

DAC6 en de positie van de advocaat:

Algemeen / systematiek meldplicht in België

Alain Claes, advocaat-vennoot Sherpa Law

23.01.2020

Algemeen

- België volgt zeer letterlijk DAC6 ("een zuivere implementatie")
- Focus op verschilpunten
 - MvT belangrijke bron (voldoende?)
 - FAQ op komst
- Voorbeelden



Overzicht



SYSTEMATIEK

- Wat moet er gemeld worden ?
 - Grensoverschrijdende constructie
 - Wezenskenmerken
- Wie moet melden ?
 - Intermediair
 - Relevante belastingplichtige
- Heeft er al iemand gemeld ?
- Hoe en wanneer melden ?
 - Waar ?
 - Wanneer ?
 - Omvang informatie ?





Wat moet er gemeld worden ?

TOEPASSINGSGEBIED (MATERIËLE RIJKWIJDTE)

- Art. 2 DAC : niet alleen inkomstenbelastingen
- België:
 - Wetboek van de Inkomstenbelastingen (WIB 1992)
 - Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten (W.Reg.)
 - Wetboek der successierechten (W.Succ.)
 - Wetboek der diverse rechten en taksen (WDRT)
- Relevantie wezenskenmerken voor andere belastingen?



BEGRIP CONSTRUCTIE

- Idem NL
- *MvT* : loutere *passiviteit* vanwege de relevante belastingplichtige, een deelnemer of een intermediair, die geen deel uitmaakt van een groter geheel, zal in geen geval als constructie kan worden beschouwd (*actieve betrokkenheid* vereist van de deelnemer)
 - eenzijdig optreden van de overheid
 - Toepassing nationaal belastingregime (aftrek innovatie-inkomsten, aftrek risicokapitaal, DBI...)
 - Bankverrichting
 - Dagdagelijkse bewegingen in kader normale bedrijfsactiviteit tussen hoofdhuis en vaste inrichting als deze louter economisch (en dus niet fiscaal) ingegeven zijn



BEGRIP GRENSOVERSCHRIJDEND

- Enkel voor grensoverschrijdende constructies
 - voldoende controlemogelijkheden voor nationale constructies
- Zelfde criteria als NL
- Begrip 'deelnemer' (*MvT*):
 - De relevante belastingplichtige (is altijd deelnemer)
 - Enkel de *intermediair* die *actief* is in de constructie:
 - Dus *niet*:
 - Verlenen van krediet door kredietverlener
 - Indienen fiscale aangifte
 - Louter boekhoudkundige verwerking
 - *Wel*: bestuurder in entiteit in de constructie



BEGRIP GRENSOVERSCHRIJDEND

- Begrip 'deelnemer' (*MvT*):
 - Deelnemer niet gevestigd of bedrijf/actief niet in ander land:
 - Voorbeeld:
 - TAK 23 in Lux (verzekeringsmaatschappij is geen deelnemer)
 - Schenking van buitenlands onroerend goed tussen twee Belgische inwoners (OG is geen deelnemer)
 - Schenking voor Nederlandse notaris (notaris is niet actief in constructie en dus geen deelnemer)
 - Dus wel bijvoorbeeld STAK, holding, trust, SCI....
 - Behoudens onderdeel van een grotere constructie (geheel bekijken) of omzeiling CRS/UBO



BEGRIP GRENSOVERSCHRIJDEND

- *'Marktklare constructie'* en *'constructie op maat'*:
 - Constructie op maat = residuaire categorie (afzonderlijk melden maar geen periodiek verslag)
- *'Marktklare'* : implementeerbaar zonder *wezenlijke* aanpassingen
 - *MvT: personaliseren* mag zolang dat er geen *fiscale spitsvondigheid* meer wordt toegevoegd
 - (ruimer dan EC : *'A marketable arrangement has the key feature that it is available for use without a need for customisation'*)
 - Is dan voor *'constructie op maat'* wel *fiscale spitsvondigheid* vereist, naast *wezenlijke* aanpassingen ?





