

BELGISCHE KAMER VAN
VOLKSVERTEGENWOORDIGERS

3 december 2014

WETSVOORSTEL

**tot wijziging van het Wetboek van de
inkomstenbelastingen 1992
wat het belastingstelsel van juridische
constructies betreft**

(ingediend door de heren Peter Vanvelthoven
en Ahmed Laaouej,
mevrouw Karin Temmerman en
de heren Stéphane Crusnière en
Dirk Van der Maelen)

CHAMBRE DES REPRÉSENTANTS
DE BELGIQUE

3 décembre 2014

PROPOSITION DE LOI

**modifiant le Code des impôts sur les
revenus 1992 en ce qui concerne le régime
d'imposition des constructions juridiques**

(déposée par MM. Peter Vanvelthoven
et Ahmed Laaouej,
Mme Karin Temmerman et
MM. Stéphane Crusnière et
Dirk Van der Maelen)

SAMENVATTING

*Steeds meer belastingplichtigen doen een beroep
op constructies om geen of een minimum aan belas-
tingen te betalen.*

*Daarom het voorstel om een stelsel te creëren om
deze constructies te belasten.*

RÉSUMÉ

*De plus en plus de contribuables recourent à des
constructions en vue de ne payer qu'un minimum
d'impôts, voire aucun impôt.*

*C'est pourquoi cette proposition vise à créer un
dispositif pour taxer ces constructions.*

N-VA	:	Nieuw-Vlaamse Alliantie
PS	:	Parti Socialiste
MR	:	Mouvement Réformateur
CD&V	:	Christen-Democratisch en Vlaams
Open Vld	:	Open Vlaamse liberalen en democraten
sp.a	:	socialistische partij anders
Ecolo-Groen	:	Ecologistes Confédérés pour l'organisation de luttes originales – Groen
cdH	:	centre démocrate Humaniste
VB	:	Vlaams Belang
PTB-GOI	:	Parti du Travail de Belgique – Gauche d'Ouverture
FDF	:	Fédéralistes Démocrates Francophones
PP	:	Parti Populaire

Afkortingen bij de nummering van de publicaties:

DOC 54 0000/000: Parlementair document van de 54^e zittingsperiode + basisnummer en volgnummer
 QRVA: Schriftelijke Vragen en Antwoorden
 CRIV: Voorlopige versie van het Integraal Verslag
 CRABV: Beknopt Verslag
 CRIV: Integraal Verslag, met links het definitieve integraal verslag en rechts het vertaald beknopt verslag van de toespraken (met de bijlagen)

PLEN: Plenum
 COM: Commissievergadering
 MOT: Moties tot besluit van interpellaties (beigekleurig papier)

Abréviations dans la numérotation des publications:

DOC 54 0000/000: Document parlementaire de la 54^e législature, suivi du n° de base et du n° consécutif
 QRVA: Questions et Réponses écrites
 CRIV: Version Provisoire du Compte Rendu intégral
 CRABV: Compte Rendu Analytique
 CRIV: Compte Rendu Intégral, avec, à gauche, le compte rendu intégral et, à droite, le compte rendu analytique traduit des interventions (avec les annexes)
 PLEN: Séance plénière
 COM: Réunion de commission
 MOT: Motions déposées en conclusion d'interpellations (papier beige)

Officiële publicaties, uitgegeven door de Kamer van volksvertegenwoordigers

Bestellingen:
 Natieplein 2
 1008 Brussel
 Tel.: 02/ 549 81 60
 Fax: 02/549 82 74
 www.dekamer.be
 e-mail: publicaties@dekamer.be

De publicaties worden uitsluitend gedrukt op FSC gecertificeerd papier

Publications officielles éditées par la Chambre des représentants

Commandes:
 Place de la Nation 2
 1008 Bruxelles
 Tél.: 02/ 549 81 60
 Fax: 02/549 82 74
 www.lachambre.be
 courriel: publications@lachambre.be

Les publications sont imprimées exclusivement sur du papier certifié FSC

TOELICHTING

DAMES EN HEREN,

Steeds meer belastingplichtigen brengen vermogen onder bij trusts, buitenlandse stichtingen en andere juridische constructies (bijv. Liechtensteinse *Anstalt* of *Limited* op Bahama's), waar ofwel geen belasting ofwel een minimale belasting wordt geheven. De fiscus is in de meeste gevallen niet op de hoogte van de betrokkenheid van de (Belgische) belastingplichtige waardoor een heffingsvacuüm ontstaat.

Als gevolg van de internationale ontwikkelingen inzake de opheffing van het internationaal bankgeheim, de toenemende internationale uitwisseling van bankgegevens en de initiatieven met het oog op de verruimde automatische uitwisseling van die gegevens bestaat het risico dat trusts en andere juridische constructies steeds vaker als alternatief gebruikt zullen worden voor de bankrekeningen die steeds minder anonimiteit garanderen ten aanzien van de fiscale administratie.

Uit de informatie die via "offshoreleaks" en via LGT en HSBC CD-Roms publiek is geworden blijkt dat dergelijke constructies belastingplichtigen in de mogelijkheid stellen vermogens en inkomsten aan het oog van de fiscus te onttrekken, zelfs zonder een beroep te moeten doen op het bankgeheim.

Dit gebeurt hetzij middels structuren met rechtspersoonlijkheid (zoals een Stichting of een *International Business Company*) hetzij middels fiduciaire of discretionaire structuren, waarvan de "trust" de meest bekende verschijningsvorm is.

Het concept van de trusts komt uit het Angelsaksische recht, maar hetzelfde concept is terug te vinden in andere landen. In theorie is een trust een overeenkomst (*trustdeed*), waarin de oprichter (*settlor*) vermogen afzonderd bij een bestuurder (*trustee*) die het vermogen beheert conform de trustakte (en de letter of wishes), ten behoeve van begunstigden (*beneficiaries*).

Met andere woorden, de oprichter van de trust – die éénzelfde persoon mag zijn als de begunstigde – mag in de zogenaamde "letter of wishes", een confidentieel document waar enkel oprichter en beheerder in principe kennis van hebben, stipuleren hoe het trustvermogen moet worden aangewend.

DÉVELOPPEMENTS

MESDAMES, MESSIEURS,

Les contribuables sont de plus en plus nombreux à loger du patrimoine dans des trusts, des fondations étrangères et d'autres constructions juridiques (par ex. des *Anstalt* au Liechtenstein ou des *Limited* aux Bahamas), où la taxation est nulle ou minimale. Dans la plupart des cas, le fisc n'est pas au courant de cette implication du contribuable (belge), si bien qu'un vide de taxation se crée.

À la suite des développements internationaux en matière de suppression du secret bancaire international, de l'intensification de l'échange de données bancaires au niveau international et des initiatives visant à élargir l'échange automatique de ces données, il existe un risque que les trusts et autres constructions juridiques soient de plus en plus souvent utilisés comme une solution alternative aux comptes bancaires qui garantissent de moins en moins l'anonymat à l'égard de l'administration fiscale.

Des informations rendues publiques via le "offshoreleaks" et les CD-Roms LGT et HSBC témoignent de ce que de telles constructions permettent aux contribuables de soustraire des patrimoines et des revenus au regard du fisc sans devoir faire appel au secret bancaire.

Cela se fait soit au moyen de structures dotées de la personnalité juridique (comme une fondation ou une *International Business Company*), soit au moyen de structures fiduciaires ou discrétionnaires parmi lesquelles le "trust" est la forme la plus connue.

Le concept de trust vient du droit anglo-saxon, mais le même concept se retrouve dans d'autres pays. En théorie, un trust est un contrat (*trustdeed*) par lequel un constituant (*settlor*) se dessaisit d'un patrimoine auprès d'un administrateur (*trustee*) qui gère celui-ci conformément à l'acte fiduciaire (et à la lettre de souhaits) au profit des bénéficiaires (*beneficiaries*).

En d'autres termes, le fondateur du trust – qui peut être la même personne que le bénéficiaire – peut préciser comment le patrimoine du trust doit être utilisé dans ce que l'on nomme la "letter of wishes", qui est un document confidentiel dont seuls le fondateur et l'administrateur ont en principe la connaissance.

Indien het gaat om duidelijk vastgestelde begunstigen, dan gaat het om een *fixed trust*, die nauwelijks voorkomt. Indien de begunstigen niet duidelijk vastgesteld zijn, is er sprake van een *irrevocable discretionary trust*.

Kenmerkend aan de rechtsfiguur “trust” is een in het continentaal recht eerder onbekende scheiding tussen de economische en juridische eigendom van de trustgoederen, zoals in Le Monde onlangs treffend werd beschreven: “Le trust permet à une personne juridique, individu ou société, de se dessaisir de ses avoirs afin de ne pas en apparaître comme le propriétaire aux yeux du fisc. Celui qui a constitué une telle fiducie échappe à l’impôt, car il n’est plus considéré comme propriétaire de ses biens.” (J-C Paye, *L’échange de données fiscales, une transparence en trompe-l’œil*, Le Monde, 4 juni 2013)

Zo worden bij de oprichting van een “*discretionary trust*” de toegekende rechten aan eventuele begunstigen niet vooraf bepaald maar wordt dit volledig overgelaten aan de trustee. De trustee bepaalt in theorie wanneer en aan welke begunstigen uitkeringen uit het trustvermogen zullen worden gedaan.

De Nederlandse staatssecretaris van Financiën schetst in een recent schrijven aan de voorzitter van de Eerste Kamer der Staten-Generaal de problematiek van de zogenaamde “zwevende vermogens”, die ook Nederland kende vooraleer de wetgeving er als volgt werd gewijzigd:

“Het afgezonderde vermogen maakte, zo werd gesteld, niet langer deel uit van het vermogen van de oprichter. Het vermogen behoorde echter ook nog niet tot het vermogen van een of meer begunstigen. De begunstigen hadden (op papier) slechts verwachtingen met betrekking tot het afgezonderde vermogen, doch konden (nog) niets afdwingen. De bestuurder had (op papier) weliswaar vergaande discretionaire bevoegdheden, maar was niet tot dat vermogen gerechtigd en werd daarom niet in de belastingheffing betrokken. Het afgezonderde vermogen werd dus nergens in de belastingheffing betrokken: niet bij degene die het had afgezonderd, niet bij de bestuurder, noch bij het afgezonderde vermogen zelf en evenmin bij de begunstigen. Het afgezonderd vermogen genoot bovendien optimaal van alle offshore-faciliteiten die een belastingparadijs kent. Het belangrijkste motief voor het oprichten van dit soort structuren was in de meeste gevallen het ontgaan van belastingheffing in het woonland van de oprichter en van de begunstigen. De Belastingdienst slaagde er slechts met grote moeite in

S’il s’agit de bénéficiaires clairement identifiés, il est question d’un “*fixed trust*”, qui ne se rencontre que très rarement. Lorsque les bénéficiaires ne sont pas clairement identifiés, il est question d’un “*irrevocable discretionary trust*”.

Ce qui est caractéristique de la structure juridique de “trust”, est une séparation entre la propriété économique et la propriété juridique des biens du trust plutôt inconnue dans le droit continental, comme Le Monde l’a décrit en des termes fort clairs: “Le trust permet à une personne juridique, individu ou société, de se dessaisir de ses avoirs afin de ne pas en apparaître comme le propriétaire aux yeux du fisc. Celui qui a constitué une telle fiducie échappe à l’impôt, car il n’est plus considéré comme propriétaire de ses biens.”. (J-C Paye, *L’échange de données fiscales, une transparence en trompe-l’œil*, Le Monde, 4 juin 2013).

Ainsi, lors de la constitution d’un “*discretionary trust*”, les droits octroyés aux bénéficiaires éventuels ne sont pas fixés au préalable, mais cela est laissé entièrement au choix de l’administrateur. Celui-ci détermine en théorie quand et au profit de quels bénéficiaires seront effectués des versements en provenance du patrimoine du trust.

