

Successierechten

Nr. 6 – 25 augustus 2020
Maandelijkse nieuwsbrief
verschijnt niet in juli

Afgiftekantoor
Brussel X
P 2A9331

<i>Inhoud</i>	<i>p.</i>
<i>Brussel zet met ordonnantie richtlijn 2017/1852/EU betreffende beslechting van belastinggeschillen om Louise DE PAUW</i>	<i>1</i>
<i>Standpunten Vlabel</i>	<i>7</i>

Brussel zet met ordonnantie richtlijn 2017/1852/EU betreffende beslechting van belastinggeschillen om

- Ordonnantie van 28 november 2019 houdende omzetting van richtlijn 2017/1852/EU van de raad van 10 oktober 2017 betreffende mechanismen ter beslechting van belastinggeschillen in de EU, BS 28 november 2019

I. INLEIDING

In het kader van het Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) Actiepunt 14 nam de Raad richtlijn 2017/1852/EU betreffende mechanismen ter beslechting van belastinggeschillen in de Europese Unie aan. De liststaten dienden de richtlijn uiterlijk op 30 juni 2019 om te zetten in nationaal recht. Net zoals het Brussels

Hoofdstedelijk Gewest de richtlijn heeft omgezet via de ordonnantie van 28 november 2019 (1) werd de richtlijn eveneens reeds omgezet in nationaal recht door de federale Staat (de wet van 2 mei 2019 en het decreet van 25 november 2019) (2) en het Vlaams Gewest (het decreet van 3 april 2020). (3)

(1) Decr. 28 november 2019 houdende omzetting van richtlijn 2017/1852/EU van de Raad van 10 oktober 2017 betreffende mechanismen ter beslechting van belastinggeschillen in de Europese Unie, BS 10 december 2019.

(2) Wet van 2 mei 2019 tot omzetting van de richtlijn (EU) 2017/1852 van de Raad van 10 oktober 2017 betreffende mechanismen ter beslechting van belastinggeschillen in de Europese Unie, BS 17 mei 2019 en decreet van 25 november 2019 betreffende mechanismen ter beslechting van belastinggeschillen in de Europese Unie, BS 18 december 2019.

(3) Decr. 3 april 2020 houdende omzetting van richtlijn 2017/1852/EU van de Raad van 10 oktober 2017 betreffende mechanismen ter beslechting van belastinggeschillen in de Europese Unie, BS 4 mei 2020.

Met de richtlijn wenst men te voorzien in een kader om binnen de EU belastinggeschillen middels efficiëntere procedures te beslechten. Op heden voorzien dubbelbelastingverdragen en het Europees arbitrageverdrag reeds in mechanismen voor geschillenbeslechting. Gelet op het enge toepassingsgebied van het arbitrageverdrag en de doorgaans afwezige resultaatsverbintenis in de door de dubbelbelastingverdragen voorziene onderlinge overlegprocedures wordt het gewenste resultaat van een doeltreffende geschillenbeslechting binnen een redelijke termijn doorgaans niet gehaald. Het in de richtlijn vooropgestelde kader zet onder meer in op bovenstaande tekortkomingen, nl. door in een brede werkingsfeer te voorzien met een beslissing aan het einde van de procedure.

II. PROCEDURE

In overeenstemming met de richtlijn is de ordonnantie van toepassing op geschillen betreffende de interpretatie of toepassing van dubbelbelastingverdragen en verdragen (zoals het Europees Arbitrageverdrag). Er dient m.a.w. niet noodzakelijk sprake te zijn van economische of juridische dubbele belasting.

De procedure staat open voor iedereen (i) die fiscaal inwoner is van een lidstaat en (ii) voor wiens belastingheffing het geschilpunt rechtstreekse gevolgen heeft. (1) Zowel natuurlijke personen als rechtspersonen kunnen een beroep doen op de procedure. Zoals verder wordt aangehaald, wordt de drempel tot de procedure verlaagd door de administratieve last voor bepaalde categorieën te vereenvoudigen.

