

REKENHOF

**Internationale
samenwerking van de
Belgische belastingdiensten**

*Verslag van het Rekenhof aan de Kamer
van Volksvertegenwoordigers*

Brussel, februari 2011



REKENHOF

**Internationale
samenwerking van de
Belgische belastingdiensten**

*Verslag van het Rekenhof aan de Kamer
van Volksvertegenwoordigers*

*Verslag goedgekeurd in de algemene vergadering
van het Rekenhof van 2 februari 2011*

Samenvatting

De internationale samenwerking tussen de nationale belastingadministraties wordt mogelijk gemaakt door een groot aantal verdragsteksten afgesloten in het kader van de OESO en de EU. België heeft momenteel met ongeveer 90 partnerstaten een dubbelbelastingverdrag afgesloten waarin bepalingen zijn opgenomen die voorzien in de uitwisseling van inlichtingen. Met tien landen werden ook fiscale administratieve samenwerkingsakkoorden uitgewerkt. De fiscale administratie doet inspanningen om dit aantal op te drijven, maar is daarbij afhankelijk van de bereidheid tot medewerking van de potentiële partnerlanden.

Het OESO-model voor dubbelbelastingverdragen stelt sinds 2005 dat het bankgeheim niet kan worden ingeroepen om de uitwisseling van internationale inlichtingen te beletten. Sinds 2009 heeft België een veertigtal nieuwe belastingverdragen, protocollen en *tax information exchange agreements* ondertekend om de uitwisseling van bankgegevens mogelijk te maken. De opheffing van het internationaal bankgeheim is enkel een feit in de relatie met de Verenigde Staten vermits de parlementaire goedkeuringsprocedure van de verdragen met andere landen nog niet is beëindigd.

Het wederkerigheidsbeginsel dat deel uitmaakt van elk dubbelbelastingverdrag, vormt een belemmerende factor voor de internationale samenwerking. Zo ontvangt België weinig of geen gegevens uit partnerstaten over daar gelegen onroerende goederen die eigendom zijn van Belgische rijksinwoners. De FOD Financiën is niet in staat de gewenste informatie aan de partnerstaten te leveren. Een automatische uitwisseling van gegevens over onroerende inkomsten kan nochtans renderen, niet enkel omwille van het progressievoorbehoud maar ook door bijkomende aanslagen op grond van tekenen en indicies. Gelet op de regionalisering van de onroerende voorheffing, dringt het Rekenhof dan ook aan op overleg tussen de federale en gewestelijke diensten.

Globaal genomen biedt het juridische instrumentarium voor gegevensuitwisseling een voldoende geografische dekking met weliswaar nog enkele blinde vlekken in het Midden-Oosten, Afrika en Zuid-Amerika.

Het Rekenhof stelt vast dat de organisatiestructuur van de FOD Financiën is aangepast aan de diverse taken verbonden met de internationale gegevensuitwisseling, al maakt de uitbreiding van het takenpakket in het kader van de Spaarrichtlijn en het nieuwe OESO-artikel over de uitwisseling van bankgegevens, de invulling van een aantal openstaande vacatures wenselijk. Ook de organisatie van een veralgemeende opleiding of de oprichting van een helpdesk lijkt wenselijk.

Om de verspreiding en de versnippering van de databanken tegen te gaan en het beheer en de opvolging van de internationale samenwerking te optimaliseren, beveelt het Rekenhof aan de nieuwe STIRINT-toepassing spoedig operationeel te maken.

In toepassing van het OESO-verdrag en de Spaarrichtlijn, en dankzij de nieuwe toepassing *Belcotax-on-web international*, worden sinds september 2009 fiches voor lonen, pensioenen, commissies, royalty's, beroepsinkomsten uit een zelfstandige activiteit en intresten op een geautomatiseerde wijze ontvangen van en verstuurd naar de partnerstaten. Nederland en Frankrijk nemen het grootste deel van de automatische gegevensuitwisseling voor hun rekening. Ook voor de spontane gegevensuitwisseling en de uitwisselingen op verzoek zijn deze buurlanden de koplopers. Duitsland en Luxemburg, eveneens belangrijke handelspartners en buurlanden, spelen een beduidend mindere rol omwille van het ontbreken van een administratief samenwerkingsakkoord.

De in het kader van het OESO-verdrag ontvangen gegevens worden echter niet altijd tijdig doorgestuurd naar de bevoegde taxatiediensten, wat de vestiging van een supplementaire aanslag kan bemoeilijken. Het Rekenhof dringt dan ook aan op een snellere doorstroming van de gegevens. Voorts stelt de koppeling van de gegevens aan identificeerbare belastingplichtigen vaak problemen bij de automatische gegevensuitwisseling. Naast de toepassing van verbeterde algoritmes en bruikbare elektronische formaten, is een gecoördineerde aanpak op Belgisch en Europees niveau t.o.v. weinig coöperatieve staten aangewezen.

De controlecapaciteit van de diensten houdt geen gelijke tred met de toename van de stroom aan automatische gegevensuitwisselingen, wat het belang vergroot van een gedegen risicoanalyse. De acties in het kader van de Spaarrichtlijn zijn hierbij het verst gevorderd, in tegenstelling tot de gegevensuitwisseling in het kader van het OESO-verdrag waarbij de selectie van de te controleren dossiers nog volledig in de kinderschoenen staat. Zowel op het vlak van de identificatie van de belastingplichtigen als de verhoging van de belastbare grondslag boekt de toepassing van de Spaarrichtlijn een goed resultaat. Opmerkelijk hierbij is dat een kwart van deze verhogingen voortvloeit uit andere belastbare inkomsten dan intresten. De Spaarrichtlijn brengt dus ook andere buitenlandse inkomsten of vermogensbestanddelen aan het licht.

Om ten volle gebruik te kunnen maken van de koppeling en de exploitatie van de gegevensbanken, is een specifieke privacyregeling voor de FOD Financiën wenselijk.

België neemt hoe langer hoe meer initiatieven voor het opstarten van multilaterale controles en grenscontroles. De gelijktijdige controle van belastingplichtigen in de deelnemende partnerlanden en de directe uitwisseling van inlichtingen zonder tussenkomst van de centrale diensten, vormen een toegevoegde waarde om eventuele fraude sneller te detecteren. Het Rekenhof wijst echter op een aantal verbeterpunten, zoals onvoldoende achtergrondkennis en taalproblemen, het gebrek aan een beveiligd netwerk of het uitblijven van een gestructureerde feedback voor de resultaten van multilaterale en grenscontroles. Tot slot werkt ook hier het wederkerigheidsbeginsel belemmerend vermits het land met de minste controlebevoegdheden het speelveld van de multilaterale controles en van de grenscontroles bepaalt.

Inhoud

Lijst van afkortingen	8
Inleiding	9
0.1 Algemene situering en verantwoording	9
0.2 Opzet en draagwijdte van het onderzoek	9
0.3 Onderzoeksmethode	10
0.4 Tegensprekelijke procedure	10
Hoofdstuk 1	
Juridisch kader	11
1.1 Inleiding	11
1.2 Beschrijving juridisch kader	11
1.2.1 Rechtsbronnen internationale fiscale samenwerking	12
1.2.2 Hiërarchie van de rechtsnormen	16
1.3 Kwantitatieve benadering van de verdragspolitiek	17
1.3.1 Wereldkaart internationale samenwerking	18
1.3.2 Internationale samenwerking met de belangrijkste handelspartners	18
1.4 Kwalitatieve benadering van de verdragspolitiek	20
1.4.1 Vormen van internationale samenwerking	20
1.4.2 Vormen van samenwerking per rechtsbron	22
1.5 Omzetting raamreglementen in concrete samenwerkingsakkoorden	25
1.5.1 Noodzaak administratief akkoord	25
1.5.2 Akkoorden in onderhandeling	25
1.6 Aanpassing dubbelbelastingverdragen aan de nieuwe OESO-standaard voor internationale uitwisseling van bankgegevens	26
1.7 Dubbelbelastingverdragen met fiscale paradijzen	28
1.7.1 Controlemiddelen van de belastingparadijzen	30
1.7.2 Belgisch verdragsbeleid	30
1.7.3 Voorafgaande ruling	31
1.8 Aangifteplicht betalingen aan belastingparadijzen	31
1.9 Dubbelbelastingverdragen en anti-misbruikbepalingen	32
1.9.1 Specifieke anti-rechtsmisbruikbepalingen	32
1.9.2 Algemene anti-rechtsmisbruikbepalingen	32
1.9.3 Gehanteerd verdragsbeleid	33
1.9.4 Gemeenschappelijke anti-rechtsmisbruikbepaling	33
1.10 Besluit	34

Hoofdstuk 2	
Organisatie en beheersinstrumenten van de FOD Financiën	36
2.1 Adequate organisatie	36
2.1.1 <i>Direct Taxation Liaison Office</i> (DLO)	36
2.1.2 Bijzondere Belastinginspectie (BBI)	37
2.1.3 Administratie van Fiscale Zaken (AFZ)	37
2.1.4 Dienst Coördinatie en Uitvoering (DCU)	37
2.1.5 Task Force voor de Strijd tegen Belastingparadijzen	39
2.1.6 Belintax-contactpunt	39
2.2 Beheersinstrumenten	39
2.2.1 Verwerking van uitgewisselde inlichtingen	39
2.2.2 Gestandaardiseerde formulieren en communicatiekanalen	42
2.2.3 Adequaar opvolgingssysteem	43
2.2.4 Delen van <i>best practices</i> en ervaringen	44
2.3 Besluit	48
Hoofdstuk 3	
Resultaten van de internationale gegevensuitwisseling	50
3.1 Grensakkoorden met Frankrijk en Nederland	50
3.2 Multilaterale controles	50
3.3 Spaarrichtlijn	51
3.4 Bijzondere Belastinginspectie (BBI)	52
3.5 Automatische gegevensuitwisseling	54
3.5.1 Specifiek voor inlichtingen m.b.t. onroerende goederen	54
3.5.2 Diverse gegevens	55
3.6 Spontane gegevensuitwisseling en uitwisseling op verzoek	56
3.7 Ontvangst en exploitatie van de inlichtingen door de bevoegde lokale controlediensten	57
3.8 Globale belastingverhogingen ingevolge inlichtingen uit het buitenland	59
3.8.1 Personenbelasting	59
3.8.2 Vennootschapsbelasting	60
3.9 Besluit	60
Hoofdstuk 4	
Algemeen besluit	61
4.1 Juridisch kader	61
4.2 Organisatie en beheersinstrumenten van de FOD Financiën	63
4.3 Resultaten van de internationale samenwerking	64

Hoofdstuk 5	
Aanbevelingen	66
5.1 Juridisch kader	66
5.2 Organisatie en beheersinstrumenten van de FOD Financiën	67
5.3 Resultaten van de internationale gegevensuitwisseling	68
Bijlage 1	
Antwoord van de staatssecretaris voor de Coördinatie van de Fraudebestrijding van 10 december 2010	69
Bijlage 2	
Antwoord van de minister van Financiën van 21 december 2010	71

Lijst van afkortingen

AFZ	Administratie van Fiscale Zaken
AOIF	Administratie van de Ondernemings- en Inkomensfiscaliteit
BBI	Bijzondere Belastinginspectie
BNI	Belasting der Niet-Inwoners
BOWint	<i>Belcotax-on-web international</i>
BTW	Belasting over de Toegevoegde Waarde
CLO	<i>Central Liaison Office</i>
DB	Directe Belastingen
DBI	Definitief Belaste Inkomsten
DCU	Dienst Coördinatie en Uitvoering
DBV	Dubbelbelastingverdrag
DLO	Direct Taxation Liaison Office
DVB	Dienst Voorafgaande Beslissingen in fiscale zaken
FOD	Federale Overheidsdienst
IB	Inkomstenbelastingen
IOTA	<i>Intra European Organisation of Tax Administration</i>
KB/WIB 92	Koninklijk besluit tot uitvoering van het WIB
NBB	Nationale Bank van België
OESO	Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling
PB	Personenbelasting
VenB	Vennootschapsbelasting
WABB	Verdrag inzake de wederzijdse administratieve bijstand in belastingzaken
WIB 92	Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992

Inleiding

0.1 Algemene situering en verantwoording

Deze audit vloeit voort uit het eindrapport van de parlementaire onderzoekscommissie naar de grote fiscale fraude¹. In de conclusies en aanbevelingen van dit rapport wordt het Rekenhof verzocht om op korte termijn de werking van de belastingadministratie door te lichten, onder meer wat betreft “*de internationale samenwerking van de Belgische belastingdiensten met hun zusteradministraties*”.

De fiscale fraude heeft immers meer dan ooit een grensoverschrijdende dimensie, zodat het belangrijk is dat landen daartoe meer internationaal gaan samenwerken en betere afspraken maken.

0.2 Opzet en draagwijdte van het onderzoek

Hoewel de audit handelt over de internationale samenwerking door de fiscale diensten van de FOD Financiën, spitst het onderzoek zich om redenen van haalbaarheid en beheersbaarheid hoofdzakelijk toe op de internationale administratieve samenwerking bij de vestiging van de inkomstenbelastingen. De internationale invorderingsbijstand komt bijgevolg niet aan bod, evenmin als bv. douanematerie of indirecte belastingen.

Structureel heeft de audit betrekking op de volgende geledingen van de FOD Financiën:

- de Administratie van Fiscale Zaken (AFZ) die instaat voor het voorbereiden, onderhandelen en afsluiten van de verdragsteksten die de internationale samenwerking mogelijk maken;
- de Administratie van de Ondernemings- en Inkomensfiscaliteit (AOIF) die instaat voor de controle en de vestiging van de directe belastingen en de btw;
- de Bijzondere Belastinginspectie (BBI) die uitsluitend de dossiers behandelt inzake grote georganiseerde fiscale fraude.

Het onderzoek werd gebaseerd op de volgende drie vragen:

- 1 Beschikt de FOD Financiën over voldoende juridische mogelijkheden om de internationale samenwerking te optimaliseren?
- 2 Beschikt de FOD Financiën over een adequate administratieve organisatie en adequate beheersinstrumenten voor de internationale samenwerking?
- 3 Wat zijn de resultaten van de internationale samenwerking/gegevensuitwisseling?

¹ *Parl. St. Kamer, 7 mei 2009, DOC 52 0034/004, Parlementair onderzoek naar de grote fiscale fraudedossiers, verslag.*

0.3 Onderzoeksmethode

Naast een analyse van diverse parlementaire stukken en administratieve documenten (instructies, statistieken...) betreffende verscheidene vormen van internationale samenwerking en gegevensuitwisseling, werden ook meerdere internationale rapporten doorgenomen van o.a. de Raad van Europa, de Europese Rekenkamer, de OESO, voorstellen van EU-richtlijnen enz.

Bij de belangrijkste actoren die betrokken zijn bij de internationale samenwerking en gegevensuitwisseling, meer bepaald de AOIF, de AFZ en de BBI werden meerdere interviews afgenomen.

Voorts werden naar aanleiding van een beperkte steekproef bij een tiental lokale belastingcontroles interviews afgenomen met de betrokken ambtenaren en enkele concrete dossiers van internationale samenwerking ingekeken.

Bij de uitvoering van de audit kon steeds worden gerekend op de actieve en constructieve medewerking van alle betrokken ambtenaren van de FOD Financiën, zowel van de centrale diensten als van de buitendiensten.

0.4 Tegensprekelijke procedure

De minister van Financiën en de staatssecretaris voor de Coördinatie van de Fraudebestrijding werden op 19 november 2009 op de hoogte gebracht van de audit.

Het eigenlijke onderzoek vond plaats tijdens de laatste twee maanden van 2009 en het eerste trimester van 2010 en werd eind mei 2010 afgesloten.

Aangezien deze materie in voortdurende evolutie is, raadpleegt de lezer die een actueel overzicht wil van de geldende verdragsteksten en de kalender van de onderhandelingen best de website van de Administratie van Fiscale Zaken www.fiscus.fgov.be/interfznl/nl/international/conventions/index.htm.

Het Rekenhof heeft zijn voorontwerp van verslag op 9 september 2010 voorgelegd aan de voorzitter van het directiecomité van de FOD Financiën.

Bij brief van 21 oktober 2010 heeft de administratie zijn opmerkingen geformuleerd. Deze werden deels in de tekst verwerkt en deels opgenomen met verwijzing in de kantlijn, voornamelijk wanneer het actualiseringen betreft.

Op 10 november 2010 werd het aldus gewijzigde ontwerpverslag voor reactie overgemaakt aan de minister van Financiën en aan de staatssecretaris voor de Coördinatie van de Fraudebestrijding.

Bij brief van 10 december 2010 sluit de staatssecretaris zich aan bij de conclusies en aanbevelingen. Een aantal van zijn bemerkingen worden in dit definitieve verslag vermeld met aanduiding in de kantlijn.

De minister van Financiën reageerde met een brief van 21 december 2010. Elementen van deze reactie zijn eveneens in het verslag geïntegreerd met vermelding in de kantlijn.

De brieven van de staatssecretaris en de minister zijn respectievelijk opgenomen als bijlage 1 en 2 van dit verslag.

Hoofdstuk 1

Juridisch kader

1.1 Inleiding

De toenemende mobiliteit over de grenzen heen van personen, kapitalen, goederen en diensten geeft aanleiding tot een grotere internationale dimensie in de moderne fiscaliteit.

Door deze internationalisering van het socio-economische leven worden de nationale fiscale administraties in toenemende mate geconfronteerd met de territoriale beperkingen van hun fiscale executiebevoegdheid (fiscale controle, vestiging van de belasting en fiscale invordering).

Voor een doeltreffende belastingheffing in grensoverschrijdende situaties wint de internationale samenwerking dan ook steeds meer aan belang. Deze samenwerking slaat zowel op de administratieve bijstand bij de vestiging van de belasting als bij de invordering ervan.

Traditioneel gaat de vestigingsbijstand niet verder dan de uitwisseling van inlichtingen tussen nationale belastingadministraties. Recent worden echter ook gelijktijdige en multilaterale controles georganiseerd, waarbij fiscale ambtenaren aanwezig mogen zijn bij een controle in een andere staat door buitenlandse collega's.

1.2 Beschrijving juridisch kader

De internationale samenwerking wordt mogelijk gemaakt door een groot aantal verdragsteksten. Sommige daarvan werden afgesloten in een multilateraal of supranationaal kader (OESO en EU), andere – zoals de dubbelbelastingverdragen en de samenwerkingsakkoorden – zijn bilaterale overeenkomsten.

Wat de multilaterale samenwerking betreft, kan in eerste instantie worden verwezen naar het Verdrag van de OESO/Raad van Europa van 25 januari 1988 inzake de wederzijdse administratieve bijstand in fiscale aangelegenheden².

Naast de verdragsrechtelijke samenwerking werd de internationale fiscale bijstand eveneens geregeld in de Europese regelgeving. Zo zijn er een aantal Europese Richtlijnen die het kaderwerk vormen voor de fiscaal-administratieve bijstand tussen de EU-lidstaten: o.a. Richtlijn 77/799/EEG van 19 december 1977 betreffende de wederzijdse bijstand van de bevoegde autoriteiten van de lidstaten op het gebied van directe belastingen en Richtlijn 2003/48/EG van 3 juni 2003 betreffende de belastingheffing op inkomsten uit spaargelden in de vorm van rentebetaling (de zgn. Spaarrichtlijn).

Wat de bilaterale samenwerking betreft, heeft de Belgische staat een uitgebreid netwerk van dubbelbelastingverdragen afgesloten.

Deze verschillende internationale rechtsbronnen worden hierna schematisch voorgesteld en kort toegelicht.

² Het zgn. WABB-verdrag, geratificeerd bij wet van 24 juni 2000, BS 17 oktober 2000.

1.2.1 Rechtsbronnen internationale fiscale samenwerking

Tabel 1 – Juridische instrumenten internationale fiscale samenwerking

Multilateraal	Supranationaal	Bilateraal
Verdrag inzake wederzijdse administratieve bijstand in fiscale aangelegenheden van 25 januari 1988, geratificeerd bij wet van 24 juni 2000	Richtlijn 77/799/EEG van 19 december 1977 Voorstel tot wijziging: 2 februari 2009 (omgezet in artikel 338 WIB 1992) Richtlijn 2003/48/EG van 3 juni 2003 (Spaarrichtlijn) (omgezet in artikel 338bis WIB 1992)	Dubbelbelastingverdragen Aantal: 90 ³ (in werking) Protocollen voor uitwisseling bankinlichtingen door aanpassing dubbelbelastingverdragen Aantal: 21 (ondertekend) ⁴ Administratieve samenwerkingsakkoorden Aantal: 12 ⁵ Grensakkoorden (dispositieven) Aantal: 2 ⁶ <i>Tax information exchange agreement</i> (akkoorden beperkt tot uitwisseling van fiscale inlichtingen) Aantal: 13 (ondertekend ⁷)

Multilateraal verdrag van de OESO en de Raad van Europa

De Raad van Europa en de OESO hebben het meest vergaande verdrag op het gebied van internationale samenwerking gesloten: het verdrag inzake wederzijdse administratieve bijstand in belastingzaken (WABB).

Momenteel hebben nog maar een beperkt aantal landen dit WABB-verdrag geratificeerd. Naast België gaat het om acht EU-lidstaten (Nederland, Denemarken, Finland, Frankrijk, Italië, Zweden, Polen en het Verenigd Koninkrijk) en vijf niet-EU-lidstaten (VS, Noorwegen, Azerbeidzjan, IJsland en Oekraïne). Duitsland, Canada, Spanje, Portugal, Mexico, Slovenië en Zuid-Korea hebben het verdrag reeds ondertekend, maar verkeren nog in het ratificatieproces.

Het WABB-verdrag geeft de verdragspartners de mogelijkheid een aantal toepassingsvoorbehouden⁸ te maken (bv. met betrekking tot bepaalde categorieën van belastingen) die werken op basis van wederkerigheid.

Richtlijn 77/799/EEG van 19 december 1977

Een Richtlijn van de Raad van de Europese Gemeenschappen van 19 december 1977 (77/799/EEG) organiseert de wederzijdse bijstand van de bevoegde autoriteiten van de lidstaten van de Europese Unie op het gebied van de directe belastingen.