Dans une lettre adressée récemment au président de la “*Eerste Kamer der Staten-Generaal*”, le Secrétaire d’Etat néerlandais des Finances ébauche, la problématique de ce que l’on appelle les “patrimoines flottants”, que connaissaient également les Pays-Bas avant que la législation n’y soit modifiée:

“Le patrimoine isolé, déclarait-on, ne faisait plus partie du patrimoine du constituant. Cependant, le patrimoine n’appartenait pas encore au patrimoine d’un ou de plusieurs bénéficiaires. Ceux-ci n’avaient (sur papier) que des attentes par rapport au patrimoine isolé, mais ne pouvaient (encore) rien exiger. L’administrateur avait certes (sur papier) des pouvoirs discrectionnaires étendus, mais il n’avait pas droit au patrimoine et c’est pourquoi il n’était pas concerné par la taxation. Le patrimoine isolé n’était donc soumis nulle part à une taxation: ni au niveau de celui qui l’avait isolé, ni au niveau de l’administrateur, ni au niveau du patrimoine isolé lui-même et pas plus dans le chef des bénéficiaires. Le patrimoine isolé bénéficiait en outre de manière optimale de toutes les facilités “offshore” offertes par un paradis fiscal. Dans la plupart des cas, la constitution de ce type de structures était essentiellement motivée par la volonté de se soustraire à la taxation dans le pays de résidence du constituant et des bénéficiaires. L’administration fiscale ne parvenait que difficilement à soumettre (en partie) le patrimoine d’affectation (les

om (belangen in) doelvermogens (gedeeltelijk) in de belastingheffing te betrekken. Inspecteurs konden vaak het bewijs niet rond krijgen dat sprake was van een papieren structuur, waarin de oprichter het nog steeds voor het zeggen had. Belastingparadijzen verstrekten bovendien niet of nauwelijks (bruikbare) informatie. (...) Alleen adequate wetgeving zou het tij kunnen keren. Uiteindelijk is het apv-regime met ingang van 1 januari 2010 in werking getreden.” (F.H.H. Weekers, ‘Evaluatie wettelijk systeem voor afgezonderde particuliere vermogens (apv’s)’, Brief van 11 september 2013 aan de Voorzitter van de Eerste Kamer der Staten-Generaal).

Discretionaire Trusts — zo genoemd vanwege de discretionaire bevoegdheden van de *trustee* — zijn meestal alleen op papier discretionair. In realiteit houdt de *settlor* — de persoon die de trust opricht en de vermogensbestanddelen overdraagt aan de *trustee* — controle over het vermogen via een zogenaamde *side-letter* of *letter of wishes* die geen deel uitmaken van gepubliceerde statuten. In die overeenkomst staat dan dat de opdrachtnemer de instructies uit zal voeren van de opdrachtgever (degene die het vermogen heeft ingebracht). In realiteit behoudt de *settlor* dus de beschikkingsmacht over het vermogen. Niemand vertrouwt immers zijn vermogen toe aan een onbekende *trustee* in een belastingparadijs. Dat blijkt enerzijds uit de informatie van belastingplichtigen die zich aanbieden bij het contactpunt regularisaties om buitenlandse “structuurgebonden” vermogens te regulariseren, en anderzijds uit concrete dossiers die door de fiscale administratie werden onderzocht. Hierna volgen twee geanonimiseerde voorbeelden.

VOORBEELD 1

Een Belgisch rijksinwoner-natuurlijk persoon brengt een deel van zijn roerend vermogen in een door een *trustee* [een *Limited* uit Jersey] opgerichte trust [ook een *Limited* te Jersey]. Deze *trust* wordt later naar Liechtenstein verplaatst. Na nazicht blijkt het om een “schijntrust” te gaan. De erfgenaam van de oprichter erkent dat de opgerichte entiteit niet als trust, maar als transparant dient behandeld te worden. Een aparte “*letter of wishes*” bevestigt het schijnkarakter van de trust. Uit de *letter of wishes* bleek dat belastingplichtige controle uitoefende over het vermogen dat werd ondergebracht in de *trust*. De inkomsten van de trust zijn met akkoord van belastingplichtige toegerekend aan belastingplichtige en belast in de personenbelasting.

participations dans celui-ci) à la taxation. Dans bien des cas, les inspecteurs n’étaient pas en mesure de prouver qu’il s’agissait d’une structure sur papier, où le constituant détenait encore toujours les pouvoirs. Par ailleurs, les paradis fiscaux fournissaient peu ou pas d’informations (utilisables). (...) Seule une législation adéquate serait en mesure de renverser la tendance. Finalement, le régime APV est entré en vigueur le 1^{er} janvier 2010.” (F.H.H. Weekers, ‘Evaluatie wettelijk systeem voor afgezonderde particuliere vermogens (apv’s)’, Brief van 11 september 2013 aan de Voorzitter van de Eerste Kamer der Staten-Generaal).

Le plus souvent, les trusts discrétionnaires — dénommés ainsi en raison des pouvoirs discrétionnaires détenus par l’administrateur — ne sont discrétionnaires que sur papier. En réalité, le constituant — la personne qui constitue le trust et transfère les éléments patrimoniaux à l’administrateur — garde le contrôle sur le patrimoine à travers une lettre d’accompagnement (*side-letter*) ou une lettre de souhaits (*letter of wishes*) qui ne font pas partie des statuts publiés. Ce contrat stipule alors que le mandataire exécutera les instructions du mandant (celui qui a apporté le patrimoine). En réalité, le constituant garde donc le pouvoir de disposer du patrimoine. En effet, personne ne confie son patrimoine à un administrateur inconnu établi dans un paradis fiscal. Cela ressort, d’une part, des informations fournies par des contribuables qui se présentent au point de contact régularisations pour régulariser des patrimoines étrangers “liés à une structure”, et, d’autre part, de dossiers concrets qui ont été examinés par l’administration fiscale. On trouvera ci-dessous deux exemples rendus anonymes.

EXEMPLE 1

Un résident belge-personne physique apporte une partie de son patrimoine mobilier dans un trust [une *Limited* à Jersey] fondé par un administrateur [également une *Limited* à Jersey]. Ce trust est transféré ultérieurement au Liechtenstein. Après enquête, il s’avère s’agir d’un “*trust* fictif”. L’héritier du fondateur reconnaît que l’entité mise sur pied doit être traitée non pas en tant que trust mais en tant qu’organe transparent. Une lettre de souhaits séparée confirme le caractère fictif du *trust*. Il ressortait de la lettre de souhaits que le contribuable exerçait le contrôle sur le patrimoine logé dans le trust. Les revenus du trust ont été imputés au contribuable en accord avec celui-ci et imposés à l’impôt des personnes physiques.

VOORBEELD 2

Een koppel, Belgische rijksinwoners, nemen contact op met een Nederlandse *consultant*. Er wordt een Stichting Particulier Fonds te Curaçao opgericht met als directeur een Antilliaans trustkantoor (ook gevestigd te Curaçao). De Raad van Advies van de Stichting wordt voorgezeten door een Nederlander, wonende te België, werkzaam voor een Belgische vennootschap gespecialiseerd in financieel advies voor vermogende klanten. In de Stichting wordt de aanzienlijke opbrengst van de verkoop (in het buitenland) van een handelszaak ingebracht. Speciale aandacht wordt besteed aan het feit dat de leden van de Raad van Advies geen inwoners van Nederland zijn. Aldus worden in Nederland mogelijke discussies omtrent de fiscale vestigingsplaats vermeden. Na onderzoek blijkt dat de uiteindelijk gerechtigden van de Stichting de twee Belgische rijksinwoners natuurlijke personen zijn en dat ook zij in werkelijkheid de Stichting besturen.

Geanonimiseerd voorbeeld van een *side-letter*:

BANK

Vaststelling van de economisch rechthebbende
(Formulier A volgens art. 3 en 4 VSB)

Rekening/depot naam	Grondrekening nummer
STIFTUNG	985.536

Ondergetekende verklaart hiermede:
(aankruisen wat van toepassing is)

☐ dat de contractpartner economisch recht heeft op de ingebrachte waarden

☒ dat op de ingebrachte waarden economisch recht heeft:

Naam, voornaam (evt. firma) adres/zetel, staat

Marisa Huizen

De contractpartner verplicht zich, de Bank van zich uit veranderingen mee te delen.

EXEMPLE 2

Un couple de résidents belges prennent contact avec un consultant néerlandais. Une "Stichting Particulier Fonds" est fondée à Curaçao, avec comme directeur un bureau fiduciaire antillais (établi également à Curaçao). Le Conseil consultatif de la Fondation est présidé par un Néerlandais, habitant en Belgique, travaillant pour le compte d'une société belge spécialisée en conseils financiers pour clients fortunés. Le produit considérable de la vente (à l'étranger) d'un commerce est apporté dans la Fondation. Une attention particulière est accordée au fait que les membres du Conseil consultatif ne sont pas des résidents des Pays-Bas. Cela permet d'éviter toutes discussions éventuelles sur le domicile fiscal. Après enquête, il s'avère que les bénéficiaires finaux de la Fondation sont les deux résidents belges personnes physiques et que ce sont également eux qui en fait dirigent la Fondation.

Exemple rendu anonyme d'une lettre d'accompagnement:

BANK

Vaststelling van de economisch rechthebbende
(Formulier A volgens art. 3 en 4 VSB)

Rekening/depot naam	Grondrekening nummer
STIFTUNG	985.536

Ondergetekende verklaart hiermede:
(aankruisen wat van toepassing is)

☐ dat de contractpartner economisch recht heeft op de ingebrachte waarden

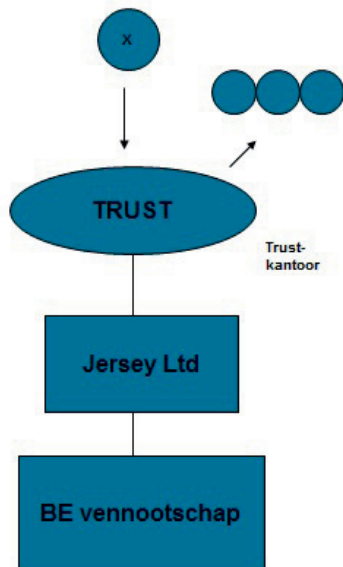
☒ dat op de ingebrachte waarden economisch recht heeft:

Naam, voornaam (evt. firma) adres/zetel, staat

Marisa Huizen

De contractpartner verplicht zich, de Bank van zich uit veranderingen mee te delen.

Een eenvoudig voorbeeld van een veelvoorkomende structuur ziet er uit als volgt:



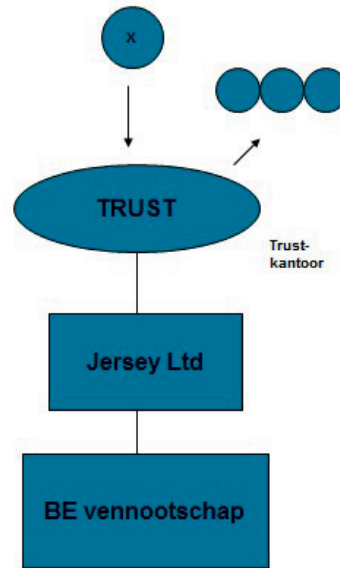
De problematiek van de offshore-structuren is niet alleen een Belgisch probleem. Meer en meer landen nemen maatregelen om te komen tot een grotere transparantie. Dit gebeurde onder meer in Nederland (Wet van 17 december 2009), Frankrijk (*Article 14 loi 2011-900 du 29 juillet 2011*; Décret du 14 septembre 2012) en zelfs in Luxemburg (§ 11 *SteuerAnpassungsgesetz – Zurechnung*).

Voor dergelijke transparantiebenadering is ook geopteerd in het voorstel van richtlijn tot wijziging van de Spaarrichtlijn, waarin wordt voorgesteld om het toepassingsgebied uit te breiden tot tussengeschoven rechtspersonen en juridische constructies ten gunste van uiteindelijk gerechtigden die natuurlijke personen zijn.

Een eerste aanzet voor een Belgische benadering is geformuleerd in het Actieplan 2012-2013 van het College voor de strijd tegen de fiscale en sociale fraude. De onderzoekscommissie naar de grote fiscale fraudedossiers deed al in 2009 de aanbeveling om “de reflectie in verband met de belastingparadijzen verruimen tot de “Trust”-constructies.” (*De Kamer, 7 mei 2009 VERSLAG RAPPORT PARLEMENTAIRE ONDERZOEK naar de grote fiscale fraude-dossiers, DOC 52 0034/04, Aanbeveling 87*).