Our roots

wezenskenmerken

MAIN BENEFIT TEST

- het belangrijkste voordeel dat of een van de belangrijkste voordelen die, gelet op alle relevante feiten en omstandigheden, *redelijkerwijs* te verwachten valt van een constructie het verkrijgen van een belastingvoordeel is
- Intentie vereist in hoofde van de relevante belastingplichtige?
 - MvT: louter een gunstig fiscaal regime genieten volstaat niet (bijvoorbeeld de toepassing van aftrek innovatie-inkomsten), maar moet er een constructie worden opgezet om dit voordeel te bekomen
 - EC: *"The test does not examine subjective intentions, but rather builds a reference to objective facts and circumstances."*
 - Of beperkt tot C.1.b.i – C.1.c – C.1.d : louter aanwezigheid volstaat niet ?





intermediar

BEGRIP “INTERMEDIAR”

- Zeer ruim
- een persoon die een meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie **bedenkt, aanbiedt, opzet, beschikbaar maakt voor implementatie of de implementatie ervan beheert** (*type 1*)
- een persoon die, ..., *weet of redelijkerwijs kon weten* dat hij heeft toegezegd rechtstreeks of via andere personen **hulp, bijstand of advies** te verstrekken met betrekking tot het bedenken, aanbieden, opzetten, beschikbaar maken voor implementatie of beheren van de implementatie van een meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie (*type 2*)
 - Tegenbewijs mogelijk: niet weten of redelijkerwijze niet weten



BEGRIP "INTERMEDIAR"

- Geen fiscale verantwoordelijkheid of fiscale deskundigheid vereist
 - Individueel of op kantooniveau te beoordelen ?
- Meldingslek of loopholes
- Omvang tegenbewijs



intermediair

BEGRIP "INTERMEDIAR" (MVT)

- Inboeken factuur zonder verdere betrokkenheid volstaat niet
- Due diligence is ook niet voldoende
- Ook tweede advies over een constructie (second opinion) is niet voldoende
 - Tenzij op enigerlei bijdrage, wijziging of suggestie



intermediair

BEGRIP "INTERMEDIAR" (MVT)

- Rechtspersoon (intermediair) die werknemers tewerkstelt, dan valt aansprakelijkheid op kantoor
 - Tenzij managementfuncties (\neq bestuurders)
 - Quid zelfstandige dienstverleners ?
- Intermediair die WN is van relevante belastingplichtige, dan geldt meldingsplicht enkel voor relevante belastingplichtige
 - Tenzij andere klanten in zelfstandige beroepspraktijk zonder accessoir karakter
 - Geen probleem bij managementfuncties ? (bijv. in house tax director)
 - Is dit eigenlijk wel intermediair ?



ALS "INTERMEDIAR" NIET KAN MELDEN...

- dient "*andere intermediair*" of de "*relevante belastingplichtige*" te melden
 - Geen tussenpersoon (in-house)
 - Tussenpersoon niet in EU
 - Beroepsgeheim



Relevante belastingplichtige

ALS “INTERMEDIAR” NIET KAN/HOEFT TE MELDEN...

- Reeds gemeld door andere intermediair
 - Schriftelijk bewijs vereist
- Beroepsgeheim
 - Melden aan andere intermediair (schriftelijk en gemotiveerd)
 - Melden aan relevante belastingplichtige (schriftelijk en gemotiveerd) en alle nodige gegevens melden voor vervullen meldingsplicht
 - Schriftelijke instemming mogelijk ?
 - Termijn blijft 30 dagen vanaf beschikbaar of implementatie (niet vanaf melding intermediair of schriftelijke instemming)



Relevante belastingplichtige



Enkele aandachtspunten

TAALVEREISTE

- Koning kan voor bepaalde inlichtingen eisen dat melding ook in het Engels dient te gebeuren:
 - Vertalingskost is voor relevante belastingplichtige
 - Slechte vertaling is onvolledige melding



