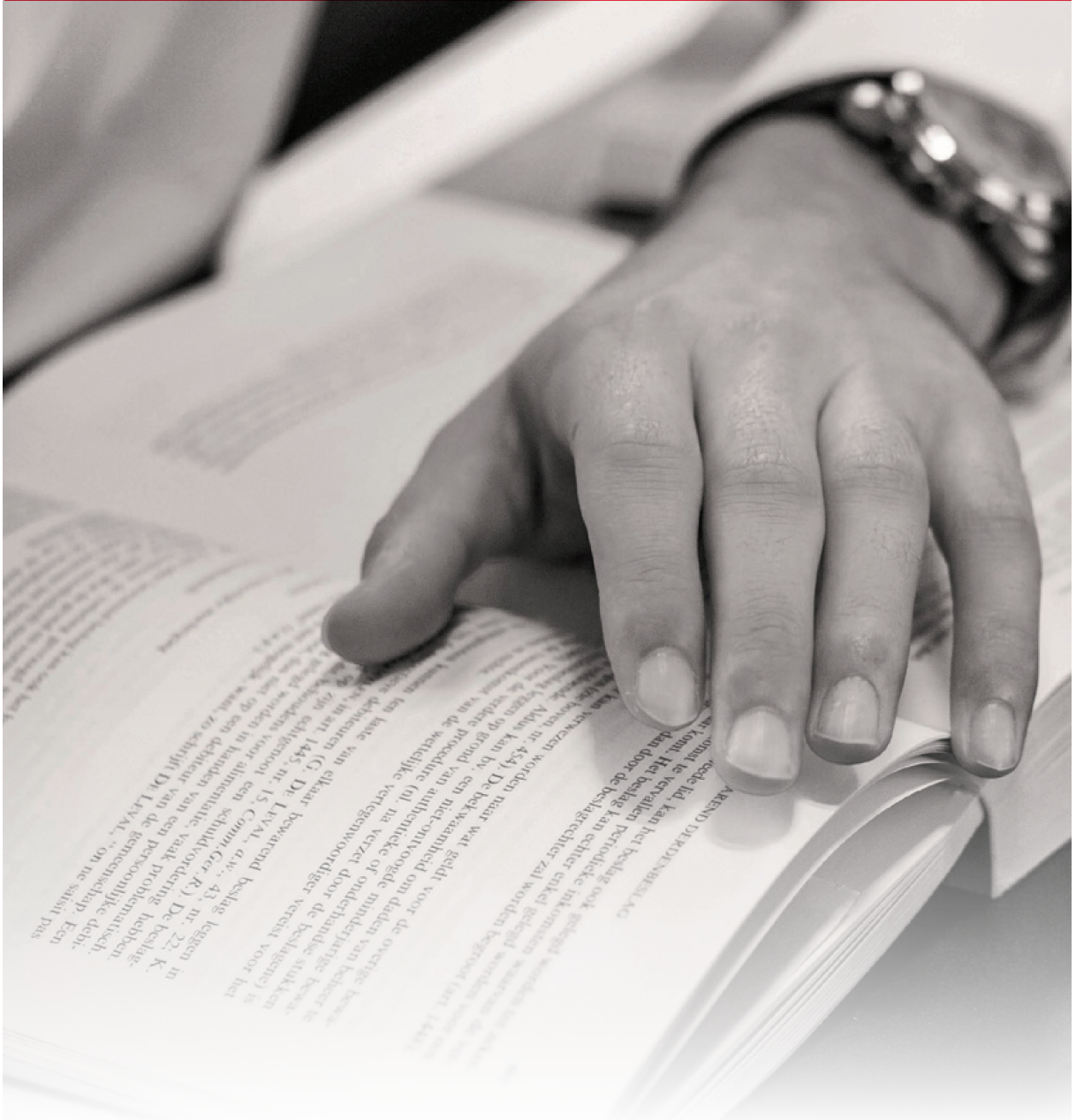


TX

TUERLINCKX
TAX LAWYERS



Informatieartikel bij Snelcursus Fiscale Procedure



Tisha Dujardin

Advocaat-associate bij Tuerlinckx Tax
Lawyers



Emily Polfiet

Jurist-fiscalist bij Tuerlinckx Tax Lawyers



TUERLINCKX
TAX LAWYERS

In de zomer van 2022 passeerde bij de Ministerraad een voorontwerp dat de spelregels in de fiscale procedure zal veranderen