(1) Art. 4, 5° van de ordonnantie.

De ordonnantie trad retroactief in werking op 1 juli 2019 voor geschillen die betrekking hebben op inkomsten of vermogen verkregen van 1 januari 2018. (2) De memorie van toelichting specificeert dit laatste nader, nl. inkomsten of vermogen gerelateerd “aan het aanslagjaar 2018 (belastingjaar dat begint op of na 1 januari 2018) en de daaropvolgende aanslagjaren die worden geïnd door of voor rekening an het Brussels Hoofdstedelijk Gewest enerzijds en anderzijds de belastingen op inkomsten en vermogen geïnd door of voor rekening van de Brusselse Agglomeratie of van de 19 gemeenten van het Brussels Hoofdstedelijk Gewest” (3). Verschillend van de federale omzettingwet voorziet de ordonnantie wél in de mogelijkheid dat de Belgische en buitenlandse bevoegde autoriteit overeen kunnen komen om de procedure eveneens toe te passen op klachten ingediend vóór 1 juli 2019 of die betrekking hebben op eerdere aanslagjaren. (4)

Concreet verloopt de procedure volgens de ordonnantie in overeenstemming met de richtlijn in drie fases. Er wordt geen afbreuk gedaan aan de reeds bestaande in bilaterale verdragen opgenomen overlegprocedures en arbitrageprocedures. Daarnaast kan de procedure parallel aan nationale procedures worden toegepast. Concreet dient in een eerste fase een klacht te worden ingediend. Indien de klacht wordt aanvaard neemt de tweede fase aanvang, i.e. de fase van onderling overleg. Indien er onenigheid bestaat omtrent het aanvaarden van de klacht (fase 1) of er geen akkoord werd bereikt in fase 2 voorziet fase 3 in arbitrage. In fase 3 voorziet een commissie (raadgevende dan wel alternatieve

(2) Art. 25 van de ordonnantie.

(3) MvT bij art. 3 van de ordonnantie.

(4) Het Vlaams decreet voorziet eveneens in deze mogelijkheid.

geschillenbeslechting) in een advies. Dit advies wordt bindend indien de lidstaten geen akkoord bereiken. Aan het einde van de procedure heeft de belanghebbende dus in principe een bindende uitspraak, i.e. een bindend advies dan wel een akkoord tussen de lidstaten.

1. Fase 1

a. De klacht

Elke 'betrokken persoon' krijgt drie jaar vanaf de eerste kennisgeving van de handeling de tijd om een klacht in te dienen bij de Belgische 'bevoegde autoriteit' en de buitenlandse autoriteit. Dit is mogelijk niettegenstaande er nog een internrechtelijk bezwaar of beroep hangende is bij de Belgische administratieve of gerechtelijke rechtbank. (1) Het is m.a.w. niet vereist dat alle internrechtelijke beroepsmogelijkheden reeds zijn uitgeput.

Zoals hierboven reeds werd opgemerkt, is er voor bepaalde categorieën bovendien een administratieve vereenvoudiging voorzien. Indien de betrokken persoon immers een natuurlijke persoon of een onderneming is die noch als grote onderneming (2) kwalificeert, noch deel uitmaakt van een grote groep (3) volstaat het dat de klacht tijdig enkel bij de buitenlandse of Belgische bevoegde autoriteit wordt ingediend. Natuurlijke personen, micro-ondernemingen en kleine en middelgrote ondernemingen dienen m.a.w. de klacht niet noodzakelijk in te dienen bij de buitenlandse autoriteit. Merk op dat de termen 'grote

onderneming' en 'grote groep' een eigen definitie kregen in de ordonnantie. (4)

