt met de vennootschap die het voordeel toekent, kan niet worden afgezien van toevoeging van het voordeel aan de winst. Zo had de fiscus een bedrag aan de winsten van een Belgische vennootschap toegevoegd. Het ging om een rente van 5 % per jaar op een renteloze lening aan haar Franse dochtermaatschappij toegekend, die zich in een financieel veilige situatie bevond en winst maakte, terwijl de Belgische vennootschap gebukt was onder hoge leningen. Daarnaast heeft de fiscus de aftrek van de aan aanverwante Luxemburgse vennootschap betaalde vergoeding voor haar activiteiten in de raad van bestuur van de Belgische vennootschap geweigerd. Deze betalingen waren « kennelijk onredelijk en stonden totaal niet in verhouding met het economische nut van de prestaties ». De Rechtbank van eerste aanleg te Bergen had zich afgevraagd of deze bepaling met het Europees recht niet strijdig was, en aan het Hof van Justitie prejudiciële vragen voorgelegd. Men kent vandaag de conclusie van de Advocaat Generaal: het artikel 26 is niet strijdig met de vrijheid van vestiging. Zelfs indien deze bepaling de uitoefening van deze vrijheid beperkt, gaat deze regeling niet verder dan hetgeen voor de handhaving van een evenwichtige verdeling van de heffingsbevoegdheid tussen de lidstaten en het voorkomen van belastingontwijking noodzakelijk is (*Conclusie van Advocaat-Generaal van 10 september 2009, Zaak nr. C-311/08, Société de Gestion Industrielle SGI*).

Banktegoeden. Een nieuwe wet heeft als doel te vermijden dat de langstlevende echtgenoot of wettelijk samenwonende liquiditeitsproblemen ondervindt als gevolg van de blokkering van de banktegoeden, na het overlijden van een persoon. De schuldenaars van de tegoeden kunnen een (beperkt) deel van de tegoeden die afkomstig zijn van een "gemeenschappelijke of onverdeelde zicht- of spaarrekening" waarvan de overledene of de langstlevende echtgenoot "houder of medehouder" is, of waarvan de langstlevende wettelijk samenwonende "medehouder" is aan de overlevende partner uitbetalen. De uitbetaling mag niet meer bedragen dan de helft van "de beschikbare creditsaldi" en is in ieder geval beperkt tot 5.000,00 € (ook als de langstlevende partner tegoeden opvraagt bij meerdere

schuldenaars). In de mate van overschrijding van het toegelaten maximumbedrag, verliest de langstlevende partner "enig aandeel in het gemeenschappelijke vermogen, de onverdeeldheid of de nalatenschap". Bovendien verliest hij dan het recht de nalatenschap te verwerpen of te aanvaarden onder voorrecht van boedelbeschrijving (*wet van 28 juni 2009, Staatsblad van 21 augustus 2009, 2de uitgave*).

Bedrijfsvoorheffing. De ondernemingen die in uitvoering van de economische herstelwet van 27 maart 2009 uitstel van betaling van bedrijfsvoorheffing hebben gevraagd, worden vanaf oktober 2009 geconfronteerd met een betaling van bedrijfsvoorheffing voor zowel de uitgestelde bedrijfsvoorheffing als de bedrijfsvoorheffing zonder uitstel van betaling (zie *Fiscaal nieuws van het Iste kwartaal 2009*). Tevens zullen zij, gedurende een periode van maximum zes maanden, recht hebben op een intrestbonificatie ten laste van de Staat voor iedere leningovereenkomst die ze sluiten om hun uitgestelde bedrijfsvoorheffing tijdig te kunnen betalen. Het percentage van de bonificatie, het aanvangsbedrag van de lening waarop deze bonificatie wordt toegekend en de modaliteiten van de leningovereenkomst worden door het *Koninklijk Besluit van 27 september 2009 (Staatsblad van 30 september 2009)* bepaald. De intrestbonificatie bedraagt 1,5 % op jaarbasis op het aanvangsbedrag van de lening. De intrestbonificatie wordt berekend volgens de duurtijd van de leningovereenkomst met een maximum van zes maanden. Zij wordt *pro rata temporis* per maand berekend.

BTW. De regering heeft bij de Kamer het wetsontwerp tot wijziging van het Wetboek van de BTW neergelegd, dat in de omzetting van drie Europese richtlijnen voorziet, waarvan de nieuwe bepaling van de plaats van een dienst ("*BTW Pakket*"). De diensten tussen belastingplichtigen ('B2B') zullen in principe worden geacht plaats te vinden in het land van de afnemer die 'als zodanig' handelt. Dezelfde regel bestaat nu ook reeds (bij wijze van uitzondering op de bestaande 'hoofregel'), maar dan alleen voor een aantal 'intellectuele' diensten, en dan nog slechts voor zover aan bijzondere voorwaarden voldaan is (art. 21, § 3, 7° BTW-Wetboek). Wanneer de ontvanger evenwel over een vaste inrichting beschikt in een ander land dan het land waar de zetel gevestigd is, en de dienst voor de vaste inrichting wordt verricht, zal de plaats van de dienst het land zijn waar de vaste inrichting zich bevindt. Voor diensten verricht ten aanzien van privépersonen (de eindconsument; 'B2C') zal de dienst in de regel onderworpen blijven aan de BTW van het land van de dienstverrichter. Zoals het nu reeds het geval is, deze twee principes zullen een aantal uitzonderingen kennen. Bij een 'B2B'-transactie zal de ontvanger van de dienst de BTW in zijn land moeten voldoen (toepassing van de algemene regeling van de verlegging van de heffing).

