

# Voor Gesteld

## 12.

*In “VoorGesteld” geeft een lid van de redactie of een gastauteur zijn eigen idee over een zinvolle wijziging van het fiscaal recht. Er is ook ruimte voor reactie hierop.*

### Pleidooi voor een alternatieve fiscale geschillenregeling in België: de fiscale arbitrage

In het juni nummer van dit tijdschrift schreef Werner Heyvaert in zijn typische ironische stijl een “Vrij Gesteld” over de gerechtelijke procedure in fiscale zaken in België.<sup>1</sup> Zij die het gelezen hebben, bleven achter met een lach maar ook een traan. De vraag mag worden gesteld of dit niet beter kan en of onze huidige fiscale geschillenregeling niet aan een grondige vernieuwing toe is. Om te weten hoe een dergelijke vernieuwing er zou kunnen uitzien, volstaat het over de grens te kijken.

Zo voerde Portugal 10 jaar geleden een nieuwe alternatieve procedure in om fiscale geschillen te beslechten. Geconfronteerd met een overbelasting van de hoven en rechtbanken, een substantiële gerechtelijke achterstand, jarenlang durende procedures en een toenemende rechtsonzekerheid voor zowel de overheid als de belastingplichtigen, besloot Portugal het over een andere boeg te gooien. Met wet nr. 10/2011 voerde het op 20 januari 2011 het systeem van fiscale arbitrage<sup>2</sup> in. Met deze “VoorGesteld” willen wij dit idee ook bij onze beleidsmakers onder de aandacht brengen. De redenen die Portugal ertoe brachten het regime in te voeren zijn immers één op één van toepassing op België. Overigens met 10,3 miljoen inwoners in 2020 is Portugal zeer vergelijkbaar met België. Bij de invoering van het systeem had Portugal drie doelstellingen voor ogen: (i) het versterken van de rechten van de belastingplichtigen, (ii) het versnellen van de geschillenbeslechting in fiscale zaken en (iii) het reduceren van de fiscale geschillen voor de traditionele hoven en rechtbanken.<sup>3</sup> Nu, 10 jaar later, blijkt dat het regime alle verwachtingen inlost en wordt het succes van het regime alom bejubeld. Dermate zelfs dat het *Centro de Arbitragem Administrativa* (ook CAAD genoemd), het onafhankelijk orgaan dat werd opgericht voor de organisatie en het toezicht op de fiscale arbitrageprocedure in Portugal, een Engelstalige brochure van ca.

50 pagina’s heeft uitgegeven speciaal om andere landen in te lichten over het succes van het regime en hen aan te moedigen een gelijkaardig regime in te voeren.<sup>4</sup>

Menig traditioneel opgeleide fiscalist zal onmiddellijk aanvoeren dat dergelijk systeem in België onmogelijk is gelet op het openbare orde-karakter van de fiscale wet en onze Grondwet. Het is echter maar de vraag of dit werkelijk zo een probleem vormt. Ook Portugal worstelde in het begin met de grondwettelijkheid van het regime. Tegenstanders voerden aan dat fiscale arbitrage zou strijden met het Portugese gelijkheids- en het legaliteitsbeginsel en de daaruit afgeleide regel dat over de fiscale schuld geen akkoorden kunnen worden gesloten. Andere tegenstanders voerden dan weer aan dat fiscale arbitrage zou neerkomen op een gedeeltelijke privatisering van justitie. Zelfde geluiden zullen wellicht ook in België klinken. Wat er ook van zij, het heeft Portugal alvast niet weerhouden het regime in te voeren. Aandachtig voor de terechte bezwaren werden garanties en mechanismen ingebouwd om hieraan tegemoet te komen. Op vandaag wordt het regime door iedereen unisono omarmd en twijfelt niemand meer aan de grondwettelijkheid van het systeem.<sup>5</sup> Overigens, daar waar fiscale arbitrage in internationale geschillen aan belang wint, zou het vreemd zijn het in een nationale context niet toe te laten.

Uit de statistieken bij voormelde brochure van het CAAD blijkt dat het regime aarzelend startte met slechts 26 arbitragezaken in 2011, het eerste jaar. Nadien groeide het aantal gestaag tot 700-800 zaken per jaar. In de ganse periode tot 2019 werden 4.876 fiscale arbitragezaken opgestart waarvan 4.346 zaken, hetzij 90%, ook effectief werden beëindigd. In totaal werd uitspraak gedaan over ca. 1,4 miljard EUR aan belastingen, waarvan 250 miljoen EUR in de eerste 8 maanden van 2019. De gemiddelde duurtijd van

1. W. HEYVAERT, “Napoleon is dood, leve Napoleon”, *TFR* 2021, afl. 603.

2. Regime Jurídico da Arbitragem Tributária of RJAT.

3. Zie hierover onder meer G. TEIXEIRA *et al.*, “Chapter 22: Portugal in Tax Procedures” in P. PISTONE (ed.), *Tax procedures*, IBFD Books, 2021; F. DE SOUSA DA CAMARA, “Arbitration as a Means of Resolving Tax Disputes”, *European Taxation* 2014, 11; S. VASQUES, “Tax Arbitration and VAT: The Portuguese Experience”, *Intl. VAT Monitor* 2020, nr. 5.