³ Overeenkomsten tot voorkoming van dubbele belasting, lijst van 10 juni 2010.

⁴ Overzicht nieuwe overeenkomsten die een bepaling bevatten die voorziet in de uitwisseling van bankinlichtingen, toestand op 18 mei 2010.

⁵ Voor Italië en Nederland zijn er twee administratieve samenwerkingsakkoorden in werking.

⁶ Het betreft Frankrijk en Nederland. Met Nederland is een tijdelijk grensakkoord afgesloten.

⁷ Toestand op 18 mei 2010.

⁸ Limitatief opgesomd in artikel 30 van het WABB-verdrag.

Op basis van deze richtlijn wisselen de bevoegde autoriteiten van de lidstaten alle inlichtingen uit die nodig zijn voor een juiste vestiging van de inkomstenbelastingen en de vermogensbelasting.

Op inhoudelijk vlak bepaalt de Richtlijn 77/799/EEG dat de internationale fiscale samenwerking plaatsvindt tussen “de bevoegde autoriteiten” van elke lidstaat. Voor België is dit de minister van Financiën of een door hem aangewezen vertegenwoordiger. Concreet betekent dit dat de internationale fiscale samenwerking in het kader van deze Richtlijn te situeren is op het niveau van het hoofdbestuur van de FOD Financiën.

Spaarrichtlijn 2003/48/EG van 3 juni 2003

De Spaarrichtlijn van de EU van 3 juni 2003 strekt ertoe de rente die in een EU-lidstaat wordt uitbetaald aan een inwoner (resident) van een andere lidstaat in deze laatste staat te laten belasten (volgens de fiscale wetgeving van het land waar de begunstigde zijn fiscale woonplaats heeft). Daartoe voorziet de Richtlijn in de oprichting van een automatisch systeem van informatie-uitwisseling tussen de bevoegde autoriteiten van de lidstaten over de rentebetalingen aan niet-residenten.

Dubbelbelastingverdragen (DBV's)

Traditioneel is de internationale fiscale samenwerking gesteund op dubbelbelastingverdragen. Door het Comité van Fiscale Zaken van de OESO werd daartoe reeds in 1963 en 1977 een modelverdrag opgesteld met als doel staten aan te sporen volgens dit model verdragen te sluiten om internationale dubbele belasting, zowel op het inkomen als op het vermogen, te vermijden.

Op grond van dit OESO-modelverdrag heeft België met ongeveer 90 partnerstaten dergelijke bilaterale akkoorden gesloten op het vlak van de inkomstenbelastingen⁹.

Naast de regeling van de heffingsbevoegdheid van de verdragsluitende staten, bevatten deze akkoorden steeds een aantal procedurele bepalingen die de internationale fiscale samenwerking organiseren. In het bijzonder voorzien deze DBV's in de mogelijkheid voor de verdragsluitende staten om fiscale inlichtingen met elkaar uit te wisselen. Deze machtiging tot uitwisseling van inlichtingen werd opgenomen in het inlichtingenartikel 26 van het OESO-modelverdrag en alle door België gesloten DBV's bevatten een bepaling die gelijkaardig is aan dit artikel 26.

Al naargelang de DBV's zijn gebaseerd op het OESO-model van 1963 of dit van 1977 kan echter de draagwijdte van dit inlichtingenartikel verschillen. Bovendien wijken bepaalde verdragen in meerdere of mindere mate af van het OESO-model. In een concreet geval moet dus steeds het verdrag in kwestie worden geraadpleegd.

⁹ De DBV's zijn te raadplegen op:
www.fiscus.fgov.be/interfzfznl/nl/international/conventions/index.htm.

Zo maakt een minderheid van de DBV's alleen de uitwisseling van gegevens mogelijk die relevant zijn voor de naleving van het verdrag. In dat geval spreekt men van het "kleine" inlichtingenverkeer¹⁰. De meeste door België gesloten verdragen maken echter, net zoals het OESO-modelverdrag, het "grote" inlichtingenverkeer mogelijk. Gegevens kunnen dan ook worden uitgewisseld om de nationale fiscale wetgeving van de verdragsstaten te doen naleven (en dus niet alleen om dubbele belasting te vermijden).

De door België gesloten DBV's beperken de gegevensuitwisseling over het algemeen tot de belastingen die door de verdragen worden beoogd, met name de directe belastingen op de inkomsten en eventueel de belastingen op het vermogen, ongeacht op welke wijze (inkohiering, bronheffing...) of door welke overheid (federale, regionale of lokale overheden) de belasting wordt geheven.

De FOD Financiën wijst erop dat België op dat vlak steeds het OESO-modelverdrag volgde en ten gevolge van de wijziging van dat modelverdrag in de (nieuwe of gewijzigde) DBV gesloten sinds 2007, in de regel in de gegevensuitwisseling voorziet voor alle belastingen die worden geheven door of ten behoeve van de verdragsstaten.

Commentaar van
de administratie

Voor zover dit nuttig kan zijn, wordt ook opgemerkt dat België sinds april 2010, zowel voor wat betreft de DBV als de TIEA's, de gegevensuitwisseling heeft uitgebreid tot de belastingen die worden geheven ten behoeve van de staatkundige onderdelen of plaatselijke gemeenschappen van de verdragsstaten. Hiermee worden onder meer ook de zogenaamde "gewestbelastingen" beoogd.

Deze uitbreiding kwam er nadat de Raad van State in april 2010 oordeelde dat een aantal afgesloten protocollen tot wijziging van het artikel inzake de uitwisseling van fiscale inlichtingen van de DBV (alsook TIEA's) een "gemengd karakter" hebben en dus ook de gewestbelastingen beogen, en dit ondanks het feit dat deze protocollen enkel verwijzen naar "de belastingen geheven door en ten behoeve van de verdragsstaten".

De hierboven vermelde uitbreiding tot de gewestbelastingen zal echter pas uitwerking hebben indien de gewesten hiermee effectief instemmen.

De procedure voor de totstandkoming van een DBV ziet er grosso modo als volgt uit:

Het initiatief gaat doorgaans uit van de FOD Buitenlandse Zaken of van een partnerland.

In de regel vinden er twee onderhandelingsrondes plaats. De Belgische delegatie bestaat uit vertegenwoordigers van de FOD Financiën. Indien het een nieuw te sluiten DBV betreft, gebeuren de onderhandelingen met medewerking en onder verantwoordelijkheid van de FOD Buitenlandse Zaken.

De onderhandelingen over de inhoud van de gemeenschappelijke tekst nemen veelal ongeveer een jaar in beslag. Na akkoord wordt de tekst geparafeerd door de hoofden van de delegaties.

Na akkoord van de minister van Financiën wordt de tekst ter ondertekening voorgelegd aan de minister van Buitenlandse Zaken.

¹⁰ Het gaat om de DBV's met Koeweit en Zwitserland en om het DBV met de voormalige USSR dat actueel nog steeds geldt in relatie met Moldavië, Kirgizië, Tadzjikistan en Turkmenistan.

Na de ondertekening maakt de dienst Internationale Inkomstenbelasting van de Administratie van Fiscale Zaken (AFZ) de wetsontwerpen, de memorie van toelichting en de documenten voor de parlementaire goedkeuring op en legt het verdrag ter goedkeuring voor aan de Inspectie van Financiën en de minister (staatssecretaris) van Begroting.

Het wetsontwerp wordt eerst behandeld in de Senaatscommissie Buitenlandse Zaken en daarna in plenaire vergadering, vervolgens in de Kamercommissie Buitenlandse Zaken en in plenaire vergadering.

De Commissie voor de Financiën en de Begroting wordt hierbij niet betrokken, waardoor het voeren van een fiscaal debat in deze tot een minimum wordt herleid.

Het Rekenhof beveelt dan ook aan dat het advies¹¹ geformuleerd door de parlementaire onderzoekscommissie wordt opgevolgd: "*aan de voorzitter van de Kamer van Volksvertegenwoordigers, die op grond van artikel 74.2 van het reglement van de Kamer van Volksvertegenwoordigers beslist over de verwijzing van de wetsontwerpen en wetsvoorstellen, vragen verdragen ter voorkoming van dubbele belasting stelselmatig voor advies naar de Commissie voor de Financiën en de Begroting te verwijzen*".

Een voorbeeld van een aanslepend dossier is het avonant bij het DBV met Frankrijk van 12 december 2008 dat uiteindelijk in het Staatsblad van 8 januari 2010 werd gepubliceerd, met retroactieve werking tot 2007. De onderhandelingen daaromtrent waren reeds gestart in de jaren '80.

Om het wetgevende proces te versnellen stelt de AFZ dan ook voor dat het parlement zijn globale goedkeuring zou geven aan het principe van de verdragsaanpassingen. Aan te bevelen is het voorleggen van een globaal pakket van aangepaste DBV's en akkoorden aan één ministerraad en één parlementaire zitting in plaats van elk individueel akkoord afzonderlijk voor te leggen aan het parlement.

Administratieve samenwerkingsakkoorden en grensakkoorden

In tegenstelling tot de bovenvermelde procedure voor de totstandkoming van een DBV worden de administratieve samenwerkingsakkoorden enkel tussen de fiscale administraties onderhandeld, zonder tussenkomst van de wetgever.

Het gaat dus niet om een akkoord tussen staten, zoals dat bijvoorbeeld het geval is voor de overeenkomsten tot het vermijden van dubbele belasting of voor de Europese Richtlijnen. Een administratief akkoord is echter steeds gebaseerd op internationale rechtsbronnen: Europese Richtlijnen of Verordeningen, verdragen en overeenkomsten. Vergeleken met een akkoord tussen staten staat het administratief akkoord op een lager niveau. Het moet worden gezien als een toepassing van een internationaal akkoord. Meer bepaald zijn de belangrijkste internationale rechtsbronnen in het kader van de internationale fiscale samenwerking *raamreglementen* die het de verdragsstaten mogelijk maken in onderling overleg samenwerkingsakkoorden te sluiten die de raamakkoorden concretiseren¹².

In uitvoering van de gesloten verdragen heeft België tot nu toe met tien landen een concrete fiscaal-administratieve samenwerkingsregeling uitgewerkt¹³.

¹¹ Cf. aanbeveling nr. 94.

¹² Circ. AFZ 22/2002 van 16 oktober 2002.

¹³ Deze akkoorden (*administratieve regelingen*) zijn te raadplegen op www.fiscus.fgov.be/interfzfznl/nl/international/cooperation/administration.htm. Bij de afsluiting van deze audit had België met acht EU-landen en twee niet EU-landen (de VS en Oekraïne) administratieve akkoorden afgesloten.

Met Nederland en Frankrijk zijn bovendien nog specifieke grensakkoorden gesloten voor de rechtstreekse uitwisseling van inlichtingen tussen ambtenaren uit de grensgebieden van de beide staten. De uitwisseling gebeurt door correspondenten die als bevoegde autoriteit zijn aangewezen. Grensakkoorden voorzien ook in de samenwerking tussen de plaatselijke fiscale diensten die nabij de grenzen gelegen zijn voor de uitvoering van bilaterale of multilaterale belastingcontroles inzake internationale fraude.

Tax information exchange agreements (TIEA's)

Een TIEA komt volgens dezelfde procedure als een DBV tot stand. In tegenstelling tot een DBV echter is een TIEA beperkt tot de uitwisseling van fiscale inlichtingen. Het doel van dergelijke akkoorden is enkel de internationale fiscale gegevensuitwisseling te bevorderen. TIEA's worden afgesloten met landen die geen of nauwelijks belasting heffen op inkomsten en winsten, voornamelijk belastingparadijzen.

De TIEA's zijn gebaseerd op een model ontwikkeld door de werkgroep *Global Forum on effective exchange of information* van de OESO.

Het Belgische verdragsbeleid aangaande belastingparadijzen is dusdanig dat, indien een DBV bestaat, het DBV wordt aangepast. Zoniet wordt een TIEA gesloten, tenzij de partnerstaat het anders wenst.

Bij de afsluiting van deze audit had België dertien TIEA's ondertekend voor o.a. de uitwisseling van bankgegevens. Deze TIEA's zijn echter nog niet in werking getreden, omdat de procedure daartoe nog niet (volledig) is afgerond.

1.2.2 Hiërarchie van de rechtsnormen

Gelet op de veelheid aan juridische instrumenten voor internationale samenwerking is het van belang dat hierbij een hiërarchie van de normen in acht wordt genomen:

Voorrang van de internationale verdragen op het interne recht

De internationale fiscale overeenkomsten worden door Belgische wetten bekrachtigd. Vanaf dat ogenblik maken zij deel uit van de Belgische fiscale wetgeving en mogen de Belgische hoven en rechtbanken dus niet weigeren een verdrag toe te passen onder voorwendsel dat het in strijd is met een Belgische wet¹⁴.

Aangezien de internationale verdragen voorrang hebben op de interne wetgeving is een staat, als medeondertekenaar van een overeenkomst over de internationale administratieve medewerking, verplicht zijn verbintenissen na te komen, zelfs indien dit ingaat tegen het interne recht.

Voorrang van de meest efficiënte juridische norm

Wanneer internationale verdragen zich in een toestand van concurrentie bevinden, wordt voorrang gegeven aan dit verdrag dat het mogelijk maakt de te bereiken doelstellingen op de meest efficiënte wijze te verwezenlijken. De rechtszekerheid van het instrument is een belangrijk keuzecriterium voor de aanvrager van de inlichtingen. Vervolgens kan eventueel de verwachte snelheid van ontvangst van de gevraagde inlichtingen een rol spelen.

¹⁴ Tiberghien, Handboek voor fiscaal recht 2009-2010, p. 1437, nr. 9202.

Vorrang van de Europese Richtlijn op het WABB-verdrag

Bij de keuze tussen de Europese Richtlijn en het multilateraal verdrag moeten de lidstaten van de Europese Unie voorrang geven aan de Richtlijn¹⁵.

Bijgevolg heeft dit WABB-verdrag voor België enkel belang als het inlichtingen wil verkrijgen van of verstrekken aan een niet-EU-lidstaat die het verdrag heeft geratificeerd.

Beperkingen aan de uitwisseling van inlichtingen

Zowel het (multilaterale) WABB-verdrag als de Europese Richtlijn en de (bilaterale) DBV's leggen beperkingen op aan de uitwisseling van inlichtingen tussen staten.

Naargelang de rechtsgrond waarop de vraag om inlichtingen is gebaseerd, moet dus steeds worden nagegaan of er eventueel bepaalde beperkingen aan de gegevensuitwisseling zijn gesteld.

In dit verband kan in eerste instantie worden verwezen naar het wederkerigheidsbeginsel bij de internationale gegevensuitwisseling. Er kan immers slechts sprake zijn van een rechtmatige internationale gegevensoverdracht indien blijkt dat de draagwijdte van de interne onderzoeksbevoegdheden van zowel de verzoekende als van de aangezochte verdragsstaat werden gerespecteerd. Aldus moet steeds de meest restrictieve wetgeving worden toegepast en wordt vermeden dat een staat voordeel zou kunnen halen uit de ruimere onderzoeksbevoegdheden van de aangezochte staat. De uitwisseling van inlichtingen wordt overigens eveneens beperkt door de onderzoekstermijnen die van toepassing zijn krachtens de interne wetgeving van de verdragsstaten¹⁶.

1.3 Kwantitatieve benadering van de verdragspolitiek

De onderzoeksvraag of de FOD Financiën over voldoende juridische mogelijkheden beschikt om de internationale samenwerking te optimaliseren, peilt in de eerste plaats naar de dekkingsgraad van de internationale verdragen die België heeft gesloten. De norm luidt dat België in zijn verdragspolitiek ernaar moet streven met zoveel mogelijk partnerstaten mogelijkheden voor internationale samenwerking te creëren.

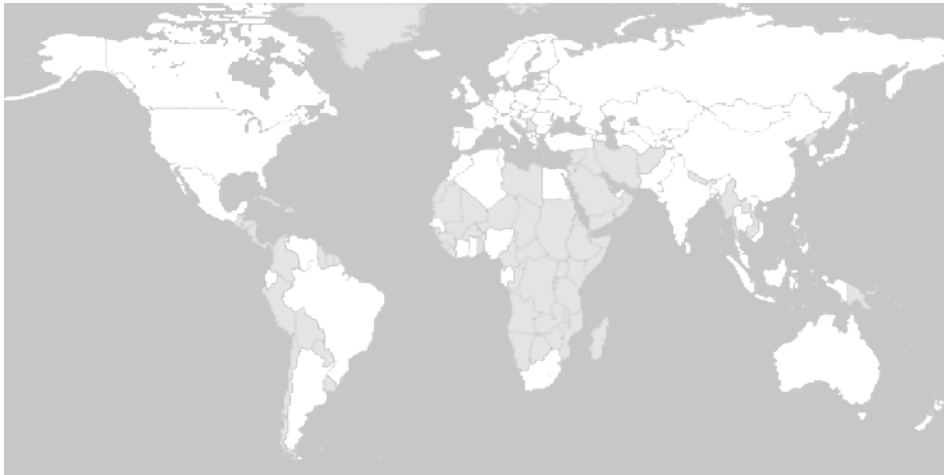
Deze evaluatie vertrekt van een dubbel standpunt, met name enerzijds het aantal soevereine staten waarmee ons land internationale samenwerkingsmogelijkheden vooropstelt en anderzijds het aantal gegevensuitwisselingen en de wijze waarop deze plaatsvinden met zijn belangrijkste handelspartners.

¹⁵ Art. 27, 2 van het WABB-verdrag.

¹⁶ In België kent het WIB aan de fiscale administratie bepaalde bevoegdheden van onderzoek en controle toe ten opzichte van de belastingplichtige en derden. Bedoeling is echter dat deze bevoegdheden na een bepaalde termijn niet meer kunnen worden gebruikt (cf. art. 333 WIB92).

1.3.1 Wereldkaart internationale samenwerking

België heeft met ongeveer 90 staten een dubbelbelastingverdrag in werking. Blinde vlekken zijn vooral te vinden in het Midden-Oosten, Afrika en Zuid-Amerika.



■ Staten waarmee België een dubbelbelastingverdrag heeft dat in werking is

Daarnaast zijn nog een vijftigtal teksten ondertekend, maar nog niet in werking getreden. In vele gevallen betreft het geen nieuwe dubbelbelastingverdragen, maar akkoorden of protocollen met landen waarmee eventueel reeds een dubbelbelastingverdrag van kracht is.

Ook zijn met een dertigtal landen nog onderhandelingen lopende of gepland.

1.3.2 Internationale samenwerking met de belangrijkste handelspartners

Import- en exportcijfers¹⁷ tonen aan dat de belangrijkste handelspartners voor België de volgende landen zijn: Duitsland, Nederland, Frankrijk, Verenigd Koninkrijk, Verenigde Staten, Italië, Ierland, China, Spanje, Japan, Zweden, India, Polen en Luxemburg. Hiervan vertegenwoordigen Duitsland, Nederland en Frankrijk de helft van de totale handelsrelaties¹⁸.

Tabel 2 – Belangrijkste handelspartners en toepasselijke internationale rechtsbron

Belangrijkste handelspartners	Juridisch instrumentarium
Duitsland	DBV (11-04-1967) met aanvullend protocol (5-11-2002) Nieuw protocol ondertekend sinds 21-01-2010 Administratief akkoord enkel voor btw-doeleinden
Nederland	DBV (5-06-2001) Nieuw protocol ondertekend sinds 23-06-2009 Administratieve samenwerkingsakkoorden (4-02-2004 en 1-04-2008) Tijdelijk grensoverschrijdend dispositief (21-03-2008)

¹⁷ NBB 2009, Belgostat online, <http://www.nbb.be/sdb>.

¹⁸ Import 2009: 46,68%, uitvoer 2009: 49,02%.

Belangrijkste handelspartners	Juridisch instrumentarium
Frankrijk	DBV (10-03-1964) met avenanten (15-02-1971, 8-02-1999 en 12-12-2008) Nieuw avonant ondertekend op 7-07-2009 Administratief samenwerkingsakkoord (10-07-2002) Grensoverschrijdend dispositief (23-06-2006)
Verenigd Koninkrijk	DBV (1-06-87) Protocol ondertekend op 24-06-2009
Verenigde Staten	DBV (27-11-2006) Administratief samenwerkingsakkoord (30-01-2008) Administratieve regeling (15-02-2008): uitwisseling bankinformatie
Italië	DBV (29-04-1983) met aanvullend protocol (19-12-1984) Nieuw aanvullend protocol ondertekend op 11-10-2004 Administratief samenwerkingsakkoord (11-07-1997)
Ierland	DBV (24-06-1970)
China	DBV (18-04-1985) met aanvullend protocol (27-11-1996) Nieuwe overeenkomst ondertekend op 7-10-2009
Spanje	DBV (14-06-95) met aanvullend protocol (22-06-00) Nieuw avonant ondertekend op 2-12-2009
Japan	DBV (28-03-1968) met aanvullend protocol (9-11-1988) Nieuw protocol ondertekend op 26-01-2010
Zweden	DBV (5-02-1991)
India	DBV (26-04-1993)
Polen	DBV (20-08-2001)
Luxemburg	DBV (17-09-70) met aanvullend protocol (11-12-02) Nieuw avonant ondertekend op 16-07-2009

Voor de belangrijkste handelspartners blijkt de gegevensuitwisseling geregeld via een dubbelbelastingverdrag.

Enkel voor Nederland, Frankrijk en Italië zijn er bovendien nog aparte administratieve akkoorden afgesloten. Zoals eerder vermeld geven deze administratieve akkoorden een praktische invulling aan de raamreglementen (DBV's...) door de voorwaarden, methodes en technieken verder uit te werken voor de uitwisseling van inlichtingen.

Voor Duitsland – nochtans een van de belangrijkste handelspartners - bestaat er enkel voor btw-doeleinden een administratief akkoord. Met buurland Luxemburg blijkt er geen administratief akkoord te bestaan¹⁹.

¹⁹ Dit zou voornamelijk te wijten zijn aan de eerder terughoudende houding vanwege het Groot-hertogdom.