Indien een belanghebbende verhuist naar een andere Europese lidstaat na het vestigen van de betwiste belasting (of de maatregel die ertoe heeft geleid) dient het verzoek alsnog aan de bevoegde autoriteit van de staat te worden gericht waarvan hij of zij inwoner was in het jaar waarin de belasting werd gevestigd (of waarin de omstreden maatregel werd genomen). De memorie van toelichting (5) verwijst opnieuw naar de circulaire 2018/C/27. (6) Hierbij dient evenwel opgemerkt te worden dat de memorie van toelichting enkel verwijst naar de situatie waarbij een persoon naar een andere 'Europese lidstaat' verhuist. De situatie waar een belanghebbende naar een niet-Europese lidstaat zou verhuizen wordt niet aangehaald. In de circulaire wordt dan weer niet uitdrukkelijk verwezen naar een verhuis naar een andere 'Europese lidstaat'.

b. Het onderzoek van de klacht en de beslis-sing

De bevoegde autoriteiten hebben vervolgens 6 maanden (eventueel

(4) Merk op dat de gehanteerde grenzen reeds in andere richtlijnen worden gebruikt, doch wel afwijken van deze in artikel 1:24 WVV (art. 15 W.Venn.).

– Grote onderneming: een onderneming die op balansdatum ten minste twee van de volgende drie criteria overschrijdt: a) balanstotaal: 20 000 000,00 EUR; b) netto-omzet: 40 000 000,00 EUR; c) gemiddeld personeelsbestand gedurende het boekjaar: 250.

– Grote groep: een groep bestaande uit in een consolidatie op te nemen moeder- en dochteronderneming die, op geconsolideerde basis, op de balansdatum van de moederonderneming de grensbedragen voor ten minste twee van de volgende drie criteria overschrijden: a) balanstotaal: 20 000 000,00 EUR; b) netto-omzet: 40 000 000,00 EUR; c) gemiddeld personeelsbestand gedurende het boekjaar: 250.

(5) MvT bij art. 5 van de ordonnantie.

(6) Circ. 2018/C/27, punt 28.

(1) Art. 18 van de ordonnantie.

(2) Gedefinieerd door art. 4, 12° van de ordonnantie.

(3) Gedefinieerd door art. 4, 13° van de ordonnantie.

verlengbaar met 6 maanden indien er aanvullende informatie wordt gevraagd) om de ontvankelijkheid van de klacht te beoordelen. Artikel 5 van de ordonnantie vermeldt enkele elementen die opgenomen moeten worden in de klacht opdat deze ontvankelijk zou zijn. Zoals reeds aangehaald kan de betrokken persoon worden verzocht om aanvullende informatie voor te leggen. Dit verzoek dient binnen de drie maanden na ontvangst van de klacht verstuurd te worden. Binnen de zes maanden na ontvangst van de klacht, dan wel de gevraagde aanvullende informatie, dient de bevoegde autoriteit de betrokken persoon en de buitenlandse bevoegde autoriteit in kennis te stellen van (i) haar beslissing om de klacht te aanvaarden dan wel af te wijzen ofwel (ii) dat zij het geschilpunt eenzijdig zal beslechten. In dat laatste geval zal de procedure tot een einde komen. De ordonnantie voorziet niet meer in een termijn waarbinnen de lidstaat het geschilpunt dan eenzijdig dient te beslechten, noch is voorzien in een regeling voor de belanghebbende om een (eenzijdige) beslissing van de lidstaat af te dwingen.

De betrokken autoriteit kan de klacht afwijzen op basis van de redenen opgesomd in artikel 7 van de ordonnantie, zijnde (i) niet voldoen aan de voorwaarden opgesomd in artikel 5, § 4 van de ordonnantie, (ii) er geen sprake is van een geschilpunt en (iii) als de klacht niet binnen de termijn van drie jaar is ingediend. Indien de bevoegde autoriteit niet tijdig een besluit neemt wordt de klacht geacht te zijn aanvaard door de lidstaat. (1)

Betreffende de laatste afwijzingsgrond – inzake de termijn van drie jaar – verwijst de memorie van toelichting naar