SANCTIES

- Onvolledige melding:
 - boete van 1.250 EUR tot 12.500 EUR
 - met bedrieglijk opzet of het oogmerk te schaden : boete van 2.500 EUR tot 25.000 EUR
- Laattijdige melding:
 - boete van 5.000 EUR tot 50.000 EUR
 - met bedrieglijk opzet of het oogmerk te schaden : boete van 12.500 EUR tot 100.000 EUR
- Geen onderscheid tussen intermediair type 1, intermediair type 2 of relevante belastingplichtige
- Koning zal progressieve schaal voorzien



TOEPASSING IN DE TIJD

- Retroactiviteit:
 - In werking vanaf 25/6/2018
 - Implementatie tot 31/12/2019
 - Melding vanaf 1/7/2020
 - Melding op **31/8/2020** van verrichting vanaf 25/6/2018 :
 - meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies waarvan de eerste stap is geïmplementeerd tussen de datum van inwerkingtreding en de datum van toepassing van deze richtlijn
 - Maar hoge boetes niet van toepassing indien alsnog gemeld uiterlijk **31/12/2020**





Voorbeelden

WEZENSKENMERKEN

Categorie A

Generieke wezenskenmerken

Categorie B

Specifieke wezenskenmerken

Categorie C

Specifieke wezenskenmerken in verband met grensoverschrijdende transacties

Categorie D

Specifieke wezenskenmerken in verband met automatische uitwisseling van inlichtingen en uiteindelijk belang

Categorie E

Specifieke wezenskenmerken in verband met verrekenprijzen

generieke wezenskenmerken : de *vorm* en de *verhouding* tussen de intermediair en de belastingplichtige

specifieke wezenskenmerken : de *inhoudelijke* kenmerken van de constructie

Main benefit test

Main benefit test

C.1.b(i), c, d: Main benefit test



wezenskenmerken

WEZENSKENMERK: CATEGORIE A (MBT)

- Geheimhoudingsplicht
- Vergoeding intermediair bepaald op basis van
 - Belastingvoordeel
 - daadwerkelijke belastingvoordeel werd verkregen
- Gestandaardiseerde documenten en/of gestandaardiseerde structuur die beschikbaar wordt gemaakt voor meer dan één relevante belastingplichtige zonder dat wezenlijke aanpassingen nodig zijn



WEZENSKENMERK: CATEGORIE B (MBT)

- Verliesrecuperatie
- Inkomsten omgezet in andere categorie die lager wordt belast of vrijgesteld
- Circulaire transacties waarin middelen worden rondgepompt



WEZENSKENMERK: CATEGORIE C

- Verbonden ondernemingen, ten minste één van volgende voorwaarden voldaan:
 - Ontvanger geen inwoner
 - Ontvanger inwoner van rechtsgebied
 - Geen vennootschapsbelasting of bijna geen (MBT)
 - Lijst niet-coöperatieve landen
 - Betaling met vrijstelling in land ontvanger (MBT)
 - Betaling met gunstregime in land ontvanger (MBT)
- Tweemaal afschrijven
- Tweemaal gebruik maken van voorkoming dubbele belasting
- Mismatch in vergoeding voor overdracht activa



WEZENSKENMERK: ANDERE CATEGORIEËN

- D
 - Omzeilen rapportering financiële rekeningen
 - Juridische of feitelijke eigendom niet transparant
- E
 - Unilaterale Tax havens
 - Overdracht moeilijk te waarderen immateriële activa
 - Overdracht binnen de groep van functies (impact meer dan 50% van EBIT over volgende 3 jaar)



ANALYSE VAN MELDINGSPLICHT

← Nee
Ja →

WEL meldingsplichtig

Een grensoverschrijdende constructie?

Is een wezenskenmerk aanwezig?

Dient de MBT-test te zijn voldaan?

Is de MBT-test voldaan?