Dit wetsvoorstel beoogt de invoering van een belastingregime voor juridische constructies door middel van een transparantiebenadering geïnspireerd op de

Exemple simple d'une structure fort répandue:



La problématique des structures offshore n'est pas un phénomène exclusivement belge. Les pays sont de plus en plus nombreux à prendre des mesures pour aboutir à une plus grande transparence. Ce fut notamment le cas aux Pays-Bas (*Loi du 17 décembre 2009*), en France (*Article 14 loi 2011-900 du 29 juillet 2011*; Décret du 14 septembre 2012) et même au Luxembourg (§ 11 *SteuerAnpassungsgesetz – Zurechnung*).

Une telle approche de transparence est également suivie dans la proposition de directive visant à modifier la directive épargne où il est proposé d'étendre le champ d'application aux personnes juridiques interposées et aux constructions juridiques en faveur de bénéficiaires effectifs qui sont des particuliers.

Une première ébauche d'une approche belge a été présentée dans le plan d'action 2012-2013 du Collège pour la lutte contre la fraude fiscale et sociale. Dès 2009, la commission d'enquête sur les grands dossiers de fraude a recommandé d'“élargir la réflexion sur les paradis fiscaux aux constructions “Trust”.” (*Chambre des Représentants, 7 mai 2009, Enquête parlementaire sur les grands dossiers de fraude fiscale, Rapport, Doc 52 0034/04, Recommandation 87*).

[...]

Nederlandse aanpak. Het is hierbij niet de bedoeling om de juridische constructies op zich te verbieden, maar enkel om het bestaande heffingsvacuüm te herstellen en de mogelijkheid van onbelast zwevend vermogen te beëindigen. De huidige wetgeving is ontoereikend om dergelijke buitenlandse juridische constructies aan te pakken. Zo kan art. 344, § 2, WIB 92 niet worden toegepast op vermogensoverdrachten naar trusts (die in feite een zwevend vermogen zijn en niet zelfstandig in de belastingheffing wordt betrokken) en evenmin indien de persoon die vermogensbestanddelen naar een andere jurisdictie heeft overgedragen, ondertussen overleden is. Evenmin kan de aanpassing van artikel 344, § 2, WIB 92 een oplossing brengen voor de 'historische stock' aan buitenlandse juridische constructies.

Na ruim drie jaar Nederlandse ervaring met de nieuwe wetgeving, dewelke gelijkaardig is aan de benadering in dit ontwerp, is gebleken dat dergelijke aanpak bijzonder effectief is. *"De Belastingdienst heeft kunnen vaststellen dat met het oog op de nieuwe wetgeving honderden op Curaçao ingeschreven Stichtingen Particulier Fonds in vooral de jaren 2008 en 2009 zijn geliquideerd (...) Deze nieuwe wetgeving is voor verschillende belastingplichtigen een belangrijke stimulans geweest om in te stemmen met het aangaan van een vaststellingsovereenkomst met de Belastingdienst; ook met betrekking tot oudere jaren. Eveneens een positief effect. Daarnaast zijn er door de preventieve werking van de nieuwe wetgeving in beperkte mate nieuwe apv's bijgekomen en hebben ontmantelingen van bestaande apv's plaatsgevonden."* (F.H.H. Weekers, 'Evaluatie wettelijk systeem voor afgezonderde particuliere vermogens (apv's)', Brief van 11 september 2013 aan de Voorzitter van de Eerste Kamer der Staten-Generaal)

De regering Di Rupo I zette reeds de eerste stap naar een transparantieregeling voor zogenaamde offshore-structuren door de invoering van een aangifteplicht ten aanzien van deze juridische constructies met ingang vanaf aanslagjaar 2014.

In een eerste benadering werd door de wet van 30 juli 2013 houdende diverse bepalingen (*Belgisch Staatsblad* van 1 augustus 2013 - 2^e editie) in artikel 2, § 1, 13^o en 14^o, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (WIB 92) een definitie ingevoerd van, enerzijds, het begrip juridische constructie en, anderzijds, van oprichter van een juridische constructie.

À cet égard, l'intention n'est pas d'interdire les constructions juridiques en tant que telles, mais seulement de combler le vide existant actuellement en matière de taxation et de mettre fin à la possibilité du patrimoine flottant non taxé.

[...]

Après plus de trois années d'expérience aux Pays-Bas en ce qui concerne la nouvelle législation, laquelle est similaire à l'approche prévue dans le présent projet, il s'est avéré qu'une telle approche est particulièrement efficace. *"L'administration fiscale a pu constater que dans le cadre de la nouvelle législation, des centaines de Fondations "Stichting Particulier Fonds" enregistrées à Curaçao ont été liquidées surtout au cours des années 2008 et 2009 (...). Pour plusieurs contribuables, cette nouvelle législation a été un incitant majeur pour marquer leur accord sur la conclusion d'une transaction avec l'administration fiscale, également en ce qui concerne les années antérieures, ce qui constitue également un effet positif. Par ailleurs, grâce au caractère préventif de la nouvelle législation, le nombre de nouveaux APV a pu être limité et plusieurs "afgezonderde particuliere vermogen" (APV) (patrimoine particuliers isolés) existants ont été démantelés."* (F.H.H. Weekers, 'Evaluatie wettelijk systeem voor afgezonderde particuliere vermogens (apv's)', Brief van 11 september 2013 aan de Voorzitter van de Eerste Kamer der Staten-Generaal)

[...]

Dans cette première approche, on a instauré à l'article 2, § 1^{er}, 13^o et 14^o, du Code des impôts sur les revenus 1992 (CIR 92) une définition d'une part, du concept de construction juridique et d'autre part, de fondateur d'une construction juridique par la loi du 30 juillet 2013 portant des dispositions diverses (*Moniteur belge* 1^{er} août 2013 – 2^e édition).

Teneinde de door de juridische constructie ontvangen en uitgekeerde sommen die overeenkomstig de huidige wettelijke bepalingen belastbaar zouden zijn te kunnen volgen en in voorkomend geval correct te kunnen belasten, of er de juiste aangifte van te kunnen controleren, moet de administratie uiteraard op de hoogte zijn van het bestaan van de juridische constructie en van de identiteit van de erbij betrokken personen, in hun hoedanigheid van oprichter of begunstigde.

Daarom heeft de voormelde wet van 30 juli 2013 daartoe een meldingsplicht ingevoerd, enigszins analoog aan deze inzake financiële rekeningen of levensverzekeringscontracten in het buitenland.

De jaarlijkse aangifte in de personenbelasting zal bijgevolg het bestaan moeten vermelden van een dergelijke juridische constructie (met of zonder rechtspersoonlijkheid) waarvan de belastingplichtige, zijn echtgenote of de kinderen van wie hij het wettelijk genot van de inkomsten heeft, hetzij een oprichter is, hetzij (bij zijn weten) op enigerlei wijze en op enig moment een begunstigde of een potentieel begunstigde is.

Deze meldingsplicht in de aangifte in de personenbelasting werd ingevoegd in artikel 307, § 1, vierde lid, WIB 92, met ingang van het aanslagjaar 2014.

Dit wetsvoorstel vervolledigt deze meldingsplicht door een mechanisme van belasting van de inkomsten die worden ontvangen en/of verdeeld door een juridische constructie. Dit ontwerp beoogt:

- de overdracht van middelen van een natuurlijke persoon naar een juridische constructie zonder rechtspersoonlijkheid of die wordt bedoeld in artikel 227, 2° en 3°, WIB 92 te neutraliseren ten aanzien van de inkomstenbelastingen, wat toelaat om de inkomsten ontvangen door een juridische constructie, verder te belasten in hoofde van de oprichters door op fiscaal vlak een eigendomsfictie te vestigen van goederen, rechten en kapitalen die in het bezit zijn van de juridische constructie;

- de inkomsten van de juridische constructies te belasten wanneer ze worden uitgekeerd aan derden begunstigten.

Dergelijke benadering ligt ook in de lijn van het door het contactpunt regularisaties gevoerde beleid om de buitenlandse “structuurgebonden” vermogens te regulariseren in hoofde van de Belgische uiteindelijk

Afin de pouvoir suivre et, le cas échéant, taxer correctement les sommes perçues et distribuées par une construction juridique et qui seraient imposables en vertu des dispositions légales actuelles ou de pouvoir en contrôler la déclaration exacte, l'administration doit évidemment avoir connaissance de l'existence de la construction juridique et de l'identité des personnes concernées par celle-ci, en leur qualité de fondateur ou de bénéficiaire.

C'est pourquoi la loi du 30 juillet 2013 précitée a instauré une obligation de déclaration à cet effet, quelque peu analogue à celle en vigueur en matière de comptes financiers ou de contrats d'assurance-vie à l'étranger.

La déclaration annuelle à l'impôt des personnes physiques devra dès lors mentionner l'existence d'une construction juridique de ce type (dotée ou non de la personnalité juridique), dont le contribuable, son conjoint ou les enfants dont il a jouissance légale des revenus, est soit un fondateur, soit (à son escient) un bénéficiaire autre ou bénéficiaire potentiel de quelque manière et à quelque moment que ce soit.

Cette obligation de mention dans la déclaration à l'impôt des personnes physiques a été insérée à l'article 307, § 1^{er}, alinéa 4, CIR 92 à partir de l'exercice d'imposition 2014.

Le texte qui est proposé complète ce dispositif déclaratif par un mécanisme d'imposition des revenus perçus et/ou distribués par une construction juridique. Ce projet vise à:

- rendre inopérant le transfert de biens par une personne physique à une construction juridique sans personnalité juridique ou qui est visée à l'article 227, 2° et 3°, CIR 92, à l'égard de l'impôt sur les revenus, ce qui permet de continuer à imposer les revenus perçus par une construction juridique dans le chef des fondateurs en établissant sur le plan fiscal une fiction de propriété des biens, droits et capitaux détenus par la construction juridique;

- imposer les revenus des constructions juridiques lorsqu'ils sont distribués à des bénéficiaires tiers.

Une telle approche s'apparente également aux régularisations instaurées par le point de contact régularisations en vue de régulariser les patrimoines liés à une structure étrangère dans le chef du bénéficiaire final

gerechtigde met toepassing van een regime van fiscale transparantie (G. Goyvaerts, “De fiscale regularisatie van structuurgebonden vermogens”, *TFR* 2007, 58).

Concreet wordt een fiscale eigendomsfictie ingevoerd teneinde de inkomsten te kunnen belasten in hoofde van de oorspronkelijke oprichter, of na zijn overlijden, van elke oprichter-erfgenaar van die laatste, die elk op hun beurt op fiscaal vlak worden geacht eigenaar te zijn van de middelen die in het bezit zijn van de juridische constructie.

Op basis van deze ficties ondergaan die belastbare inkomsten hun gewoon aanslagstelsel bepaald in het WIB 92 ingevolge hun kwalificatie in hoofde van de bepaalde belastingplichtige, hetzij tegen het toepasbaar afzonderlijk tarief, hetzij gezamenlijk belast.

Hetzelfde geldt voor de toepassing van de algemene regels met betrekking tot de roerende voorheffing en het bevrijdende karakter ervan.

Het gebruik van de juridische constructie als vehikel waarin de oprichter het vermogen, ondergebracht in de juridische constructie, volledig aan de toepassing van de inkomstenbelasting onttrekt, ten voordele van zichzelf, zijn echtgenote of van zijn erfgenamen, wordt aldus geneutraliseerd.

COMMENTAAR PER ARTIKEL

Art. 2

Definitie van de oprichter-erfgenaar

De definitie van oprichter-erfgenaar zoals ingevoegd in artikel 2, § 1, 14°, derde streepje, WIB 92 bij de voornoemde wet van 30 juli 2013, beperkt zich tot de directe of indirecte erfgenamen van de oorspronkelijke oprichter. Er is gebleken dat het nodig was om de notie van oprichter uit te breiden naar de erfgenamen die generatie na generatie zullen erven van de oprichter die direct of indirect heeft geërfd van de oorspronkelijke oprichter. Het begrip erfgenamen werd eveneens vervangen door dat van erfgerechtigden wat meer gepast lijkt bij leven van de personen waarvan zij misschien ooit zullen erven, maar die op dat ogenblik nog in leven zijn.