De opmaak van de BTW-aangifte zal worden aangepast.

Wat de uitgaande handelingen betreft, zal de maatstaf van heffing van de diensten verricht "aan een belastingplichtige gevestigd in een andere lidstaat waar deze belastingplichtige schuldenaar is van de belasting en voor zover deze dienstverrichtingen niet vrijgesteld zijn van de belasting in deze lidstaat" in een nieuw rooster [44] moeten worden aangegeven. Dit zijn de handelingen die ook moeten worden opgenomen in de (nieuwe) intracommunautaire opgave. Deze handelingen worden momenteel aangegeven in rooster [47] van de BTW-aangifte.

Per analogie zal de maatstaf van heffing van de handelingen die de buitenlandse dienstverrichter moet opnemen in zijn intracommunautaire opgave in de nieuw rooster [88] worden aangegeven. Deze handelingen worden momenteel opgenomen in rooster [87].

Behalve de BTW op intracommunautaire verwervingen, zal het rooster [55] voortaan ook de verschuldigde BTW moeten bevatten over de handelingen opgenomen in het nieuwe rooster

[88] (momenteel wordt deze BTW opgenomen in rooster [56]). Voor de aftrek van deze BTW verandert er niets. Deze BTW moet zoals vandaag in rooster [59] worden aangegeven. De handelingen die zijn vrijgesteld op grond van artikel 44 van het BTW-Wetboek (bv. bepaalde financiële diensten, verhuur van een onroerend goed, enz.) zullen vanaf 1 januari 2010 door 'gemengde' of 'gedeeltelijke' belastingplichtigen moeten worden aangegeven in rooster [00] van de maand- of kwartaalaangifte met betrekking tot de periode waarin ze worden verricht, ten minste één maal per kalenderjaar, in de aangifte van de maand december of van het vierde kwartaal.

De belastingplichtigen die een kwartaalaangifte indienen, zullen voortaan moeten overstappen naar maandelijks BTW-aangiften wanneer ze jaarlijks intracommunautaire leveringen van goederen verrichten voor een bedrag van meer dan 400.000,00 €, vanaf de eerste maand die volgt op het kwartaal waarin deze drempel werd overschreden vanaf 1 januari 2010.

De huidige opgave van intracommunautaire leveringen zal worden uitgebreid tot intracommunautaire leveringen van goederen én de intracommunautaire diensten (die volgens de nieuwe algemene regel in het land van de afnemer worden gelokaliseerd).

De intracommunautaire opgave zal de volgende handelingen bevatten :

- * de vrijgestelde intracommunautaire leveringen van goederen (zoals nu), maar met vermelding van een nieuwe code 'L';

- * de leveringen van goederen verricht in de lidstaat van aankomst van de verzending of van het vervoer van de goederen, in geval van driehoeksverkeer, met de code 'T' ; en

- * (nieuw) de diensten verricht voor een belastingplichtige van een andere lidstaat waar deze belastingplichtige schuldenaar is van de belasting en voor zover deze diensten niet vrijgesteld zijn van de belasting in die lidstaat, met vermelding van de code 'S'. De belastingplichtigen die maandelijks een BTW-aangifte indienen, zullen de (gecombineerde) intracommunautaire opgave ook maandelijks moeten indienen, "ongeacht het bedrag van de intracommunautaire handelingen (leveringen van goederen en/of diensten) die ze verricht hebben".

Kwartaalaangevers zullen de intracommunautaire opgave slechts per kwartaal moeten indienen, maar enkel voor zover het totaalbedrag per kwartaal van hun vrijgestelde leveringen van goederen de drempel van 100.000,00 € niet overschreden heeft in de loop van elk van de vorige vier kwartalen.

Aan belastingplichtigen die uitsluitend handelingen verrichten die vrijgesteld zijn op basis van artikel 44 van het BTW-Wetboek en die hen geen recht op aftrek verlenen (advocaten, geneesheren, ziekenhuizen, ...), wordt tot nog toe slechts een BTW-identificatienummer met de nummers BE verleend in geval van optie om hun intracommunautaire verwervingen van goederen aan de belasting te onderwerpen, en ook in geval van overschrijding van de drempel met betrekking tot deze verwervingen. Vanaf volgend jaar zal dit ook het geval zijn, indien de bedoelde belastingplichtigen schuldenaar zijn van de belasting ingevolge de algemene verlegging van de heffing. Zo zal de buitenlandse dienstverlener kunnen zien dat zijn afnemer de hoedanigheid van belastingplichtige bezit.