4. Revista Arbitragem Tributária – CAAD, *Tax Arbitration*, juli 2019, nr. 11 te raadplegen op [www.caad.org.pt](http://www.caad.org.pt) – “In the light of this new reality, CAAD took the initiative to prepare an edition in English of the Tax Arbitration Journal, seeking thereby, to extend its voice, enabling greater dissemination on the subject of Portuguese tax arbitration.”

5. Voor een actueel overzicht, zie N. VILLA-LOBOS en T. CARVALHAIS PEREIRA, “The special nature of tax arbitration courts”, te raadplegen op de website van het CAAD: [www.caad.org.pt/files/documentos/artigos/NUNO\\_VILLA-LOBOS\\_E\\_TANIA\\_CARVALHAIS\\_PEREIRA-03.pdf](http://www.caad.org.pt/files/documentos/artigos/NUNO_VILLA-LOBOS_E_TANIA_CARVALHAIS_PEREIRA-03.pdf).

een arbitrageprocedure blijkt slechts – hou u vast – 4 maanden te bedragen. Vergeleken met traditionele gerechtelijke procedures die 5 jaar en meer kunnen lopen, heeft het Portugese arbitragesysteem m.a.w. al meer dan 20.000 procedure-jaren uitgespaard voor de overheid en de belastingplichtigen. Deze cijfers doen duizelen. En dit is nog niet alles. Reeds in 2014 bevestigde het Hof van Justitie in het *Ascendi*-arrest dat het Portugese arbitragetribunaal een rechterlijke instantie is in de zin van artikel 267 VWEU en dat de door het tribunaal aan het Hof gestelde prejudiciële vragen ontvanke-lijk zijn.<sup>6</sup> Sindsdien heeft het Hof van Justitie reeds een 20-tal arresten geveld op vraag van het arbitragetribunaal<sup>7</sup> in domeinen als btw, vennootschapsbelasting en personenbelasting. Rekening houdend met de uiterst korte doorlooptijd van de arbitrageprocedure hebben de Portugese belastingplichtigen van alle Europeanen veruit de snelste (indirecte) toegang tot het Hof van Justitie. Ook dat maakt het Portugese arbitragestelsel uiterst efficiënt. Vergeleken met België kan rechtszekerheid in Portugal aan lichtsnelheid tot stand komen. Het lijkt alvast dat het Portugese stelsel het mirakel is waarop ook wij ons kunnen inspireren. Minstens loont het de moeite eens te kijken hoe het systeem juist werkt.

De eerste belangrijke vaststelling is dat de Portugese wetgever niet geraakt heeft aan de traditionele gerechtelijke regeling. Behoudens de rechterlijke controle op het arbitragesysteem staat het regime als een daadwerkelijk alternatief naast de klassieke gerechtelijke procedure. Belastingplichtigen zijn m.a.w. steeds vrij om hun zaak voor de rechtbank dan wel voor het arbitragetribunaal te brengen. De keuze is uiteraard onherroepelijk. De arbitrageprocedure is gebouwd rond twee principes: (i) enkel de belastingplichtige heeft het recht om de procedure op te starten en (ii) de aanvaarding door de belastingadministratie van de keuze van de belastingplichtige voor de arbitrageprocedure. De belastingadministratie kan de arbitrage m.a.w. niet weigeren indien de belastingplichtige hiervoor opteert. De bevoegdheid van het arbitragetribunaal is wel beperkt: (i) enkel die belastingen waarvoor de (federale) fiscale administratie bevoegd is<sup>8</sup>, komen voor arbitrage in aanmerking en (ii) het arbitragetribunaal is enkel bevoegd om kennis te nemen van belastingzaken met een waarde tot 10 miljoen EUR.

In het hele proces vervult het *Centro de Arbitragem Administrativa* een centrale en essentiële rol. Het centrum dat juridisch en financieel onafhankelijk is van de andere overheidsinstellingen, organiseert het ganse arbitrageproces. Een ethische commissie binnen het centrum houdt niet enkel toezicht op de onafhankelijkheid en onpartijdigheid van de arbiters maar ook op hun deskundigheid, zowel op het ogenblik van hun rekrutering als op het ogenblik van de arbitra-