De aandacht wordt erop gevestigd dat als erfgenaar in de zin van de definitie van oprichter beoogd in artikel 2, § 1, 14°, derde streepje, WIB 92, wordt verstaan alle personen betrokken bij een nalatenschap van de

avec l'application d'un régime de transparence fiscale (G. Goyvaerts, “*De fiscale regularisatie van structuurgebonden vermogens*”, *TFR* 2007, 58).

Une fiction fiscale de propriété est concrètement mise en place en cascade afin de rendre imposables les revenus dans le chef du fondateur originaire ou après son décès, de chaque fondateur qui hérite de ce dernier et qui chacun à son tour est censé sur le plan fiscal être propriétaire des biens détenus par la construction juridique.

Sur base de ces fictions, les revenus ainsi imposables suivent leur régime d'imposition ordinaire prévu dans le CIR 92 relatif à leur qualification dans le chef du contribuable défini, du taux distinct applicable ou de l'imposition globale.

Il en va de même de l'application des principes généraux du précompte mobilier et du caractère libératoire de celui-ci.

L'usage de la construction juridique en tant que véhicule dans lequel le fondateur a complètement soustrait le patrimoine placé dans la construction juridique aux dispositions en matière d'impôt sur les revenus, à son avantage, à celui de son conjoint ou de ses héritiers, est dès lors neutralisé.

COMMENTAIRE PAR ARTICLE

Art. 2

Définition de fondateur “héritier”

La définition de fondateur «héritier» telle qu'insérée à l'article 2, § 1^{er}, 14°, troisième tiret, CIR 92 par la loi du 30 juillet 2013 précitée, se limitait aux héritiers directs ou indirects du fondateur d'origine. Il est apparu nécessaire d'élargir cette notion de fondateur aux héritiers qui génération après génération, hériteront du fondateur qui a hérité directement ou indirectement du fondateur d'origine. La notion d'héritiers a également été remplacée par celle de successibles qui semble plus appropriée du vivant de la personne dont ils hériteront peut-être un jour mais qui est encore en vie à ce moment-là.

On attire l'attention que par héritiers au sens de la définition de fondateur visé à l'article 2, § 1^{er}, 14°, troisième tiret, CIR 92, on entend toutes les personnes présentes à la succession du fondateur originaire, que

oorspronkelijke oprichter, ongeacht of deze personen reservataire erfgenamen of legataris aan een bijzondere erfenis zijn.

Elk van deze personen is in principe een oprichter-erfgenaam die zich van die hoedanigheid vrij kan stellen indien hijzelf en zijn erfgeërfden, te zeggen zijn toekomstige erfgenamen, geen enkel voordeel van de juridische constructie zullen genieten.

Hier wordt gewag gemaakt van erfgeërfden om te vermijden dat bepaalde oorspronkelijke oprichters sommen nalaten aan erfgenamen onder bepaalde voorwaarden (30^e verjaardag of huwelijk) of beslissen een generatie over te slaan en voordelen uit te keren aan hun kleinkinderen.

Er werden verschillen in vertaling ontdekt in § 1, 13^o, b, en 14^o, derde en vierde streepje en deze werden aangepast zonder de betekenis van de tekst te veranderen.

De aandacht wordt gevestigd op het feit dat de juridische constructies beoogd in artikel 2, § 1, 13^o, b, WIB 92 nauwkeurig zullen worden opgelijst in het koninklijk besluit ter uitvoering van de tweede paragraaf van deze bepaling. Het spreekt voor zich dat deze lijst regelmatig wordt aangepast.

Definitie van derde begunstigde

Buiten de oprichters, die reeds werden gedefinieerd in artikel 2, § 1, 14^o, WIB 92, bleek dat ook andere personen financiële voordelen, toegekend door een juridische constructie beoogd in artikel 2, § 1, 13^o, WIB 92 konden verkrijgen.

Daarom werd een nieuwe definitie, namelijk die van derde begunstigde, toegevoegd aan het 15^o van § 1.

De derde begunstigde is een natuurlijke persoon of een rechtspersoon die op enig moment en op enige wijze enig voordeel verkrijgt van de juridische constructie beoogd in artikel 2, § 1, 13^o, WIB 92.

De derde begunstigde moet dus geen familieband hebben met de oprichters en kan eveneens een rechtspersoon zijn, in principe belastbaar in de rechtspersonenbelasting. Eénzelfde belastingplichtige natuurlijke persoon kan voor een bepaald aanslagjaar tegelijkertijd de hoedanigheid van oprichter en van derde begunstigde bezitten.

ces personnes soient héritiers bénéficiant d'une part réservataire ou d'un légataire bénéficiant d'un legs particulier.

Chacune de ces personnes est en principe un fondateur héritier qui peut s'exonérer de cette qualité si lui-même et ses successibles, c'est-à-dire ses futurs héritiers, ne bénéficieront d'aucun avantage de la construction juridique.

Si on mentionne ici les successibles, c'est en vue d'éviter que certains fondateurs originaires ne lèguent certaines sommes à leurs héritiers que lorsqu'une condition est remplie dans leur chef (âge de 30 ans ou le mariage) ou décident de "sauter" une génération en distribuant des avantages à leurs petits-enfants.

Des discordances de traduction ont été détectées aux § 1^{er}, 13^o, b, et 14^o, troisième et quatrième tirets et ont été corrigées, mais sans modifier le sens du texte.

On attire l'attention sur le fait que les constructions juridiques visées à l'article 2, § 1^{er}, 13^o, b, CIR 92 seront énumérées précisément dans l'arrêté royal qui doit être pris en exécution de l'alinéa 2 de cette disposition. Il va de soi que cette liste sera mise à jour régulièrement.

Définition de bénéficiaire tiers

En dehors des fondateurs déjà définis à l'article 2, § 1^{er}, 14^o, CIR 92, il est apparu que d'autres personnes pouvaient bénéficier d'avantages octroyés par une construction juridique visée à l'article 2, § 1^{er}, 13^o, CIR 92.

C'est la raison pour laquelle une définition nouvelle, celle de bénéficiaire tiers, est ajoutée au 15^o du § 1^{er}.

Le bénéficiaire tiers est une personne physique ou une personne morale qui perçoit à un moment et d'une manière quelconques tout avantage de la construction juridique visée à l'article 2, § 1^{er}, 13^o, CIR 92.

Le bénéficiaire tiers ne doit donc pas avoir de lien de parenté avec les fondateurs et peut être également une personne morale imposable en principe à l'impôt des personnes morales. Un même contribuable personne physique peut avoir à la fois la qualité de fondateur et de bénéficiaire tiers pour un exercice d'imposition déterminé.

Wanneer een juridische constructie is opgericht bij een rechterlijke beslissing, en de betrokken uitspraak is tegenstelbaar aan de belastingadministratie, zullen de in deze uitspraak vastgestelde regels worden uitgevoerd en de inkomsten die door de juridische constructie worden toegekend zullen niet noodzakelijk worden belast in hoofde van een oprichter of een derde begunstigde. Als de uitspraak niet tegenstelbaar is aan de Belgische belastingadministratie, dan zullen de regels beoogd in artikel 2, § 1, 13° tot 15°, en § 3, WIB 92, volledig van toepassing zijn en de door deze juridische constructie verkregen of toegekende inkomsten, zullen in principe belastbaar zijn in hoofde van de oprichter of de derde begunstigde.

Wat de in artikel 2, § 1, 13°, b, WIB 92, beoogde juridische constructies betreft, is het in de eerste plaats de oprichter beoogd in artikel 2, § 1, 14°, eerste of tweede streepje, WIB 92, die in principe de juridische rechten van de aandelen van de juridische constructie vanaf de oprichting in het bezit zal hebben. Hierdoor is hij de belastingplichtige, die belastbaar is op alle inkomsten verkregen door deze juridische constructie. Echter, in geval van splitsing van de eigendom op enig moment ook, zal iedere natuurlijke persoon die economische rechten op de goederen in het bezit van de juridische constructie houdt, worden belast in verhouding tot zijn economische rechten als oprichter beoogd in artikel 2, § 1, 14°, eerste, tweede of vierde streepje, WIB 92.

Eigendomsficties

Toevoeging van artikel 2, § 3, WIB 92

Voor de algemene toepassing van de wettelijke bepalingen inzake inkomstenbelastingen en van hun uitvoeringsbesluiten, wordt een eigendomsfictie ingevoerd in hoofde van de oorspronkelijke oprichter van de juridische constructie. De aanhef van de nieuwe § 3 is dan ook gelijkaardig aan die van § 2, waarin eveneens een eigendomsfictie wordt vastgelegd, in het kader van zakelijke-zekerheidsovereenkomsten (aandelenleningen). Deze eigendomsfictie wordt uitgebreid tot de inkomsten voortgebracht door die goederen, rechten of kapitalen in het bezit van de juridische constructie.

Men vindt eveneens een dergelijke fiscale eigendomsfictie in de artikelen 7 en 8 van het Wetboek van de Successierechten.

Benadrukt wordt dat de eigendomsfictie alle goederen beoogt die in het bezit zijn van de juridische constructie en niet uitsluitend de goederen die bij de

Lorsqu'une construction juridique est créée par une décision judiciaire et que le jugement en cause est opposable à l'administration fiscale, les règles édictées dans ce jugement seront exécutées et les revenus distribués par la construction juridique ne pourront pas nécessairement être imposés dans le chef d'un fondateur ou d'un bénéficiaire tiers. Si le jugement n'est pas opposable au fisc belge, alors les règles visées à l'article 2, § 1^{er}, 13° à 15°, et § 3, CIR 92 seront tout à fait applicables et les revenus perçus ou distribués par cette construction juridique seront en principe imposables dans le chef du fondateur ou de bénéficiaire tiers.

En ce qui concerne les constructions juridiques visées à l'article 2, § 1^{er}, 13°, b, CIR 92, c'est d'abord le fondateur visé à l'article 2, § 1^{er}, 14°, premier ou deuxième tiret, CIR 92 qui détiendra en principe les droits juridiques des actions ou parts de la construction juridique dès sa constitution. De ce fait, il est le contribuable imposable sur tous les revenus perçus par cette construction juridique. Néanmoins, en cas de démembrement de la propriété à quelque moment que ce soit, chaque personne physique qui détiendra des droits économiques sur les biens détenus par la construction juridique sera imposable en proportion de ses droits économiques en qualité de fondateur visé à l'article 2, § 1^{er}, 14°, premier, deuxième ou quatrième tirets, CIR 92.

Fictions de propriété

Ajout de l'article 2, § 3, CIR 92

Pour l'application générale des dispositions légales en matière d'impôt sur les revenus, et de leurs arrêtés royaux d'exécution, une fiction de propriété est instaurée dans le chef du fondateur originaire d'une construction juridique. La phrase liminaire du nouveau § 3, est également similaire à celle du § 2 où une fiction de propriété est également fixée, dans le cadre des conventions constitutives de sûretés réelles (prêts d'actions). Cette fiction de propriété est étendue aux revenus produits par ces biens, droits et capitaux détenus par la construction juridique.

On trouve également ce genre de fiction fiscale de propriété aux articles 7 et 8 du Code des droits de Succession.

On insiste sur le fait que la fiction de propriété vise tous les biens détenus par la construction juridique et pas uniquement les biens apportés ou placés dans

oprichting werden ingebracht of belegd. Wat ook de verschuivingen zijn van deze goederen tijdens hun bezit door de juridische constructie, worden de oprichters geacht er eigenaar van te zijn zonder rekening te houden met hun al dan niet werkelijke deelneming in deze verschuivingen. De fiscale fictie wijkt dus op dwingende wijze af van het gemeen recht, dat daardoor niet tegenstelbaar is aan de fiscus.

De eigendomsfictie inzake juridische constructies houdt in dat de oprichter van de juridische constructie (zoals hierboven gedefinieerd) geacht wordt eigenaar te zijn van de goederen, ondanks hun overdracht ernaar.

In geval van meerdere oprichters, elk met een eigen inbreng: zij zijn eigenaar “in onverdeeldheid” van hun inbreng, of ieder is “eigenaar” van zijn “eigen inbreng”. Deze onverdeeldheden worden overgedragen op de middelen die in het bezit zijn van de juridische constructie volgens de transacties die werden uitgevoerd binnen haar vermogen en iedere oprichter wordt geacht eigenaar te zijn van het goed in verhouding tot zijn eigen oorspronkelijke inbreng.