Vlak voor de warme zomer van 2022 heeft de Ministerraad besloten de spelregels van de fiscale procedure ingrijpend te veranderen. Ook enkele discussies inzake het materieel belastingrecht hebben tot gevolg gehad dat de wetgeving zou worden aangepast. De gevolgen hiervan mogen uiteraard niet onderschat worden. Aanslag- en onderzoekstermijnen worden aangepast en verlengd, het toepassingsgebied van de aanslag geheime commissielonen wordt uitgebreid en de fiscus kan voortaan een dwangsom laten opleggen aan een onwillige belastingplichtige. Daartegenover staat dat de bezwaartermijn wordt verlengd en de nalatigheidsinteressen inzake btw eindelijk 'omhoog' gaan. Hieronder bespreken we de opvallendste en ingrijpendste aanpassingen. Anno september 2022 werd dit voorontwerp nog niet door de Kamer goedgekeurd.

In het najaar van 2022 zal tijdens de grondige snelcursus 'Fiscale procedure' van We Learn en Tuerlinckx Tax Lawyers verder ingegaan worden op dit voorontwerp en de gevolgen ervan.

De fiscus zal de mogelijkheid hebben een niet-meewerkende belastingplichtige onder druk te zetten met een dwangsom

Een indrukwekkende wijziging in het formeel belastingrecht betreft het invoeren van een wettelijke grondslag voor het opleggen van een dwangsom in hoofde van de belastingplichtige als die weigert mee te werken. De fiscus krijgt aldus een nieuw wapen wanneer zij wordt geconfronteerd met de weigering van de belastingplichtige om mee te werken aan het onderzoek, bv. een weigering om vrije toegang tot de bedrijfsruimten te geven. De fiscus kan na die weigering de rechter vragen om een dwangsom op te leggen in hoofde van de belastingplichtige en op die wijze de medewerking afdwingen. De voorwaarden voor de dwangsom zullen worden bepaald in overeenstemming met het gemeen recht.

Er mag verwacht worden dat die nieuwigheid een nog grotere druk legt op de belastingplichtige in een landschap waarbij de fiscus al verregaande mogelijkheden heeft om op te treden. Het is raadzaam nog meer aandacht te besteden aan de rechten van de belastingplichtige, in het bijzonder wanneer de fiscale controle een strafrechtelijk karakter krijgt in het licht van de Europese rechtspraak. De medewerkingsplicht botst dan immers op het verbod van zelfincriminatie en in het bijzonder het zwijgrecht. De dwangsom kan dan enkel worden toegepast voor wilsonafhankelijke documenten. Zoals de bepaling vandaag is geformuleerd, blijkt dat de regering daarover slechts summier heeft nagedacht en dat zal ongetwijfeld tot problemen leiden. De rechtspraak zal verdere invulling moeten geven aan de bepaling en een

afweging moeten maken tussen de rechten van belastingplichtige en de rechten van de Belgische Staat.

Het mag evenwel niet worden ontkend dat deze nieuwe bepaling ook een positieve invloed kan hebben op het huidig fiscaal landschap. Vandaag is een rechterlijke toetsing van wat de fiscus mag – en vooral niet mag – ver weg bij de fiscale visitatie. Die vat de visitatie vaak op als een fiscale huiszoeking. De belastingplichtige moet die al te vaak lijdzaam ondergaan en hij kan zich slechts post factum verweren. Daar kan nu verandering in komen. Als de belastingplichtige niet spontaan medewerking verleent aan de zoeking, schrijft de wet voor dat de fiscus die medewerking met een dwangsom zal afdwingen.

De fiscus zal die wel bij een kortgedingrechter moeten verkrijgen. Dat is een copernicaanse omwenteling. Tot nu is het de belastingplichtige die het initiatief moet nemen om zich te wenden tot de rechter. De wetgever heeft zich wellicht ook geen rekenschap gegeven van het feit dat de belastingplichtige bij die procedure moet worden betrokken. De fiscus zal niet zomaar achter de rug van de belastingplichtige naar de rechter kunnen stappen om snel, snel een dwangsom te verkrijgen. Eenzijdige verzoekschriften kunnen in ons rechtsbestel, maar zijn de absolute uitzondering. En die uitzondering laat zich niet toepassen als er een openlijk en al bestaand geschil is over de toepassing van de wet.