Buitenlandse dividenden. Een geding bestond tussen dhr. Damseaux en de Belgische fiscus betreffende de belasting in België (roerende voorheffing) over dividenden die hij van een in Frankrijk gevestigde vennootschap heeft verkregen en waarover hij in deze laatste Staat reeds is belast (bronheffing van 25%, tot 15% herleidt volgens de Overeenkomst tussen België en Frankrijk). De Rechtbank van eerste aanleg te Luik onderstreept dat België geen enkele maatregel heeft getroffen tot afschaffing van de dubbele belasting over de betrokken dividenden: het forfaitaire gedeelte van buitenlandse belasting naar het welke de Overeenkomst verwijst werd in de Belgische wetgeving afgeschaft. Het Hof antwoordt dat het gemeenschapsrecht bij de huidige stand ervan niet in algemene criteria voorziet voor de verdeling van de bevoegdheden tussen de lidstaten ter zake van de afschaffing van dubbele

belasting binnen de Gemeenschap. Hieruit volgt dat de omstandigheid dat zowel de bronstaat van de dividenden als de woonstaat van de aandeelhouder deze dividenden kunnen belasten niet meebrengt dat de woonstaat krachtens het gemeenschapsrecht de nadelen dient te voorkomen die uit de uitoefening van de aldus door de twee lidstaten gedeelde bevoegdheid zouden kunnen voortvloeien (*Arrest van 16 juli 2009, Zaak nr. C-128/08, Damseaux*).

Herkwalificatie van interesten. De interesten op de “voorschotten” die bedrijfsmandatarissen, en aandeelhouders/natuurlijke personen (zowel hun echtgenoten of wettelijk samenwonende partners en hun minderjarige kinderen) aan hun vennootschap toestaan worden fiscaal geherkwalificeerd in dividenden in de mate dat zij bepaalde limieten overschrijden. De voorschotten moeten in “geldleningen” bestaan, zegt het Wetboek. Het Hof van Cassatie herhaalt dat een vordering in rekening-courant een 'geldlening' 'kan' uitmaken in het kader van dit stelsel. Maar het voegt er in een nieuw arrest nu uitdrukkelijk aan toe dat dit 'niet noodzakelijk' een dergelijke lening uitmaakt. En *in casu* komt het Hof effectief tot de conclusie dat het Luikse beroepshof terecht heeft kunnen oordelen dat de interestdragende vordering die een bestuurder op zijn vennootschap heeft naar aanleiding van de niet-tijdige betaling door deze laatste van de aankoopprijs van aandelen, niet kwalificeert als een 'geldlening', zodat de fiscus niet tot herkwalificatie mocht overgaan. De interestdragende vordering die ontstaat omdat een vennootschap de verkoopprijs niet-tijdig betaalt, komt niet noodzakelijk neer op het verstrekken van 'krediet' aan de vennootschap, dat gelijkstaat met het toekennen van een geldlening. Het hof van Cassatie komt zo terug op een arrest van 2006 in de tegenovergestelde richting (*arrest van 4 september 2009, Fiscoloog, nr. 1174, blz. 11*).

Interestbonificatie voor “groene leningen”. Een KB van 12 juli 2009 (BS 31 juli 2009, tweede editie) regelt de toepassingsmodaliteiten van de nieuwe 'groene leningen' die recht geven op een 'interestbonificatie' wanneer zij aangegaan zijn om investeringen te doen die in aanmerking komen voor de belastingvermindering voor energiebesparende investeringen (zie *Fiscaal nieuws van het Iste kwartaal 2009*). Het moet kapitaal minstens 1.250,00 € en hoogstens 15.000,00 € bedragen. Deze regel geldt "per woning, per kredietnemer en per kalenderjaar". Een termijn tot 2 november 2009 is voorzien voor de leningovereenkomsten die vanaf 1 januari 2009 gesloten waren, om de voorwaarden ervan in voorkomend geval in overeenstemming te brengen met de voorschriften van het besproken KB. Een van de voorwaarden is dat de lening exclusief bestemd moet zijn ter financiering van de voormelde uitgaven.

Roerende voorheffing. De verzaking aan de inning van de roerende voorheffing wordt uitgebreid tot de dividenden betaald aan de Belgische inrichtingen van vennootschappen gevestigd in een andere lidstaat van de Europese Economische Ruimte en tot de geringe uitgiftepremies van effecten uitgegeven door bepaalde instellingen gevestigd in een andere lidstaat van de Europese Economische Ruimte (*Koninklijk besluit van 31 juli 2009, Staatsblad van 21 augustus 2009*).

Uitwisseling van gegevens. De eerste 'protocollen' werden gepubliceerd, die België tijdens de voorbije maanden met bepaalde Staten (o.a. Luxemburg, Nederland, Frankrijk) heeft ondertekend en die de wederzijdse uitwisseling van bankgegevens moeten toelaten. Zij bepalen dat de aangezochte verdragsstaat niet mag weigeren inlichtingen te vertrekken, enkel en alleen omdat zij in het bezit zijn van een financiële instelling, een trust, een stichting, e.d.