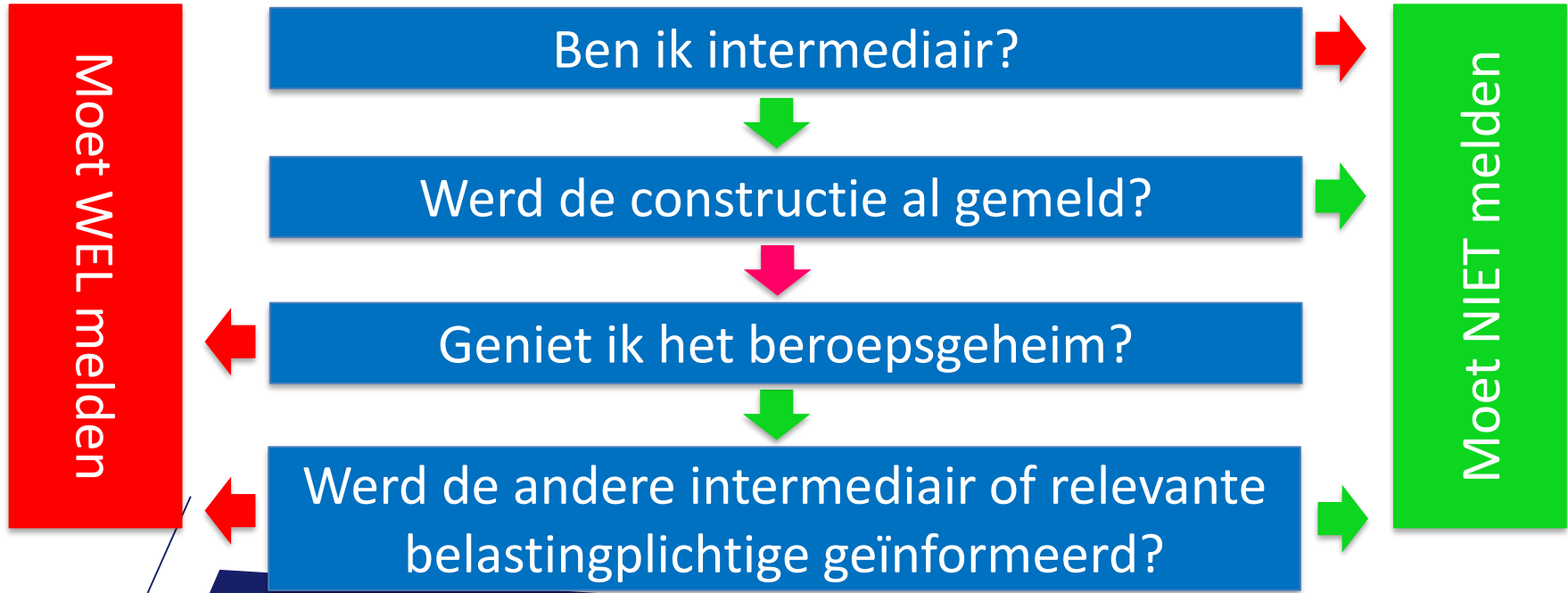
NIET meldingsplichtig



Werkwijze

ANALYSE VAN MELDINGSPLICHT

← Nee
Ja →



Werkwijze

VOORBEELD 1

- Belg onderneming verkoopt merk aan dochteronderneming met gunstig IP-taxatie in ander land (EU of niet)