Bovendien blijkt de internationale samenwerking van België met de Verenigde Staten beter uitgewerkt en onderbouwd dan met andere, nochtans eveneens belangrijke, handelspartners zoals bijvoorbeeld het Verenigd Koninkrijk, China, Japan en India.

1.4 Kwalitatieve benadering van de verdragspolitiek

Om de internationale samenwerking te optimaliseren vanuit een kwalitatieve invalshoek, moet ons land ernaar streven de samenwerkingsmogelijkheden in de verdragen te maximaliseren.

In zijn onderzoek heeft het Rekenhof hierbij eveneens rekening gehouden met de aanbevelingen van de parlementaire onderzoekscommissie naar de grote fiscale fraude.

1.4.1 Vormen van internationale samenwerking

De uitwisseling van inlichtingen kan op verzoek, spontaan of automatisch verlopen. Daarnaast zijn gelijktijdige belastingcontroles en zendingen naar het buitenland andere vormen van internationale samenwerking.

Gegevensuitwisseling op verzoek

De gegevensuitwisseling op verzoek houdt in dat een staat informatie verstrekt na daartoe officieel te zijn aangezocht door de bevoegde autoriteiten van een verdragsstaat.

Dergelijk verzoek tot uitwisseling van inlichtingen is slechts gerechtvaardigd indien het belang van de zaak dit wettigt en indien de verzoekende staat eerst zelf intern alle mogelijkheden heeft uitgeput om de noodzakelijke informatie te bekomen (uitputtingsbeginsel). De rechtvaardiging van het verzoek om inlichtingen "in het belang van de zaak" impliceert dat het verzoek steeds betrekking moet hebben op een welbepaalde belastingplichtige of op een welbepaalde, concrete verrichting²⁰.

Spontane gegevensuitwisseling

Er is sprake van spontane gegevensuitwisseling wanneer de bevoegde autoriteiten van de verdragsstaten elkaar inlichtingen verstrekken zonder voorafgaand verzoek. De verdragsstaat beschikt hier over een discretionaire bevoegdheid om de informatie al dan niet mee te delen. Dit betekent dat de verdragsstaat zelf moet beoordelen of de informatie kan worden meegedeeld. In de administratieve commentaar wordt als richtlijn gegeven dat de spontane uitwisseling enkel plaatsvindt bij een vermoeden van fraude ten nadele van een partnerland²¹.

²⁰ Zogenaamde *fishing expedities* onder de vorm van algemene vragen zijn dan ook uitgesloten.

²¹ Cf. Instructie nr. 460.792 van 27 november 1996, nr. 51 e.v.

Automatische gegevensuitwisseling

Dit houdt in dat de bevoegde autoriteiten van twee of meer landen elkaar periodiek en zonder voorafgaand verzoek bepaalde categorieën van inlichtingen verstrekken (bv. in het kader van de Europese Spaarrichtlijn, maar ook inzake verlonen, erelonen, winsten, pensioenen enz.).

Gelijktijdige belastingcontroles

Onder gelijktijdige fiscale controles worden verstaan controles die op hetzelfde moment door de administraties van verschillende staten worden uitgevoerd, elk op zijn eigen grondgebied, met betrekking tot dezelfde belastingplichtige of meerdere belastingplichtigen die gemeenschappelijke belangen bezitten (bv. verbonden ondernemingen).

De gelijktijdige fiscale controles beogen meer bepaald:

- het exacte bedrag van de belasting te bepalen van een belastingplichtige wanneer:
 - een fiscaal dossier problemen inzake verrekenprijzen bevat;
 - een techniek van fraude of belastingvlucht wordt aangetoond;
 - een beroep op fiscale paradijzen wordt gedaan.
- de uitwisseling van inlichtingen te vergemakkelijken m.b.t.:
 - de handelspraktijken van multinationale ondernemingen;
 - de akkoorden inzake de verdeling van de kosten;
 - de methoden van winstverdeling.

Zendingen naar het buitenland

Belastingambtenaren van de belastingadministratie van een staat kunnen inlichtingen inwinnen bij belastingplichtigen gevestigd op het grondgebied van een andere staat. Dergelijke zendingen zijn echter slechts mogelijk met de toestemming van de bevoegde autoriteit van de betrokken staten, die de exacte omvang bepalen van de taak die aan de ambtenaren wordt toevertrouwd en van hun bevoegdheden. Een buitenlands ambtenaar gemachtigd in België te werken zal steeds optreden in aanwezigheid van een Belgisch ambtenaar die erop moet toezien dat de bepalingen van de Belgische wetgeving inzake onderzoek strikt worden nageleefd.

1.4.2 Vormen van samenwerking per rechtsbron

Tabel 3 – Samenwerkingsvormen per rechtsbron

Juridisch instrumentarium	Vormen van samenwerking
Multilateraal verdrag Europese Richtlijn 77/799/EEG Dubbelbelastingverdragen Administratieve samenwerkingsakkoorden Grensakkoorden ²²	Gegevensuitwisseling op verzoek Spontane gegevensuitwisseling Automatische gegevensuitwisseling Gelijktijdige belastingcontroles Zendingen naar het buitenland
Spaarrichtlijn	Automatische gegevensuitwisseling Gegevensuitwisseling op verzoek
Spaarrichtlijn voor derde landen	Automatische gegevensuitwisseling of gegevensuitwisseling op verzoek
Spaarrichtlijn voor afhankelijke en geassocieerde gebieden	
Tax information exchange agreement (TIEA)	Gegevensuitwisseling op verzoek Zendingen naar het buitenland
Protocollen bij dubbelbelastingverdragen voor uitwisseling bankinlichtingen	Gegevensuitwisseling op verzoek

WABB-verdrag en Richtlijn 77/799/EEG

Zowel het WABB-verdrag als Richtlijn 77/799/EEG laat de vijf hierboven vermelde vormen van gegevensuitwisseling toe²³.

Voor de automatische uitwisseling van gegevens is het nuttig dat de partner-administraties vooraf via een onderlinge overlegprocedure de situaties vastleggen waarvoor automatische gegevens zullen worden uitgewisseld. Momenteel is de automatische gegevensuitwisseling geregeld door het sluiten van administratieve samenwerkingsakkoorden met tien landen. Dergelijke administratieve akkoorden voorzien eveneens in een praktische regeling voor spontane uitwisseling van gegevens. Ook voor deze vorm van uitwisseling is het nuttig een voorafgaande regeling tussen de bevoegde autoriteiten uit te werken over de te volgen procedure en over de categorieën van inlichtingen die mogen worden uitgewisseld.

In tegenstelling tot de spontane en de automatische gegevensuitwisseling, de gelijktijdige controles en de zendingen naar het buitenland, zijn geen aparte maatregelen en procedures ten uitvoer vereist voor uitwisselingen op verzoek. De uitwisseling op verzoek is een verplichting die niet louter passief is. Indien nodig moeten dan ook onderzoeksdaden worden gesteld om aan het verzoek van de verdragsstaat tegemoet te komen.

²² Administratieve akkoorden en grensakkoorden zijn strikt genomen geen echte op zichzelf staande juridische instrumenten, maar vinden hun oorsprong in het Multilateraal Verdrag, de Europese Richtlijn 77/799/EEG of de dubbelbelastingverdragen.

²³ Voor het WABB-verdrag: art. 5 t.e.m. art. 9. Voor de Richtlijn art. 2 t.e.m. art.4, art. 6 en art. 8.

Spaarrichtlijn

De Europese Unie wil dat rente die binnen een lidstaat wordt betaald aan een persoon die inwoner is van een andere lidstaat, in deze laatste staat effectief wordt belast. De Europese Spaarrichtlijn 2003/48/EG voorziet daartoe in een systeem van automatische uitwisseling van informatie over rentebetalingen tussen bevoegde autoriteiten van de lidstaten. De uitbetalende instanties hebben de verplichting de belastingadministratie van de lidstaat waar ze zijn gevestigd in kennis te stellen van:

- de identiteit en woonplaats van de uiteindelijk gerechtigde;
- de naam en het adres van de uitbetalende instantie;
- het rekeningnummer van de uiteindelijk gerechtigde;
- het bedrag van de verworven intresten.

Na ontvangst van deze inlichtingen verstrekt de bevoegde autoriteit van de lidstaat van de uitbetalende instantie deze gegevens automatisch aan de bevoegde autoriteit van de woonstaat van de uiteindelijke gerechtigde.

België, Luxemburg en Oostenrijk opteerden echter voor een uitzonderingsregime. Onder deze zgn. *woonstaatheffing* houden de drie landen op de rentebetalingen een bronbelasting in die ze voor 75 % doorstorten naar de woonstaat van de genier.

Sinds 1 januari 2010 geldt echter ook voor België de automatische uitwisseling van gegevens. Daardoor zal informatie over rente die in 2010 in België wordt uitbetaald aan niet-inwoners door de uitbetalende instelling vóór 31 maart 2011 worden meegedeeld aan de FOD Financiën. België moet deze informatie ten laatste in juni 2011 doorsturen naar de betrokken landen.

Omgekeerd ontvangt België reeds sinds de inwerkingtreding van de Spaarrichtlijn op 1 juli 2005 informatie over rentebetalingen in de overige lidstaten aan inwoners van België.

Dubbelbelastingverdragen

De dubbelbelastingverdragen vermelden niet expliciet onder welke vorm de gegevensuitwisseling kan plaatsvinden. De commentaren op het OESO-model bepalen echter dat de informatie-uitwisseling zowel op verzoek als spontaan of automatisch kan gebeuren²⁴. Enkel het Belgisch-Spaans dubbelbelastingverdrag laat geen spontane gegevensuitwisseling toe.

De commentaar op het OESO-model stipuleert voorts dat de gegevensuitwisseling zich niet beperkt tot deze drie vormen, maar dat deze kan worden uitgebreid tot gelijktijdige belastingcontroles, de aanwezigheid van belastingambtenaren van de ene staat op het grondgebied van de andere staat en de uitwisseling van informatie voor een bepaalde economische sector.

Alle dubbelbelastingverdragen zijn overigens voorzien van een wederkerigheidsvoorwaarde, die inhoudt dat de meest restrictieve wetgeving moet worden toegepast. De verzoekende staat kan bijgevolg geen informatie opvragen die wel mag worden verstrekt krachtens de wetgeving van de aangezochte staat, doch niet

²⁴ OESO, "Commentaar op artikel 26, betreffende de gegevensuitwisseling, fiscaal model van overeenkomst tot vermijden van dubbele belasting op het inkomen en het vermogen", 2008, p. 388, www.oecd.org.

krachtens zijn eigen wetgeving. Bijgevolg kan het wederkerigheidsprincipe belemmerend werken voor de internationale samenwerking. Deze belemmering werd en wordt nog aangesterkt door het Belgisch bankgeheim. In toepassing van artikel 318 WIB 1992 kon België namelijk niet ingaan op het verzoek van de buitenlandse belastingadministraties om bankgegevens uit te wisselen. Sinds het herschreven artikel 26 (zie infra 1.6) in de dubbelbelastingverdragen is het voor België wel mogelijk op verzoek bankgegevens door te zenden naar het buitenland. Momenteel voegt België protocols toe aan de bestaande verdragen en sluit TIEA's af om het Belgisch bankgeheim buiten werking te stellen voor de internationale uitwisseling van bankgegevens. Met uitzondering van het Belgisch-Amerikaans belastingverdrag²⁵, zijn deze protocols en TIEA's echter nog niet in werking getreden omdat de procedure daartoe nog niet (volledig) is afgerond.

Ook de verschillen in de onderzoekstermijnen en de bewaartermijnen van bewijsstukken in de diverse landen kunnen restrictief werken. De onderzoeks- en bewaartermijn zijn in ons land bij wet van 22 december 2008 verlengd tot zeven jaar op voorwaarde dat de administratie een kennisgeving over aanwijzingen van belastingontduiking toestuurt aan de belastingplichtigen²⁶.

Protocollen voor uitwisseling bankinlichtingen door aanpassing dubbelbelastingverdragen

Voor de uitwisseling van bankinlichtingen is, conform het OESO-modelverdrag, geopteerd voor de uitwisseling op verzoek. Het kan enkel gaan om welomschreven vragen die de naam opgeven van de betrokken belastingplichtige en van de bank waarbij het onderzoek moet worden gevoerd.

Administratieve samenwerkingsakkoorden en grensakkoorden

Alle administratieve samenwerkingsakkoorden laten de vijf vormen van gegevensuitwisseling toe.

Met Nederland en Frankrijk zijn bovendien specifieke grensakkoorden gesloten voor de rechtstreekse uitwisseling van inlichtingen tussen de plaatselijke ambtenaren van de beide staten. Zowel de Franse als de Nederlandse grensakkoorden voorzien in de mogelijkheid van gelijktijdige controles.

TIEA

De TIEA voorziet zowel in de uitwisseling van informatie op verzoek (artikel 5) als in de mogelijkheid van de aanwezigheid van buitenlandse ambtenaren (artikel 6), mits een duidelijke beschrijving van de reden waarom een fysieke aanwezigheid belangrijk is²⁷.

²⁵ Artikel 25/5 van het Belgisch-Amerikaans DBV: "het Belgisch bankgeheim kan niet worden ingeroepen om de uitwisseling van bankinformatie te weigeren".

²⁶ Cf. art. 186 en art. 188 (programmawet van 22 december 2008 (BS 29 december 2008 (vierde uitg.)) tot wijziging van respectievelijk artikel 315 WIB1992 voor de bewaartermijn en artikel 333 WIB 1992 voor de onderzoekstermijn, in werking getreden met ingang van 29 december 2008 (art. 193).

²⁷ OECD, Agreement on exchange of information on tax matters, Model Agreement on Exchange of Information in Tax Matters, punt 68, www.oecd.org.

1.5 Omzetting raamreglementen in concrete samenwerkingsakkoorden

De parlementaire onderzoekscommissie naar de grote fiscale fraude beveelt aan administratieve samenwerkingsakkoorden te sluiten met de landen waarmee België een DBV heeft²⁸. Deze aanbeveling volgt op een eerdere conclusie van de commissie :

“Opvallend is wel dat de belangrijkste internationale rechtsnormen in het kader van de fiscale samenwerking bovendien ‘raamreglementen’ zijn die het de verdragsstaten mogelijk maken om in onderling overleg verder samenwerkingsakkoorden te sluiten en de raamakkoorden te concretiseren. België heeft op heden slechts weinig van deze mogelijkheden gebruik gemaakt. Zo moet worden vastgesteld dat België in uitvoering van de gesloten verdragen tot nu toe slechts met acht landen een concrete fiscaal-administratieve samenwerkingsregeling heeft uitgewerkt. Bovendien moet worden opgemerkt dat de internationale fiscale samenwerking thans qua diepgang nog steeds relatief beperkt is. België moet met zoveel mogelijk landen administratieve samenwerkingsakkoorden sluiten”.

1.5.1 Noodzaak administratief akkoord

Vooreerst moet worden opgemerkt dat het sluiten van een administratief akkoord geen noodzakelijke voorwaarde is om tot samenwerking te komen. Al deze verdragsteksten vormen op zichzelf een voldoende juridische basis voor samenwerking, zelfs al worden de modaliteiten niet in detail gespecificeerd. De samenwerking in het verleden – voor er sprake was van administratieve akkoorden – toont dit voldoende aan.

Toch is voor de meeste samenwerkingsvormen het maken van concrete afspraken meer dan nuttig.

De administratieve akkoorden, die worden afgesloten tussen hoge ambtenaren van de betrokken staten, geven immers een praktische invulling aan de raamreglementen. De opgenomen bepalingen kunnen zeer divers zijn: expliciteren van bevoegde autoriteiten, te respecteren termijnen, taalgebruik, uit te wisselen inlichtingen, ...

België heeft momenteel een administratief samenwerkingsakkoord gesloten met tien partnerstaten: Denemarken, Estland, Frankrijk, Italië, Letland, Litouwen, Nederland, Oekraïne, Tsjechië en de Verenigde Staten.

Uit deze lijst blijkt dat er akkoorden worden gesloten met minder belangrijke handelspartners zoals de Baltische staten en Oekraïne, en dat verschillende van de belangrijkste handelspartners en zelfs bepaalde buurlanden (bv. Duitsland²⁹) niet in de lijst voorkomen (cf. punt 1.3.2).

1.5.2 Akkoorden in onderhandeling

De AFZ werpt op dat België aanzienlijke inspanningen levert om te komen tot meer administratieve akkoorden. Zo nodigde ze in september 2006 40 partnerstaten uit om onderhandelingen op te starten op basis van een meegezonden ontwerp van administratief akkoord. Het resultaat van dit initiatief is tot op heden vrij bescheiden, zoals blijkt uit de volgende overzichtstabel:

²⁸ Aanbeveling nr 96.

²⁹ Met Duitsland is er wel een administratief akkoord maar dan enkel voor btw-doeleinden.

Tabel 4 – Stand van zaken (augustus 2009) onderhandelingen administratieve akkoorden

Akkoord gesloten	Onderhandelingen gaande	Akkoord genegen	Ontvangstmelding	Geen antwoord	Geen interesse
Denemarken	Canada	Duitsland	Griekenland	Algerije	Ierland
Estland	Hongarije	Polen	Malta	Bulgarije	Luxemburg
Frankrijk	Portugal	Rusland	Noorwegen	Cyprus	Thailand
Italië	Roemenië	Spanje	Verenigd Koninkrijk	Finland	
Letland	Zweden			Hong Kong	
Litouwen				IJsland	
Nederland				Kroatië	
Oekraïne				Marokko	
Tsjechië				Moldavië	
Verenigde Staten				Oostenrijk	
				Slovenië	
				Slowakije	
				Tunesië	
				Turkije	
				Zuid-Afrika	

Voorts zijn enkele belangrijke handelspartners (China, India, Japan, Brazilië...) niet opgenomen in deze lijst.

Naar aanleiding van de aanbeveling van de parlementaire onderzoekscommissie is de AFZ van plan de inspanningen op te drijven om te komen tot meer administratieve samenwerkingsakkoorden.

Naast dit louter kwantitatief aspect blijft nog de vraag of ook uit de cijfers blijkt dat de reeds gesloten akkoorden tot een intensivering van de samenwerking hebben geleid. Dit komt aan bod in hoofdstuk 3 over de resultaten van de internationale gegevensuitwisseling.

1.6 Aanpassing dubbelbelastingverdragen aan de nieuwe OESO-standaard voor internationale uitwisseling van bankgegevens

De aanbevelingen van de parlementaire onderzoekscommissie strekken ertoe het artikel over de uitwisseling van inlichtingen in de verdragen ter voorkoming van dubbele belasting aan te passen aan het OESO-model en in die zin zo nodig binnen een periode van vijf jaar opnieuw over de bestaande verdragen te onderhandelen³⁰.

De gevraagde aanpassing handelt over de uitwisseling van bankgegevens. Aan het OESO-modelverdrag, waarop wereldwijd meer dan 3000 dubbelbelastingverdragen zijn gebaseerd, werd in juli 2005 namelijk een vijfde paragraaf toegevoegd aan het artikel 26 dat handelt over de uitwisseling van informatie.

"In no case shall the provisions of paragraph 3 be construed to permit a Contracting State to decline to supply information solely because the information is held by a bank, other financial institution, nominee or person acting in an agency or a fiduciary capacity or because it relates to ownership interests in a person".

³⁰ Cf. aanbevelingen nrs. 92 en 93.

Ter gelegenheid van de bijeenkomst van de G20 te Londen op 2 april 2009, deelde de OESO de landen in drie lijsten in, in functie van de mate waarin ze zich naar de regel van de bewuste paragraaf 5 schikken:

- een witte lijst met de landen die de regel toepassen en dit in minstens twaalf verdragen tot uiting brengen;
- een zwarte lijst met landen die zich niet naar de regel schikken;
- een grijze lijst van landen die beloofd hebben de regel te zullen naleven, maar nog geen twaalf conforme verdragen hebben gesloten.

Bij deze momentopname kwam België op de grijze lijst terecht³¹. Hoewel België zich reeds in 2007 bereid had verklaard deze bepaling op te nemen in de nog te sluiten verdragen, voldeed op voormelde datum enkel het nieuwe dubbelbelastingverdrag van 27 november 2006 met de Verenigde Staten aan de voorwaarden.

In deze context werd door België stelselmatig aan alle partnerlanden een ontwerp van protocol toegezonden om in de bestaande overeenkomst een bepaling in te voegen die voorziet in de uitwisseling van bankinlichtingen. In dit ontwerp van protocol wordt het nieuwe artikel 25,§5, van het Belgische OESO-model gehanteerd: *“in geen geval mogen de bepalingen van paragraaf 3 van artikel 25 worden uitgelegd dat ze een overeenkomstsluitende Staat toestaan om het verstrekken van inlichtingen te weigeren enkel en alleen omdat de inlichtingen in het bezit zijn van een bank, een andere financiële instelling, een trust, een stichting, een gevolmachtigde of een persoon die werkzaam is in de hoedanigheid van een vertegenwoordiger of een zaakwaarnemer of omdat de inlichtingen betrekking hebben op de eigendomsbelangen in een persoon”*.

Trusts en stichtingen kunnen worden gebruikt in bijzondere constructies voor grote en georganiseerde fiscale fraude. België maakt – op eigen initiatief – in het nieuwe artikel 25, §5, expliciet melding van trusts en stichtingen. Dit ligt in de lijn van het commentaar op het OESO-model³², hoewel deze vermelding niet expliciet terug te vinden is in artikel 26, §5 van het OESO-model.

Op de internetsite van de FOD Financiën kan de kalender van de onderhandelingen worden gevolgd. Uit de meest recente bijwerking³³ blijkt dat:

- met vijf landen een nieuw dubbelbelastingverdrag werd afgesloten dat een bepaling bevat inzake de uitwisseling van bankinlichtingen;
- in de bestaande dubbelbelastingverdragen met 21 landen een bepaling inzake de uitwisseling van bankinlichtingen werd ingevoegd;
- met dertien landen een akkoord werd afgesloten dat beperkt blijft tot de uitwisseling van fiscale inlichtingen (TIEA's).

