

Wetsvoorstel tot versterking van de doorkijkbelasting.

TOELICHTING

De kaaimantaks is een doorkijkbelasting in de personen- en de rechtspersonenbelasting waarbij inkomsten ontvangen door een 'juridische constructie' fiscaal worden toegerekend aan de 'oprichter' of derde-begunstigde alsof deze die inkomsten rechtstreeks heeft ontvangen, en waarbij die inkomsten die voorheen niet belastbaar waren nu wel belastbaar worden (Programmawet 10 augustus 2015).

Hoewel de Regering met de initiële wetgeving zo veel als mogelijk het heffingsvacuüm van juridische constructies wenste ongedaan te maken, kan worden vastgesteld dat m.b.t. feitelijke verenigen er nog altijd een heffingsleemte bestaat. In het kader van een rechtvaardige fiscaliteit dringt de nood zich op om achterpoortjes, zoals het heffingsvacuüm in hoofde van de feitelijke verenigingen, binnen de doorkijkbelasting aan te pakken.

Wat betreft de belasting op roerende inkomsten en diverse inkomsten is de situatie van een feitelijke vereniging in wezen dezelfde als de situatie van een juridische constructie. In geval beleggingen aangehouden worden in België, of indien de opbrengst van buitenlandse beleggingen verkregen worden door tussenkomst van een Belgische financiële instelling, zal de roerende voorheffing worden afgehouden als eindbelasting, zoals dit ook het geval is voor privé personen en juridische constructies in die situatie. Indien echter een feitelijke vereniging beleggingen aanhoudt buiten België, en ook de roerende inkomsten behaalt en behoudt op rekeningen buiten België, dan ontsnapt deze vereniging aan de Belgische belastingheffing op haar roerende inkomsten. Deze belasting kan ook niet verhaald worden op de leden van de feitelijke vereniging aangezien deze geen verrijking ten individuen titel genieten. Dit is het verschil met de situatie van een onverdeeldheid of een burgerlijke vennootschap, waarbij een regime van fiscale transparantie geldt zodat uiteindelijk het de mede-eigenaars, leden, deelnemers zijn die belastingplichtig zijn omdat er in hun hoofde wel een netto-verrijking plaatsvindt.

Deze situatie is niet conform het opzet dat aan de grondslag ligt van de belastingheffing inzake feitelijke verenigingen. De reeds jaren bestaande regeling komt er, samengevat, op neer dat de feitelijke vereniging die geen enkel stoffelijk voordeel verschaft aan haar leden, wat betreft haar beleggingsopbrengsten onderworpen is aan de bevrijdende roerende voorheffing, verplichtingen kent inzake het inhouden van de bedrijfsvoorheffing enz., onderworpen kan zijn aan de onroerende voorheffing, en op de overige eventuele inkomsten die worden behaald, net zoals een aan de rechtspersonenbelasting onderworpen belastingplichtige (waarvoor wel enkele andere heffingen kunnen gelden) niet aan belasting onderworpen is. In parallel met de intentie om het aanhouden en behouden van buitenlandse inkomsten in het buitenland binnen constructies te onderwerpen aan de toepassing van de Belgische heffingen wat de inkomsten betreft, is het logisch dat ook de (achter)deur van het vermijden van de Belgische heffingen door het aanhouden in het buitenland van tegoeden door een feitelijke vereniging wordt gesloten.

Voor wat betreft rechtspersonen onderworpen aan de rechtspersonenbelasting wordt deze problematiek opgelost door de invoering van een belastingschuld in hoofde van de rechtspersoon zelf voor wat betreft de roerende voorheffing op in het buitenland, zonder bemiddeling van een Belgische tussenpersoon, behaalde roerende inkomsten.

Het feit dat een feitelijke vereniging er niet kan toe leiden of strekken stoffelijke voordelen of uitkeringen toe te kennen aan de leden ervan, is geen reden om deze nieuwe doorkijkregeling niet toe te passen wat betreft feitelijke verenigingen. Immers, ook met name verenigingen zonder winstoogmerk en stichtingen, die bijvoorbeeld caritatieve, religieuze, opvoedkundige of andere sociaal behartigingswaardige doelstellingen nastreven, kunnen ook niet leiden tot de toekenning van stoffelijke voordelen aan de leden of aan de oprichter(s) en met betrekking tot deze entiteiten werd de daadwerkelijke betaling van de roerende voorheffing ter zake van hun buitenlandse roerende inkomsten ingevoerd.

