

Fiscaliteit

De Europese fiscale actualiteit in de schijwerper

ROGER LASSAUX

Directieadviseur IAB

Belastingconsulent

In samenwerking met J.M. COUGNON, Belastingconsulent

Sinds jaren nemen onze vertegenwoordigers actief deel aan de werkzaamheden van de fiscale werkgroepen binnen de Fédération des Experts-Comptables Européens. Naast de gelegenheid om vruchtbare debatten te voeren die perspectieven openen en regelmatig uitmonden in standpunten of andere working papers, laten deze vergaderingen eveneens toe om op regelmatige tijdstippen de stand van zaken van de moeilijke dossiers op te maken. Een bron van informatie, een smeltkroes van bedenkingen waarvan wij u in wat volgt op de hoogte brengen zowel inzake directe belasting als op het gebied van de BTW (zie artikel: Rondetafel en ruime perspectieven...).

Doelgroepgerichte en kwaliteitsvolle informatie kunt u bovendien ook vinden op de website van de Confédération Fiscale Européenne, waarvan wij eveneens lid zijn en die, naast het Register van de Europese Belastingconsulenten, een interessant maandelijks perstijdschrift aanbiedt, zonder hierbij rekening te houden met hun jaarlijks Forum, dat in vele opzichten een onmisbare afspraak vormt (Brussel, 28 april 2005).

De Europese fiscaliteit krijgt steeds meer greep op ons nationaal fiscaal recht, zowel door de goedgekeurde richtlijnen als door de rechtspraak van het Europees Hof van Justitie. De werkgroep heeft tijdens haar vier bijeenkomsten van 2004,

namelijk op 13 februari, 14 mei, 17 september en 7 december, haar werkzaamheden dan ook gestaag voortgezet. Daarbij werden nieuwe denkpisten geopend om, door meer samenwerking met andere internationale organisaties, de internationale aanwezigheid van het beroep te versterken. Daarom wenst de FEE op het gebied van de directe belastingen (commentaar op de internationale overeenkomsten, verrekenprijzen en potentieel schadelijke belastingmaatregelen) actiever met de OESO samen te werken. De FEE-vertegenwoordigers werden ook uitgenodigd om in de "Tax Regulatory Group" die binnen de IFAC werd opgericht te zetelen om de taak van het beroep op het gebied van de directe belastingen te evalueren. Gelet op de recente arresten gewezen na een prejudicieel beroep en het belang van de thema's en kwesties die eraan kunnen worden onderworpen, werd ook een subwerkgroep opgericht om na te gaan in hoeverre de rechtspraak van het Europees Hof van Justitie de uitlegging van de Europese wetsbepalingen, en bijgevolg ook van de wetgeving van de lidstaten (arresten Amid en Denkavit, bijvoorbeeld) beïnvloedt, ook al zijn ze niet rechtstreeks bij de onderzochte zaak betrokken.

Als bewijs van het belang dat de Commissie aan de reflecties en de arbeid van de werkgroep hecht, worden de vergaderingen geregeld

bijgewoond door hoge vertegenwoordigers van het DG TAXUD (het Directoraat-Generaal Fiscaliteit en Douane-Unie van de Europese Commissie telt thans vier eenheden, zie http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/common/about/welcome/index_en.htm). Deze gedachtewisselingen maken het mogelijk de standpunten te verfijnen en de toekomst te plannen. We komen daar onder de titel "Op stapel staande dossiers" uitgebreid op terug.

Vermeldenswaard is dat de Commissie een denkpiste heeft gelanceerd over een pilootproject. Dat komt erop neer dat de kmo's de regels van hun verblijfstaat zouden mogen gebruiken om een heffingsgrondslag op EU-niveau te berekenen. Ze heeft ook een subwerkgroep geïnstalleerd om na te denken over het concept van de gemeenschappelijke geconsolideerde heffingsgrondslag. Binnen deze subgroep zijn 20 staten voor en vijf staten tegen dit concept. De eerste vergadering vond plaats op 26 november 2004 en heeft het werkprogramma vastgesteld. Het doel is de principes toe te lichten inzake de bestanddelen van een heffingsgrondslag, inzake de inhoud van een actief en inzake de afschrijvings- en verdelingsmethoden. Niet uit de belastingadministraties afkomstige deskundigen zullen daaraan kunnen deelnemen. De documenten zullen op de website van de DG TAXUD worden geplaatst.