De 39 staten, waarmee een overeenkomst werd gesloten die voorziet in de uitwisseling van bankinlichtingen, zijn weergegeven op de volgende wereldkaart.

³¹ www.oecd.org/tax/progressreport.

³² Opgenomen in nr 19.12 en 19.13 van het commentaar op artikel 26 van het OESO-model, www.oecd.org.

³³ Bijwerking van 18 mei 2010.



■ Staten waarmee België een overeenkomst heeft gesloten die voorziet in de uitwisseling van bankgegevens

Het feit dat over de uitwisseling van bankinlichtingen al akkoorden werden bereikt, betekent niet dat deze bepalingen al in werking zijn getreden. Eind mei 2010 was dit enkel het geval voor de overeenkomst met de Verenigde Staten. Alle andere overeenkomsten werden afgesloten vanaf juni 2009 en de voor de inwerkingtreding vereiste procedures zijn momenteel nog niet voltooid.

In totaal zijn 131 landen betrokken bij de onderhandelingen. Naast de voornoemde 39 succesvol afgeronde verdragsteksten³⁴ zijn nog vele besprekingen in een gevorderd stadium beland. De AFZ acht de kans dan ook groot dat de aanbeveling om binnen een periode van vijf jaar opnieuw over de bestaande verdragen te onderhandelen, ten uitvoer zal zijn gebracht vóór het verstrijken van deze termijn.

Op datum van 21 oktober 2010 heeft België met 42 partnerstaten een DBV of TIEA gesloten dat voldoet aan de voorwaarden.

Commentaar van
de administratie

Deze teksten zetten de Belgische regels omtrent het bankgeheim volledig buitenspel. België kan dus inlichtingen in het bezit van banken gevestigd in de partnerstaat opvragen, net zoals de partnerstaat inlichtingen in het bezit van Belgische banken kan verkrijgen van België. Los van deze internationale relaties blijft het intern Belgisch bankgeheim echter onverkort gelden. Dit houdt in dat de belastingadministratie geen inlichtingen kan opvragen bij de Belgische banken voor de heffing van Belgische belasting, behoudens in de door de wet bepaalde gevallen.

1.7 Dubbelbelastingverdragen met fiscale paradijzen

Aanbeveling nr. 91 van de parlementaire onderzoekscommissie schrijft voor “*de toepassing van dubbelbelastingverdragen met belastingparadijzen afhankelijk te maken van een voorafgaande ruling*³⁵ met de administratie”.

³⁴ Waaronder ook met China en Japan.

³⁵ Ruling is een juridische handeling waarbij de Dienst Voorafgaande Beslissingen in Fiscale Zaken van de FOD Financiën vaststelt hoe de wet moet worden toegepast op een bijzondere situatie of verrichting die op fiscaal vlak nog geen uitwerking heeft gehad. Aldus garandeert de fiscus de aanvrager meer rechtszekerheid over een toekomstige (maar al nauwkeurig geplande) verrichting.

Vooreerst moet erop worden gewezen dat het begrip *belastingparadijs* geen uniform begrip is. Zo worden in het WIB '92 twee criteria gehanteerd om een belastingparadijs te definiëren.

Het eerste criterium betreft het aanslagtarief. Een belastingparadijs is een land waar belastingplichtigen niet zijn onderworpen aan inkomstenbelastingen of een land met een heel wat gunstiger fiscaal klimaat dan België. Een belastingregime wordt verondersteld voordelig te zijn wanneer het nominaal tarief van de vennootschapsbelasting lager is dan 15% of het tarief dat met de werkelijke belastingdruk overeenstemt lager is dan 15% (artikel 203 §1, lid 1, 1^o WIB 1992). De landen waar dit effectief het geval is, worden opgelijst in het KB/WIB 1992. De Ministerraad van 27 januari 2010³⁶ heeft een actualisering van deze lijst (ook wel DBI-lijst³⁷ genaamd) goedgekeurd en bij het afsluiten van dit onderzoek stond de teller op 26 landen.

Artikel 134 van de programmawet van 23 december 2009 geeft eveneens een definitie van een belastingparadijs. De belastingparadijzen zijn staten zonder of met een lage belasting, meer bepaald landen waarvan het nominale tarief van de vennootschapsbelasting lager is dan 10% (artikel 307, §1, WIB 1992). Het koninklijk besluit van 6 mei 2010 heeft ter uitvoering van artikel 307, §1, 3^e tot 6^e lid, WIB 1992 een lijst vastgesteld van 30 staten³⁸.

Voor het aanslagtarief worden dus twee verschillende plafonds gehanteerd en bijgevolg twee lijsten. Het naast elkaar bestaan van deze twee lijsten in het WIB 1992 kan uiteraard verwarring scheppen.

Een tweede criterium (het gebrek aan transparantie) dat steeds vaker wordt gehanteerd om een land als een belastingparadijs te beschouwen werd eveneens ingevoerd door de programmawet van 23 december 2009, waar wordt verwezen naar het Mondiaal Forum van de OESO inzake transparantie en informatie-uitwisseling. Dit forum definieert een belastingparadijs als een land dat niet effectief of substantieel de OESO-standaard inzake uitwisseling van inlichtingen toepast.

Momenteel wordt geen enkel land als zodanig aangestipt. Het Mondiaal Forum van de OESO inzake transparantie en informatie-uitwisseling heeft overigens beslist een werkgroep op te richten die belast is met de identificatie van de landen die de OESO-standaard inzake uitwisseling van inlichtingen niet effectief of substantieel hebben toegepast.

³⁶ Artikel 73/4quater KB/WIB 1992. De geactualiseerde lijst bevat volgende landen: Abu Dhabi, Ajman, Albanië, Alderney, Bosnië-Herzegovina, Noord-Korea, Dubai, Guernsey, Herm, Jersey, Kirgizië, Macao, Macedonië, Eiland Man, Marshalleilanden, Federatie van Micronesië, Moldavië, Montenegro, Oman, Oezbekistan, Paraguay, Pitcairn, Ras al Khaimah, Servië, Sharjah, Umm al Qaiwain. Deze lijst bevat niet de landen die geen vennootschapbelasting kennen. www.presscenter.org.

³⁷ De aftrek DBI (definitief belaste inkomsten) komt hierop neer dat enkel in hoofde van de dividenduitkerende vennootschap de uitgekeerde winst in de belastbare grondslag wordt opgenomen, terwijl het dividendinkomen in hoofde van de dividendontvangende vennootschap van het fiscaal resultaat wordt afgetrokken. Door toepassing van het DBI-stelsel wordt dus dubbele belasting bij dividenduitkeringen tussen vennootschappen voorkomen.

³⁸ Nieuw artikel 179 KB/WIB 1992. Binnen Europa zouden er negen belastingparadijzen zijn: Andorra, Guernsey, Jersey, Jethou, het eiland Man, Monaco, Moldavië, Montenegro en Sark. Daarnaast Bahrein en alle zeven Emiraten van de Verenigde Arabische Emiraten (Abu Dhabi, Ajman, Dubai, Fujairah, Ras al Khaimah, Sharjah, Umm al Qaiwain). Het Caraïbisch gebied is vertegenwoordigd door Anguilla, de Bahama's, Bermuda, de Britse Maagdeneilanden, de Kaaimaneilanden, Saint-Barthélemy en de Turks en Caicos eilanden. De lijst sluit af met de Maldiven en een aantal eilandstaten uit de Stille Oceaan: de federatie van Micronesië, Nauru, Palau, Vanuatu en Wallis-en-Futuna. BS van 12 mei 2010.

1.7.1 Controlemiddelen van de belastingparadijzen

Landen met een hoge belastingmoraal beschikken doorgaans over een voldoende instrumentarium om de medewerking van haar ingezetenen aan de belastingheffing af te dwingen. Deze landen beschikken over afdoende controlemechanismen om de juistheid van de aangiften te verifiëren. Daarentegen hebben de landen met geen belastingen of met andere belastingen dan op inkomen en winst, zoals belastingparadijzen, een dergelijk controlemechanisme niet. Deze landen beschikken dan ook niet over een infrastructuur die kan voldoen aan een buitenlandse vraagstelling. Het valt bijgevolg nog af te wachten of belastingparadijzen die eerst worden gedwongen om de OESO-standaard te accepteren ook effectief zullen (kunnen) overgaan tot de uitwisseling van informatie.

1.7.2 Belgisch verdragsbeleid

Het Belgische verdragsbeleid bestaat erin voor landen (inclusief belastingparadijzen) waarmee reeds een DBV was gesloten de weg te blijven volgen van een DBV. Dit houdt in dat elke wijziging aan de overeenkomst wordt doorgevoerd door een aanpassing aan het DBV zelf (bv. in het geval van het nieuwe artikel 25,§ 5,³⁹). In het geval er geen DBV bestaat of wanneer er niet veel economische betrekkingen zijn met het betrokken land, sluit België een TIEA af, tenzij de partnerstaat dit anders wenst. België sluit geen DBV af met landen die niet bereid zijn het nieuwe artikel over de uitwisseling van bankinlichtingen (zie supra: 1.6) op te nemen in hun DBV.

België is overigens niet het enige land met deze zienswijze. Ook andere landen sluiten TIEA's en mini-DBV's af met belastingparadijzen.

De dienst Inkomstenbelasting Internationaal van de AFZ beklemtoont voorts dat de fiscale politiek van belastingparadijzen kan evolueren. Zo voeren sommige belastingparadijzen een substantiële belasting in (bv. Barbados). In dergelijke gevallen is het sluiten van een DBV ter voorkoming van dubbele belasting aangegeven.

Indien de lijsten overeenkomstig de artikelen 203 en 307 WIB 1992 worden gehanteerd, heeft België twaalf DBV's afgesloten en drie TIEA's ondertekend met dergelijke landen⁴⁰. Hierbij moet worden opgemerkt dat de ondertekende TIEA's nog niet in werking zijn getreden⁴¹.

Voor de andere landen die zijn opgenomen in de lijst van het KB/WIB92 bestaan er geen akkoorden.

³⁹ Het nieuwe artikel over bankinlichtingen: op verzoek van de verdragsstaat kan het Belgische bankgeheim niet worden ingeroepen om de uitwisseling van bankinformatie te weigeren.

⁴⁰ DBV's zijn gesloten met Albanië, Bahrein, Bosnië-Herzegovina, Kirgizië, Eiland Man, Macao, Macedonië, Moldavië, Oezbekistan, Oman, Servië en de Verenigde Arabische Emiraten. Een nieuw DBV wordt onderhandeld met Montenegro. De DBV's met Bahrein, Macao, het Eiland Man, Moldavië en Oman zijn nog niet in werking getreden. TIEA'S zijn ondertekend met Andorra, Bahama's en Monaco.

⁴¹ Zoals bij de DBV's is een parlementaire goedkeuring vereist opdat een TIEA in werking kan treden.

1.7.3 Voorafgaande ruling

De dienst Inkomstenbelasting Internationaal van de AFZ acht het niet mogelijk bestaande fiscale transacties met belastingparadijzen te onderwerpen aan een voorafgaande ruling. Wel wordt het mogelijk geacht de toepassing van een dubbel belastingverdrag met een belastingparadijs voor toekomstige transacties het voorwerp te laten uitmaken van een voorafgaande ruling. Artikel 22 van de wet van 24 december 2002 sluit echter uit dat een ruling kan worden gesloten als essentiële elementen van de in de aanvraag beschreven verrichting of situatie betrekking hebben op een vluchtland dat niet samenwerkt met de OESO.

1.8 Aangifteplicht betalingen aan belastingparadijzen

In aanbeveling nr. 88 van de parlementaire onderzoekscommissie is de verplichting opgenomen *“transacties van ondernemingen met een belastingparadijs spontaan aan te geven, in de zin van het ter uitvoering van artikel 203, § 1, derde lid van het WIB 1992 uitgevaardigde KB”*.

De wetgever heeft met de invoering van het nieuwe artikel 198, lid 1, 10°, en de aanvulling van artikel 307, § 1, WIB 1992 een efficiëntere controle van betalingen aan belastingparadijzen beoogd. Deze regeling verplicht de vennootschappen tot aangifte van alle betalingen die ze vanaf 1 januari 2010 rechtstreeks of onrechtstreeks zouden hebben verricht aan personen gevestigd in staten die als belastingparadijzen worden beschouwd⁴². In deze context worden als belastingparadijzen aangestipt:

- landen die door de OESO worden aangeduid als niet voldoende medewerkend op het gebied van internationale gegevensuitwisseling;
- landen waarvan het nominaal tarief van de vennootschapsbelasting lager is dan 10%.

De belastingplichtige moet met alle rechtsmiddelen bewijzen dat de desbetreffende betalingen werden uitgevoerd in het kader van werkelijke en oprechte verrichtingen en dat ze niet kaderen in artificiële constructies⁴³. De controleerbaarheid van deze aangifteplicht zal niet steeds evident zijn, aangezien deze een degelijke gegevensuitwisseling vereist. Deze controleerbaarheid is nochtans van belang, aangezien de niet-aangifte resulteert in de niet-aftrekbaarheid van deze betalingen, ongeacht of het al dan niet gaat om werkelijke en oprechte verrichtingen.

⁴² Ingevoerd door artikel 128 en 134 van de programmawet van 23 december 2009 (BS 30 december 2009, ed. 1).

⁴³ In de parlementaire voorbereiding wordt verduidelijkt dat men onder “werkelijke en oprechte verrichtingen” alle beroepsverrichtingen verstaat die beantwoorden aan een industriële, commerciële of financiële noodzaak, en die normaal een compensatie vinden of moeten vinden in de totaliteit van de ondernemingsactiviteit. Daarnaast wordt een artificiële constructie gedefinieerd als een constructie die geen verband houdt met de economische realiteit en is bedoeld om de verschuldigde belasting in België te ontduiken. Een artificiële constructie heeft bijgevolg geen wezenlijke economische band met het land waar de vennootschap of de persoon gevestigd is. Een dochter- of kleindochteronderneming die een “brievenbus- of een dekmantelvennootschap” is, wordt als voorbeeld gegeven (*Parl. St. Kamer 2009-2010, DOC 52 2278/001, Ontwerp van programmawet van 25 november 2009, p. 65*).

1.9 Dubbelbelastingverdragen en anti-misbruikbepalingen

Aanbeveling nr. 90 van de parlementaire onderzoekscommissie schrijft voor “*stelselmatig in elk te sluiten of afgesloten dubbelbelastingverdrag een anti-misbruikbepaling op te nemen*”.

Anti-misbruikbepalingen zijn bedoeld om *treaty shopping* tegen te gaan. Daaronder wordt het plannen van belastingontwijking verstaan door in te spelen op leemten in de dubbelbelastingverdragen tussen de verschillende verdragsstaten. *Treaty shopping* wordt namelijk aanzien als een misbruik van dubbelbelastingverdragen.

1.9.1 Specifieke anti-rechtsmisbruikbepalingen

De commentaar bij het OESO-model⁴⁴ voorziet in een reeks van specifieke anti-misbruikbepalingen aangepast aan diverse situaties. Dergelijke specifieke anti-misbruikbepalingen, ook wel *anti-treaty-shoppingbepalingen* genaamd, zijn bv. terug te vinden in het Belgisch-Amerikaans dubbelbelastingverdrag⁴⁵.

Voor een groot aantal DBV's wordt de vrijstelling van inkomsten⁴⁶ van buitenlandse oorsprong die zijn verkregen door inwoners van België slechts toegestaan indien het inkomen belastbaar is, belast is of daadwerkelijk belast is in de partnerstaat⁴⁷.

Daarnaast definieert België in haar standaardmodel voor DBV's specifieke anti-misbruikbepalingen. Zo is het vermijden van dubbele belasting in het geval van grensoverschrijdende transacties tussen verbonden ondernemingen enkel mogelijk indien er geen fraude is gepleegd door een van de betrokken ondernemingen⁴⁸. Voorts zijn privépensioenen belastbaar in de woonstaat van de begunstigde, maar kunnen ze ook in de bronstaat worden belast. Op deze wijze wordt vermeden dat de pensioenen in geen enkele staat belastbaar zijn⁴⁹.

1.9.2 Algemene anti-rechtsmisbruikbepalingen

In het Belgische ontwerpmodel van juli 2009 voor dubbelbelastingverdragen is de algemene anti-misbruikbepaling als volgt geformuleerd: “*Niettegenstaande de bepalingen van elk ander artikel van de overeenkomst wordt geen enkele belastingvermindering of belastingvrijstelling waarin de overeenkomst voorziet, toegepast voor inkomsten die zijn betaald in verband met een volstrekt kunstmatige constructie. Een constructie wordt niet geacht volstrekt kunstmatig te zijn*”.

⁴⁴ OESO, *Model Tax Convention on Income and on Capital*, nummers 19 en 20 van de commentaar op artikel 1.

⁴⁵ Zie artikel 21 van de nieuwe overeenkomst van 27 november 2006.

⁴⁶ Het betreft alle inkomsten met uitzondering van dividenden, intresten en royalties. Circulaire AFZ nr. 4/2010 van 6 april 2010, punt 1. De bepaling is opgenomen in de artikels 22 en 23 van het DBV.

⁴⁷ Een inkomen wordt als “daadwerkelijk belast” beschouwd indien dat inkomen is opgenomen in de belastbare grondslag, maar er tengevolge van de aftrek van uitgaven, van verliezen geen effectieve belasting verschuldigd is in de bronstaat. Een inkomen wordt als belast beschouwd zelfs indien de bronstaat zijn recht tot belastingheffing niet uitoefent. Circulaire AFZ nr. 4/2010 van 6 april 2010, punt 18.

⁴⁸ Zie artikel 9 punt 4, Belgisch ontwerp 07/2009.

⁴⁹ Zie artikel 17 punt 1, Belgisch ontwerp 07/2009.

wanneer bewijzen worden voorgelegd waaruit blijkt dat de constructie gebaseerd is op daadwerkelijke economische feiten"⁵⁰. Deze algemene clausule is zowel van toepassing op voordelen (bv. verminderingen en vrijstellingen) toegekend door de bronstaat als door de woonstaat.

Deze algemene anti-misbruikbepaling die in de lijn ligt van de rechtspraak van het Europees Hof van Justitie⁵¹, is toepasbaar in verschillende situaties en is ook bruikbaar voor de Dienst Voorafgaande Beslissingen (*rulingdienst*). Het gegeven dat de anti-misbruikbepaling zeer algemeen en ruim gesteld is, biedt enerzijds de nodige flexibiliteit aan de verdragsstaten bij de interpretatie van deze bepaling, maar kan anderzijds ook rechtsonzekerheid creëren bij de belastingplichtige.

1.9.3 Gehanteerd verdragsbeleid

Als basisprincipe geldt dat België algemene anti-misbruikbepalingen in de dubbelbelastingverdragen opneemt, tenzij er kennis is van welbepaalde misbruiken. In dit laatste geval worden specifieke anti-misbruikbepalingen opgenomen in de dubbelbelastingverdragen. Waar mogelijk stelt België een algemene anti-misbruikbepaling voor bij de onderhandeling van nieuwe verdragen en bij de aanpassing van bestaande DBV's. Vaak is het bij de onderhandelingen echter geven en nemen in functie van het standpunt en de gevoeligheden van de andere partnerstaat.

1.9.4 Gemeenschappelijke anti-rechtsmisbruikbepaling

Wenselijk zou zijn dat gemeenschappelijke anti-misbruikbepalingen in alle dubbelbelastingverdragen worden opgenomen. Hierdoor zou een grotere rechtszekerheid ontstaan, doordat de belastingplichtige beter weet wat wel en wat niet is toegelaten door de verdragen. De rechtszekerheid wordt overigens nog meer aangetast wanneer geen anti-misbruikbepalingen zijn opgenomen in de dubbelbelastingverdragen. Bovendien is de rechtspraak het er niet over eens of in dergelijke gevallen internrechtelijke anti-misbruikbepalingen mogen worden toegepast. Voorbeelden van dergelijke internrechtelijke anti-misbruikbepalingen zijn o.a. artikel 26⁵², artikel 54⁵³, artikel 203⁵⁴, artikel 198, 10^o⁵⁵ WIB 1992, de algemene rechtsbeginselen van het fiscaal recht zoals de simulatieleer⁵⁶ en de mogelijkheid tot herkwalficatie van bepaalde akten in de zin van artikel 344, § 1, WIB 1992.

Een internationale consensus in dit verband is dan ook wenselijk.

⁵⁰ Zie artikel 27 punt 3, Belgisch ontwerp 07/2009.

⁵¹ Meer bepaald het Cadbury Schweppes-arrest, Hof van Justitie van de Europese Unie, 12 september 2006, zaak C -196/04, www.curia.europa.eu.

⁵² Wanneer een in België gevestigde onderneming abnormale of goedgunstige voordelen verleent, worden deze voordelen bij de eigen winst gevoegd indien deze worden verleend aan een in artikel 227 WIB 1992 vermelde belastingplichtige of aan een buitenlandse inrichting die niet aan een inkomstenbelasting of aan een aanzienlijk gunstigere belastingregeling is onderworpen. Artikel 26 wordt aanzien als de kernbepaling om belastingontwijking door middel van internationale verrichtingen te beteugelen. (Pierre Van Heuverswijn, *Internationale fiscaliteit, belastingparadijzen en internationale taxplanning*, Standaard Uitgeverij, 2000).

⁵³ België weigert de aftrek van interesten, royalties, bezoldigingen en commissies, indien deze rechtstreeks of onrechtstreeks worden betaald aan niet-rijksinwoners of buitenlandse inrichtingen gevestigd in belastingparadijzen, tenzij het bewijs wordt geleverd dat ze verband houden met werkelijke en oprechte verrichtingen en mits ze de normale grenzen niet overschrijden.

⁵⁴ Dit artikel voorziet in een aantal uitsluitingen om de DBI-vrijstelling te weigeren.

⁵⁵ Zie aangifteplicht betalingen aan belastingparadijzen.

⁵⁶ Artikel 344 § 2 WIB 1992 voert een vermoeden van simulatie in.