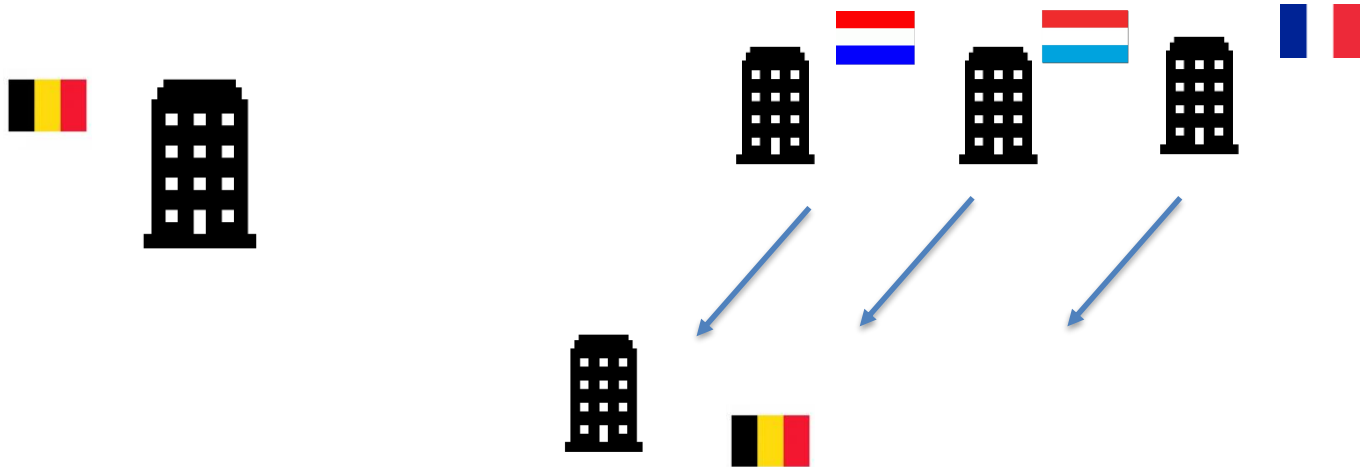
VOORBEELD 1

- Meldingsplicht ?
 - Grensoverschrijdende constructie (hoofdhuis deelnemer en dochter ook)
 - Gunstregime in land ontvanger (C.1.d)
 - MBT, loutere aanwezigheid niet voldoende (deel van constructie?)
 - Moeilijk te waarderen activa (E.2) ?
 - Intermediair type 1 of type 2



VOORBEELD 2

- Belgische dochteronderneming heeft R&D en maakt gebruik van aftrek voor innovatie-inkomsten, andere groepsvennootschappen betalen royalty's aan Belgische dochter



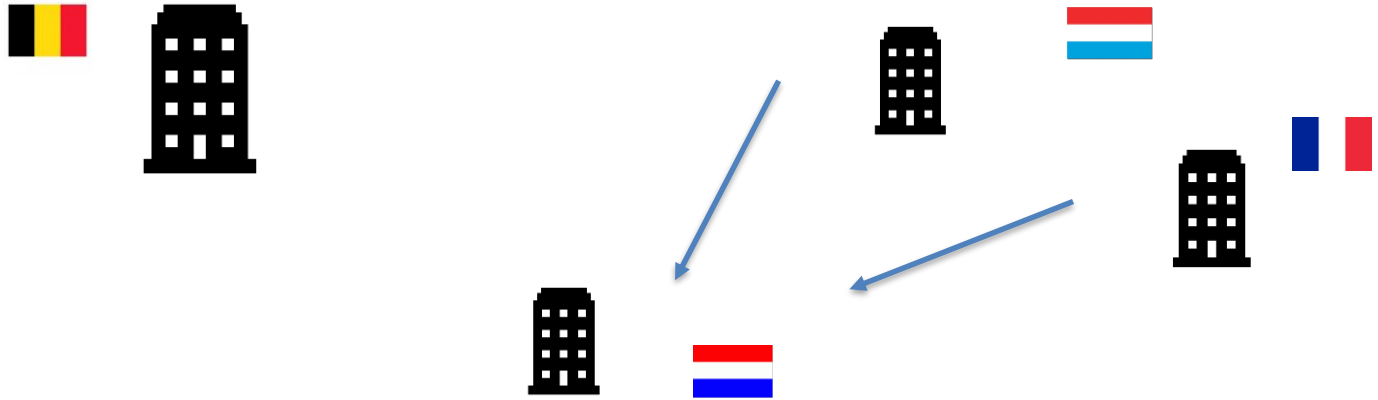
VOORBEELD 2

- Meldingsplicht ?
 - Grensoverschrijdende constructie (hoofdhuis deelnemer en meerdere andere dochtervennootschappen in andere landen)
 - Gunstregime in land ontvanger (C.1.d)
 - MBT
 - Pure aanwezigheid gunstregime niet voldoende : deel van planning ?
 - Intermediair type 1 of type 2
 - Welk landen : B, NL, FR of Lux ?