LOPENDE DOSSIERS

Vragenlijst over Tax Advisers

In maart 2005 zal aan de Raad van de FEE een stand van zaken, op basis van de ontvangen antwoorden, worden bezorgd. De vraag of het beroep voor of tegen deregulering is (de Commissie is voor een totale liberalisering), wordt besproken. Maar wat duidelijk opvalt, is de grote diversiteit in de nationale reglementeringen.

Report on the development of the study on "Take over of losses across Europe"

Niettegenstaande het ontbreken van het Deens verslag, terwijl dat land een stelsel van grensoverschrijdende fiscale consolidatie had ingesteld, werd de definitieve versie van het door een informele subgroep opgestelde document aan de Raad van de FEE overhandigd. Op 1 februari 2005 werd daarover een persbericht verspreid. Uit dat stuk, dat op de website van de FEE kan worden ingezien, blijkt dat er aanzienlijke verschillen bestaan in het verliescompensatiestelsel van de verschillende lidstaten. Daarenboven wordt nog onderscheid gemaakt tussen binnenlandse en internationale verliezen.

FEE Joint project of Direct Tax & Accounting Working Parties on "The possible role of IFRS in the move to a Common European Tax Base"

Sinds 1 januari 2005 moeten beursgenoteerde ondernemingen hun geconsolideerde rekening volgens de IAS/IFRS-standaard opstellen. Daarnaast is het duidelijk dat er een krachtige beweging aan de gang is om de lokale normen op de IFRS af te stemmen. De veralgemening van een gemeenschappelijke norm zou immers een mooie gelegenheid zijn om op termijn tot een harmonisatie van de heffingsgrondslag te komen. De achterliggende idee is om alle

ondernemingen de mogelijkheid te bieden om een gemeenschappelijk fiscaal consolidatiestelsel voor de berekening van hun heffingsgrondslag in de EU te gebruiken. Hier mag nog eens worden gezegd dat het begrip fiscale consolidatie door zo goed als alle geïndustrialiseerde landen wordt aanvaard (behalve door België en Griekenland), ook al dekt het verschillende aanslagmodellen die alle hun grondslag en hun verantwoording in het fiscaal stelsel van het betrokken land vinden. Het biedt reële voordelen (winst- en verliescompensatie van de vennootschappen van de groep, volledige neutralisatie van verrichtingen tussen entiteiten binnen de groep, uitsparen van tal van administratieve formaliteiten, enz.).

Bovendien staat het nu al vast dat de IAS/IFRS stelselmatig alle maatschappelijke rekeningen zullen beïnvloeden, en dat zulks een weerslag zal hebben op de fiscale aspecten. De vraag rijst of dergelijke convergentie noodzakelijk en onvermijdelijk is en of de IAS/IFRS, gelet op de complexiteit en de volatiliteit ervan, de geschikte partner is op de weg naar een Europese harmonisatie. Niettegenstaande het feit dat de lidstaten blijkbaar niet van plan zijn om zich meteen met deze problematiek in te laten en dat er veeleer sprake is van scepticisme, vormt de toepassing van de IFRS door de kmo's een apart project, maar pas dan als de IASB zijn eigen project terzake zal klaar hebben. Kortom, het debat is geopend. Daartoe tracht een denktank, samengesteld uit vertegenwoordigers van de Direct Tax Working Party en de Accounting Working Party een valabele bijdrage te leveren in de op Europees niveau opgerichte deskundigengroep, mee te werken aan de opstelling van fiscale normen en conclusies voor te bereiden die voor verscheidene problemen originele ideeën voorstellen. In het programma dat op de eerste vergadering werd opgesteld, werd bepaald om naar de landen die in de FEE zijn vertegenwoordigd