(1) Art. 7, § 2 van de ordonnantie.

punt 38 van de circulaire 2018/C/27 (2) om te stellen dat de eerste kennisgeving het aanslagbiljet betreft die een niet-conforme belasting of een dubbele belasting met zich meebrengt. De termijn wordt bijgevolg in principe berekend overeenkomstig artikel 371 WIB 1992. Het bericht van wijziging (art. 346 WIB 1992), het bericht van ambtshalve aanslag (art. 351 WIB 1992) of het voorstel voor een vereenvoudigde aangifte (art. 306, § 2 WIB 1992) daarentegen zullen de termijn dan weer niet doen ingaan. Het volstaat dat slechts een van de betrokken bevoegde diensten de klacht tijdig heeft ontvangen.

c. Een afgewezen klacht

Tegen een afgewezen klacht kan ofwel (i) een vordering worden ingesteld overeenkomstig de artikelen 1385*decies* en 1385 *undecies* van het Gerechtelijk Wetboek (3) ofwel (ii) wordt onmiddellijk een geschilbeslechting door de raadgevende commissie opgestart (*de facto* onmiddellijk naar fase 3). (4)

2. Fase 2 – het onderling overleg

Eens de klacht door de bevoegde autoriteiten van de betrokken lidstaten is aanvaard, vangt de volgende fase aan. Binnen een termijn van twee jaar, te rekenen vanaf de laatste kennisgeving van een besluit van een van de lidstaten tot aanvaarding van de klacht, dienen de lidstaten het geschilpunt in onderling overleg trachten te beslechten. Deze termijn kan maximaal met één jaar worden verlengd. Deze procedure wordt evenwel beëindigd indien in de tussentijd

(2) Circ. 2018/C/27 met betrekking tot de regels voor geschillenbeslechting in verband met de toepassing van internationale belastingverdragen d.d. 7 maart 2018.

(3) Art. 7, § 3 van de ordonnantie.

(4) Art. 8, § 1 van de ordonnantie.

een definitieve beslissing wordt gehaald (met kracht van gewijsde, vonnis of arrest). (1)

Indien de bevoegde autoriteiten een akkoord bereiken, wordt dit akkoord in principe voor de bevoegde autoriteit. Het akkoord wordt ten slotte bindend zodra de betrokken persoon het besluit aanvaardt en indien van toepassing aantoonbaar dat de nodige stappen zijn gezet om eventueel opgestarte andere rechtsmiddelen te beëindigen.

3. Fase 3 – De raadgevende commissie – Alternatieve geschilbeslechting

Zoals uit bovenstaande uiteenzetting reeds bleek, komt een betrokken persoon ofwel rechtstreeks uit fase 1 (indien de klacht werd afgewezen en er werd geopteerd voor de opstart van fase 3) of via fase 2 (er werd geen akkoord bekomen) bij de commissie voor geschillenbeslechting. (2) De betrokken persoon krijgt steeds een termijn van 50 dagen om een verzoek in te dienen. De raadgevende commissie wordt uiterlijk 120 dagen na ontvangst van dit verzoek samengesteld. Er zal per KB nog een lijst worden gepubliceerd met personen die in aanmerking komen om voor België te zetelen in deze commissie. Het is de bevoegde autoriteit of de bevoegde rechtbank (rechtbank van eerste aanleg) die de commissie op verzoek van de betrokken persoon zal samenstellen. De raadgevende commissie spreekt zich uit over de ontvankelijkheid van de klacht of over de grond van het geschil.

(1) Art. 18, § 4 van de ordonnantie. Er kan eveneens geen beroep meer worden gedaan op de daaropvolgende fase 3.