Ook in dezelfde redenering worden zijn erfgenamen die de hoedanigheid van oprichter verwerven, eveneens geacht eigenaar te zijn in verhouding tot hun aandeel in de juridische constructie. Indien het aandeel in de juridische constructie niet wordt aangetoond, worden ze geacht eigenaar te zijn in verhouding tot hun aandeel in de erfenis. Deze eigendomsfictie wordt uitgebreid tot de inkomsten voortgebracht door die goederen, rechten of kapitalen in het bezit van de juridische constructie.

De hoedanigheid van oprichter “erfgenaam” wordt overgedragen van generatie op generatie. De erfge-rechtigden verwerven de hoedanigheid van oprichter vanaf het overlijden van de oprichter “erfgenaam” die hun is voorafgegaan.

Het feit van rechtstreeks of onrechtstreeks te erven moet worden gelezen in verhouding tot de noties van plaatsvervulling in directe of zijlijn.

Deze hoedanigheid van oprichter brengt zowel de verplichting met zich mee tot het vermelden van de juridische constructie in zijn aangifte in de personenbelasting, als de mogelijkheid om in zijn hoofde belast te worden op de inkomsten ontvangen door de juridische constructie op basis van de eigendomsfictie van de goederen gehouden door deze laatste en de door hen voortgebrachte inkomsten.

celle-ci lors de sa constitution. Quelles que soient les mutations qui interviennent pour ces biens au cours de leur détention par la construction juridique, les fondateurs sont censés être leur propriétaire sans avoir égard à leur participation réelle ou non à ces mutations. La fiction fiscale déroge dès lors de manière impérative au droit commun qui de ce fait, ne peut être opposé à l'administration fiscale.

La fiction de propriété en matière de constructions juridiques implique que le fondateur (tel que défini ci-dessus) est censé être propriétaire des biens malgré leur transfert à celle-ci.

En cas de pluralité de fondateurs, avec chacun un apport propre: ils sont propriétaires “en indivision” de leur apport où chacun est “propriétaire” de son “propre apport”. Ces indivisions se transfèrent sur les biens détenus par la construction juridique au fil des transactions opérées au sein de son patrimoine et chaque fondateur est censé être propriétaire du bien en proportion de son propre apport d'origine.

De même, dans un même raisonnement, ses héritiers qui acquièrent la qualité de fondateur, sont également censés être propriétaires en proportion de leur part dans la construction juridique. Si cette proportion n'est pas démontrée, ils sont censés être propriétaires en proportion de leur part dans la succession. Cette fiction de propriété est étendue aux revenus produits par ces biens, droits et capitaux détenus par la construction juridique.

La qualité de fondateur “héritier” se transmet de génération en génération. Les successibles acquièrent la qualité de fondateur dès le décès du fondateur “héritier” qui les a précédé.

Le fait d'hériter directement ou indirectement doit se comprendre par rapport aux notions de représentation, de ligne directe ou collatérale.

Cette qualité de fondateur entraîne à la fois l'obligation de mentionner la construction juridique dans sa déclaration à l'impôt des personnes physiques et la possibilité d'être imposé dans son chef sur les revenus perçus par la construction juridique sur base de la fiction de propriété des biens détenus par cette dernière et des revenus produits par ceux-ci.

Het spreekt voor zich dat deze opeenvolging van eigendomsficties betekent dat bij leven van de oorspronkelijke oprichter, alleen deze laatste geacht wordt eigenaar te zijn van de goederen en bijgevolg de enige belastingplichtige is die belastbaar is op de door de juridische constructie beoogd in § 1, 13°, ontvangen inkomsten.

Bij overlijden van de oorspronkelijke oprichter, wordt eerst de persoon die van deze heeft geërfd, geacht eigenaar te zijn van zijn goederen en bijgevolg de belastingplichtige, belastbaar op de door de in § 1, 13, a, bedoelde, juridische constructie ontvangen inkomsten.

Wanneer deze natuurlijke persoon echter aantoonbaar dat noch hij, noch zijn erfgeërfden, op enig moment op enige wijze van de juridische constructie financiële of andere voordelen kunnen verkrijgen, verwerft deze natuurlijke persoon niet de hoedanigheid van oprichter (erfgenaam) beoogd in artikel 2, § 1, 14°, derde streepje, WIB 92.

Uitzonderingen

Het is echter niet de bedoeling om de oprichting van zuiver caritatieve of soortgelijke juridische constructies te ontmoedigen. Deze juridische constructies worden dan ook uitdrukkelijk uit het toepassingsgebied gesloten, en de eigendom van de in die juridische constructies ondergebrachte goederen wordt fiscaal niet toegekend aan de oprichters. Deze uitsluiting wordt beperkt tot de juridische constructies die werkelijk en uitsluitend een caritatief of soortgelijk oogmerk hebben, gelijkaardig aan dat van de instellingen en organisaties die giften kunnen ontvangen die recht geven op een belastingvermindering, en voor zover de goederen in het bezit van de juridische constructie op geen enkele wijze en op geen enkel moment kunnen terugkeren naar de oprichter. Het niet-winstgevend oogmerk is hierbij het bepalende criterium, en niet zozeer de eigenlijke officiële erkenning als dergelijke instelling, in België of in het buitenland.

De juridische constructies die werden opgericht zonder winstoogmerk uitsluitend met het oog op het beheer en het beleggen van fondsen, ingezameld om wettelijke of aanvullende pensioenen toe te kennen, worden eveneens niet geëvalueerd. Ook daar is de eigendomsfictie dus niet van toepassing.

De juridische constructies die zich zonder winstoogmerk lenen tot verrichtingen van het beheer van werknemersparticipaties in hun onderneming of in de groep waarvan deze deel uitmaakt zijn eveneens uitgesloten van de eigendomsfictie.

Il va de soi que cette cascade de fictions de propriété signifie que du vivant du fondateur originaire, seul ce dernier est censé être propriétaire des biens et est donc le seul contribuable imposable sur les revenus perçus par la construction juridique visée au § 1^{er}, 13°.

Dès le décès du fondateur originaire, c'est d'abord la personne physique qui a hérité de celui-ci qui est censée être propriétaire de ses biens et devenir de ce fait le contribuable imposable sur les revenus perçus par la construction juridique visée au § 1^{er}, 13°, a.

Toutefois, si cette personne physique établit qu'elle-même et ses successibles ne pourront bénéficier à un moment et d'une manière quelconques d'aucun avantage octroyé par la construction juridique, alors, cette personne physique n'acquiert pas la qualité de fondateur (héritier) visé à l'article 2, § 1^{er}, 14°, troisième tiret, CIR 92.

Exceptions

Ce n'est cependant pas le but de décourager la constitution de constructions juridiques purement caritatives ou similaires. Ces constructions juridiques sont dès lors également exclues expressément du champ d'application et la propriété des biens logés dans ces constructions juridiques n'est pas fiscalement attribuée aux fondateurs. Cette exclusion est limitée aux constructions juridiques qui ont réellement et exclusivement une intention caritative ou similaire, analogue à celle des institutions et des organismes qui peuvent recevoir des libéralités qui donnent droit à une réduction d'impôt, et pour autant que les biens détenus par la construction juridique ne peuvent retourner à un moment et d'une manière quelconques aux fondateurs. Le but non lucratif ici est le critère déterminant plutôt que la reconnaissance officielle réelle d'une telle institution, en Belgique ou à l'étranger.

Les constructions juridiques qui ont été constituées sans but lucratif en vue exclusivement de gérer et de placer des fonds collectés en vue d'attribuer des pensions légales ou complémentaires, ne sont pas visées non plus. La fiction de propriété ne leur est donc pas également applicable.

De même, les constructions juridiques qui se livrent sans but lucratif à des opérations de gestion des participations des travailleurs dans leur entreprise ou dans le groupe auquel celle-ci fait partie, sont exclues de cette fiction de propriété.

Deze uitsluitingen, waarbij de fiscale eigendom niet wordt toegerekend aan de oprichters, worden evenwel slechts toegepast wanneer de oprichter of de derde begunstigde, op geen enkel moment en op geen enkele wijze kan genieten van voordelen, toegekend door juridische constructies, die hij zou bestemmen voor andere doeleinden dan die door de juridische constructie worden nagestreefd.

De eigendom van de goederen van de juridische constructie bedoeld in § 1, 13°, b, wordt evenmin toegerekend, wanneer deze juridische constructie fiscale persoonlijkheid bezit, in het land waarin zij gevestigd is, en een inkomstenbelasting ondergaat van minstens 10 pct.

De oprichter beoogd in artikel 2, § 1, 14°, WIB 92 of de derde begunstigde, moet bewijzen dat aan de gestelde voorwaarden voldaan is. Het bewijs inzake de minimum belastingheffing moet daarbij in voorkomend geval jaarlijks worden geleverd.

Art. 3

Belastbaarheid van de derde begunstigde

Artikel 90, WIB 92 wordt aangevuld met een 13° ten einde de sommen en voordelen, die de opbrengst zijn van goederen, rechten of kapitalen die in het bezit zijn van de juridische constructie en die zijn behaald buiten de uitoefening van een beroepswerkzaamheid door een juridische constructie bedoeld in artikel 2, § 1, 13°, WIB 92 in hoofde van de derde begunstigde gedefinieerd in artikel 2, § 1, 15°, WIB 92, belastbaar te maken.

Worden van belasting als derde begunstigde uitgesloten, de instellingen en organisaties die in aanmerking komen voor de toepassing van artikel 145³³, § 1, WIB 92.

Volgende inkomsten zijn eveneens uitgesloten van de belasting beoogd in artikel 90, 13°, WIB 92:

— de sommen en voordelen die reeds werkelijk zijn belast in hoofde van een oprichter in België of in het buitenland op basis van een gelijkaardige wetgeving met betrekking tot de juridische constructies,

— een terugbetaling van goederen, kapitalen en rechten in het bezit van de juridische constructie in de mate waarin die terugbetaling de waarde niet overstijgt die deze goederen, rechten of kapitalen hadden bij de oprichting van de juridische constructie en zover de derde geniet ze oprecht.

Ces exceptions qui n'attribuent pas la propriété fiscale aux fondateurs, ne sont toutefois applicables que lorsque le fondateur ou le bénéficiaire tiers, ne peut bénéficier à un moment et d'une manière quelconques, d'aucun avantage attribué par la construction juridique qu'il affecterait à des fins autres que celles poursuivies par la construction juridique.

La propriété des biens de la construction juridique visée au § 1^{er}, 13°, b, n'est pas attribuée non plus lorsque cette construction juridique possède la personnalité fiscale dans le pays où elle est établie et qu'elle subit une imposition sur les revenus d'au moins 10 p. c.

Le fondateur visé à l'article 2, § 1^{er}, 14°, CIR 92 ou le bénéficiaire tiers doit prouver qu'il est satisfait aux conditions fixées. La preuve relative à l'imposition minimale doit le cas échéant être fournie annuellement.

Art. 3

Imposition du bénéficiaire tiers

L'article 90, CIR 92 est complété par un 13°, en vue de rendre imposable dans le chef du bénéficiaire tiers défini à l'article 2, § 1^{er}, 15°, CIR 92, les sommes et avantages qui sont le produit des biens, capitaux et droits détenus par la construction juridique et qui sont obtenus en dehors d'une activité professionnelle par une construction juridique visée à l'article 2, § 1^{er}, 13°, CIR 92.

Sont exclus de l'imposition en qualité de bénéficiaire tiers, les institutions et organismes qui entrent en ligne de compte pour l'application de l'article 145³³, § 1^{er}, CIR 92.

Les revenus suivants sont également exclus de l'imposition visée à l'article 90, 13°, CIR 92 :

— les sommes et avantages déjà effectivement imposés dans le chef d'un fondateur en Belgique ou à l'étranger sur base d'une législation analogue relative aux constructions juridiques,

— le remboursement de biens, de droits ou de capitaux détenus par la construction juridique dans la mesure où ce remboursement ne dépasse pas la valeur qu'avaient les biens, droits et capitaux lors de la constitution de la construction juridique et pour autant que le bénéficiaire tiers l'établisse.

De hier beoogde terugbetaling is dus een terugbetaling van kapitaal, maar het hoeft niet verplicht te gaan om middelen die ingebracht of belegd zijn in de juridische constructie bij de oprichting, maar om goederen, kapitalen en rechten die in het bezit zijn van de juridische constructie op het moment van de terugbetaling.