Inhoudelijk liggen de bepalingen inzake de feitelijke verenigingen in het verlengde van de bepalingen die juridische constructies viseren, waarbij het de personen zijn die het werkelijke bestuur van de feitelijke vereniging waarnemen, en die dus ook de handtekeningsbevoegdheid hebben wat betreft de door de feitelijke vereniging aangehouden rekeningen, die dezelfde fiscale positie verwerven als de “oprichters” van de juridische constructies. De voorgestelde wettelijke bepalingen bouwen dan ook verder op de aanpassingen aan de artikelen 2, §1, 5/1 en 220/1 aangebracht voor wat betreft de juridische constructies. Wel zijn geen bepalingen vereist wat betreft de uitkering of toekenning van inkomsten aan de gerechtigden, aangezien een dergelijke toekenning van een stoffelijk voordeel aan de leden niet strookt met de aard van een feitelijke vereniging. Bijgevolg strekken de wettelijke bepalingen er eenvoudigweg toe de door de feitelijke vereniging behaalde inkomsten die worden genoten zonder afhouding van de roerende voorheffing, in de gevallen waar deze roerende voorheffing wel zou geheven worden bij in België aangehouden rekeningen of beleggingen, of bij inning ervan via de bemiddeling van een in België gevestigde tussenpersoon, belastbaar te stellen als roerende inkomsten in hoofde van de werkelijke bestuurders. Het is duidelijk dat deze werkelijke bestuurders deze belasting zullen betalen met aanwending hiertoe van middelen aangehouden in het kader van de feitelijke vereniging, zodat de regeling louter een heffingstechniek vormt om bij afwezigheid van rechtspersoonlijkheid de inning van de belasting te kunnen waarborgen, onder dat deze een nieuwe belasting wenst te heffen die door deze werkelijke bestuurders zou moeten worden gedragen.

ARTIKELSGEWIJZE BESPREKING

Artikel 1

Behoeft geen uitleg.

Artikel 2

Dit artikel voegt een lid toe aan artikel 2 om te definiëren wat onder de werkelijke bestuurder van een feitelijke vereniging moet worden verstaan.

Artikelen 3 en 4

Dit artikel strekt ertoe de door de feitelijke vereniging behaalde inkomsten die worden genoten zonder afhouding van de roerende voorheffing, in de gevallen waar deze roerende voorheffing wel zou geheven worden bij in België aangehouden rekeningen of beleggingen, of bij inning ervan via de bemiddeling van een in België gevestigde tussenpersoon, belastbaar te stellen als roerende inkomsten in hoofde van de werkelijke bestuurders. Het is duidelijk dat deze werkelijke bestuurders deze belasting zullen betalen met aanwending hiertoe van middelen aangehouden in het kader van de feitelijke vereniging, zodat de regeling louter een heffingstechniek vormt om bij afwezigheid van rechtspersoonlijkheid de inning van de belasting te kunnen waarborgen, onder dat deze een nieuwe belasting wenst te heffen die door deze werkelijke bestuurders zou moeten worden gedragen.

Artikel 3bis bevat een analoge bepaling overeenkomstig artikel 3. Er wordt hierdoor een gelijk speelveld gecreëerd tussen de personenbelasting enerzijds en de rechtspersonenbelasting anderzijds.

Artikel 5

Rekening houdende met de invoeging van de ficties van fiscale transparantie zoals bedoeld in artikel 5/1 en 220/1, past het de verplichting om de buitenlandse bankrekeningen ten name van de feitelijke verenigen te vermelden in de aangifte in de personen- en/of rechtspersonenbelasting van de werkelijke bestuurder van de feitelijke vereniging.

Voorts wordt een wettelijke verplichting ingevoerd met betrekking tot de aanmelding van buitenlandse bankrekeningen bij het Centraal Aanspreekpunt (NBB). Deze verplichting is analoog aan de bepalingen opgenomen onder artikel 307, §1, 2^{de} lid.

Artikel 6

Artikel 315, tweede lid, WIB 92 wordt aangevuld teneinde erin te voorzien dat de belastingplichtigen hun bescheiden en rekeninguittreksels met betrekking tot de bankrekeningen, die moeten worden vermeld in de aangifte in de personen- en/of rechtspersonenbelasting moeten voorleggen.

Artikel 7

Artikel 6 regelt de inwerkingtreding.

WETSVOORSTEL

Artikel 1

Deze wet regelt een aangelegenheid als bedoeld in artikel 74 van de Grondwet

Artikel 2

In artikel 2, paragraaf 1 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, laatst gewijzigd bij de wet van 1 juli 2016, wordt aangevuld met een bepaling onder 16°, luidende:

“16° onder werkelijke bestuurder van een feitelijke vereniging, wordt verstaan, elke natuurlijke persoon of rechtspersoon die, al dan niet als lid van het formele bestuur van de feitelijke vereniging, beschikt over de handtekeningsbevoegdheid wat betreft minstens één van de door de feitelijke vereniging aangehouden rekeningen bij financiële instellingen.”