1.10 Besluit

Voor de internationale samenwerking op fiscaal vlak beschikt België over een uitgebreid netwerk aan verdragsteksten. Sommige daarvan werden gesloten in een multilateraal of supranationaal kader (OESO, EU), andere – zoals de DBV's en de administratieve samenwerkingsakkoorden – zijn bilaterale overeenkomsten.

Qua geografische dekkingsgraad van de door België gesloten fiscale verdragen zijn er wel nog enkele blinde vlekken, voornamelijk in het Midden-Oosten, Afrika en Zuid-Amerika. Uiteraard moet er steeds een principiële bereidheid bestaan van de andere partnerstaat om een verdrag te kunnen sluiten.

De minister van Financiën merkt op dat België midden 2009 wereldwijd op de derde plaats staat na Frankrijk en het Verenigd Koninkrijk met 102 in werking zijnde bilaterale overeenkomsten.

Reactie van
de minister

Globaal genomen kan worden gesteld dat België over een voldoende juridisch instrumentarium beschikt om de internationale fiscale samenwerking onder zijn diverse vormen mogelijk te maken.

Op wetgevend vlak echter kan de wederkerigheidsvoorwaarde die standaard is ingebouwd in de dubbelbelastingverdragen soms belemmerend werken. Zo wordt geen informatie verschaft aan de verzoekende staat als deze ook niet in staat is die informatie in vergelijkbare gevallen te verstrekken.

België onderneemt de nodige acties om de aanbevelingen van de parlementaire onderzoekscommissie na te leven. Zo werd met vijf⁵⁷ landen een nieuw dubbelbelastingverdrag gesloten dat een bepaling bevat inzake de uitwisseling van bankinlichtingen. In de bestaande dubbelbelastingverdragen werd met 21 landen een clause (§ 5) over de uitwisseling van bankinlichtingen ingevoegd. Met dertien landen werd een TIEA ondertekend die beperkt blijft tot de uitwisseling van fiscale inlichtingen. België heeft de houding aangenomen dat geen TIEA wordt ondertekend indien de partnerlidstaat weigert de nieuwe paragraaf 5, met expliciete vermelding van trusts en stichtingen van het artikel voor de uitwisseling van bankinlichtingen, op te nemen. Opvallend is echter dat er tot nu toe slechts één van bovenvermelde ondertekende akkoorden effectief in werking is getreden, met name het nieuwe dubbelbelastingverdrag met de VS. Met uitzondering van de VS is dus de opheffing van het internationaal bankgeheim tot op heden enkel op papier een feit.

De minister van Financiën laat hierbij opmerken dat de goedkeuringsprocedure voor alle ondertekende overeenkomsten, akkoorden en protocollen die voorzien in de uitwisseling van bankinlichtingen, systematisch kort na de ondertekening van deze teksten werd opgestart, opdat deze zo snel mogelijk in werking konden treden. Net zoals de administratie verwijst ook hij naar het onverwachte oordeel van de Raad van State dat de akkoorden, protocollen en overeenkomsten een gemengd karakter hebben, zodat de gewesten deze verdragen ook moeten goedkeuren⁵⁸.

Reactie van
de minister

In elk nieuw afgesloten DBV of protocol tot wijziging van een bestaande DBV wordt, hetzij een specifieke, hetzij een algemene anti-misbruikbepaling opgenomen, tenzij de partnerstaat dit niet wenst. Hierbij kan het pleidooi voor gemeenschappelijke anti-rechtsmisbruikbepalingen, van toepassing op alle OESO-lidstaten, alleen maar worden bijgetreden.

⁵⁷ Ondertekende overeenkomsten op datum van 6 april 2010.

⁵⁸ Voor een meer uitgebreide bespreking van deze kwestie, zie de brief van de minister in bijlage 2.

België heeft tenslotte tien administratieve samenwerkingsakkoorden gesloten. Deze zijn echter niet noodzakelijk gesloten met de buurlanden of met de belangrijkste handelspartners. Er worden verder stappen gezet om dit aantal uit te breiden, maar dit verloopt eerder moeizaam omwille van soms beperkte interesse en/of bepaalde gevoeligheden bij de partnerstaten. Het toepassingsveld van een administratief akkoord is hoe dan ook afhankelijk van de goodwill, de keuzes en de (administratieve) infrastructuur van de partnerstaten. Bepaalde landen staan weigerachtig tegenover het sluiten van een administratief akkoord omwille van het psychologisch aspect. Als de modaliteiten van de gegevensuitwisseling uitdrukkelijk worden gespecificeerd, weten belastingplichtigen immers beter wat ze kunnen verwachten en vermindert ook het afschrikkings-effect van de "algemene uitwisseling".

Hoofdstuk 2

Organisatie en beheersinstrumenten van de FOD Financiën

Dit hoofdstuk gaat na of de FOD Financiën beschikt over een adequate organisatie en adequate beheersinstrumenten voor de internationale samenwerking. Dit wordt beoordeeld aan de hand van normen gedefinieerd per luik.

2.1 Adequate organisatie

Het Rekenhof heeft onderzocht hoe de administratie zich heeft georganiseerd om de internationale samenwerking te optimaliseren door een aangepaste organisatiestructuur en voldoende personele middelen en kwalificaties.

De organisatie van de internationale gegevensuitwisseling is binnen het hoofdbestuur van de FOD Financiën gegroepeerd in vijf diensten: de DLO, de BBI, de AFZ, de DCU en de Task Force voor de Strijd tegen Belastingparadijzen.

2.1.1 *Direct Taxation Liaison Office (DLO)*

Naar het voorbeeld van de CLO (inzake btw) werd in 2009 een aparte dienst opgericht, de DLO. Deze dienst is specifiek opgericht om de gegevensuitwisseling inzake directe belastingen, die steeds omvangrijker wordt, met de nodige prioriteit te kunnen behandelen. Tot zijn takenpakket behoren essentieel het beheer en de opvolging van verzoeken om inlichtingen en spontane mededelingen van inlichtingen, afkomstig van Belgische belastingdiensten of van buitenlandse belastingadministraties. Deze dienst is aangeduid als de bevoegde autoriteit voor de uitwisseling van gegevens met de buitenlandse administraties.

Door recente wetgevende initiatieven is het takenpakket van deze nieuwe dienst stelselmatig uitgebreid tot:

- het beheer van de automatische uitwisseling van inlichtingen in het kader van de toepassing van de Spaarrichtlijn en het OESO-verdrag;
- de organisatie en begeleiding van het verplicht gebruik binnen de EU van specifieke formulieren voor alle types van uitwisseling van inlichtingen;
- een meer uitgebreide uitwisseling van inlichtingen op verzoek, in toepassing van verdragen die voorzien in de uitwisseling van internationale bankgegevens.

Momenteel zijn in deze dienst zes personeelsleden werkzaam, van wie vijf met een fiscale kwalificatie (inspecteur of fiscaal deskundige). Voor het geheel van bovenvermelde nieuwe taken werden twee bijkomende personeelsleden gevraagd. Tot op heden werd één vacature ingevuld.

De administratie wijst erop dat sinds het onderzoek de openstaande vacatures werden ingevuld. Op datum van 15 september 2010 zijn tien personeelsleden werkzaam in deze dienst, onder wie één persoon met een niet-fiscale kwalificatie en twee stagedoende inspecteurs.

Commentaar van
de administratie

2.1.2 Bijzondere Belastinginspectie (BBI)

De kernopdrachten van de BBI zijn het onderzoek naar en de bestrijding van ernstige en georganiseerde fiscale fraude, alsook de ontmanteling van specifieke mechanismen en fraudeconstructies. Hiervoor is de inspectie aangewezen op het gebruik van specifieke instrumenten van internationale bijstand. In de praktijk gebeurt de uitwisseling van inlichtingen op verzoek of spontaan. De eerste directie binnen de centrale diensten van de BBI is bevoegd voor de uitwisselingen op verzoek en de spontane uitwisseling van inlichtingen voor de BBI-dossiers, hoofdzakelijk voor directe belastingen. Voor de uitvoering van dit takenpakket zijn er momenteel twee personeelsleden.

2.1.3 Administratie van Fiscale Zaken (AFZ)

De dienst Inkomstenbelasting Internationaal van de AFZ beheert het juridisch instrumentarium voor de internationale gegevensuitwisseling. Deze dienst voert de onderhandelingen met het oog op het sluiten van internationale overeenkomsten ter vermindering van dubbele belasting en neemt deel aan de werkzaamheden van internationale organisaties inzake directe belastingen (EU, OESO, Verenigde Naties,...).

Deze dienst telt dertien personeelsleden van wie één auditeur-generaal, twee directeurs, vier eerste attachés, twee inspecteurs en vier personeelsleden voor vertaling en logistieke ondersteuning. Met het oog op de aanpassing van artikel 26, §5, van het OESO-modelverdrag (in totaal 130 landen aangeschreven) en (op het ogenblik van de audit) in het vooruitzicht van het Belgische EU-voorzitterschap was een versterking aangevraagd van twee personeelsleden. Eén tijdelijk personeelslid werd toegewezen.

2.1.4 Dienst Coördinatie en Uitvoering (DCU)

Binnen de Dienst Coördinatie en Uitvoering (DCU) werd een programma Risicobeheer, Bijstand, Controle en Invordering opgestart. De dienst betrokken bij de uitvoering van dit programma, met name de Groep voor Organisatie, Coördinatie en Supervisie (GOCS) is belast met zowel de analyseactiviteiten als de activiteiten van coördinatie in het kader van risicobeheer. Risicobeheer tracht een deugdelijke selectie bij de fiscale controle te realiseren met het oog op een maximaal rendement en een minimale aanwending van menselijke middelen en daarbij een gelijke behandeling van alle belastingplichtigen na te streven.

Dit ligt overigens in de lijn van het voorstel van Europese Richtlijn voor directe belastingen dat de lidstaten aanbeveelt gebruik te maken van risicobeheerstechnieken om de internationale administratieve samenwerking te bevorderen⁵⁹.

In het kader van de internationale gegevensuitwisseling is deze dienst betrokken geweest bij de selectie van de dossiers voor de toepassing van de Spaarrichtlijn en voor multilaterale controles.

De staatssecretaris voor de Coördinatie van de Fraudebestrijding wijst erop dat hij eerder aandrang op een uitbreiding van het aantal personeelsleden van de dienst risicobeheer wegens uitbreiding van hun taken. Vooralsnog werd daar geen gevolg aan gegeven.

Reactie van de
staatssecretaris

⁵⁹ Voorstel van Richtlijn van de Raad van Ministers betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen, COM (2009) van 2 februari 2009, artikel 14.

Spaarrichtlijn

Voor de inkomsten 2005 en 2006 heeft de DCU het takenpakket van identificatie tot selectie van de belastingplichtigen voor zijn rekening genomen.

Multilaterale controles

Na een inventarisatie van risico's, aan de hand van de analyse van verslagen van vorige multilaterale controles waarbij België al dan niet betrokken partij was, is het door de koppeling van databanken mogelijk te komen tot een gerichte selectie van dossiers die in aanmerking komen voor een multilaterale controle.

Problematiek privacywetgeving

Deze activiteiten van risicobeheer (met inbegrip van de exploitatie van de gegevens van persoonlijke aard) moeten de principes van finaliteit, evenredigheid en veiligheid overeenkomstig de wet ter bescherming van de persoonlijke levenssfeer van 8 december 1992 respecteren. Bij de koppeling en de exploitatie van externe gegevens moet een privacyprojectfiche worden opgemaakt, die ter validatie wordt voorgelegd aan de voorzitter van het directiecomité van de FOD Financiën, en een aanvraag tot machtiging moet worden gericht aan het sectoraal comité van de Privacycommissie.

Op het vlak van de privacy stellen zich meestal geen problemen zolang de internationale gegevensuitwisseling betrekking heeft op individuele dossiers. Anders is het gesteld wanneer met het oog op een risicoanalyse gegevensbanken moeten worden gekoppeld of uitgewisseld. Ingeval de gegevensbanken ook nog het voorwerp zijn van een internationale uitwisseling, zoals bij de multilaterale uitwisseling van gegevens met als doel de selectie van gezamenlijk te controleren dossiers en/of het opsporen van dossiers met een verhoogd risico, stelde het Rekenhof vast dat de betrokken ambtenaren verwijzen naar de privacyregels.

Een wetgevend initiatief dat specifiek voor de FOD Financiën de regels vastlegt en aandacht heeft voor de mogelijkheden en gevaren van de technologische ontwikkelingen inzake gegevensbeheer, is wenselijk. Een aanzet hiertoe werd reeds gegeven door het wetsontwerp van 4 april 2007 betreffende bepaalde verwerkingen van persoonsgegevens door de FOD Financiën, maar dit leidde niet tot resultaat. In het antwoord van 11 januari 2010 op een parlementaire vraag kondigde de minister van Financiën wel aan dat "*binnenkort een wetsontwerp bij het parlement zal worden ingediend dat een algemene grondslag verleent aan de gegevensverwerkingen binnen het departement overeenkomstig de wet van 8 december 1992*"⁶⁰.

De staatssecretaris voor de Coördinatie van de Fraudebestrijding bevestigt dat omwille van de rechtszekerheid een specifieke privacywet is aangewezen. Een wet die a priori bepaalt aan welke privacyregels de gegevensuitwisseling binnen Financiën en tussen Financiën en andere administraties moet beantwoorden. De aftredende regering was nagenoeg klaar met de opstelling van een ontwerp van specifieke privacywet voor Financiën. Het is van groot belang dat een volgende regering een prioriteit maakt van deze wetgeving.

Reactie van de
staatssecretaris

⁶⁰ Vr. en Antw. Kamer, 18 januari 2010, QRVA 52 90, p. 302.

2.1.5 Task Force voor de Strijd tegen Belastingparadijzen

In januari 2010 is een werkgroep gestart met de oprichting van de Task Force voor de Strijd tegen Belastingparadijzen. Zoals vermeld in de aanbevelingen nummer 100 en 101 van de parlementaire onderzoekscommissie zal deze task force bevoegd zijn voor de coördinatie van de aanpak van via belastingparadijzen verrichte handelingen. Gezien het internationale aspect van de problematiek van de belastingparadijzen zal deze dienst optreden als contactpunt met de buitenlandse fiscale administraties.

2.1.6 Belintax-contactpunt

In 2003 werd Belintax opgericht als officieel contactpunt voor particulieren met vragen i.v.m. het dubbelbelastingverdrag België-Nederland. Het aantal vragen van particulieren daalt echter, terwijl het aantal vragen van belastingambtenaren toeneemt. Dit toont duidelijk aan dat in het opleidingsaanbod nood is aan een opleiding fiscaliteit van buitenlandse inkomsten. Momenteel krijgen enkel de belastingambtenaren die deelnemen aan de brevetten die toegang verlenen tot de graad van eerstaanwezend inspecteur, een halve dag opleiding over dubbelbelastingverdragen.

De aanpak die in Nederland wordt gehanteerd, waarbij regionale experts worden aangesteld om de lokale ambtenaren bij te staan en de vragen te kanaliseren, zou wellicht ook in België nuttig kunnen zijn. Momenteel vervult Belintax meer en meer deze rol, hoewel het daarvoor eigenlijk niet is bedoeld.

2.2 Beheersinstrumenten

Het Rekenhof ging na of de FOD Financiën enerzijds beschikt over de nodige standaardprocedures, databanken, geautomatiseerde toepassingen en een adequaat opvolgingssysteem, en anderzijds gebruik maakt van *best practices* om de internationale samenwerking optimaal te laten verlopen.

2.2.1 Verwerking van uitgewisselde inlichtingen

Gegevensuitwisseling op verzoek en spontaan

Deze vormen van gegevensuitwisseling verlopen via briefwisseling en e-mail. Een minderheid van de gegevens wordt uitgewisseld via beveiligde e-mailboxen indien het partnerland eveneens over een dergelijk systeem beschikt. In afwachting van de Europese formulieren gebruikt België voor dergelijke gegevensuitwisseling de modellen die zijn opgenomen in de instructie van 27 november 1996.

De DLO beheert de gegevensuitwisseling op verzoek en spontaan in twee aparte databanken: één voor de Nederlandstalige en één voor de Franstalige dossiers.

De centrale administratie van de BBI inventariseert de verzonden en ontvangen informatie in een afzonderlijke gegevensbank, ETRANG.

De databanken van de DLO en van de BBI maken het niet mogelijk de antwoordtermijnen onmiddellijk te evalueren.

Automatische gegevensuitwisseling

Fiches voor lonen, pensioenen, commissies enz. afkomstig van of bestemd voor het buitenland, kunnen voortaan automatisch worden behandeld met de nieuwe toepassing *Belcotax-on-web international* (BOWint). Deze nieuwe applicatie maakt het enerzijds mogelijk de gegevens uit de databanken van FOD Financiën met betrekking tot de buitenlandse inwoners op te vragen en ze op te sturen naar de buitenlandse belastingadministraties, en anderzijds, de gegevens ontvangen uit het buitenland met betrekking tot inwoners van België in te voeren in de databanken van de FOD Financiën.

De verwerking van deze gegevens vergt heel wat werk op het vlak van informatica en risicobeheer. Zo moeten de betrokken belastingplichtigen nauwkeurig worden geïdentificeerd om te bepalen wie aan een belastingcontrole moet worden onderworpen. Een risicoanalysestelsel zal in de toekomst de belastingcontroleur wijzen op informatie die van belang is voor de uit te voeren controle.

Deze nieuwe toepassing wordt eveneens gebruikt voor de automatische gegevensuitwisseling in het kader van de Spaarrichtlijn.

a. Gegevensuitwisseling in het kader van het OESO-verdrag

Deze uitwisseling betreft elk type van inlichting met betrekking tot beroepsinkomsten, onroerende inkomsten of een andere inkomstensoort.

Vanaf 15 september 2009 ontvangen twintig OESO-lidstaten⁶¹ en zes niet-OESO lidstaten via BOWint automatische gegevens voor het inkomstenjaar 2007. De zes niet-OESO lidstaten zijn Oekraïne, Roemenië, Rusland, Estland, Letland en Litouwen. Met vier van deze zes landen is eveneens een administratief akkoord in voege.

In de keuze van de landen voor automatische gegevensuitwisseling heeft de AFZ terecht beslist voorrang te geven aan:

- tien landen waarmee een administratief samenwerkingsakkoord is gesloten (zie supra);
- landen waarvoor de onderhandelingen lopende zijn: Canada, Hongarije, Portugal, Roemenië en Zweden;
- landen bereid om akkoorden af te sluiten: Duitsland, Spanje, Polen, Rusland;
- landen bereid tot medewerking: Australië, Verenigd Koninkrijk, Noorwegen, Nieuw-Zeeland, Ierland, IJsland en Finland.

Van de OESO-lidstaten ontvangt Frankrijk meer dan de helft van de door België verzonden gegevens, gevolgd door Nederland dat ongeveer 10% van de verzonden gegevens ontvangt.

Momenteel is deze geautomatiseerde toepassing nog niet volledig, maar het is de bedoeling het aantal landen stelselmatig uit te breiden.

⁶¹ Het gaat hier om twintig van de 32 OESO-lidstaten.

b. Gegevensuitwisseling in het kader van de Spaarrichtlijn

Sinds 15 september 2009 worden de gegevens die België automatisch heeft ontvangen in het kader van de Spaarrichtlijn en betrekking hebben op inkomsten 2007 opgenomen in BOWint⁶². Meer dan 50% van de ontvangen gegevens is afkomstig van Nederland en Frankrijk.

Voor de landen opgesomd in artikel 10 van de Spaarrichtlijn worden de ontvangen gegevens van Zwitserland en Monaco opgenomen in BOWint. Van Andorra, Liechtenstein en San Marino worden momenteel nog geen gegevens opgenomen in BOWint.

Wat de afhankelijke of geassocieerde gebieden van de lidstaten betreft, zijn de gegevens van de Nederlandse Antillen, Aruba, Guernsey, Jersey, Eiland Man en de Caymaneilanden opgenomen in BOWint, meer bepaald zes van de tien afhankelijke of geassocieerde gebieden⁶³.

c. Link nieuwe toepassing en controlekantoor

Tot de inkomsten 2006 werden de buitendiensten schriftelijk ingelicht over een gegevensuitwisseling in het kader van het OESO-verdrag. Vanaf inkomstenjaar 2007 worden de gegevens ingeladen in BOWint.

Vanaf de ontvangst van gegevens over het inkomstenjaar 2008, krijgen de Belgische controleambtenaren hiervan melding via het elektronisch dossier voor de personenbelasting Taxi⁶⁴. Elke inlichting die wordt ontvangen en in BOWint wordt opgenomen, genereert een taak te behandelen door de belastingambtenaar. Er bestaat echter een risico dat te veel taken worden gegenereerd. Een gepaste risicoanalyse moet het mogelijk maken materialiteitsdrempels in te bouwen en gerichte acties, naar het voorbeeld van de Spaarrichtlijn (zie infra) te voeren.

Tenslotte moet nog worden opgemerkt dat er voor de vennootschapsbelasting nog geen dergelijke toepassing zoals TAXI bestaat. Bijgevolg zullen de gegevens ingeladen in BOWint niet op dezelfde efficiënte wijze kunnen worden doorgezonden naar de betrokken controlediensten vennootschapsbelasting. De controlediensten vennootschapsbelasting hebben wel toegang tot BOWint.

d. Tekortkomingen bij de verwerking

De gegevens die België ontvangt moeten worden gekoppeld aan het nationaal nummer of ondernemingsnummer om in te laden in BOWint. Over het algemeen wordt ongeveer 70% automatisch gekoppeld en blijft circa 30% van de gegevens openstaan. Vervolgens moet het nationaal nummer manueel worden opgezocht, wat tijdrovend is.

⁶² Het gaat hier om alle EU-lidstaten uitgezonderd Oostenrijk.

⁶³ Dit is nog niet het geval voor de Britse Maagdeneilanden, Montserrat, Turks- en Caicoseilanden en Anguilla.

⁶⁴ TAXI staat voor "Integratie van Taxatiegegevens" en is een toepassing die instaat voor de back-office-verwerking van de belastingaangiften PB.