(2) Art. 8 van de ordonnantie.

a. Ontvankelijkheid van de klacht

Voor de ontvankelijkheid van de klacht krijgt de commissie een termijn van 6 maanden om een beslissing te nemen. Indien de commissie de klacht aanvaardt is deze beslissing bindend en dient de procedure van het onderling overleg (fase 2) opgestart te worden. Op basis van artikel 8, § 2 van de ordonnantie neemt de termijn van 2 jaar in artikel 6 van de ordonnantie (het onderling overleg) echter wel pas aanvang vanaf de datum van de kennisgeving door de raadgevende commissie van aanvaarding van de ingediende klacht. Indien de bevoegde autoriteiten het onderling overleg niet zouden opstarten binnen de zestig dagen, zal de raadgevende commissie een advies uitbrengen over het geschilpunt. (3)

b. Grond van de zaak

Om een advies uit te brengen over de grond van het geschil krijgt de commissie 6 maanden de tijd, eventueel te verlengen met drie maanden. De commissie mag om aanvullende informatie verzoeken. Er dient te worden opgemerkt dat het pas in deze fase van de procedure voorzien is dat de betrokken personen kunnen verzoeken om te verschijnen of zich te laten vertegenwoordigen. Het is dus een recht van de betrokken persoon maar eveneens een plicht indien de raadgevende commissie hierom verzoekt. Het advies wordt vervolgens overgemaakt aan de bevoegde autoriteiten die vervolgens een beslissing dienen te nemen.

c. Alternatieve geschillenbeslechting

In plaats van een raadgevende commissie samen te stellen, kunnen de

(3) Art. 16, § 1 van de ordonnantie.

Belgische bevoegde autoriteiten en de buitenlandse autoriteit eveneens beslissen om een commissie voor alternatieve geschillenbeslechting in te stellen. (1) Via deze piste kan er via andere methodes een oplossing worden aangereikt, bijvoorbeeld arbitrage.

III. DE TENUITVOERLEGGING

Het besluit van de raadgevende commissie, dan wel de commissie voor de alternatieve geschillenbeslechting, is in beginsel niet bindend. De bevoegde autoriteiten kunnen alsnog tot een akkoord komen dat afwijkt van het gegeven advies. Indien de bevoegde autoriteiten echter geen overeenstemming bereiken betreffende het geschil binnen een periode van alweer zes maanden, is het advies van de raadgevende commissie of de alternatieve geschilbeslechting wél bindend. Indien de betrokken persoon niet binnen de vooropgestelde termijn van dertig dagen na het nemen van de beslissing door de bevoegde autoriteiten in kennis wordt gesteld van haar beslissing, kan deze beslissing in kortgeding voor de rechtbank van eerste aanleg worden gevorderd. De eindbeslissing is bindend, doch vormt geen precedent. (2)

(1) Art. 12 van de ordonnantie.

(2) Art. 17 van de ordonnantie.

IV. PUBLICATIE

Ten slotte voorziet de ordonnantie nog in de regels inzake de openbaarmaking van de beslissing. Indien alle partijen ermee instemmen (betrokken persoon, buitenlandse autoriteit en de bevoegde autoriteit) wordt de beslissing in zijn geheel gepubliceerd. Indien de buitenlandse autoriteit of de betrokken persoon weigert, dient de beslissing alsnog gepubliceerd te worden op anonieme basis.

V. CONCLUSIE

De nieuwe procedure biedt een aanvullende procedure om bepaalde belastinggeschillen te beslechten. Het doet geen afbreuk aan reeds bestaande procedures en lijkt parallel met andere rechtsmiddelen aangewend te kunnen worden. Het beoogde resultaat aan het einde van de procedure verzekert daarenboven de rechtszekerheid van de belastingplichtige. Op basis van voorgaande reeks argumenten biedt deze regelgeving mogelijkheden voor een belastingplichtige. De praktische toepassing van deze formalistische regelgeving doet evenwel zorgen baren. Het wordt ongetwijfeld een puzzelwerk om de diverse alternatieve pistes en termijnen correct in te schatten en toe te passen.

Louise DE PAUW

Praktijkassistente Instituut Fiscaal Recht
(KU Leuven), Advocaat Tiberghien