Artikel 3

In artikel 5/1, van hetzelfde Wetboek, ingevoegd bij de wet van 10 augustus 2015 en gewijzigd bij de wet van 26 december 2015, wordt een paragraaf 4 ingevoegd die luidt als volgt:

“§4 De roerende en diverse inkomsten die worden behaald op rekeningen aangehouden ten name van feitelijke verenigingen, die niet werden onderworpen aan de roerende die van toepassing is in geval van uitbetaling van deze inkomsten door een Belgische schuldenaar van de roerende voorheffing of in geval van de inning ervan door bemiddeling van een in België gevestigde tussenpersoon, zijn belastbaar in hoofde van de werkelijke bestuurders van de feitelijke vereniging alsof het door deze werkelijke bestuurders zelf behaalde inkomsten betrof. De werkelijke bestuurders zijn hoofdelijke gehouden tot de betaling van de belasting die in hun hoofde verschuldigd is. De betaling door minstens één van de werkelijke bestuurders, al dan niet met gelden die voortkomen van rekeningen gehouden ten name van de feitelijke vereniging, van de aldus in hoofde van de werkelijke bestuurders verschuldigde roerende voorheffing, bevrijdt de overige werkelijke bestuurders van hun belastingplicht ter zake van deze inkomsten.”

Artikel 4

In artikel 220/1, van hetzelfde Wetboek, ingevoegd bij de wet van 10 augustus 2015 en gewijzigd bij de wet van 26 december 2015, wordt een paragraaf 4 ingevoegd die luidt als volgt:

“§4 De roerende en diverse inkomsten die worden behaald op rekeningen aangehouden ten name van feitelijke verenigingen, die niet werden onderworpen aan de roerende die van toepassing is in geval van uitbetaling van deze inkomsten door een Belgische schuldenaar van de roerende voorheffing of in geval van de inning ervan door bemiddeling van een in België gevestigde tussenpersoon, zijn belastbaar in hoofde van de werkelijke bestuurders van de feitelijke vereniging alsof het door deze werkelijke bestuurders zelf behaalde inkomsten betrof. De werkelijke bestuurders zijn hoofdelijke gehouden tot de betaling van de belasting die in hun hoofde verschuldigd is. De betaling door minstens één van de werkelijke bestuurders, al dan niet met gelden die voortkomen van rekeningen gehouden ten name van de feitelijke vereniging, van de aldus in hoofde van de werkelijke bestuurders verschuldigde roerende voorheffing, bevrijdt de overige werkelijke bestuurders van hun belastingplicht ter zake van deze inkomsten.”

Artikel 5

In artikel 307, §1, van hetzelfde Wetboek, laatst gewijzigd bij de wet van 1 juli 2016, wordt het volgende lid toegevoegd:

“De jaarlijkse aangifte in de personenbelasting of de rechtspersonenbelasting van een fysieke of rechtspersoon die werkelijke bestuurder is van een feitelijke vereniging moet het bestaan vermelden van rekeningen, van elke aard bij een in het buitenland gelegen bank-, wissel-, krediet- of spaarinstelling en het land of de landen waar die rekeningen geopend zijn geweest, die ten name van de feitelijke vereniging in het buitenland worden aangehouden. Ten laatste gelijktijdig met de indiening van de aangifte waarin het bestaan van in dit lid bedoelde buitenlandse rekeningen wordt vermeld, moeten de nummers van die rekeningen, de benaming van de bank-, wissel-, krediet- of spaarinstelling en het land of de landen waar die rekeningen geopend zijn geweest, worden gemeld bij het in artikel 322, § 3, bedoelde centraal aanspreekpunt, tenzij die melding reeds is gebeurd in een vorig aanslagjaar.

De Koning bepaalt de nadere regels voor deze mededeling en de bewaringstermijn van de bedoelde gegevens. Het formulier van aangifte in de personenbelasting bevat de nodige rubrieken om het bestaan van buitenlandse rekeningen te melden en om te bevestigen dat de nummers van die rekeningen zijn aangemeld bij het genoemde aanspreekpunt “

Artikel 6

In artikel 315, tweede lid, van hetzelfde Wetboek, vervangen bij koninklijk besluit van 20 december 1996 en gewijzigd bij de wet van 10 augustus 2015, worden de volgende wijzigingen aangebracht:

a) in de bepaling opgenomen onder 1° worden de woorden "de in artikel 307, § 1, tweede lid tot vierde lid" vervangen door de woorden "de in artikel 307, §1, tweede tot vijfde lid"

b) het lid wordt aangevuld met een bepaling onder 5°, luidende:

“5° omvat, voor werkelijke bestuurders van feitelijke verenigingen, de bescheiden en rekeninguittreksels betreffende de in artikel 307, §1, tiende lid, vermelde rekeningen.”

Artikel 7

Deze wet treedt in werking op 1 januari 2017 en is van toepassing vanaf het belastbaar tijdperk verbonden met het aanslagjaar 2018.



LUK VAN BIESEN (Open Vld)