Eveneens uitgesloten van de belasting beoogd in artikel 90, 13°, WIB 92 zijn de sommen en voordelen werkelijk belast in hoofde van een oprichter in België of in het buitenland op basis van een gelijkaardige wetgeving met betrekking tot de juridische constructies.

Deze uitsluiting laat toe eenzelfde belastingplichtige te belasten die zowel oprichter en derde begunstigde is voor een gedeelte van het inkomen belastbaar in hoofde van elk van die hoedanigheden, en wordt iedere dubbele belasting vermeden.

Wanneer het gaat om de toekenning van een prijs of subsidie vrijgesteld krachtens artikel 90, 2°, tweede lid, WIB 92, moet artikel 90, 13°, WIB 92 niet meer worden toegepast in hoofde van de geleerde, schrijver of kunstenaar.

Opgemerkt wordt dat in artikel 344, § 2 WIB92 een bewijsmiddel is ingeschreven dat voorziet in een niet-tegenstelbaarheid van overdrachten door een Belgisch inwoner aan een niet-inwoner die in het land waar hij is gevestigd ofwel niet aan inkomstenbelasting is onderworpen, ofwel inzake de inkomsten van het overgedragen goed aan een aanzienlijker gunstiger belastingregime is onderworpen dan het Belgische. Wanneer gebruik wordt gemaakt van het nieuwe artikel 90, 13° WIB 92 ten aanzien van de oprichters kan vanzelfsprekend tegelijkertijd geen beroep worden gedaan op artikel 344, § 2, WIB 92 om de inkomsten van de overgedragen goederen te belasten.

VOORBEELD

Stel een inwoner van UK richt een trust op in land X, en overlijdt ook in land X. De successie wordt volgens de wetgeving van land X afgehandeld. Eén van de twee kinderen van de oprichter woont in België.

Er zijn drie begunstigten die ieder jaarlijks een gelijke uitkering uit de trust genieten: een dochter die in land X woont, de voormelde zoon en een neef die ook in België woont. Beide kinderen erven. Er is ook een uitkering aan het Rode Kruis van Genève.

Le remboursement visé ici est donc un remboursement de capital mais il ne doit pas s'agir obligatoirement des biens apportés ou placés dans la construction juridique lors de sa constitution mais des biens, capitaux et droits détenus par la construction juridique au moment de ce remboursement.

Sont également exclus de l'imposition au titre de revenus divers visés à l'article 90, 13°, CIR 92, les sommes et avantages effectivement imposés dans le chef d'un fondateur en Belgique ou à l'étranger sur base d'une législation analogue relative aux constructions juridiques.

Cette exclusion vise à permettre l'imposition d'un même contribuable lorsqu'il est à la fois fondateur et bénéficiaire tiers pour la quotité de revenu sur laquelle il est imposable dans chacune de ces qualités tout en évitant toute double imposition.

Lorsqu'il s'agit d'une opération d'attribution d'un prix ou d'un subside exonéré en vertu de l'article 90, 2°, alinéa 2, CIR 92, l'article 90, 13°, CIR 92 nouveau ne trouve plus à s'appliquer dans le chef d'un savant, d'un écrivain ou d'un artiste.

On attire l'attention que l'article 344, § 2, WIB 92 est un moyen de preuve qui prévoit la non-opposabilité des transferts par un résident Belge à un non-résident qui, en vertu des dispositions de la législation du pays où il est établi, soit n'est pas soumis à un impôt sur les revenus, soit y est soumis, du chef des revenus produits par le bien transféré, à un régime de taxation notablement plus avantageux que celui auquel les revenus de l'espèce sont soumis en Belgique. Lorsqu'il est fait usage du nouvel article 90, 13°, CIR 92, il va de soi qu'on ne peut simultanément avoir recours à l'article 344, § 2, CIR 92 pour soumettre le revenu des biens transférés à l'impôt en ce qui concerne les fondateurs.

EXEMPLE

Supposons un résident de la GB qui constitue un trust dans le pays X et décède également dans ce pays. La succession est régie selon la législation du pays X. Un des deux enfants du fondateur habite en Belgique.

Il y a trois bénéficiaires qui chaque année bénéficient d'une distribution égale du trust : une fille qui habite dans le pays X, le fils précité et un neveu qui habite en Belgique. Les deux enfants héritent. Il y a également une distribution à la Croix rouge de Genève.

Volgens het belastingregime dat hier is voorzien, is de zoon vanaf het overlijden van zijn vader op transparante basis belastbaar op de inkomsten uit de trustgoederen in verhouding tot zijn aandeel in de trust.

Indien deze verhouding niet voorligt is de zoon belastbaar in verhouding tot zijn aandeel in de nalatenschap (d.i. 50 % van het inkomen van de trustgoederen). Zijn zuster, die in land X woont, betaalt in voorkomend geval belasting volgens het regime in land X. Zijn neef, die ook in België woont, betaalt als derde begunstigde inkomstenbelasting op de effectieve uitkering, tenzij hij aantoont dat de oprichter in land X op deze inkomsten werd belast volgens een gelijkaardige wetgeving waaraan de juridische constructies zijn onderworpen.

De uitkering aan het Rode Kruis te Genève is in België niet belastbaar, maar kan anderzijds niet in mindering wordt gebracht van de inkomsten van de trust.

Art. 4

Artikel 98, WIB 92 wordt aangevuld teneinde het netto belastbaar inkomen vervat in het nieuw artikel 90, 13°, WIB 92 in hoofde van de derde begunstigde te bepalen.

Onder netto inkomen verstaat men het aan de derde begunstigde werkelijk betaald of toegekend inkomen, eventueel vermeerderd met de roerende voorheffing. Indien het inkomen in natura werd uitgekeerd, geldt het voordeel voor zijn werkelijke waarde.

De belastingambtenaar kan gebruik maken van artikel 20bis, WIB 92 om de roerende goederen of effecten te waarderen.

Indien het gaat om onroerende voordelen, zal hij de regels van de forfaitaire raming bepaald krachtens artikel 36, § 1, tweede lid, WIB 92 kunnen gebruiken.

De hier bedoelde regels van de forfaitaire raming zijn diegene die zijn opgenomen in artikel 18, § 3, KB/WIB 92, met betrekking tot de kosteloze beschikking over onroerende goederen of gedeelten van onroerende goederen, over één enkele kamer of van de kosteloze verstrekking van verwarming en elektriciteit gebruikt tot andere doeleinden dan verwarming.

Selon le régime d'imposition prévu ici, le fils est imposable sur les revenus des biens du trust en proportion de sa part dans le trust à partir du décès de son père sur base de la transparence.

Si cette proportion n'est pas déclarée, le fils est imposable en proportion de sa part dans la succession (soit 50 % des revenus des biens du trust). Sa sœur, qui habite dans le pays X, paie le cas échéant l'impôt suivant le régime dans ce pays. Son neveu qui habite aussi en Belgique paie l'impôt sur les revenus en qualité de bénéficiaire tiers sur la distribution réelle à moins qu'il ne démontre que le fondateur dans le pays X a été imposé sur ces revenus suivant une législation analogue à laquelle sont soumises les constructions juridiques.

La distribution à la Croix rouge à Genève n'est pas imposable en Belgique mais ne peut d'autre part être portée en diminution des revenus du Trust.

Art. 4

L'article 98, CIR 92 est complété en vue de déterminer le revenu net imposable défini à l'article 90, 13°, CIR 92 nouveau dans le chef du bénéficiaire tiers.

Le revenu net s'entend du revenu effectivement payé ou attribué au bénéficiaire tiers, éventuellement majoré du précompte mobilier. Si le revenu est distribué en nature, l'avantage est compté pour la valeur réelle.

L'agent taxateur pourra faire usage de l'article 20bis, CIR 92 pour évaluer des biens mobiliers ou des titres.

S'il s'agit d'avantages de type immobilier, il pourra utiliser les règles forfaitaires d'évaluation prises en vertu de l'article 36, § 1^{er}, alinéa 2, CIR 92.

Les règles forfaitaires d'évaluation visées ici sont celles reprises à l'article 18, § 3, AR/CIR 92 relatives à la mise à disposition gratuite d'immeuble ou partie d'immeuble, d'une seule pièce dans une habitation ou à la fourniture gratuite de chauffage ou d'électricité utilisée à des fins autres que le chauffage.

Opgemerkt moet worden dat het begrip voordelen van alle aard, dat een begrip is met betrekking tot beroep-sinkomsten, niet kan worden uitgebreid tot de in artikel 90, 13°, WIB 92 bedoelde inkomsten. De verwijzingen naar de artikelen 20*bis* en 36, tweede lid, WIB 92 zijn slechts bedoeld om het gebruik door analogie van reeds bestaande waarderingsregels in het WIB 92 te wettigen. Waar mogelijk wordt geprobeerd het voordeel verkregen op een andere wijze dan in geld, te waarderen op basis van de werkelijke waarde van dit voordeel.

Art. 5 tot 9

De artikelen 171, 3°, 221, 2°, 261, eerste lid, 1° en 2°, 262, 1°, en 269, § 1, 1°, WIB 92 worden gewijzigd teneinde de belastbaarheid van de inkomsten betaald of toegekend aan een derde begunstigde bedoeld in artikel 90, 13°, WIB 92, toe te laten in de personenbelasting, de rechtspersonenbelasting en de roerende voorheffing.

Art. 10

Rekening houdende met de toevoeging van een definitie van derde begunstigde in artikel 2, § 1, 15°, WIB 92 en de invoering van een nieuw belastingstelsel voor de sommen en voordelen behaald door een derde begunstigde bedoeld in artikel 90, 13°, WIB 92, past het de verplichting om de juridische constructies te vermelden in zijn aangifte in de personenbelasting, aan te passen. Op deze wijze wordt de meldingsplicht beter gedefinieerd in hoofde van deze laatste, en bovendien wordt hij op gelijke voet geplaatst met de oprichters. Men was evenwel van oordeel dat de derde begunstigten van de juridische constructies beoogd in artikel 2, § 3, derde lid, b, WIB 92 niet moesten verplicht worden om de juridische constructies in de personenbelasting aan te geven in de mate waarin hun band met de juridische constructies van sociale aard is. De betrokken juridische constructies zijn de pensioenfondsen en de entiteiten die werknemersparticipaties beheren in de financiering van hun onderneming of in de groep waartoe deze behoort.

Bovendien leek het logisch om de rechtspersonen in hun hoedanigheid van derde begunstigde eveneens de verplichting op te leggen om het bestaan van zulke juridische constructie te vermelden in de jaarlijkse aangifte in de rechtspersonenbelasting, aangezien zij kunnen worden belast op de voordelen verleend door de juridische constructies.

Il convient de noter que la notion d'avantages de toute nature qui est une notion liée aux revenus professionnels, ne peut être étendue aux revenus visés à l'article 90, 13°, CIR 92. Les références aux articles 20*bis* et 36, alinéa 2, CIR 92 ne visent qu'à légaliser l'usage par analogie aux règles d'évaluation existantes déjà dans le CIR 92. Dans toute la mesure du possible, on cherchera à évaluer l'avantage obtenu autrement qu'en espèces, sur base de la valeur réelle de cet avantage.

Art. 5 à 9

Les articles 171, 3°, 221, 2°, 261 alinéa 1^{er}, 1° et 2°, 262, 1°, et 269, § 1^{er}, 1°, CIR 92 sont modifiés en vue de permettre l'imposition des revenus payés ou attribués au bénéficiaire tiers visés à l'article 90, 13°, CIR 92 à l'impôt des personnes physiques, à l'impôt des personnes morales et au précompte mobilier.

Art. 10

Compte tenu de l'ajout d'une définition du bénéficiaire tiers à l'article 2, § 1^{er}, 15°, CIR 92 et de la mise en œuvre d'un nouveau régime d'imposition des sommes et avantages obtenus par un bénéficiaire tiers visés à l'article 90, 13°, CIR 92, il convenait d'adapter l'obligation de mentionner la construction juridique dans sa déclaration à l'impôt des personnes physiques. De cette manière, l'obligation de déclarer est mieux cernée dans le chef de ce dernier et en outre, on en profite pour le mettre sur un pied d'égalité avec les fondateurs. Néanmoins, on a estimé que les bénéficiaires tiers des constructions juridiques visées à l'article 2, § 3, alinéa 3, b, CIR 92 ne devaient pas être obligés de déclarer ces dernières à l'impôt des personnes physiques dans la mesure où leur lien avec celles-ci est de nature sociale. Les constructions juridiques en cause sont les fonds de pensions et les entités qui gèrent les participations des travailleurs dans le financement de leur entreprise ou dans le groupe auquel celle-ci appartient.