VOORBEELD 3

- Belg moedervernootschap centraliseert bepaalde functies van Nederlandse en Franse dochtervernootschap in Luxemburgse dochtervernootschap



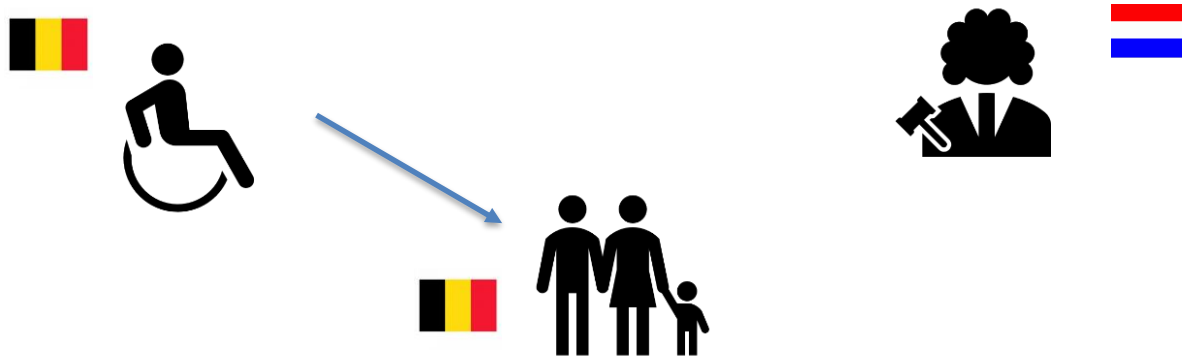
VOORBEELD 3

- Meldingsplicht ?
 - Wel grensoverschrijdende constructie (moeder en dochters deelnemer)
 - Overdracht binnen de groep van functies (E.3) als EBIT meer dan 50% over drie jaar (geen MBT)
 - Intermediair type 1 of type 2
 - Waar melden : Lux, B, FR of NL (waar zit de intermediair)



VOORBEELD 4

- Belg schenkt aan Belg via NL notaris

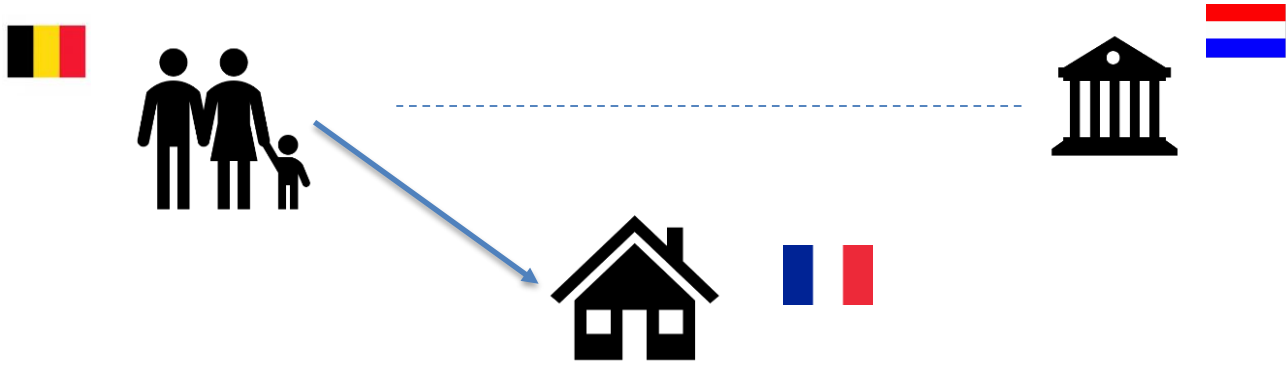


- Geen meldingsplicht:
 - Geen grensoverschrijdende constructie (want notaris is geen deelnemer)