Het identificatieprobleem uit zich op twee vlakken met name ontbrekende data, zoals geboortedatum, naam en rekeningnummers en de uniformiteit van de data. Daarnaast is in vele gevallen de kwaliteit van de gegevens niet aangepast aan het standaardformaat FISC39⁶⁵, waardoor de ontvangen gegevens onbruikbaar kunnen zijn. Momenteel wordt gewerkt met een verbeterd algoritme om de identificatiegraad te verhogen. Dit verbeterd algoritme heeft voor een aantal landen de identificatiegraad aanzienlijk verhoogd, waardoor meer gegevens zijn aangewend.

2.2.2 Gestandaardiseerde formulieren en communicatiekanalen

Doorgaans komen een doorgedreven standaardisering en automatisering de efficiëntie van de internationale uitwisseling van inlichtingen ten goede. Het beste bewijs hiervoor wordt geleverd door de praktijk inzake btw, waar uitsluitend gebruik wordt gemaakt van voorgedefinieerde SCAC-formulieren⁶⁶ die worden uitgewisseld via beveiligde mailboxen in het CCN2- netwerk⁶⁷.

Toch gaat de vergelijking niet helemaal op. Verzoeken om inlichtingen inzake btw zijn immers in principe terug te brengen tot een beperkt aantal type-inlichtingen en de btw-regelgeving berust op een gemeenschappelijke Europese grondslag. Vermits de uitwisseling inzake directe belastingen veel heterogener is, zowel wat betreft de vorm, de inhoud als de juridische basis, kan niet hetzelfde niveau van standaardisatie worden bereikt.

Voor verzoeken en spontane inlichtingen vanuit België moeten de fiscale diensten bij voorkeur gebruik maken van een modelformulier dat als bijlage bij een instructie van 27 november 1996 was gevoegd. Inmiddels zijn ook door EU-werkgroepen elektronische modelformulieren ontworpen voor:

- verzoeken om inlichtingen;
- spontane gegevensuitwisseling;
- ontvangstbevestigingen;
- feedbackformulieren.

De modellen verkeren in een vergevorderde ontwerpfase.

De administratie geeft aan dat volgens de laatste planning opgegeven door de Europese Commissie op 8 september 2010 de productversie van de elektronische formulieren voor de lidstaten beschikbaar zou zijn op 15 oktober 2010 en dat de productiedatum gepland is voor 15 december 2010.

Commentaar van
de administratie

De betrokken diensten staan niet onverdeeld positief tegenover de uniforme Europese formulieren. Zo zijn de modellen zeer uitgebreid (28 pagina's voor het verzoek om inlichtingen) en bevatten ze talloze keuzemenu's, wat de duidelijkheid en gebruiksvriendelijkheid niet ten goede komt.

Een voordeel van de uniformiteit is dan weer dat enkel vrije tekstvakken moeten worden vertaald, terwijl de standaardtekst en aangeklikte keuzemenu's automatisch verschijnen in de taal van de gebruiker. De vrije tekstvakken zullen echter naar verwachting intensief moeten worden gebruikt.

Zoals eerder vermeld, verzorgt BOWint de automatische gegevensuitwisseling op basis van het OESO-verdrag en de Spaarrichtlijn.

⁶⁵ Standaardformaat voor de uitwisseling van informatie i.v.m. de Spaarrichtlijn voor 2006 en 2007. Landen die dit formaat niet respecteren zijn Spanje, Jersey, eiland Man en Zwitserland.

⁶⁶ SCAC staat voor Standing Committee on Administrative Cooperation.

⁶⁷ CCN staat voor Common Communication Network.

2.2.3 Adequaat opvolgingssysteem

Opvolgingssysteem bij de DLO

In afwachting van de ontwikkeling van de nieuwe geautomatiseerde toepassing "STIRINT", verloopt de administratieve opvolging van de internationale gegevensuitwisselingen momenteel nog manueel via het zogenaamde orderbureau⁶⁸ dat jaarlijks (voorheen tweemaal per jaar) in de globale registers van de door de dienst internationale betrekkingen behandelde dossiers, de nog openstaande dossiers (met kenmerk "IN") oplijst en aan de dienstleider van de DLO bezorgt. Deze laatste beslist dan deze dossiers al dan niet te bezorgen aan de betrokken ambtenaar die het dossier behandelt, eventueel een herinneringsbrief te versturen voor deze dossiers waar nog geen antwoord werd verstrekt binnen de termijnen vooropgesteld in de toepasselijke administratieve instructie van 1996⁶⁹.

Binnen de DLO worden momenteel twee aparte statistische databases⁷⁰ bijgehouden voor respectievelijk de Nederlandstalige en de Franstalige dossiers. Het is echter de bedoeling dat de module DLO in STIRINT de taak van deze twee aparte databanken overneemt. In principe moet de module DLO in STIRINT in de loop van 2011 zijn afgewerkt. Deze module zou onder meer instaan voor het beheer van de workflow internationale gegevensuitwisseling op verzoek en spontaan. Voorts voorziet deze module in een geautomatiseerd opvolgingssysteem met herinneringsbrieven, alsook in het meten van de doorlooptijden en het opmaken van statistieken.

Momenteel wordt de mogelijkheid om de belastingverhogingen tengevolge van inlichtingen verkregen uit het buitenland centraal op te volgen en te analyseren d.m.v. de statistische codes op het gegevensborderel, niet gebruikt.

Opvolgingssysteem bij de BBI

Wat de BBI betreft kunnen de internationale gegevensuitwisselingen in vier categorieën worden onderverdeeld: vragen om inlichtingen aan het buitenland, vragen om inlichtingen van het buitenland, spontane inlichtingen aan het buitenland en spontane inlichtingen uit het buitenland. Automatische gegevensuitwisselingen komen dus bij de BBI niet voor. Alle gegevensuitwisselingen worden opgenomen in de BBI-databank "ETRANG". Een manuele opvolging van de gegevensuitwisseling vindt plaats door gebruik te maken van het systeem "Tickler", waarbij het dossier kan worden herinnerd na het verlopen van een vooraf gedefinieerde antwoordtermijn (in functie van de complexiteit van het verzoek). Het orderbureau van de BBI gaat dit tweemaal per maand na. De ETRANG-databank bij de BBI die oorspronkelijk in Excel werd opgemaakt, werd sinds enkele jaren in Access omgezet om te kunnen voldoen aan de gestelde vereisten inzake performantiemanagement bij de FOD Financiën. In het kader van het performantiemanagement zijn sinds 2002 diverse indicatoren ingevoerd. Deze fungeren als signalen voor de opvolging en de bijstand op basis van de vastgelegde beheersdoelstellingen. De BBI weerhoudt drie performantie-indicatoren die relevant zijn op het vlak van de internationale bijstand:

⁶⁸ In feite is dit een secretariaat bemand door een drietal personeelsleden van niveau B of C.

⁶⁹ Cf. Instructie van 27 november 1996 (nr. 39) die een termijn van één maand vooropstelt wanneer de inlichtingen beschikbaar zijn in het fiscaal dossier van de betrokken belastingplichtige, en een termijn van vier maanden wanneer een onderzoek is vereist om de gevraagde inlichtingen te verzamelen.

⁷⁰ Sinds 1992 in Excel en sinds 2007 in Access.

- de vragen om informatie aan het buitenland of de door het buitenland toegestuurde informatie;
- de termijn om aan de buitenlandse fiscale besturen te antwoorden;
- de dossiers waarmee internationale samenwerking gemoeid is.

De opvolging van het behalen van de beheersdoelstellingen gebeurt door de auditor-generaal bij de centrale administratie van de BBI die tweemaal per jaar in elke BBI-directie de resultaten met betrekking tot de diverse performantie-indicatoren bespreekt met de diverse BBI-directeurs.

Daarnaast kunnen als opvolgingsinstrumenten ook nog de boordtabellen (TBT) en de management-cockpit (sinds 2010) worden vernoemd die ten behoeve van de Administrateur Fraudebestrijding werden opgestart. Hierin worden o.m. enkele bijkomende indicatoren inzake internationale samenwerking opgenomen zoals het aantal multilaterale controles waarbij de BBI betrokken is, het percentage tijdig beantwoorde buitenlandse vragen en het aantal spontane informatieverstrekkingen aan het buitenland.

Eind 2010 werd door de BBI een strategisch seminarie gepland waar ondermeer de gehanteerde performantie-indicatoren zouden worden geanalyseerd om deze eventueel aan te passen of te verfijnen.

2.2.4 Delen van *best practices* en ervaringen

Binnen de FOD Financiën behoren de multilaterale controles, uitgevoerd in het kader van Fiscalis, en de gegevensuitwisseling in het kader van de grensakkoorden, tot de *best practices* en ervaringen. Deze *best practices* kennen echter ook een aantal verbeterpunten die hierna worden toegelicht.

Best practices Fiscalis-programma

Het Fiscalis-programma 2008-2013⁷¹ heeft tot doel de werking van de belastingstelsels in de interne markt te verbeteren door de samenwerking tussen de deelnemende landen, hun overheidsdiensten en ambtenaren te intensiveren. Specifieke doelstellingen betreffen o.a.:

- de bevordering van een doelmatige, doeltreffende en intensieve informatie-uitwisseling en administratieve samenwerking;
- de ambtenaren in staat stellen een hoog kennisniveau te bereiken over het Gemeenschapsrecht en de toepassing ervan in de lidstaten.

Uit de conclusies van het Fiscalis-programma 2003-2007 blijkt dat:

- de gezamenlijke acties (seminaries, uitwisseling van ambtenaren, controles en projectgroepen) een uitgebreide samenwerking over allerlei verschillende onderwerpen hebben gestimuleerd en het netwerken door belasting-ambtenaren heeft bevorderd;
- elk deelnemend land goede praktijken op het gebied van het delen van kennis kan voorleggen. De verspreiding van de informatie blijft echter beperkt tot een kleine kring en er is geen algemene gestructureerde aanpak voor het delen van de kennis;

⁷¹ Is ingesteld bij Beschikking nr. 1482/2007/EG van het Europees Parlement en de Raad.

- multilaterale controles een zeer belangrijk instrument zijn voor de bestrijding van fraude en het aanpakken van belastingontduiking. Bovendien hebben dergelijke controles een sterk ontmoedigend effect op belastingbetalers die het belastingstelsel willen misbruiken. Kortom, gelijktijdige controles garanderen een betere controle van verrekenprijzen, financieringsverrichtingen, prijsmanipulaties en kostenverdelingen, niet-aangegeven inkomsten, witwassen van geld, corruptiepraktijken, verborgen commissielonen, onwettige betalingen en verrichtingen met belastingparadijzen. Fiscalis moedigt bijgevolg het gebruik van multilaterale controles door alle lidstaten aan.

In het werkjaar 2008 hebben 67 Belgische ambtenaren diverse doelstellingen uit het werkplan van Fiscalis uitgevoerd. Vooral de *transfer pricing*⁷² werd als nuttig ervaren. Uit gegevens doorgespeeld door buitenlandse belastingadministraties bleek dat verschillende multinationals in verschillende lidstaten verplicht werden een vragenlijst in te vullen volgens de *template* van de *Intra European Organisation of Tax Administration* (IOTA). De cel Verrekenprijzen⁷³ heeft via internationale networking (info-uitwisseling ingevolge kennismaking met andere experts uit andere lidstaten) haar kennis vergroot en maakt sindsdien eveneens gebruik van deze vragenlijst. Dergelijke vragenlijst maakt een betere selectie van vennootschappen mogelijk die een controle van de transferprijzen moeten ondergaan.

Aan de deelnemende ambtenaren wordt de vrijheid gelaten de verworven kennis te verspreiden in beperkte dan wel in ruimere werkkring.

De snelle communicatie is een toegevoegde waarde om fraude op te sporen. Het direct contact bevordert de correcte interpretatie van een belasting- of boekhoudwetgeving.

Dergelijke multilaterale controles hebben een preventief effect op de belastingbetaler en hun consultants. In 75% van de geselecteerde bestanden konden belangrijke belastingverhogingen worden genoteerd, zowel op het vlak van de btw als van de directe belastingen.

Verbeterpunten bij de uitvoering van multilaterale controles

a) Aangekaart bij Fiscalis

Onvoldoende background leidt dikwijls tot vertraging bij de realisatie van dergelijke controles. Multilaterale controles kennen vaak een hogere moeilijkheidsgraad op het vlak van voorbereiding, procedures en afhandeling. Bovendien vereist een multilaterale controle op het vlak van directe belastingen, in tegenstelling tot de Europese btw-wetgeving, een kennis van de directe belasting in elk partnerland dat deelneemt aan de multilaterale controle. Ook de taalbarrière blijkt nog vaak een drempel te vormen voor deelname aan een multilaterale controle.

⁷² De *transfer price* of de interne verrekenprijs verwijst naar de prijs van goederen en diensten bij grensoverschrijdende transacties. Via een juiste prijszetting van de interne verrekenprijs proberen multinationale ondernemingen hun winst te optimaliseren. Om zowel de nationale overheden als de belastingplichtige te beschermen heeft de OESO een aantal richtlijnen omtrent *transfer pricing* gepubliceerd.

⁷³ De cel Verrekenprijzen binnen de FOD Financiën staat in voor de fiscale controle vanuit de invalshoek van de verrekenprijzen.

Het management is niet altijd overtuigd van de nodige prioriteit die moet worden gegeven aan een multilaterale controle, gezien de beperkte personeelsbezetting op bepaalde diensten en het gegeven dat multilaterale controles arbeidsintensief zijn. Hierdoor verhoogt de doorlooptijd van een multilaterale controle waardoor de realisatie van deze controles binnen een redelijke termijn niet altijd haalbaar is. De omvang van de internationale samenwerking blijft bijgevolg grotendeels afhankelijk van de deelnemers en hun positie binnen de nationale diensten.

Hoewel acties op het vlak van directe belastingen steeds meer noodzakelijk worden geacht, blijken de acties in het kader van het Fiscale-programma voornamelijk indirecte belastingen te betreffen.

Er is geen gestructureerde feedback tussen de deelnemende landen i.v.m. de resultaten van de activiteiten zodat er onvoldoende gegevens beschikbaar zijn over de resultaten van het programma.

Voor de internationale gegevensuitwisseling gekoppeld aan de uitvoering van een multilaterale controle kan België nog steeds geen gebruik maken van een beveiligd netwerk. Bijgevolg worden schuilnamen gebruikt voor de verzending van de gegevens of wordt er gekozen voor een traditionele verzending op papier.

b) Aangekaart in de literatuur

In de literatuur⁷⁴ worden voornamelijk de bewaartermijn en het wederkerigheidsbeginsel aangekaart.

Om te komen tot een effectieve en efficiënte controle is het van belang dat in alle lidstaten een fiscale verplichting bestaat tot het bijhouden en bewaren van documenten met een eenduidige bewaartermijn. Bij een multilaterale controle bepaalt de belastingdienst van de lidstaat met de kortste bewaartermijn, hoeveel fiscale jaren in de multilaterale controle kunnen worden betrokken. Daarnaast hebben de meeste landen specifieke regels voor het bewaren van digitale gegevens. Naast afwijkende termijnen voor het bewaren van digitale gegevens, gelden soms ook afwijkende bepalingen voor de soorten informatie die digitaal mogen worden opgeslagen, alsook over de conversie van gegevens en de bewaring van zowel papieren als digitale gegevens.

Voor een effectieve en efficiënte uitvoering van een multilaterale controle is een eenduidige bewaarverplichting gewenst die eveneens de voorwaarden preciseert voor de bewaring van digitale gegevens.

Lidstaten stellen in een intracommunautaire controle een gezamenlijk controleplan op. Het is het land met de minste controlebevoegdheden dat het speelveld bepaalt voor de multilaterale controles.

Maatregelen van de FOD Financiën

De FOD Financiën heeft recent een aantal structurele maatregelen genomen met het oog op een grotere efficiëntie van de multilaterale controles:

- De oprichting in 2009 van een ondersteuningsgroep internationale controle. Deze is belast met de begeleiding, organisatie en opvolging van alle geselecteerde dossiers;

⁷⁴ Lisette van der Hel-van Dijk, Europese samenwerking en spelregels voor een intracommunautaire belastingcontrole, Breukelen: Nyenrode Universiteit, april 2009, p. 339.

- De invoering van een *sharepoint*-applicatie die het mogelijk maakt per multilaterale controle alle informatie samen te brengen in een gemeenschappelijk te raadplegen platform op het intranet. Deze applicatie vergemakkelijkt de kennisdeling;
- De uitbreiding van het takenpakket van de regionale coördinatoren. Deze vijf coördinatoren zullen de plaatselijke belastingcontroleurs begeleiden bij de selectie en de uitvoering van multilaterale controles.

Grensakkoorden

Een grensakkoord maakt een directe uitwisseling van inlichtingen op verzoek en spontaan mogelijk tussen bepaalde taxatiediensten, zonder tussenkomst van de centrale diensten. Bijgevolg beogen de grensakkoorden een snelle uitwisseling van inlichtingen tussen ambtenaren in de grensgebieden i.p.v. de klassieke trage weg via de CLO en de DLO. Voor de directe belastingen is deze uitwisseling beperkt tot inlichtingen waarover de diensten onmiddellijk beschikken. In tegenstelling tot een multilaterale controle hebben de grenscontroles veeleer betrekking op eenvoudige dossiers waarbij de nadruk bijvoorbeeld ligt op het voorkomen van een dubbele kostenaftrek van belastingplichtigen die in de grensstreek wonen. Bilaterale pilootprojecten met o.a. Nederland en Frankrijk blijken goede resultaten op te leveren.

De antwoordtermijnen voor vragen zijn verkort.

Het directe en snellere contact tussen de plaatselijke belastingambtenaren verhoogt de efficiëntie van een controle.

In het kader van de grenscontroles wordt meestal feedback gevraagd. Deze feedback is nuttig om te weten of de verstrekte inlichtingen al dan niet gebruikt zijn geweest voor taxatie en is ook bevorderlijk voor de motivatie van het personeel. Daarnaast is feedback ook belangrijk om het topmanagement te overtuigen dat de inzet van eigen personeel niet enkel in het belang is van de andere staten, maar ook relevant is voor België.

Met Nederland heeft België begin 2010 een aparte gemeenschappelijke verklaring gesloten die in een rechtstreekse grensoverschrijdende samenwerking voorziet om een gelijktijdig boekenonderzoek uit te voeren. Deze verklaring heeft als doel de gelijktijdige boekenonderzoeken te intensiveren binnen een geografisch afgebakend grondgebied. Dergelijke gelijktijdige boekenonderzoeken maken een doelmatiger uitwisseling van inlichtingen mogelijk alsook een meer doeltreffende bestrijding van belastingvermijding in de grensstreek. Jaarlijks worden evaluatievergaderingen georganiseerd om o.a. voorstellen tot verbetering te formuleren. Risicoanalyse vormt een belangrijk element bij de selectie van dossiers voor gelijktijdige boekenonderzoeken, waarbij ook de terreinkennis van de lokale ambtenaar van belang is. De regionale coördinatoren van België en Nederland selecteren de gemeenschappelijke dossiers en begeleiden de ambtenaren in de uitvoering van deze gelijktijdige controles. Een soortgelijke regeling heeft België gesloten met Frankrijk.

Verbeterpunten best practices

Omwille van het Belgisch bankgeheim kan België geen gegevens uitwisselen over bankrekeningen. In toepassing van het wederkerigheidsbeginsel ontvangt België geen bankgegevens van andere verdragslanden. Zolang de protocollen voor de uitwisseling van bankgegevens niet zijn geratificeerd, blijft deze problematiek gelden.

De uitbreiding van de beveiligde CNN-mail naar de betrokken diensten is in België nog niet geregeld. Bijgevolg kunnen privacygevoelige inlichtingen nog niet per e-mail worden verzonden, in tegenstelling tot Nederland waar het CLO de binnengekomen informatie in aparte elektronische mappen plaatst die door de regio's kunnen worden geraadpleegd.

2.3 Besluit

De dubbelbelastingverdragen en administratieve internationale akkoorden worden onderhandeld door de dienst Inkomstenbelasting Internationaal van de AFZ. De praktische toepassing van de verdragen en akkoorden valt onder de bevoegdheid van de fiscale uitvoeringsadministraties met name de DLO en de BBI. Voor de fraudedossiers is enkel de BBI de bevoegde autoriteit voor de uitwisseling van inlichtingen, die in de praktijk op verzoek of spontaan verloopt. De organisatiestructuur lijkt dan ook aangepast aan de diverse taken verbonden met de internationale gegevensuitwisseling.

De vraag naar een uitbreiding van het aantal personeelsleden omwille van nieuwe wettelijke opdrachten is echter slechts gedeeltelijk ingevuld. Voorts werd nog niet tegemoet gekomen aan de dringende vraag naar een adequate fiscale opleiding inzake buitenlandse inkomsten en internationale samenwerking.

Bij de verwerking van de uitgewisselde inlichtingen staat de dienst Risicobeheer in voor de selectie van de te controleren dossiers. Momenteel wordt deze selectie uitgevoerd voor controles in het kader van de Spaarrichtlijn en voor multilaterale controles. Het ontbreekt de FOD Financiën echter aan een duidelijk wetgevend kader voor de koppeling en de uitwisseling van gegevensbanken met het oog op het gebruik van risicobeheerstechnieken.

Momenteel zijn de uitgewisselde gegevens opgeslagen in aparte databanken, naargelang de vorm van internationale samenwerking en de bevoegde autoriteit. Een uniforme databank zoals voorzien in STIRINT dringt zich bijgevolg op.

Bij een toenemende stroom aan gegevens omwille van een automatische gegevensuitwisseling neemt het belang van een adequate risicoanalyse toe. De gehanteerde werkwijze bij de Spaarrichtlijn kan als voorbeeld worden gesteld. Het beheer van de gegevensstroom voor de automatische gegevensuitwisseling in het kader van het OESO-verdrag daarentegen staat momenteel nog in zijn kinderschoenen.

De identificatiegraad, meer bepaald het linken van de ontvangen gegevens aan een nationaal nummer of ondernemingsnummer om deze gegevens te kunnen aanwenden voor het heffen van belastingen, is reeds verbeterd maar verdere vooruitgang is noodzakelijk opdat de FOD Financiën optimaal gebruik zou kunnen maken van alle ontvangen gegevens.