twee vragenlijsten te sturen :
1) fiscale verwerking van uit de IFRS-principes met fiscale weerslag gekozen thema's; 2) analyse van de voornaamste verworpen uitgaven en voornaamste fiscale gunstregimes. Volgens de tabel "Planned implementation of the IAS Regulation (1606/2002) in the EU and EEA - Date 8/03/2004" bleek al snel dat een meerderheid (13 op 18 van de in de tabel beoogde landen) er voorstander van is om het gebruik van de IFRS-standaard voor de (niet-geconsolideerde) jaarrekening van andere dan beursgenoteerde ondernemingen toe te laten. Daarom betrof de discussie al snel het, volgens de lidstaten min of meer los, verband tussen het boekhoudkundig resultaat en de heffingsgrondslag in de verschillende landen en bijgevolg de aard en de omvang van de noodzakelijke "fiscale aanpassingen" en de wijze van doorvoeren ervan. Concreet werd een eerste inventaris van oplossingen, de opvolging daarvan in de verschillende landen, dat alles met voorbeelden geïllustreerd, opgesteld. Een andere kwestie: beginnen we met een geconsolideerde boekhoudkundige basis die nadien voor fiscale behoeften wordt aangepast of wordt elke individuele rekening aanvaard waarna aparte individuele aanpassingen worden gedaan? De eerste optie lost alle problemen op (zoals de vaststelling van verrekenprijzen, de uitschakeling van intercontinentale winst en verliescompensatie). Ze is evenwel niet werkbaar omdat de meeste groepen "sub-parents" of dochterondernemingen buiten de Europese Unie hebben. De tweede oplossing staat enkel verliescompensatie toe.

OP STAPEL STAANDE DOSSIERS

In de workshops binnen de Commissie worden onder meer de volgende thema's behandeld:

Richtlijn betreffende interest en royalty's tussen verbonden ondernemingen

Toelichting van de anti-rechtsmisbruikmaatregel (verrichtingen met als hoofddoel(en) fraude of belastingontwijking) van Richtlijn 2003/49/EG betreffende de uitkering van interest en royalty's tussen verbonden ondernemingen. Het voorstel houdt in dat de lidstaten de voordelen van de richtlijn "interest en royalty's" slechts moeten toekennen als de betrokken interest- en royaltyuitkeringen niet bij de verkrijger van de vennootschapsbelasting zijn vrijgesteld. Beoogd worden onder meer de ondernemingen die vennootschapsbelasting betalen, maar het voordeel genieten van een bijzondere nationale belastingregeling die in het buitenland ontvangen interest of royalty's vrijstelt. In dat geval zou de bronstaat niet verplicht zijn om vrijstelling van bronheffing toe te staan. Het voorstel actualiseert de lijst van ondernemingen waarop de richtlijn van toepassing is. Dit om rekening te houden met nieuwe bijzondere juridische entiteiten zoals sommige coöperatieven en vennootschappen zonder kapitaal aandelen, onderlinge vennootschappen, spaarkassen, fondsen en verenigingen die handelsactiviteiten uitoefenen. De nieuwe lijst omvat de Europese vennootschap en de Europese coöperatieve vennootschap die respectievelijk vanaf 2004 en 2006 kunnen worden opgericht.

Problematiek van de verrekenprijzen

In verband met de Transfer pricing, het zwaarste internationale taxatieprobleem voor de komende jaren – niettegenstaande door de inwerkingtreding van de Europese richtlijnen betreffende de dividenden en interesten het belang van "treaty shopping"-transacties is verminderd – werd in 2004 tweemaal vooruitgang geboekt. Ten eerste werd het Europees Arbitrageverdrag van