En gelukkig kunnen dwangsommen niet zomaar, of voor gemeenschappen, worden opgelegd. Het moet om bijzonder duidelijk afgebakende handelingen gaan. Overigens zal een kortgedingrechter ook moeten nagaan of de handeling waarvoor een dwangsom wordt opgelegd een correcte feitelijke en wettelijke basis heeft. Voor de kortgedingrechter zal de fiscus moeten verantwoorden welke handeling ze precies wil afdwingen. De belastingplichtige zal zijn opmerkingen kunnen geven nog voor de fiscus de onderzoekshandelingen kan stellen.

De belastingplichtige moet een fiscale visitatie al te vaak lijdzaam ondergaan en hij kan zich slechts post factum verweren. Daar kan nu verandering in komen.

Een voorbeeld: als de fiscus data wil kopiëren, zal de administratie moeten aanduiden om welke informatie het gaat en waar ze meent die te kunnen vinden. De belastingplichtige zal dan ook meteen procesgaranties kunnen vragen. Met aan zekerheid grenzende waarschijnlijkheid zullen de eerste gedingen zich afspelen over het zuiveren van vertrouwelijke informatie en het installeren van garanties met betrekking tot het verwerken van de informatie.

De belangrijkste aanpassing betreffen de nieuwe onderzoeks- en aanslagtermijnen

Zoals reeds in de pers aangekondigd werd, wil de regering de termijnen in de fiscale procedure aanpassen om ze af te stemmen op internationale standaarden. Uit het voorontwerp blijkt dat wel vijf verschillende termijnen worden ingevoerd. Die termijnen zullen bestaan naast de bijzondere aanslagtermijnen/verjaringstermijnen van artikel 358 WIB 92 en 81bis, §§, tweede lid Wbtw.

Artikelen 354 WIB 92 en 81bis, § 1 Wbtw worden aangepast en uitgebreid met volgende termijnen:

1. termijn van drie jaar: situatie waarbij de aangifte tijdig is ingediend maar de fiscus van oordeel is dat de aanslag niet conform de aangifte kan worden gevestigd of een aanvullende aanslag nodig is;
2. termijn van vier jaar: de aangifte is laattijdig of niet ingediend;
3. termijn van zes jaar: bij laattijdige aangifte, niet-aangifte of als de verschuldigde belasting hoger is dan blijkt uit de aangifte in enkele specifieke gevallen (zie hierna);
4. termijn van tien jaar bij complexe aangiften (zie hierna);
5. termijn van tien jaar als er sprake is van fiscale fraude.

Artikel 333 WIB 92 wordt eveneens aangepast zodat gedurende bovenstaande aanslagtermijnen ook een *onderzoekstermijn* loopt. Dat artikel zal van toepassing zijn op alle termijnen die zijn opgenomen in artikel 354 WIB 92.

In de wetgeving wordt daarnaast het begrip 'complexe aangifte' gedefinieerd. Het gaat om een complexe aangifte als:

- er sprake is van een hybridemismatch (art. 2 § 1, 16° WIB 92);
- de CFC-bepaling van toepassing is;
- er sprake is van een juridische constructie (art. 307 § 1/1 WIB 92).

De nieuwe termijn van zes jaar is vooral van toepassing als er een buitenlandse connectie is, bv. voor vennootschappen die een landenrapport of een lokaal dossier moeten opstellen of die betalingen aan belastingparadijzen moeten aangeven, of belastingplichtigen die vragen om toepassing van een FBB of een RV-vrijstelling op basis van een verdrag of de moederdochterrichtlijn of de interest- en royaltyrichtlijn.

Die termijnen sluiten volgens de regering beter aan bij de steeds complexere opdrachten die aan de fiscus worden toevertrouwd. De memorie van toelichting verwijst daarnaast naar de buurlanden, die gelijkaardige termijnen hebben. Het lijkt ons dan ook interessant om na te gaan op welke wijze de buurlanden omgaan met die termijnen.

De bewaartermijn voor boeken en stukken (art. 315 en 315bis WIB 92 en art. 60 Wbtw) wordt verlengd van zeven naar tien jaar zodat die coherent is met de langste nieuwe onderzoekstermijn.

De nieuwe termijnen zijn “slechts” van toepassing vanaf aanslagjaar 2023 en krijgen dus geen terugwerkende kracht. De wet zou zelfs uitdrukkelijk bepalen dat voorgaande aanslagjaren onderworpen blijven aan de bestaande regels.

Bezwaartermijn verlengd tot één jaar

De memorie van toelichting stelt dat de aanpassing van de termijnen ook moet gebeuren in het *voordeel* van de belastingplichtige als die tegen een aanslag bezwaar wil indienen. De termijn van artikel 371, lid 1 WIB 92 wordt daarom verlengd van zes maanden naar één jaar, met ingang van 1 januari 2023.