Doorgaans komt een doorgedreven standaardisering en automatisering, zoals bij de btw, de efficiëntie van de internationale uitwisseling van inlichtingen ten goede. Omwille van de beperkte gebruiksvriendelijkheid en de onduidelijkheid van de Europese modelformulieren hebben de betrokken bevoegde autoriteiten echter twijfels over de efficiëntie van deze standaardisatie.

In de dagelijkse praktijk gebeurt de opvolging van de dossiers nog grotendeels manueel. De nadelen hiervan zijn duidelijk: de manuele registratie en opvolging bemoeilijken het snel verkrijgen van accurate en actuele managementinformatie.

De vraag kan ook worden gesteld waarom – in afwachting van de nieuwe automatische toepassing STIRINT – de beide bestaande databases bij de DLO (of beter nog één enkele gefuseerde database) niet werden gebruikt voor management-informatie en de centrale opvolging van de dossiers voor internationale samenwerking.

Volgens de administratie vindt het bestaan van twee databases zijn oorsprong in de vroegere structuur van de centrale diensten. De uitwisseling van inlichtingen werd verricht in twee aparte diensten (Franstalige dienst / Nederlandstalige dienst). Momenteel wordt in de dienst DLO gewerkt aan het opstellen van één uniforme database voor zowel Franstalige als Nederlandstalige dossiers. In afwachting van het gebruik van de toepassing STIRINT zal deze database gebruikt worden vanaf 1 januari 2011.

De nieuwe STIRINT-toepassing, met haar onderscheiden modules, moet zo snel mogelijk operationeel worden gemaakt om over een beheers- en opvolgingsinstrument te kunnen beschikken. De module STIRINT zal naar alle waarschijnlijkheid in de loop van 2011 operationeel zijn voor de DLO, maar nog niet voor de BBI.

Multilaterale controles en grenscontroles worden door de FOD Financiën beschouwd als *best practices*. Deze werkwijze bevordert een doeltreffende en intensieve informatie-uitwisseling en administratieve samenwerking. De opbouw van netwerken tussen de betrokken fiscale ambtenaren, de kennisdeling en feedback zijn motiverend. Vooral de snelle en directe communicatielijnen zijn een belangrijke sleutel om fraude op te sporen en werken bovendien ontradend.

Er bestaan echter ook een aantal verbeterpunten bij de uitvoering van deze *best practices*:

- België kan momenteel bij de informatie-uitwisseling (de verzending van e-mails) nog geen gebruik maken van een beveiligd netwerk;
- De vaak onvoldoende background van de betrokken fiscale ambtenaren voor de behandeling van complexe dossiers werkt vertragend;
- Momenteel ontbreekt een gestructureerde feedback.

Hoofdstuk 3

Resultaten van de internationale gegevensuitwisseling

Dit hoofdstuk geeft een cijfermatig overzicht van de resultaten van de internationale gegevensuitwisseling en gaat ook in op de vraag of de informatieverzameling en -verwerking een volledig, betrouwbaar en controleerbaar beeld opleveren van de toestand, en of de informatie tijdig ter bestemming raakt. Voor dit laatste aspect werden een aantal dossiers doorgenomen op basis van een geanonimiseerde steekproef.

3.1 Grensakkoorden met Frankrijk en Nederland

Grensakkoorden zijn een laagdrempelige wijze van informatie-uitwisseling doordat ze directe communicatie mogelijk maken tussen aangeduide contactpersonen in welomschreven grensgebieden.

Het grensakkoord met Frankrijk is in werking sinds 1 juli 2006. Het aantal uitwisselingen van inlichtingen vertoont een opgaande tendens. Wel valt op dat Frankrijk aanzienlijk meer initiatieven neemt dan België, iets wat vooral tot uiting komt in het lage aantal spontane mededelingen vanwege België.

Tabel 5 – Gegevensuitwisseling tussen België en Frankrijk

BE → FR	2007	2008	2009
Spontane mededelingen van België aan Frankrijk	4	2	1
Verzoeken van België aan Frankrijk	18	62	71
Totaal	22	64	72
FR → BE	2007	2008	2009
Spontane mededelingen van Frankrijk aan België	39	9	34
Verzoeken van Frankrijk aan België	66	95	87
Totaal	105	104	121

Het grensakkoord met Nederland is in werking sinds 1 mei 2008. Aangezien een eerste evaluatie pas eind 2010 was gepland, waren de resultaten bij de afsluiting van dit onderzoek nog niet bekend.

3.2 Multilaterale controles

Tabel 6 – Multilaterale controles

	2006	2007	2008	2009
Georganiseerd door andere lidstaten met medewerking van België	7	5	18	11
Georganiseerd door België	4	4	9	19
Totaal	11	9	27	30

Uit de bovenstaande tabel blijkt dat België steeds vaker het initiatief neemt om een multilaterale controle op te starten. Toch moeten de cijfers met de nodige voorzichtigheid worden geïnterpreteerd. De omvang van een controle kan immers sterk variëren en hoewel sommige multilaterale controles bestaan uit talrijke sub-dossiers worden ze voor statistische doeleinden geteld als één basisdossier.

Het overgrote deel van de multilaterale controles betreft zowel btw als directe belastingen. Van de dertien in 2008 opgestarte multilaterale controles, waren er op datum van 12 april 2010 twee afgerond.

Multilaterale controles leiden vaak tot spectaculaire resultaten. Naast directe opbrengsten oplopend tot miljoenen euro, worden ook onrechtstreekse positieve effecten gerapporteerd in de vorm van een toegenomen naleving van fiscale wetten (ontradend effect).

3.3 Spaarrichtlijn

De informatie-uitwisseling overeenkomstig de Spaarrichtlijn hangt af van de bruikbaarheid van de aangeleverde gegevens en van de verwerking door de centrale administratie. Van de ruwe data die België uit het buitenland ontvangt, zal immers slechts een deel uiteindelijk het voorwerp uitmaken van een fiscale controle.

De werkzaamheden van de centrale administratie in dit verband verlopen als volgt:

- 1) Ontvangst van de ruwe data uit het buitenland. Om verschillende redenen zijn deze data niet altijd even bruikbaar. Bestanden zijn soms onleesbaar, de te verstrekken gegevens bij de opening van een rekening zijn niet uniform afgesproken tussen de lidstaten, ...
- 2) Bewerking van de afzonderlijke records om de informatie toe te wijzen aan belastingplichtigen die zijn geïdentificeerd via hun nationaal nummer. Dit lukt slechts voor een deel op geautomatiseerde wijze. Bij de rest moet worden afgewogen of het de moeite loont een tijdrovende manuele identificatie op te starten.
- 3) Hergroepering per belastbaar gezin van de rentebetalingen die kunnen worden toegewezen aan geïdentificeerde personen.
- 4) Inperking van het voorlopig resultaat, via risicoanalyse, tot een aantal dossiers waarvan de verificatie door de controlediensten haalbaar is.

De controle van deze dossiers kan aanleiding geven tot het vestigen van een belastingsupplement, mogelijks voor verschillende aanslagjaren. De supplementen komen niet enkel voort uit niet aangegeven intresten. De wetenschap dat een rekening in het buitenland wordt aangehouden, is immers vaak voor de controlediensten aanleiding tot het ontdekken van buitenlandse niet aangegeven onroerende of beroepsinkomsten.

Het Rekenhof heeft de resultaten opgevraagd van de uit het buitenland ontvangen informatie inzake rentebetalingen gedaan in 2005 en 2006⁷⁵. Deze dossiers zijn grotendeels afgehandeld en de resultaten (beschouwd op 17 februari 2010) kunnen dus worden vergeleken.

⁷⁵ De resultaten met betrekking tot de informatie over 2007 waren bij afsluiting van deze audit nog niet beschikbaar.

Tabel 7 – Resultaten Spaarrichtlijn in 2005 en 2006

	2005	2006
Aantal ontvangen records	168.909	226.860
Identificeerbare records (toe te wijzen aan een belastingplichtige)	65.205	192.753
Identificatiegraad	39 %	85 %
Groepering per aangifte in de personenbelasting (aantal fiscale gezinnen)	28.540	106.275
Aantal na risicoanalyse weerhouden dossiers	2.113 ⁷⁶	6.510 ⁷⁷
Percentage afgewerkt op 17/02/2010	88,26 %	71,72 %
Percentage daarvan dat aanleiding gaf tot een verhoging van de belastbare grondslag	67,02 %	76,70 %
Totaal bedrag van de verhogingen van de belastbare grondslag	23.002.699 € (voor aanslagjaren 2004 t.e.m. 2008)	74.998.251 € (voor aanslagjaren 2003 t.e.m. 2009)
	Waarvan enkel voor aanslagjaar 2006: 10.799.519 €	Waarvan enkel voor aanslagjaar 2007: 26.799.374 €
Verhogingen met het akkoord van de belastingplichtige	94 %	94 %

Bij de identificatie van de ontvangers van spaarinkomsten valt grote vooruitgang te noteren.

Zoals kan worden verwacht, hebben de belastingverhogingen voor een aanzienlijk deel betrekking op de meegedeelde intresten van buitenlandse oorsprong. Opmerkelijk is echter dat tot een kwart van de belastingssupplementen voortvloeit uit andere buitenlandse inkomsten.

3.4 Bijzondere Belastinginspectie (BBI)

De volgende tabel geeft het aantal uitwisselingen van informatie weer tussen de BBI en buitenlandse belastingadministraties inzake directe belastingen⁷⁸. Het betreft overwegend uitwisselingen met de buurlanden. De BBI is niet betrokken bij automatische uitwisselingen.

⁷⁶ Het aantal weerhouden dossiers 2005 vertegenwoordigt 87 % van het totale bedrag van de meegedeelde rentebetalingen.

⁷⁷ Het aantal weerhouden dossiers 2006 vertegenwoordigt 65 % van het totale bedrag van de meegedeelde rentebetalingen. De vermindering van het percentage voor 2006 wordt gedeeltelijk verklaard door het feit dat de dossiers geselecteerd voor het jaar 2005 ook werden nagezien voor het jaar 2006.

⁷⁸ De BBI maakt in verhouding veel meer gebruik van uitwisselingen op het vlak van btw, met name in de strijd tegen carouselfraude waarvoor een gespecialiseerde directie werd opgericht. Zie ook Rekenhof, *Intracommunautaire btw-fraude*, maart 2009. Beschikbaar op www.rekenhof.be.

Tabel 8 – Informatie-uitwisseling BBI/buitenland inzake DB

Aantal uitwisselingen	2008	2009
Verzoek van het buitenland	15	15
Verzoek aan het buitenland	51	47
Spontane uitwisseling aan het buitenland	28	23
Spontane uitwisseling van het buitenland	5	6
Totaal	98	91

Deze aantallen werden niet geregistreerd volgens een één-op-één-relatie. Eén uitwisseling kan dus meerdere belastingplichtigen (dossiers) betreffen. Zo werd de zgn. Liechtenstein-lijst uit 2008 – waarbij de BBI een heel aantal dossiers heeft geopend naar aanleiding van de gegevens die de Duitse fiscus had doorgestuurd over Belgische rekeninghouders bij een bank uit Liechtenstein – als één uitwisseling geteld. Deze Liechtensteinzaak heeft tot op datum van 24 februari 2010 een bedrag van 6.570.000 euro aan belastingen inclusief belastingverhogingen opgebracht. Twee dossiers werden aan andere lidstaten overgezonden.

De telling in de toekomst per relatie⁷⁹ zal wellicht het aantal gegevensuitwisselingen gevoelig verhogen, aangezien één gegevensuitwisseling voor de BBI meestal meerdere belastingplichtigen betreft.

Het managementplan 2010 van de BBI beklemtoont de noodzaak van een effectieve internationale samenwerking en stelt als doelstelling een uitbreiding hiervan voorop.

De BBI monitort via het performantiemanagementsysteem de eigen realisaties en de doelbereiking.

Tabel 9 – Resultaten performantie-indicatoren

Indicator	Norm	Resultaat 2009
Aantal dossiers met internationale samenwerking t.o.v. dossiers in onderzoek	10%	11 van de 25 inspecties BBI directe belastingen halen de norm niet.
Aantal dossiers met buitenlandse uitwisseling t.o.v. aantal inspecties	1 per jaar	Van de 9 gewestelijke directies halen er 3 de norm niet.
Gemiddelde antwoordtermijn aan buitenlandse fiscale administraties	6 maanden	1 gewestelijke directie van de 4 gemeten gewestelijke directies haalt de norm niet.

In gesprekken met BBI-verantwoordelijken werden een aantal pistes aangehaald die bevorderlijk zouden (kunnen) zijn voor het opdrijven van het aantal uitwisselingen met het buitenland.

- Uitbreiding van de bevoegdheid van de BBI
Momenteel is de BBI enkel bevoegd om verzoeken te richten tot en spontane info te geven aan het buitenland. Het ontvangen van gegevens daarentegen verloopt via de AOIF die telkens de afweging moet maken of het gaat om een zaak van grote of georganiseerde fraude. Een uitzondering op

⁷⁹ Wanneer een uitwisseling van inlichtingen meerdere belastingplichtigen betreft, stemt het aantal uitwisselingen overeen met het aantal betrokken relaties tussen de belastingplichtigen.

deze regel is dat vanuit Nederland en Frankrijk wel rechtstreeks verzoeken en spontane info kan worden ontvangen. Gezien haar goede relaties met buitenlandse gespecialiseerde zusterorganisaties, is de BBI vragende partij voor een algemene uitwisselingsbevoegdheid voor grote fraudedossiers.

- **Uitbreiding van de vertaalmogelijkheden**
Taal stelt zelden problemen bij de formulering van verzoeken of spontane info. Anders is het met bijlagen die vaak als stavingstuk worden meegestuurd met het antwoord vanuit het buitenland, maar veelal in de oorspronkelijke taal zijn gesteld.
- **Harmonisering op Europees vlak van sommige aspecten van de nationale wetgevingen**
De interne nationale wetgeving van de staten waarmee uitwisselingen gebeuren, bevat soms belangrijke beperkingen, o.a. op het vlak van de onderzoeks- en aanslagtermijnen en het bankgeheim. Op grond van het wederkerigheidsbeginsel wordt de uitwisseling zo gereduceerd tot de kleinste gemene deler.
De aanpak van deze belemmeringen vergt een tussenkomst op het niveau van de EU, hetzij via een eigen wetgevend initiatief, hetzij via een aanzet tot harmonisering van nationale wetsbepalingen.
- **Degelijke en aangepaste opleiding**
Het is belangrijk op het vlak van internationale samenwerking in een degelijke opleiding en bijstand voor de ambtenaren te voorzien. Met de afschaffing bij de FOD Financiën van de gecertificeerde opleiding "Informatie-uitwisseling met het buitenland" werd hier een verkeerd signaal gegeven. Momenteel geeft de BBI slechts aan de nieuwkomers een beperkte basisopleiding. Bij veel ambtenaren bestaat ontegensprekelijk een drempelvrees om initiatieven te nemen inzake internationale samenwerking.
- **Duidelijke en tijdige instructies omtrent internationale bijstand**
De basisinstructie dateert van 1996 en is aan een update toe.
- **Belgische fiscale attachés in het buitenland**
Het als rechtstreeks aanspreekpunt aanstellen van Belgische fiscale attachés in het buitenland, zeker in de buurlanden, kan de drempel voor internationale gegevensuitwisseling verlagen. Zo beschikt Frankrijk reeds over een Franse fiscale attaché in België voor de directe belastingen en btw.
- **Overleg met weinig behulpzame partnerstaten**
Bepaalde staten zijn significant minder nauwgezet in het beantwoorden van verzoeken of interpreteren verdragsartikelen zeer restrictief. Een gecoördineerde politieke en diplomatieke aanpak, op Belgisch of Europees niveau, is hier wenselijk.

3.5 Automatische gegevensuitwisseling

3.5.1 Specifiek voor inlichtingen m.b.t. onroerende goederen

De administratieve akkoorden gesloten tussen België en negen partnerstaten voorzien in de automatische uitwisseling van inlichtingen met betrekking tot onroerende goederen.

Hoewel krachtens de dubbelbelastingverdragen de heffingsbevoegdheid over onroerende goederen van Belgen in het buitenland toekomt aan de staat waar het onroerend goed is gelegen, is het verkrijgen van de inlichtingen voor de Belgische fiscus relevant. Omwille van de regel van het progressievoorbehoud kunnen de overige inkomsten immers een zwaarder belastingtarief ondergaan. Daarnaast kan het bezit van een onroerend goed in het buitenland ook wijzen op een hogere graad van gegoedheid dan blijkt uit de belastingaangifte en dus aanleiding geven tot een aanslag op basis van tekenen en indiciën.

In de praktijk is de uitwisseling van onroerende inlichtingen tot hiertoe beperkt gebleven tot de eenmalige ontvangst van een cd-rom vanwege Frankrijk en Nederland.

Een eerste verklaring daarvoor ligt in het feit dat momenteel op internationaal vlak nog geen standaard is afgesproken om de elektronische uitwisseling efficiënt te organiseren.

Omwille van interne redenen kan de federale fiscus niet alle door het buitenland gewenste gegevens leveren en kan België dus in het licht van het wederkerigheidsprincipe bezwaarlijk informatie opvragen die het zelf niet kan verstrekken.

3.5.2 Diverse gegevens

In het kader van het OESO-verdrag wisselt België op automatische wijze inlichtingen uit met een aantal partnerstaten. Het gaat voornamelijk om gegevens over winsten, lonen, pensioenen en vervangingsinkomsten.

26 partnerstaten kregen in de loop van september en oktober 2009 bijna 900.000 inlichtingen met betrekking tot het inkomstenjaar 2007 toegestuurd. De keuze voor die staten berust op het feit dat een administratief samenwerkingsakkoord van kracht is of in de toekomst te verwachten valt.

Logischerwijs gaat het merendeel van de inlichtingen richting Frankrijk en andere buurlanden. Met Luxemburg is de automatische uitwisseling echter onbestaand.

De inlichtingen over het inkomstenjaar 2008 waren bij de afsluiting van deze audit nog niet naar het buitenland verstuurd.

Sinds 2009 worden de ontvangen gegevens ingeladen in *Belcotax-on-web international* (BOWint). Daartoe moeten de gegevens echter eerst kunnen worden toegewezen aan een belastingplichtige. Deze identificatie lukt momenteel nog maar voor 55% van de records. Eens aan een aantal kinderziektes is verholpen en betere internationale afspraken zijn gemaakt, wordt gehoopt de identificatiegraad te kunnen verhogen tot 80%. Voor de resterende records kan een poging tot manuele identificatie worden overwogen, doch dit is zeer arbeidsintensief en veronderstelt de inzet van bijkomend personeel.

De automatische gegevens toegestuurd door buitenlandse belastingadministraties kwamen voor het overgrote deel toe bij de Belgische fiscale administratie in de periode maart-april 2009. Bij het afsluiten van deze audit waren ze nog niet ingeladen in BOWint.

3.6 Spontane gegevensuitwisseling en uitwisseling op verzoek

Ingevolge een beslissing van de Europese Commissie heeft de wijze van telling midden 2009 een verandering ondergaan. Voorheen werd elke uitwisseling als een eenheid geteld. Vanaf 1 juli 2009 wordt gekeken naar het aantal relaties dat de uitwisseling omvat. Zo zal een verzoek waarbij één Belgische belastingplichtige en tien buitenlandse belastingplichtigen betrokken zijn, voortaan als tien verzoeken worden genoteerd. Dit kan in de toekomst de vergelijkbaarheid tussen de cijfers vóór en na 2009 bemoeilijken, zeker voor de BBI waar één uitwisseling quasi steeds meerdere relaties betreft. Voor de AOIF daarentegen zal de impact beperkt blijven vermits de meeste uitwisselingen tot hertoe slechts één relatie betroffen.

Tabel 10 – Overzicht aantal uitwisselingen van/naar België en aantal betrokken landen

	2008		2009	
	#	# landen	#	# landen
Verzoeken vanuit België naar een EU-land	368	15	297	16
Verzoeken vanuit België naar een niet-EU-land	12	8	12	9
Totaal	380	23	309	25
Verzoeken vanuit een EU-land naar België	94	15	158	15
Verzoeken vanuit een niet-EU-land naar België	25	5	99	11
Totaal	119	20	257	26
Spontane mededelingen vanuit België naar een EU-land	77	14	71	15
Spontane mededelingen vanuit België naar een niet-EU-land	12	12	8	6
Totaal	89	26	79	21
Spontane mededelingen vanuit een EU-land naar België	129	13	197	12
Spontane mededelingen vanuit een niet-EU-land naar België	4	2	6	4
Totaal	133	15	203	16

Uit de detailinformatie achter deze samenvattende tabel, blijkt dat de buurlanden van België, zowel voor inkomende als uitgaande inlichtingen, het grootste deel voor hun rekening nemen. De verzoeken naar Duitsland (29 voor 2008 en 2009 samen) zijn wel duidelijk lager in aantal dan die naar Frankrijk (265) en Nederland (266). Wellicht speelt hier een taalbarrière, alsook het ontbreken van een administratief samenwerkingsakkoord inzake directe belastingen.

De grote stijging in verzoeken vanwege niet EU-landen (25 in 2008 naar 99 in 2009) valt volledig toe te schrijven aan enkele vragen vanwege de Russische Federatie inzake onderzoeken naar eigen ingezetenen die telkens handelden met meerdere Belgische belastingplichtigen. Dit is met andere woorden een illustratie hoe de nieuwe telmethode volgens relaties de vergelijkbaarheid tussen de cijfers voor en na 1 juli 2009 bemoeilijkt.

In de spontane mededelingen vanwege een EU-land aan België neemt Nederland een aparte plaats in. De meerderheid van deze uitwisselingen handelt over de volgende situatie. Een Nederlandse rijksinwoner werkt in België en dient hier bijgevolg een aangifte BNI (Belasting der Niet-Inwoners) in. Indien deze Nederlandse ingezetene een partner heeft die in Nederland zelf geen of lage bedrijfsinkomsten heeft, zal bij de belastingberekening een (fictief) huwelijksquotiënt worden toegekend, wat een besparing van een paar duizend euro vertegenwoordigt. Indien de

partner in Nederland echter wel bedrijfsinkomsten heeft die een bepaalde grens overschrijden, moet de in België werkende partner dit vermelden in de aangifte BNI, zal hij of zij als alleenstaande worden belast en wordt het voordeel van het huwelijksquotiënt bijgevolg niet toegekend.