23 juli 1990 (Verdrag 90/436/EEG ter afschaffing van dubbele belasting in geval van winstcorrecties tussen verbonden ondernemingen, zie <http://europa.eu.int/scad-plus/leg/nl/lvb/l26038.htm>), dat in 1995 in werking is getreden, na een moeilijke goedkeuringronde tot 31 december 2004 verlengd, met automatische verlenging voor een periode van vijf jaar. Ten tweede heeft de Commissie in april 2004 een gedragscode voorgesteld om dubbele belasting van ondernemingen, voortvloeiende uit intra-groepstransacties uit te schakelen. De voorgestelde gedragscode is gebaseerd op de werkzaamheden van het gezamenlijk EU-forum over verrekenprijzen en moet garanderen dat het arbitrageverdrag op een doeltreffender en uniformere wijze wordt toegepast (zie http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/taxation/company_tax/transfer_pricing/arbitration_convention/index_en.htm). Tot dusver werd er echter nog niet veel gebruik van gemaakt. Beoogd zijn de gevallen waarin de belastingadministratie van een lidstaat, door een aanpassing van de verrekenprijzen, de belastbare winst van een onderneming op basis van haar grensoverschrijdende intra-groepstransacties verhoogt. Deze gedragscode zou procedureregels vaststellen, onder meer betreffende de aanvang van de termijnen die vastgesteld werden voor de behandeling van klachten, praktische schikkingen betreffende het onderling akkoord en de arbitragefasen van het Verdrag. Ten slotte adviseert ze de opschorting van de invordering van de belastingschuld in afwachting van de regeling van de geschillen.

Richtlijn betreffende de herstructurerings (fusie, splitsing, enz.)

In het kader van het politiek akkoord over het voorstel tot wijziging van de Europese richtlijn van 23 juli 1990 (90/434/EEG) betreffende de herstructurerings, richtlijn die

door de wet van 28 juli 1992 zeer gedeeltelijk in het Belgisch recht werd omgezet en die bij fusies, splitsingen, inbreng van activa en aandelenruil met betrekking tot vennootschappen uit verschillende lidstaten in uitstel van de belastingheffing voorziet, dient te worden opgemerkt dat het toepassingsgebied zal worden uitgebreid tot nieuwe bijzondere juridische entiteiten zoals sommige coöperatieven en vennootschappen zonder kapitaal aandelen, onderlinge vennootschappen, spaarkassen, fondsen en verenigingen die handelsactiviteiten uitoefenen. De nieuwe lijst omvat de Europese vennootschap en de Europese coöperatieve vennootschap die respectievelijk vanaf 2004 en 2006 kunnen worden opgericht en die terzake, wegens de voordelen van de regeling, de rol van voortrekker zouden kunnen spelen (de Europese vennootschap vergemakkelijkt grensoverschrijdende fusies, ze past zich gemakkelijk aan de overbrenging van haar sociale zetel aan, ze biedt de keuze tussen een enige directie (raad van bestuur) of een dubbele (leidinggevend orgaan en toezicht houdend orgaan), enz.). De nieuwe richtlijn zal ook een fiscaal neutrale uitwerking hebben op de omvorming van een bijhuis tot dochteronderneming en een nieuw type van verrichting invoeren, bekend onder de naam "gedeeltelijke splitsing" of "splitsing met aandelenruil".

Richtlijn betreffende de spaarfiscaliteit

Ten slotte het verhaal van de richtlijn betreffende de spaarfiscaliteit (2003/48 EG van de Raad – PB nr. L 157 van 26 juni 2003, p. 38-48). Niettegenstaande nu al vaststaat dat de inwerkingtreding op 1 juli 2005 zal worden uitgesteld, moet nog worden opgemerkt dat de lidstaten slechts zullen worden verplicht om de richtlijn op deze nieuwe uiterste datum – om praktische redenen wordt vaak 1 januari 2006 vooropgesteld – toe te passen indien, en alleen indien,

Zwitserland, Liechtenstein, Andorra, San Marino en Monaco op dezelfde datum maatregelen die gelijkwaardig zijn aan de Europese wetgeving toepassen, terwijl met Groot-Brittannië verbonden of ervan afhankende gebiedsdelen nog identieke maatregelen moeten nemen. Om de belasting van interesten en andere gelijkgestelde inkomsten in de woonstaat van de verkrijger te garanderen, steunt de richtlijn op een stelsel van informatie-uitwisseling. Als de richtlijn in werking is getreden en een natuurlijke persoon, Belgisch rijksinwoner, in Frankrijk interest int, moet de uitbetalende instelling rechtstreeks of onrechtstreeks de Belgische fiscus informeren. Anders is het als de interest in Oostenrijk of Luxemburg wordt geïnd. België, Luxemburg en Oostenrijk hebben immers, voorlopig maar onbeperkt, het recht verkregen om tijdens een overgangperiode een regeling van heffing aan de bron, zonder informatie-uitwisseling, toe te passen. Deze heffing bedraagt 15 % tijdens de eerste drie jaar, 20 % de volgende drie jaar en vervolgens 35 %. 75 % van de inhouding komt ten goede van de woonstaat van de spaarder. Gebruikmakend van de algemene verwarring en van de overdreven eisen van de dwergstaten (Liechtenstein, Monaco, San Marino, enz) en van de wens van Zwitserland (http://ue.eu.int/ueDocs/cms_Data/docs/pressData/en/er/82405.pdf) om tot de Schengen-ruimte toe te treden, is Luxemburg er in geslaagd aan de andere lidstaten, zonder beperking in de tijd, de betonning van haar heilig bankgeheim te ontfoetselen.