geprocedure zelf. Het is arbiters overigens uitdrukkelijk verboden uitspraken te vellen op basis van billijkheid. De lijst van arbiters is publiek beschikbaar op de website van het CAAD.<sup>9</sup> Op de lijst staan niet enkel fiscalisten, advocaten en economen maar ook professoren en gewezen rechters. Per geschil wordt een arbitragetribunaal samengesteld dat bij het einde van het geschil ook wordt ontbonden. Het bestaat uit 1 of 3 arbiters. Enkel wanneer de waarde van het geschil 60.000 EUR overstijgt of wanneer de belastingplichtige zelf een arbiter kiest uit de lijst van het CAAD, wordt een tribunaal van 3 arbiters samengesteld. In dat geval kiest ook de administratie een arbiter en stelt de ethische commissie de voorzitter aan die afhankelijk van de waarde van het geschil een gewezen rechter of een gedoctoreerde fiscalist moet zijn. In alle andere gevallen stelt de ethische commissie een alleen zetelende arbiter aan wat overigens het geval is in 95% van de zaken. Een driekoppig tribunaal is dus eerder de uitzondering dan de regel. De aanstelling van de alleenzetelende arbiter of de voorzitter van het tribunaal door het CAAD maakt dat deze laatste in functie van het voorwerp van het geschil telkens de best geplaatste persoon met de nodige ervaring en expertise kan aanduiden om over het geschil te beslissen. Zo kan bijvoorbeeld eerder een econoom dan een jurist worden aangesteld in een transfer pricing geschil.

De uitspraak moet volgen binnen 6 maanden welke termijn met maximaal 6 maanden kan worden verlengd. De maximumduur bedraagt dus één jaar. Uit de statistieken blijkt een gemiddelde doorlooptijd van 4 maanden en 22 dagen. Hoewel verschillend, lopen de kosten van de arbitrageprocedure gelijk met de kosten verbonden aan een procedure volgens de klassieke gerechtelijke weg, dit om de kritiek van “klassenjustitie” te vermijden. Ook de transparantie van het systeem is verzekerd. Iedere beslissing van het tribunaal moet immers worden gepubliceerd, wat het CAAD ook onmiddellijk doet via zijn website.<sup>10</sup> Ook daar verschilt de snelheid van publicatie met deze van de klassieke arresten en vonnissen.

Het belangrijkste is wellicht dat de uitspraak van het arbitragetribunaal in de regel niet vatbaar is voor beroep en bindend is voor de partijen. Daarop bestaan maar enkele uitzonderingen. Als een uitspraak van het tribunaal de Grondwet schendt of toepassing maakt van een fiscale regel waarvan de grondwettelijkheid ter discussie staat, kan beroep worden aangetekend bij het Grondwettelijk Hof. Tegen een beslissing van het arbitragetribunaal kan ook beroep worden aangetekend bij het Hoogste Rechtscollege<sup>11</sup> wanneer de arbitragebeslissing strijdt met diens rechtspraak. In essentie verschilt het regime dus niet zo veel van arbitrageprocedures in burgerlijke zaken.

Omdat het tribunaal in laatste aanleg oordeelt, verbaast het

6. HvJ 12 juni 2014, C-377/13, *Ascendi*.

7. HvJ, zaken C-337/13, C-256/14, C-516/14, C-26/16, C-21/16, C-16/17, C-90/17, C-672/16, C-295/17, C-672/17, C-211/18, C-196/18, C-438/18, C-751/18, C-661/18, C-43/19, C-581/19, C-388/19, C-545/19 en C-630/19.

8. In Portugal gaat het dan om vennootschapsbelasting, personenbelasting, zegelrechten, onroerende overdrachtsbelastingen, btw, autobelastingen, enz. met uitsluiting van bv. lokale belastingen.

9. [www.caad.org.pt/administrativo/arbitros](http://www.caad.org.pt/administrativo/arbitros).

10. [www.caad.org.pt/tributario/decisoes/](http://www.caad.org.pt/tributario/decisoes/).

11. Naar Belgische maatstaven zou dit het Hof van Cassatie zijn.

niet dat het Hof van Justitie het tribunaal erkende als rechterlijke instantie in de zin van artikel 267 VWEU. Daarbij legde het Hof onder meer de nadruk op het juridische kader, de wettelijk gegarandeerde onafhankelijkheid en onpartijdigheid van de arbiters, de rol van het CAAD, het toezicht door de ethische commissie, het permanente karakter van het regime, het recht op tegenspraak, de verplichte rechtsmacht van het tribunaal voor de staat wanneer de belastingplichtige voor arbitrage kiest en het bindende karakter van de uitspraak.

De belangrijkste ingrediënten die van het Portugese regime een succes maken zijn wellicht (i) de snelheid, (ii) het bindende karakter, (iii) de transparantie en (iv) de betrouwbaarheid

van het regime welke allen op hun beurt bijdragen tot meer rechtszekerheid. Een sleutelbegrip dat ook in België (opnieuw) de nodige aandacht verdient, zeker in tijden waar de complexiteit van de fiscale wetgeving enkel maar toeneemt. Nu onze beleidsmakers een prioriteit hebben gemaakt van een doorgedreven hervorming van onze personenbelasting, is het momentum daar om in één ruk en in samenwerking met justitie ook de fiscale geschillenregeling onder de loep te nemen. Wie neemt het initiatief om het idee van fiscale arbitrage in België nader te onderzoeken? De gehele maatschappij zal o.i. dankbaar reageren.

Koen MORBEE en Vincent VERCAUTEREN<sup>12</sup>