De plus, puisque les personnes morales peuvent être imposées en leur qualité de bénéficiaire tiers sur les avantages distribués par les constructions juridiques, il paraissait logique de leur imposer également l'obligation de mentionner l'existence d'une telle construction juridique dans la déclaration annuelle à l'impôt des personnes morales.

Art. 11

Artikel 315, tweede lid, 1°, WIB 92 wordt aangevuld teneinde erin te voorzien dat de belastingplichtigen hun boeken en bescheiden met betrekking tot de levensverzekeringsovereenkomsten en juridische constructies die overeenkomstig artikel 307, derde en vierde lid, WIB 92, moeten worden vermeld in de aangifte in de personenbelasting of in de rechtspersonenbelasting, moeten voorleggen.

Art. 12

Inwerkingtreding

Deze bepalingen zijn van toepassing op de door de juridische constructies met ingang van 1 januari 2015 verkregen inkomsten met uitzondering van:

de verbeteringen aangebracht aan de definities bedoeld in artikel 2, § 1, 13°, b, en 14°, WIB 92, de aanpassing van artikel 307, § 1, vierde lid, WIB 92, en de aanpassing van artikel 315, tweede lid, 1°, WIB 92, welke in werking treden met ingang van aanslagjaar 2015 aangezien deze wijzigingen moeten toepasbaar zijn teneinde de oprichters en derde begunstigden van juridische constructies toe te laten hun verplichting na te komen om ze te vermelden in hun aangifte in de personenbelasting of rechtspersonenbelasting met betrekking tot het aanslagjaar 2015 of de desbetreffende inlichtingen aan de belastingplichtige aan te vragen.

Peter VANVELTHOVEN (sp.a)
Ahmed LAAOUEJ (PS)
Karin TEMMERMAN (sp.a)
Stéphane CRUSNIÈRE (PS)
Dirk VAN DER MAELEN (sp.a)

Art. 11

L'article 315, alinéa 2, 1°, CIR 92 est complété en vue de prévoir que les contribuables doivent fournir les livres et documents relatifs aux contrats d'assurance-vie et aux constructions juridiques qui doivent être mentionnées dans la déclaration à l'impôt des personnes physiques ou à l'impôt des personnes morales conformément à l'article 307, alinéas 3 et 4, CIR 92.

Art. 12

Entrée en vigueur

Les présentes dispositions sont applicables aux revenus recueillis par les constructions juridiques à partir du 1^{er} janvier 2015, à l'exception:

des corrections apportées aux définitions visées à l'article 2, § 1^{er}, 13°, b, et 14°, CIR 92, de l'adaptation de l'article 307, § 1^{er}, alinéa 4, CIR 92 et de l'adaptation de l'article 315, alinéa 2, 1°, CIR 92 qui entrent en vigueur à partir de l'exercice d'imposition 2015 puisque ces modifications doivent être rendues applicables afin de permettre aux fondateurs et aux bénéficiaires tiers de constructions juridiques de respecter leur obligation de les mentionner dans leur déclaration à l'impôt des personnes physiques ou à l'impôt des personnes morales afférente à l'exercice d'imposition 2015 ou de demander aux contribuables les informations y relatives.

WETSVOORSTEL**Artikel 1**

Deze wet regelt een aangelegenheid bedoeld in artikel 74 van de Grondwet.

Art. 2

In artikel 2 van het Wetboek van de inkomsten-belastingen 1992, laatst gewijzigd bij de wet van 30 juli 2013, worden de volgende wijzigingen aangebracht:

1° in § 1, 13°, b, worden de woorden “of deelbewijzen” geschrapt;

2° in § 1, 14°, derde streepje, worden de woorden “of de natuurlijke personen die direct of indirect zullen erven van deze personen” ingevoegd tussen de woorden “de hiervoor bedoelde personen,” en “vanaf het overlijden,”;

3° in § 1, 14°, derde streepje, worden de woorden “of hun rechthebbenden” vervangen door de woorden “of hun erfgerechtigden”;

4° in § 1, 14°, derde streepje, worden de woorden “financiële of andere voordelen” vervangen door de woorden “enig voordeel”;

5° in § 1, 14°, wordt het vierde streepje vervangen als volgt:

“- hetzij, de natuurlijke personen die houder zijn van de juridische rechten van de aandelen of van de economische rechten van de goederen en kapitalen in het bezit van de in § 1, 13°, b, bedoelde juridische constructie.”.

6° § 1 wordt aangevuld met een bepaling onder 15°, luidende:

“15° onder derde begunstigde van een juridische constructie, wordt verstaan, een natuurlijke persoon of een in artikel 220 bedoelde rechtspersoon, die, op enig ogenblik en op om het even welke wijze, enig voordeel verkrijgt dat is toegekend door de in § 1, 13°, bedoelde juridische constructie.”.

7° het wordt aangevuld met een § 3, luidende:

PROPOSITION DE LOI**Article 1^{er}**

La présente loi règle une matière visée à l'article 74 de la Constitution.

Art. 2

À l'article 2 du Code des impôts sur les revenus 1992, modifié en dernier lieu par la loi du 30 juillet 2013, les modifications suivantes sont apportées:

1° dans le § 1^{er}, 13°, b, les mots “des parts ou” sont supprimés;

2° dans le § 1^{er}, 14°, troisième tiret, les mots “ou les personnes physiques qui hériteront directement ou indirectement de ces personnes” sont insérés entre les mots “tirets précédents” et les mots “, à partir du moment du décès, “;

3° dans le § 1^{er}, 14°, troisième tiret, les mots “ou leurs héritiers” sont remplacés par les mots “ou leurs successibles”;

4° dans le § 1^{er}, 14°, troisième tiret, les mots “d'avantages financiers ou de toute nature” sont remplacés par les mots “de tout avantage”;

5° dans le § 1^{er}, 14°, le quatrième tiret est remplacé par ce qui suit:

“- soit les personnes physiques qui détiennent les droits juridiques des actions ou parts ou les droits économiques sur les biens et les capitaux détenus par une construction juridique visée au § 1^{er}, 13°, b.”.

6° le § 1^{er} est complété par un 15°, rédigé comme suit:

“15° par bénéficiaire tiers d'une construction juridique, on entend une personne physique ou une personne morale visée à l'article 220, qui bénéficie à un moment et d'une manière quelconques, de tout avantage octroyé par la construction juridique visée au § 1^{er}, 13°.”.

7° il est complété par un § 3, rédigé comme suit:

“§ 3. Voor de toepassing van de bepalingen van dit Wetboek, van de bijzondere wetsbepalingen op het stuk van de inkomstenbelastingen en van de tot uitvoering ervan genomen besluiten, wordt de oprichter bedoeld in § 1, 14°, eerste, tweede en vierde streepje, geacht eigenaar te zijn van de goederen, rechten en kapitalen in het bezit van de juridische constructie bedoeld in § 1, 13°, en van de inkomsten hiervan.

Voor de toepassing van de bepalingen van dit Wetboek, van de bijzondere wetsbepalingen op het stuk van de inkomstenbelastingen en van de tot uitvoering ervan genomen besluiten, wordt de oprichter bedoeld in § 1, 14°, derde streepje, geacht eigenaar te zijn van de goederen, rechten en de kapitalen in het bezit van de juridische constructie bedoeld in § 1, 13°, a, in verhouding tot zijn aandeel verworven in de juridische constructie of bij gebrek daaraan zijn aandeel in de nalatenschap, en van de inkomsten hiervan.

Het eerste en tweede lid zijn evenwel niet van toepassing op de juridische constructies zonder winstoogmerk:

— die uitsluitend en werkelijk een doel nastreven gelijkaardig aan dat van de instellingen en organisaties bedoeld in artikel 145³³, § 1, en voor zover de goederen, rechten en kapitalen in het bezit van de juridische constructie op geen enkel ogenblik kunnen terugkeren naar de oprichter van de juridische constructie;

— ofwel die zich uitsluitend toeleggen op verrichtingen van:

— het beheer en het beleggen van fondsen, ingezameld om wettelijke en aanvullende pensioenen toe te kennen;

— of het beheer van werknemersparticipaties in de financiering van hun onderneming of de groep waartoe die behoort,

— voor zover de oprichter of een derde begunstigde niet, op enig ogenblik en op om het even welke wijze, enig voordeel zou kunnen verkrijgen dat is toegekend door de juridische constructie en dat hij zou aanwenden voor andere dan de door de juridische constructie nagestreefde doeleinden.

Het eerste en tweede lid zijn niet van toepassing op juridische constructies omschreven in § 1, 13°, b, die onderworpen zijn aan een effectief belastingtarief van minimum 10 pct. in de inkomstenbelasting.

“§ 3. Pour l'application des dispositions du présent Code, des dispositions légales particulières relatives aux impôts sur les revenus et des arrêtés pris pour leur exécution, le fondateur visé au § 1^{er}, 14°, premier, deuxième et quatrième tirets, est censé être propriétaire des biens, des droits et des capitaux détenus par la construction juridique visée au § 1^{er}, 13°, et des revenus produits par ceux-ci.

Pour l'application des dispositions du présent Code, des dispositions légales particulières relatives aux impôts sur les revenus et des arrêtés pris pour leur exécution, le fondateur visé au § 1^{er}, 14°, troisième tiret, est censé être propriétaire des biens, des droits et des capitaux détenus par la construction juridique visée au § 1^{er}, 13°, a, en proportion de sa part acquise dans la construction juridique ou à défaut, de sa part dans la succession, et des revenus produits par ceux-ci.

Les alinéas 1^{er} et 2 ne sont toutefois pas applicables aux constructions juridiques sans but lucratif:

— qui poursuivent exclusivement et effectivement un objectif identique à celui des institutions et organismes visés à l'article, 145³³, § 1^{er}, et pour autant que les biens, les droits et les capitaux détenus par la construction juridique ne puissent à aucun moment faire retour au fondateur de la construction juridique;

— ou qui se livrent exclusivement à des opérations:

— de gestion et de placement de fonds récoltés dans le but de servir des pensions légales ou complémentaires;

— ou de gestion des participations des travailleurs dans le financement de leur entreprise ou dans le groupe auquel celle-ci appartient,

— pour autant qu'un fondateur ou un bénéficiaire tiers ne puisse bénéficier à un moment et d'une manière quelconques, d'aucun avantage octroyé par la construction juridique, qu'il affecterait à des fins autres que celles poursuivies par la construction juridique.

Les alinéas 1^{er} et 2 ne sont pas applicables aux constructions juridiques définies au § 1^{er}, 13°, b, qui sont soumises à l'impôt sur les revenus à un taux d'imposition effectif de minimum 10 p.c.

Het derde en vierde lid zijn slechts van toepassing indien de oprichter of de derde begunstigde van de juridische constructie bewijst dat, in voorkomend geval voor ieder aanslagjaar, aan de gestelde voorwaarden is voldaan.

Wanneer de goederen in een in § 1, 13°, bedoelde juridische constructie door meerdere oprichters werden ingebracht, wordt het eerste lid toegepast in het hoofde van iedere inbrenger die eigenaar is in verhouding tot zijn eigen inbreng.

In geval van opsplitsing van de eigendom wordt het eerste lid toegepast in verhouding tot de economische rechten die iedere oprichter bezit in de juridische constructie bedoeld in § 1, 13°, b.”