Gedragcode betreffende de ondernemingsfiscaliteit

Er werd een lijst opgesteld van 66 potentieel schadelijke maatregelen met name belastingmaatregelen die tot een belastingniveau leiden dat beduidend lager is dan het

algemene belastingniveau in de betrokken lidstaat (verlaging van het tarief, van de belastinggrondslag, of andere factoren). De lidstaten werden verzocht – de gedragscode heeft geen dwingende kracht – om maatregelen te nemen opdat de beoogde fiscale gunstregimes tegen 31 december 2005 zouden zijn beëindigd, behoudens bij uitdrukkelijke door de Raad toegestane afwijking zoals de Belgische coördinatiecentra tot 2010.

NUTTIGE STUKKEN EN REFERENTIES

Raadpleging over de belasting van de kmo's volgens de regels van de verblijfstaat

Begin augustus 2004 heeft het Directoraat-Generaal Fiscaliteit en Douane-Unie van de Europese Commissie een informatiedocument met als titel "Beschrijving van de eventuele experimentele toepassing van een belastingstelsel volgens de regels van de verblijfstaat op kleine en middelgrote ondernemingen" en een "vragenlijst betreffende de vennootschapsbelasting als belemmering voor de uitbreiding van de activiteiten van de kleine en middelgrote ondernemingen op EU-niveau" gepubliceerd. Dit document is een vervolg op de Mededeling over de ondernemingsfiscaliteit van november 2003 http://europa.eu.int/prelex/detail_dossier_real.cfm?CL=nl&DosId=187013. Bedoeling was de kleine en middelgrote ondernemingen (kmo's) als experiment gedurende vijf jaar toe te staan de belastingregels van hun verblijfstaat toe te passen om hun belastbare winst op EU-niveau te bepalen ("belastingstelsel volgens de regels van de verblijfstaat"). Het doel is de fiscale belemmeringen op te heffen waarmee de kmo's worden geconfronteerd wanneer ze hun activiteiten tot andere lidstaten van de EU

willen uitbreiden en die hun vaak beletten de mogelijkheden van de interne markt ten volle te benutten. Meer info:

http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/common/consultations/tax/article_1455_en.htm

Richtlijn interest en royalty's

Meer info:

http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/taxation/company_tax/interests_royalties/index_en.htm

Tax administration in OECD countries: comparative information series (2004)

Meer info:

<http://www.oecd.org/data-oecd/28/2/33866659.pdf>

Evolutie van de fiscale lasten in de EU en de lidstaten tussen 1995 en 2003 - uitsplitsing per lidstaat van de belastingontvangsten volgens de voornaamste soorten belasting

Meer info :

<http://europa.eu.int/rapid/pressReleasesAction.do?reference=STAT/05/15&format=HTML&aged=0&language=EN&guiLanguage=en>

Problematiek van de toepassing van de IFRS-standaard op de kmo's

Mededeling van de EFRAG, 1 augustus 2004 "SME Discussion Paper": <http://www.efrag.org>.

Mededeling van de IASB, 24 juni 2004, "IASB publishes Discussion Paper on Standards for SMEs":

<http://www.iasb.org>.

Discussion Paper: Preliminary Views on Accounting Standards for Small and Medium-sized Entities - Comments requested by 24 September 2004:

<http://www.iasb.org.f>