VOORBEELD 5

- Belg koopt OG in Frankrijk via lening NL Bank

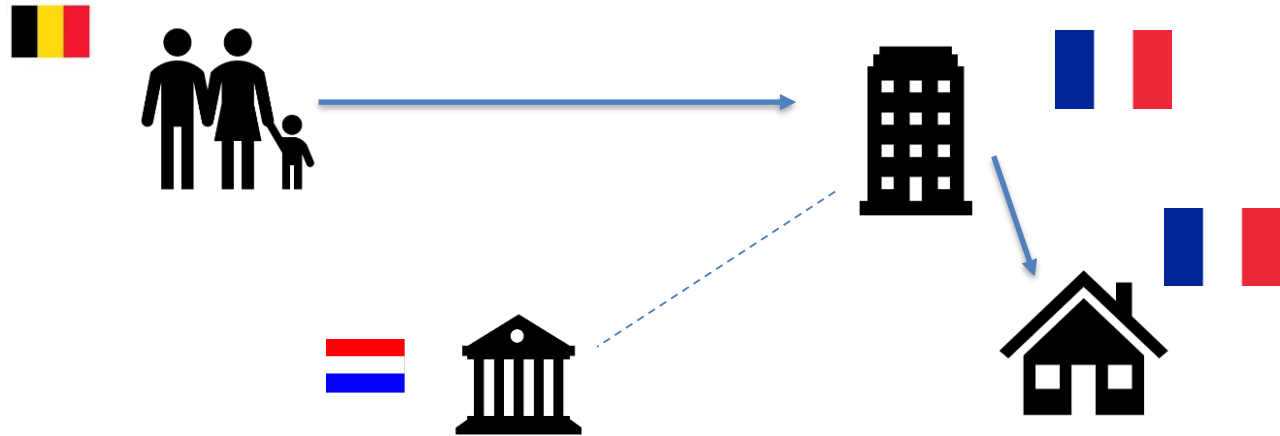


- Geen meldingsplicht:
 - Geen grensoverschrijdende constructie (want OG is geen deelnemer)
 - Ook (standaard)lening zal van NL Bank geen intermediair maken



VOORBEELD 6

- Belg koopt OG in Frankrijk via Franse SCI via lening NL Bank



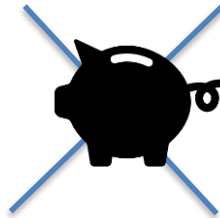
VOORBEELD 6

- Meldingsplicht ?
 - Wel grensoverschrijdende constructie (want SCI is deelnemer)
 - NL bank zal bij standaardlening opnieuw geen deelnemer zijn (maar ook te beoordelen naar NL en FR recht)
 - Standaardstatuten gebruikt of gepersonaliseerd (al dan niet met fiscale spitsvondigheid) (A.3) (MBT)
 - Omzetting inkomsten (onroerend in roerende) (B.2) (MBT) ?
 - MBT
 - Fiscaal voordeel in België (niet echt) ?
 - Fiscaal voordeel in Frankrijk (beperkt)
 - Een van de belangrijkste voordelen ?



VOORBEELD 7

- Belg liquideert effectenportefeuille en investeert in Lux SICAV



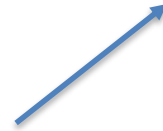
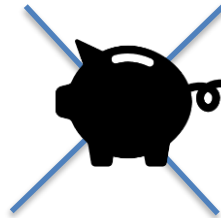
VOORBEELD 7

- Geen meldingsplicht:
 - Geen grensoverschrijdende constructie (want SICAV is geen deelnemer (cf. TAK 23?))
 - Standaardcontracten (A.3) ?
 - Omzetting inkomsten (B.2) ?
 - MBT : is het belangrijkste voordeel dat of een van de belangrijkste voordelen die, gelet op alle relevante feiten en omstandigheden, redelijkerwijs te verwachten valt van een constructie het verkrijgen van een belastingvoordeel ?
 - Intermediair : Lux Bank (of misschien eigen fiscaal raadgever die bedenkt)