Het moet nog blijken welke invloed de tienjarige termijn zal hebben op de bewijslast van de belastingplichtige. Feiten aantonen die inmiddels tien jaar geleden hebben plaatsgevonden, is immers geen evidentie, ook al beschikt de belastingplichtige daarvoor nu over een dubbel zo lange bezwaartermijn.

Kennisgeving van aanwijzingen belastingontduiking geschrap

Indrukwekkend is ook de aanpassing van het befaamde artikel 333, lid 3 WIB 92. De voorafgaande kennisgeving aan de belastingplichtige van de aanwijzingen van belastingontduiking, op basis waarvan de fiscus de onderzoekstermijn uitbreidt, wordt volledig uitgehold. In het voorontwerp wordt de bepaling zodanig aangepast dat de fiscus louter zijn *intentie* om de verlengde termijn toe te passen voorafgaandelijk moet meedelen aan de belastingplichtige, zonder dat hij in dit stadium nog de nauwkeurige aanwijzingen van fraude hoeft te vermelden.

Die aanpassing zou noodzakelijk zijn omdat de fiscus zich tot nu toe in een bijzonder gecompliceerde situatie bevindt doordat hij de aanwijzingen van fraude moet vaststellen vooraleer hij gedegen onderzoek kan voeren naar de origine ervan. De wijziging zal echter betekenen dat de fiscus zonder meer de onderzoekstermijn kan uitbreiden naar tien jaar hoewel de belastingplichtige niet zal weten welke redenen de fiscus daarvoor heeft.

Daarnaast staat in de memorie van toelichting dat het voor de belastingplichtige onduidelijk zou zijn dat de voorafgaande kennisgeving van de aanwijzingen van belastingontduiking zoals die in directe belastingen bestaat, niet bestaat in de btw-wetgeving, hoewel beide vaak samen onderzocht worden. Het zou voor de belastingplichtige eveneens eenvoudiger en daarenboven transparanter zijn als die voorafgaandelijke kennisgeving wordt ingevoerd in de btw-wetgeving in plaats van die te verwijderen in de directe belastingen. Maar de regering bekijkt dat blijkbaar niet op dezelfde wijze.

Net als de nieuwe aanslagtermijnen is ook de maatregel m.b.t. de voorafgaande kennisgeving “slechts” van toepassing vanaf aanslagjaar 2023.

Verdoken meerwinsten ook opnemen onder verworpen uitgaven

In het materieel belastingrecht wordt de wetgeving over de afzonderlijke aanslag geheime commissielonen aangepast. Recente rechtspraak heeft opschudding veroorzaakt over de behandeling van verdoken meerwinsten, meer bepaald het feit dat de fiscus op grond van een interne instructie verdoken meerwinsten onderwerpt aan de afzonderlijke aanslag geheime commissielonen van artikel 219 WIB 92 én opneemt onder de verworpen uitgaven, waardoor die eveneens worden onderworpen aan het gewone tarief in de vennootschapsbelasting.

De fiscus verwijst daarvoor naar artikel 197 WIB 92, dat bepaalt dat niet verantwoorde kosten worden aangemerkt als beroepskosten. Recente rechtspraak oordeelt echter dat noch artikel 197 WIB 92, noch enig ander artikel voorschrijft dat verdoken meerwinsten kunnen worden gekwalificeerd als verworpen uitgaven. De wetgeving bevat geen enkele rechtsgrond op basis waarvan verdoken meerwinsten kunnen worden onderworpen aan de afzonderlijke aanslag geheime commissielonen én aan de vennootschapbelasting (Antwerpen 24 mei 2022; Rb. Antwerpen 28 februari 2022, 20/2236/A; Rb. Brugge 6 september 2021, 20/795/A; Luik 4 maart 2022, 2021/RG/59).

De minister van Financiën was het evenwel niet eens met die rechtspraak en heeft al laten weten daartegen in Cassatie te gaan (Vr. nr. 1047 Joris Vandenbroucke, 19 mei 2022). Daarnaast wil hij ook de wetgeving aanpassen, zo blijkt uit het voorontwerp. Hoewel een voorziening in cassatie zal worden ingediend, blijkt de fiscus reeds een slechte verliezer te zijn en zal de wetgeving dus aangepast worden.