Art. 3

Artikel 90 van hetzelfde Wetboek, gewijzigd bij de koninklijke besluiten van 20 december 1996, 20 juli 2000 en 13 juli 2001 en bij de wetten van 10 augustus 2001, 15 december 2004, 27 december 2005, 25 april 2007, 24 juli 2008, 11 december 2008 en 13 december 2012, wordt aangevuld met een bepaling opgenomen onder 13°, die luidt als volgt:

“13° onverminderd de eventuele toepassing van 2°, tweede lid, worden de sommen en voordelen die de opbrengst zijn van goederen, rechten of kapitalen die in het bezit zijn van de juridische constructie als bedoeld in artikel 2, § 1, 13°, en die buiten de uitoefening van een beroepsactiviteit, door een in artikel 2, § 1, 15°, bedoelde derde begunstigde worden verkregen van een dergelijke juridische constructie andere dan de instellingen en organisaties die in aanmerking komen voor de toepassing van artikel 145³³, § 1, met uitzondering van:

— de sommen en voordelen werkelijk belast in hoofde van een oprichter in België of in het buitenland op basis van een gelijkaardige wetgeving met betrekking tot de juridische constructies,

— een terugbetaling van goederen, kapitalen en rechten in het bezit van de juridische constructie in de mate waarin die terugbetaling de waarde niet overstijgt die deze goederen, rechten of kapitalen hadden bij de oprichting van de juridische constructie en voor zover de derde geniet dit aantoonbaar.”

Les alinéas 3 et 4 ne sont applicables que si le fondateur ou le bénéficiaire tiers de la construction juridique établit que les conditions y visées sont remplies, le cas échéant, pour chaque exercice d'imposition.

Lorsque les biens ont été apportés dans une construction juridique visée au § 1^{er}, 13°, par plusieurs fondateurs, l'alinéa 1^{er} s'applique dans le chef de chaque apporteur qui est propriétaire en proportion de son propre apport.

En cas de démembrement de la propriété, l'alinéa 1^{er} s'applique en proportion des droits économiques que chaque fondateur de la construction juridique visée au § 1^{er}, 13°, b, y détient.”

Art. 3

L'article 90 du même Code, modifié par les arrêtés royaux des 20 décembre 1996, 20 juillet 2000 et 13 juillet 2001 et par les lois des 10 août 2001, 15 décembre 2004, 27 décembre 2005, 25 avril 2007, 24 juillet 2008, 11 décembre 2008 et 13 décembre 2012, est complété par un 13°, rédigé comme suit:

“13° sans préjudice de l'application éventuelle du 2°, alinéa 2, les sommes et avantages qui sont le produit des biens, capitaux et droits détenus par la construction juridique visée à l'article 2, § 1^{er}, 13°, obtenus en dehors de l'exercice d'une activité professionnelle, d'une telle construction juridique par un bénéficiaire tiers visé à l'article 2, § 1^{er}, 15°, autre que des institutions et organismes qui entrent en ligne de compte pour l'application de l'article 145³³, § 1^{er}, à l'exception:

— des sommes et avantages effectivement imposés dans le chef d'un fondateur en Belgique ou à l'étranger sur base d'une législation analogue relative aux constructions juridiques,

— d'un remboursement de biens, de droits ou de capitaux détenus par la construction juridique dans la mesure où ce remboursement ne dépasse pas la valeur qu'avaient les biens, droits et capitaux lors de la constitution de la construction juridique et pour autant que le bénéficiaire tiers l'établisse.”

Art. 4

Artikel 98 van hetzelfde Wetboek, vervangen bij de wet van 27 oktober 1997 en gewijzigd bij de wetten van 15 december 2004 en 13 december 2012, wordt aangevuld met een derde lid, dat luidt als volgt:

“De in artikel 90, 13°, vermelde inkomsten worden in aanmerking genomen voor hun werkelijk aan de derde begunstigde betaalde of toegekende bedrag, eventueel vermeerderd met de roerende voorheffing. De anders dan in geld toegekende voordelen gelden voor de werkelijke waarde. Ze kunnen worden gewaardeerd volgens de regels bedoeld in artikel 20bis of volgens de forfaitaire raming van het voordeel met betrekking tot de kosteloze beschikking over onroerende goederen of gedeelten van onroerende goederen, over één enkele kamer en van de kosteloze verstrekking van verwarming en elektriciteit gebruikt tot andere doeleinden dan verwarming, die genomen werden krachtens artikel 36, § 1, tweede lid.”

Art. 5

In artikel 171, 3°, van hetzelfde Wetboek, vervangen bij de wet van 27 december 2012, worden de woorden “in artikel 90, 5° tot 7°” vervangen door de woorden “artikel 90, 5° tot 7°, en 13°”.

Art. 6

In artikel 221, 2°, van hetzelfde Wetboek, gewijzigd bij de wetten van 22 december 1998, 26 maart 1999 en 15 december 2004 worden de woorden artikel 90, 5° tot 7° en 11° vervangen door de woorden “artikel 90, 5° tot 7°, 11°, en 13°”.

Art. 7

In artikel 261, eerste lid, van hetzelfde Wetboek, gewijzigd bij de wetten van 4 april 1995, 22 december 1998, 17 mei 2004, 15 december 2004, 27 december 2005, 25 april 2006, 27 december 2006, 16 juli 2008 en bij koninklijk besluit van 21 december 2009, worden de volgende wijzigingen aangebracht:

a) in 1° worden de woorden “artikel 90, 6° of 11°” vervangen door de woorden “artikel 90, 6°, 11° of 13°” en de woorden “artikel 90, 6° en 11°” worden vervangen door de woorden “artikel 90, 6°, 11° en 13°”;

Art. 4

L'article 98 du même Code, remplacé par la loi du 27 octobre 1997 et modifié par les lois des 15 décembre 2004 et 13 décembre 2012, est complété par un alinéa 3, rédigé comme suit:

“Les revenus visés à l'article 90, 13°, s'entendent de leur montant effectivement payé ou attribué au bénéficiaire tiers, éventuellement majoré du précompte mobilier. Les avantages accordés autrement qu'en espèces, sont comptés pour sa valeur réelle. Ils peuvent être évalués suivant les règles visées à l'article 20bis ou les règles forfaitaires d'évaluation de l'avantage afférent à la disposition gratuite d'immeubles ou de parties d'immeubles, d'une seule pièce et à la fourniture gratuite du chauffage et de l'électricité utilisée à des fins autres que le chauffage prises en vertu de l'article 36, § 1^{er}, alinéa 2.”

Art. 5

Dans l'article 171, 3°, du même Code, remplacé par la loi du 27 décembre 2012, les mots “l'article 90, 5° à 7°” sont remplacés par les mots “l'article 90, 5° à 7°, et 13°”.

Art. 6

Dans l'article 221, 2°, du même Code, modifier par les lois des 22 décembre 1998, 26 mars 1999 et 15 décembre 2004, les mots “l'article 90, 5° à 7° et 11°,” sont remplacés par les mots “l'article 90, 5° à 7°, 11°, et 13°”.

Art. 7

À l'article 261, alinéa 1^{er}, du même Code, modifié par les lois des 4 avril 1995, 22 décembre 1998, 17 mai 2004, 15 décembre 2004, 27 décembre 2005, 25 avril 2006, 27 décembre 2006, 16 juillet 2008 et par l'arrêté royal du 21 décembre 2009, les modifications suivantes sont apportées:

a) dans le 1°, les mots “l'article 90, 6° ou 11°” sont remplacés par les mots “l'article 90, 6°, 11° ou 13°” et les mots “l'article 90, 6° et 11°” sont remplacés par les mots “l'article 90, 6°, 11° et 13°”;

b) in de inleidende zin van 2° worden de woorden “artikel 90, 6° en 11°” vervangen door de woorden “artikel 90, 6°, 11° en 13°”.

Art. 8

In artikel 262, 1°, van hetzelfde Wetboek, vervangen bij de wet van 16 april 1997 en gewijzigd bij de wet van 15 december 2004, worden de woorden “in artikel 90, 6° en 11°” vervangen door de woorden “in artikel 90, 6°, 11° en 13°”.

Art. 9

In artikel 269, § 1, 1°, van hetzelfde Wetboek, vervangen bij de wet van 27 december 2012 en gewijzigd bij de wet van 28 juni 2013, worden de woorden “artikel 90, 5° tot 7°”, vervangen door de woorden “artikel 90, 5° tot 7°, en 13°”.

Art. 10

In artikel 307, vierde lid, van hetzelfde wetboek, ingevoegd door de wet van 30 juli 2013, worden de volgende wijzigingen aangebracht:

1° in de Franstalige tekst worden de woorden “sur la personne desquelles” vervangen door de woorden “sur lesquels” en wordt het woord “visée” vervangen door het woord “visé”;

2° de woorden “van wie hij het wettelijk genot van de inkomsten heeft” worden vervangen door “waarover hij het ouderlijk gezag uitoefent”;

3° de woorden “bij zijn weten op enigerlei wijze of ogenblik begunstigde of potentieel begunstigde is van een juridische constructie.” worden vervangen door de woorden “een derde begunstigde is zoals bedoeld in artikel 2, § 1, 15°, behalve indien hij derde begunstigde is van een juridische constructie beoogd in artikel 2, § 3, derde lid, b.”.

4° het wordt aangevuld met de volgende zin:

“De jaarlijkse aangifte in de rechtspersonenbelasting moet het bestaan vermelden van een juridische constructie waarvan de belastingplichtige een voormelde derde begunstigde is.”.

b) dans la phrase liminaire du 2°, les mots “l’article 90, 6° et 11°” sont remplacés par les mots “l’article 90, 6°, 11° et 13°”.

Art. 8

Dans l’article 262, 1°, du même Code, remplacé par la loi du 16 avril 1997 et modifié par la loi du 15 décembre 2004, les mots “à l’article 90, 6° et 11°” sont remplacés par les mots “à l’article 90, 6°, 11° et 13°”.

Art. 9

Dans l’article 269, § 1^{er}, 1°, du même Code, remplacé par la loi du 27 décembre 2012 et modifié par la loi du 28 juin 2013, les mots “l’article 90, 5° à 7°” sont remplacés par les mots “l’article 90, 5° à 7°, et 13°”.

Art. 10

À l’article 307, alinéa 4, du même code, inséré par la loi du 30 juillet 2013, les modifications suivantes sont apportées:

1° les mots “sur la personne desquelles” sont remplacés par les mots “sur lesquels” et le mot “visée” est remplacé par le mot “visé”;

2° dans le texte néerlandais, les mots “van wie hij het wettelijk genot van de inkomsten heeft” sont remplacés par les mots “waarover hij het ouderlijk gezag uitoefent”;

3° les mots “une personne qui a connaissance de sa qualité de bénéficiaire ou de bénéficiaire potentiel d’une construction juridique.” sont remplacés par les mots “est un bénéficiaire tiers visé à l’article 2, § 1^{er}, 15°, sauf s’il est bénéficiaire tiers d’une construction juridique visée à l’article 2, § 3, alinéa 3, b.”.

4° il est complété par la phrase suivante:

“La déclaration annuelle à l’impôt des personnes morales doit comporter les mentions de l’existence d’une construction juridique dont le contribuable est un bénéficiaire tiers précité.”.

Art. 11

In artikel 315, tweede lid, 1°, van hetzelfde Wetboek, vervangen bij koninklijk besluit van 20 december 1996 worden de woorden “betreffende de in artikel 307, § 1, tweede lid vermelde rekeningen “vervangen door de woorden “betreffende de in artikel 307, § 1, tweede tot vierde lid vermelde rekeningen, levensverzekeringsovereenkomsten en juridische constructies”.

Art. 12

De artikelen A, 7° tot I, zijn van toepassing op de door de juridische constructies vanaf 1 januari 2015 behaalde inkomsten.

De artikelen A, 1° tot 6°, J en K, treden in werking met ingang van het aanslagjaar 2015.

26 november 2014

Peter VANVELTHOVEN (sp.a)
Ahmed LAAOUEJ (PS)
Karin TEMMERMAN (sp.a)
Stéphane CRUSNIÈRE (PS)
Dirk VAN DER MAELEN (sp.a)

Art. 11

Dans l'article 315, alinéa 2, 1°, du même Code, remplacé par l'arrêté royal du 20 décembre 1996, les mots “relatifs aux comptes visés à l'article 307, § 1^{er}, alinéa 2” sont remplacés par les mots “relatifs aux comptes, contrats d'assurance-vie et constructions juridiques visés à l'article 307, § 1^{er}, alinéas 2 à 4”.

Art. 12

Les articles A, 7°, à I, sont applicables aux revenus recueillis par les constructions juridiques à partir du 1^{er} janvier 2015.

Les articles A, 1° à 6°, J et K, entrent en vigueur à partir de l'exercice d'imposition 2015.

26 novembre 2014