VOORBEELD 8

- Belg brengt effectenportefeuille in Lux SOPARFI



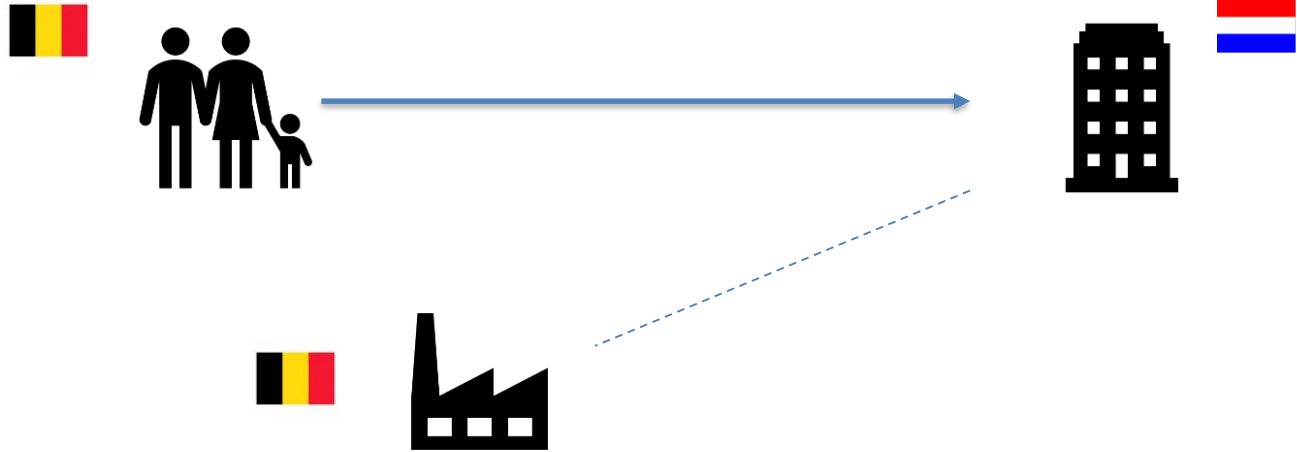
VOORBEELD 8

- Geen meldingsplicht:
 - Grensoverschrijdende constructie (want SOPARFI is deelnemer)
 - Standaardstatuten (A.3) ?
 - Omzetting inkomsten (B.2) ?
 - MBT : is het belangrijkste voordeel dat of een van de belangrijkste voordelen die, gelet op alle relevante feiten en omstandigheden, redelijkerwijs te verwachten valt van een constructie het verkrijgen van een belastingvoordeel ?
 - Quid kaaimantaks (1% belasting betaald) ?
 - Geen kaaimantaks wel meldingsplicht ?



VOORBEELD 9

- Belg brengt aandelen Belg bedrijf in NL STAK



VOORBEELD 9

- Meldingsplicht ?
 - Wel grensoverschrijdende constructie (want STAK is deelnemer)
 - Standaardstatuten gebruikt of gepersonaliseerd (al dan niet met fiscale spitsvondigheid) (A.3) (MBT)
 - Omzetting inkomsten (B.2) (MBT) ? Nee, fiscaal transparant
 - MBT
 - Fiscaal voordeel in België (niet echt) ?
 - Fiscaal voordeel in NL ?
 - Een van de belangrijkste voordelen ?



A black and white photograph of two men in suits shaking hands, overlaid with a blue gradient. The man on the left is standing and leaning forward, while the man on the right is sitting and leaning back. The background is a dark, textured surface.

Alain Claes

ADVOCAAT-VENNOOT SHERPA LAW

Buro & Design Center

Esplanade 1 bus 88

B-1020 Brussel

Tel: + 32 2 474 01 10

Fax: + 32 2 474 01 19

Email: alain.claes@sherpalaw.be

Internet: www.sherpalaw.be



Lawyer on your side