De bedoeling is om in artikel 197 WIB 92 expliciet op te nemen dat ook het bedrag van de verdoken meerwinsten aangemerkt wordt als verworpen uitgaven. Die aanpassing is ingegeven door de wens van de wetgever om aan de afzonderlijke aanslag geheime commissielonen een vergoedend karakter te geven. Zonder opname van de verdoken meerwinsten in de verworpen uitgaven, en met alleen een bijzondere aanslag van 100 %, zou de ontdoken belasting namelijk niet volledig vergoed worden.

Rentevoeten ‘geharmoniseerd’

Het voorontwerp stelt dat de interesten in fiscale zaken geharmoniseerd zullen worden. Ten eerste wordt de terminologie geharmoniseerd. Zowel in directe belastingen als in indirecte belastingen zullen de interesten die de belastingplichtige verschuldigd is, bestempeld worden als ‘nalatigheidsinteresten’. De interesten die de Belgische Staat verschuldigd is bij een teruggaaf of een terugbetaling, zijn ‘moratoriuminteresten’. Daardoor verdwijnt het verschil in begrippen in de direct en indirecte belastingen.

Ten tweede worden de rentevoeten in de fiscale wetgeving ingeschreven in de wet van 5 mei 1865. Aan artikel 2 van die wet wordt een nieuwe paragraaf § 2/1 toegevoegd waarin de fiscale rentevoet wordt vastgelegd. Dat gebeurt in wezen op basis van de regels die we al kennen uit het WIB (koppeling aan de rente voor OLO-obligaties op 10 jaar van het vorige jaar, zij het nu voor de maanden april tot juni, met een minimum van 4% en een maximum van 1 %, en telkens 2% minder voor moratoriuminteresten). Door de algemene daling van

de interesten zouden die meer in lijn liggen met de op de financiële markt gebruikte rentevoeten. Dat zou tot gevolg hebben dat de fiscale schulden minder zwaar doorwegen bij ondernemingen in financiële moeilijkheden. Voor huidig kalenderjaar is de rentevoet voor nalatigheidsinteressen 4% en voor moratoriuminteressen 2%. De komende wet legt ook al vast dat die percentages, bij wijze van overgangsmaatregel, onveranderd blijven voor 2023.

De harmonisatie kadert daarnaast in de centralisatie van de inning en invordering van de fiscale schulden. Op termijn zullen alle schuldvorderingen van de FOD Financiën, met uitzondering van de douanerechten en de accijnzen, beheerd worden door één enkele instelling: de Algemene Administratie van de Inning en de Invordering. Dankzij de harmonisatie zal die dienst de fiscale schulden sneller en doeltreffender kunnen innen.

Ook de nalatigheidsinteressen inzake btw worden aangepast. Maar wie dacht dat die volledig zouden worden gelijkgesteld met de directe belastingen, is eraan voor de moeite. Hoewel het voorontwerp erkent dat de rentevoet van 9,6% volledig is losgekoppeld van de realiteit van de markt, vindt de harmonisatie slechts in beperkte mate plaats. De rentevoet is eveneens gebaseerd op artikel 2, § 2/1 in de wet van 5 mei 1865 maar artikel 91 Wbtw zal bepalen dat die nalatigheidsinterest met 4 procentpunten wordt verhoogd, dus tot 8%. Die verhoging is ingegeven door budgettaire overwegingen. De rentevoet voor de moratoriuminteressen zal dan 2 procentpunten lager liggen, zijnde 6%. De nalatigheidsinteressen op btw-schulden zullen dus nog steeds zwaar doorwegen bij ondernemingen in financiële moeilijkheden.

De nieuwe regels zijn van toepassing vanaf 1 januari 2023.



TUERLINCKX
TAX LAWYERS

Tuerlinckx Tax Lawyers

is een nationaal georiënteerd advocatenkantoor gespecialiseerd in fiscaal recht. Het kantoor adviseert en begeleidt bedrijven, organisaties en particulieren bij fiscale vragen en fiscaal-juridische procedures en geschillen.

Welearn

is een moderne en dynamische beroepsvereniging voor cijferberoepen. Naast het verdedigen van de belangen van onze leden bij het instituut en de overheid zijn wij pionier in het geven van opleidingen en updates via webinars! Wij zijn er door en voor u!



TUERLINCKX
TAX LAWYERS

Van Putlei 14
2018 Antwerpen
Tel.: 03 206 21 10
E-mail: info@tuerlinckx.eu

welearn

Handelslei 187
2980 Zoersel
Tel.: 03 248 56 25
E-mail: info@welearn.vlaanderen