Mutatis mutandis is deze regeling ook van toepassing voor inwoners van andere (buur)landen. Hierbij stelt zich de vraag hoe de Belgische fiscus kennis kan hebben van de bedrijfsinkomsten van de in het buitenland wonende en werkende partner wanneer de in België werkende partner deze moedwillig of uit onwetendheid niet aangeeft.

In de relatie met Nederland is rond dit probleem een samenwerking ontstaan. België stuurt Nederland automatisch alle Belgische aanslagbiljetten BNI van Nederlandse rijksinwoners. De Nederlandse fiscus maakt hiervan nuttig gebruik voor de controle van een intern-Nederlandse compensatieregeling. Tegelijk zal Nederland, indien blijkt dat het bedrijfsinkomen van de partner in Nederland niet of te laag werd aangegeven in de Belgische aangifte BNI, dit spontaan signaleren aan de Belgische fiscale administratie.

Het Rekenhof peilde ook naar de doorlooptijden van de spontane uitwisselingen en de uitwisselingen op verzoek. Door de verschillende opbouw van de databanken voor Nederlandstalige en Franstalige dossiers was het enkel mogelijk dit na te gaan voor de Nederlandstalige dossiers. Daarom hebben de hiernavolgende doorlooptijden louter een indicatieve waarde.

Tabel 11 – Doorlooptijden spontane uitwisselingen en uitwisselingen op verzoek

	2008	2009
Spontane uitwisselingen	51 dagen	59 dagen
Uitwisselingen op verzoek	76 dagen	140 dagen

3.7 Ontvangst en exploitatie van de inlichtingen door de bevoegde lokale controlediensten

Een steekproef bij de controlediensten in Antwerpen en Brussel had betrekking op 30 dossiers geselecteerd op basis van geanonimiseerde lijsten. Het Rekenhof ging na of de spontane inlichtingen ontvangen vanuit het buitenland en doorgestuurd door de DLO, bij de controlediensten tijdig en in het juiste fiscale dossier terechtkwamen. Dit is vanzelfsprekend een absolute voorwaarde opdat deze gegevens kunnen worden gebruikt om een (bijkomende) aanslag te vestigen.

Artikel 358 WIB1992 biedt hiertoe de mogelijkheid zelfs wanneer de normale aanslagtermijn is verstreken, ingeval:

“§1, 2° een controle of een onderzoek door de bevoegde autoriteit van een land, waarmee België een overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting heeft gesloten, in verband met een belasting waarop die overeenkomst van toepassing is, uitwijst dat belastbare inkomsten in België niet werden aangegeven in de loop van één der vijf jaren vóór het jaar waarin de resultaten van die controle of dat onderzoek ter kennis van de Belgische administratie werd gebracht; (...)

§3. In het geval bedoeld in §1, 2°, moet de belasting of de aanvullende belasting worden gevestigd binnen de vierentwintig maanden te rekenen vanaf de datum waarop de Belgische administratie kennis draagt van de resultaten van de controle of het onderzoek bedoeld in §1, 2°.”

Deze bepalingen voorzien dus in twee termijnen:

- De uitgewisselde informatie moet betrekking hebben op inkomsten die moesten worden aangegeven in één van de vijf jaren vóór het jaar waarin de Belgische fiscus op de hoogte werd gesteld.
- Vanaf de datum van kennisgeving start een bijkomende aanslagtermijn van vierentwintig maanden.

Nazicht van de 30 dossiers leidde tot de vaststelling dat in één geval de spontane inlichting zich niet tussen de stukken bevond. In een ander dossier werd vastgesteld dat de spontane inlichting niet bruikbaar was omdat de informatie geen betrekking had op inkomsten die in één van de vijf voorgaande jaren hadden moeten worden aangegeven.

De doorstroming van spontane informatie naar de controlekantoren gebeurt snel en maakt het dus mogelijk de bijkomende aanslagtermijn van vierentwintig maanden maximaal te gebruiken. Bij de automatische inlichtingen daarentegen werden wel problemen gemeld op dit vlak. Zo werden vanuit Frankrijk automatische gegevens ontvangen in juli 2008. Toch duurde het tot april 2010 vooraleer deze ter bestemming waren in de controlekantoren. De bijkomende aanslagtermijn van vierentwintig maanden werd hierdoor in de praktijk herleid tot slechts drie maanden.

Voorts is gebleken dat bij de bezochte controlediensten twijfels bestaan omtrent de bruikbaarheid van artikel 358, § 1, 2° en § 3, WIB 1992.

- Zo geeft het artikel wel een bijkomende aanslagtermijn, maar is daar geen bijkomende onderzoekstermijn aan gekoppeld. Dit impliceert dat indien de inlichting op zichzelf niet voldoende precies en duidelijk is om een bijkomende aanslag te vestigen, er geen controledaden mogen worden verricht.
- Ook is niet duidelijk of inlichtingen die automatisch worden doorgestuurd wel een bijkomende aanslagtermijn verantwoorden, vermits artikel 358, § 1, 2°, het heeft over inlichtingen die voortkomen uit "*een controle of een onderzoek*" van een partnerland.

Dat de combinatie van automatische en spontane gegevensuitwisseling nuttig is, is al gebleken uit de internationale samenwerking met Nederland (zie punt 3.6).

Bij gebrek aan een gelijkaardige afspraak met de andere buurlanden, rijst de vraag hoe dit aspect van de aangifte BNI kan worden gecontroleerd.

Tenslotte bleek uit afsluitende gesprekken dat de betrokken klassieke controlediensten zelden of nooit het initiatief nemen om verzoeken aan het buitenland te richten. Zij zien het eerder als hun taak dossiers waarbij buitenlandse inlichtingen wenselijk zijn, aan te stippen voor een grondige controle door de controlecentra.

Specifiek wat betreft de ontvangen automatische uitwisselingen, valt de lange periode op tussen de ontvangst van deze inlichtingen en de terbeschikkingstelling ervan aan de controlediensten. Zoals hiervoor reeds vermeld, werden de automatische inlichtingen uit het buitenland over inkomsten 2007 ontvangen in de periode maart - april 2009, maar was deze info op 31 mei 2010 nog niet opgenomen in BOWint. Aangezien de normale aanslagtermijn verstrijkt op 31 december 2010, dringt de tijd voor de controlediensten. De bijkomende aanslagtermijn van artikel 358 WIB92 kan slechts enkele maanden uitstel bieden en maakt geen onderzoeksdaden meer mogelijk. Als reden voor deze vertraging wordt verwezen naar de beschikbaarheid van servertijd bij de ICT-afdeling.

De staatssecretaris voor de Coördinatie van de Fraudebestrijding stelt dat de administratie in het kader van de COPERFIN-projecten bijkomende middelen heeft gekregen om de beschikbare servers te versterken en dit probleem bijgevolg zou moeten zijn opgelost.

3.8 Globale belastingverhogingen ingevolge inlichtingen uit het buitenland

De gegevensborderellen die de taxatieagenten voor elke aangifte in de personen- en de vennootschapsbelasting moeten invullen, bevatten een aantal statistische codes. Twee codes zijn voorbehouden voor het bedrag aan inkomstenverhogingen die het gevolg zijn van inlichtingen verkregen uit het buitenland. Het Rekenhof vroeg het aantal en het globaal bedrag van de inkomstenverhogingen op omdat deze een indicatie geven van de resultaten behaald dankzij de internationale samenwerking.

3.8.1 Personenbelasting

Voor een juist begrip van de cijfers nog deze verduidelijkingen:

- De resultaten slaan enkel op de geautomatiseerde inkohieringen, niet op de manuele (die overigens slechts een minderheid uitmaken).
- De aantallen verwijzen naar personen, niet naar aangiften. Wanneer bij een gezamenlijke aangifte bij beide partners een inkomstenverhoging wordt doorgevoerd, zal dit voor twee tellen.
- Representatieve cijfers kunnen, bij afsluiting van het onderzoek, slechts tot en met aanslagjaar 2007 worden gegeven. Het gros van de inkomstenverhogingen kan immers pas worden doorgevoerd nadat de gewone aanslagtermijn (30 juni van het jaar volgend op het aanslagjaar) reeds is verstreken. Daarom worden in de tabel voor de aanslagjaren 2005, 2006 en 2007 de resultaten beschouwd op datum van het verstrijken van de buitengewone aanslagtermijn van artikel 354, 1^e lid, WIB92 (drie jaar vanaf 1 januari van het aanslagjaar).
- De resultaten voor aanslagjaar 2008, op 31 december 2009, worden pro forma vermeld. Vermits de buitengewone aanslagtermijn nog niet is verstreken, is het voorbarig conclusies te trekken wat het aantal en totaal bedrag betreft. Wel betekenisvol is het gemiddelde bedrag.

Tabel 12 – Inkomstenverhogingen voortvloeiend uit inlichtingen uit het buitenland

Aanslagjaar	Aantal	Totaal bedrag	Gemiddeld bedrag
2005	4.494	11.742.671 €	2.613 €
2006	2.492	11.647.560 €	4.674 €
2007	2.144	12.919.265 €	6.026 €
(2008)	(848)	(5.345.763 €)	6.304 €

In tegenstelling tot de aantallen inkomstenverhogingen die scherp dalen, vertoont het gemiddeld bedrag een sterke opwaartse tendens, zelfs zodanig dat het totale bedrag aan inkomstenverhogingen licht toeneemt.

3.8.2 Vennootschapsbelasting

In de vennootschapsbelasting voorzien de gegevensborderellen pas sinds het aanslagjaar 2008 in statistische codes om de inkomstenverhogingen voortvloeiend uit inlichtingen uit het buitenland op te nemen. Net zoals voor de personenbelasting geldt dat dit nog te vroeg is voor conclusies.

Tabel 13 – Inkomstenverhogingen voortvloeiend uit inlichtingen uit het buitenland

Aanslagjaar	Aantal	Totaal bedrag	Gemiddeld bedrag
(2008)	(7)	(202.395 €)	28.914 €

Vergeleken met de voorlopige resultaten van het aanslagjaar 2008 voor de personenbelasting valt op dat het gemiddelde bedrag hoog is, maar het aantal zeer laag, zelfs als rekening wordt gehouden met het feit dat het aantal aangiften in de vennootschapsbelasting ongeveer vijftien keer kleiner is dan in de personenbelasting. Het grote verschil tussen PB en VenB is ook te verklaren door de geringe informatie die toekomt over vennootschappen, de meeste informatie betreft immers natuurlijke personen.

Mogelijks moeten de taxatieagenten nog vertrouwd raken met de nieuwe codes. Ook inzake personenbelasting leeft trouwens bij de verantwoordelijken het vermoeden dat de codes niet steeds even nauwgezet worden ingevuld en dat de hierboven weergegeven resultaten vermoedelijk een onderschatting zijn.

3.9 Besluit

De aantallen spontane uitwisselingen naar en verzoeken aan het buitenland blijven de laatste jaren ongeveer gelijk, zowel bij de BBI als bij de AOIF.

Wel neemt België hoe langer hoe meer initiatieven in het kader van het grensakkkoord met Frankrijk en voor het opstarten van multilaterale controles.

De cijfers van de voornoemde uitwisselingen moeten echter met voorzichtigheid worden geïnterpreteerd omwille van de in het verleden gehanteerde wijze van aanrekenen. De sinds juli 2009 gehanteerde telmethode per relatie zal een betrouwbaarder beeld opleveren.

Er is vooral een toekomst weggelegd voor de geautomatiseerde gegevensuitwisseling aangezien door de inzet van informatica grote hoeveelheden gegevens kunnen worden uitgewisseld zonder dat dit een zware arbeidsbelasting impliceert.

De uitwisselingen in het kader van de Spaarrichtlijn tonen goede resultaten, zowel op het vlak van de identificatie van belastingplichtigen als de verhogingen van de belastbare grondslag.

De verwerking van de ontvangen automatische gegevens zit in een overgangsfase naar een geïnformatiseerde verwerking. Dit is een positieve evolutie, maar de terbeschikkingstelling van de gegevens aan de taxatiediensten moet sneller verlopen.

De uitwisseling van gegevens over onroerende goederen blijft problematisch. Dit is voor een deel te wijten aan de nood tot standaardisatie op internationaal vlak, maar ook aan het feit dat België omwille van interne redenen niet in staat is zelf de gegevens aan het buitenland te leveren. Hier kan werk worden gemaakt van een overleg tussen de federale en gewestelijke overheden.

Hoofdstuk 4

Algemeen besluit

4.1 Juridisch kader

De internationale samenwerking wordt mogelijk gemaakt door een groot aantal verdragen afgesloten in het kader van de OESO en de EU. Traditioneel is de internationale fiscale samenwerking gebaseerd op dubbelbelastingverdragen (DBV's) gesloten volgens het OESO-model. Tot op heden heeft België met ongeveer 90 partnerstaten dergelijke akkoorden gesloten. Daarnaast heeft België met tien landen een fiscale administratieve samenwerkingsregeling uitgewerkt. Dergelijke samenwerkingsakkoorden, die worden gesloten tussen de hoge ambtenaren van de betrokken staten, geven een praktische invulling aan de diverse verdragsteksten. Opvallende vaststelling daarbij is dat enerzijds akkoorden zijn gesloten met minder belangrijke handelspartners zoals de Baltische staten en Oekraïne en dat anderzijds belangrijke handelspartners en buurlanden (zoals Duitsland en Luxemburg) niet op de lijst voorkomen. De Belgische belastingadministratie heeft echter inspanningen geleverd om te komen tot meer administratieve akkoorden. In 2006 werd een veertigtal partnerstaten ter onderhandeling aangeschreven, hetgeen op het ogenblik van de audit leidde tot een bescheiden resultaat van tien akkoorden.

Aan het OESO-model werd in juli 2005 een nieuwe paragraaf toegevoegd die voorziet in de uitwisseling van bankgegevens. België voert deze nieuwe paragraaf geleidelijk in door het sluiten van nieuwe belastingverdragen, de aanpassing van de bestaande belastingverdragen door middel van protocols en het sluiten van zogenaamde *tax information exchange agreements* (TIEA's), die voorzien in de uitwisseling van fiscale inlichtingen, inclusief bankinlichtingen.

Reactie van
de minister

De minister van Financiën is het niet eens met de stelling dat België de nieuwe paragraaf *geleidelijk* invoert. Hij wijst erop dat de administratie van april tot juni 2009 alle partnerlanden heeft aangeschreven met het verzoek om de nieuwe paragraaf op te nemen in het bestaande belastingverdrag en meer dan 25 jurisdicties heeft gecontacteerd met het verzoek om een akkoord over de uitwisseling van fiscale inlichtingen te sluiten. Daarnaast sluit België sinds april 2009 enkel en alleen een nieuw belastingverdrag indien het (nieuwe) partnerland de bewuste paragraaf aanvaardt.

Opvallend hierbij is dat België op eigen initiatief en in de lijn met het commentaar op het OESO-model voor de uitwisseling van bankgegevens expliciet melding maakt van trusts en stichtingen. Trusts en stichtingen kunnen immers worden gebruikt in bijzondere constructies voor grote en georganiseerde fiscale fraude. De Belgische verdragspolitiek gaat ervan uit enkel overeenkomsten met belastingparadijzen af te sluiten indien deze nieuwe paragraaf voor de uitwisseling van bankgegevens wordt opgenomen.

Om het misbruik van dubbelbelastingverdragen tegen te gaan, wordt in elk nieuw gesloten DBV of protocol tot wijziging van een bestaande DBV, hetzij een specifieke, hetzij een algemene anti-misbruikbepaling opgenomen, tenzij de partnerstaat dit niet wenst. In dit verband kan het pleidooi voor gemeenschappelijke anti-rechtsmisbruikbepalingen, van toepassing op alle OESO-lidstaten, worden bijgetreden.

Het juridische instrumentarium dat voorziet in diverse vormen van gegevensuitwisseling zorgt voor een voldoende geografische dekking met echter nog enkele blinde vlekken in het Midden-Oosten, Afrika en Zuid-Amerika.

Voorts bestaan er enkele factoren die een optimale internationale samenwerking belemmeren. Zo zijn er tot op heden vijf nieuwe dubbelbelastingverdragen, 21 protocols en dertien TIEA's ondertekend (in totaal 42 op datum van het antwoord van de administratie) om de uitwisseling van bankgegevens mogelijk te maken. Aangezien de parlementaire goedkeuringsprocedure hiervoor nog niet is voltooid, zijn deze nieuwe overeenkomsten nog niet in werking getreden. Dit houdt in dat de opheffing van het internationaal bankgeheim voorlopig enkel is gerealiseerd met de Verenigde Staten.

De staatssecretaris voor de Coördinatie van de Fraudebestrijding stelt dat in België de internationale gegevensuitwisseling op een belangrijk obstakel stoot, namelijk artikel 318 van het WIB92, beter bekend als het bankgeheim. Dit komt nationaal en internationaal steeds meer onder druk te staan en het is duidelijk dat zich ook hier een snelle aanpassing van de wetgeving ter zake opdringt.

Reactie van de
staatssecretaris

Eens de overeenkomsten in werking zijn, rijst bovendien de vraag of deze in de relatie met belastingparadijzen effectief kunnen worden gehanteerd. Dergelijke landen beschikken immers meestal niet over een infrastructuur die kan voldoen aan een buitenlandse vraagstelling. Het blijft afwachten of belastingparadijzen die eerst worden gedwongen om de OESO-standaard voor de uitwisseling van bankgegevens te aanvaarden ook effectief willen en kunnen overgaan tot de uitwisseling van bankinformatie.

De minister van Financiën merkt hierbij op dat het Mondiaal Forum inzake transparantie en uitwisseling van fiscale informatie, sinds september 2009 is gestart met de zogenaamde *Peer Review*. Hierbij wordt zowel het wetgevend en reglementair kader inzake transparantie en uitwisseling van inlichtingen als de praktische werking van de uitwisseling van inlichtingen van alle staten die zich engageerden om de internationale standaard inzake transparantie en uitwisseling van fiscale inlichtingen te implementeren, grondig onderzocht en beoordeeld. Staten die negatief worden beoordeeld, riskeren onder impuls van de OESO en de G20 het voorwerp uit te maken van gecoördineerde "defensieve" maatregelen.

Reactie van
de minister

Een andere belemmerende factor is het wederkerigheidsbeginsel dat standaard is ingebouwd in elk dubbelbelastingverdrag. Een partnerstaat verschaft enkel gegevens aan de verzoekende staat indien deze ook in staat is deze gegevens in vergelijkbare gevallen te verstrekken. Het gevolg van dit wederkerigheidsbeginsel is dat België geen of weinig automatische gegevens ontvangt van inkomsten uit onroerende goederen en van bankgegevens, met uitzondering van intresten waarin de Europese Spaarrichtlijn expliciet voorziet. Bijgevolg dringt de snelle inwerkingtreding van bovenvermelde ondertekende overeenkomsten zich op, zodat de nadelige gevolgen van het wederkerigheidsbeginsel worden ingeperkt en de opheffing van het internationale bankgeheim een feit is.

Tenslotte is het opdrijven van het aantal administratieve samenwerkingsakkoorden een moeilijke opdracht die ook afhankelijk is van externe gevoeligheden waarop België geen invloed kan uitoefenen. Het toepassingsveld van het administratief akkoord hangt af van de goodwill, de politieke keuzes en de administratieve infrastructuur van de partnerstaten.

4.2 Organisatie en beheersinstrumenten van de FOD Financiën

Voor de onderhandeling en de praktische toepassing van de diverse verdragen en akkoorden zijn de DLO, de dienst Inkomstenbelasting Internationaal en een specifieke dienst binnen de BBI bevoegd. Vervolgens neemt de dienst Risicobeheer de selectie van de te controleren dossiers voor zijn rekening. Momenteel is de selectie beperkt tot controles ingevolge de internationale gegevensuitwisseling in uitvoering van de Spaarrichtlijn en tot de multilaterale controles. De organisatiestructuur is aangepast aan de diverse taken verbonden met de internationale gegevensuitwisseling. Door de invoering van de Spaarrichtlijn en het nieuwe artikel over de uitwisseling van bankgegevens is er een vraag naar bijkomende personeelsleden. Tot op heden zijn de vacatures slechts gedeeltelijk ingevuld. Ook is nog niet tegemoetgekomen aan de nood aan een degelijke opleiding over buitenlandse inkomsten en internationale samenwerking.

De uitgewisselde internationale gegevens worden opgeslagen in aparte databanken naargelang de vorm van internationale samenwerking en de bevoegde autoriteit. Het waken over de termijnen voor wederzijdse bijstand gebeurt grotendeels manueel, wat een snelle, accurate en actuele managementinformatie belemmert. De cijfers over het aantal en de bedragen van belastingverhogingen naar aanleiding van de internationale gegevensuitwisselingen worden centraal niet geanalyseerd en opgevolgd.

Sinds september 2009 verzorgt de nieuwe toepassing BOWint de automatische gegevensuitwisseling in toepassing van het OESO-verdrag en de Spaarrichtlijn. Fiches voor lonen, pensioenen, commissies, royalties, beroepsinkomsten uit een zelfstandige activiteit en intresten worden op een geautomatiseerde wijze ontvangen van en verstuurd naar de partnerstaten. Het overgrote deel van de partnerstaten waarop de Spaarrichtlijn en het OESO-verdrag van toepassing zijn, zijn opgenomen in de toepassing BOWint. Van de OESO-lidstaten ontvangt Frankrijk meer dan de helft van de door België verzonden gegevens, gevolgd door Nederland dat ongeveer 10% van de verzonden gegevens ontvangt. In toepassing van de Spaarrichtlijn ontvangt België voor meer dan 50% gegevens van Frankrijk en Nederland. Kortom de belangrijkste handelspartners van België, waarmee een administratief samenwerkingsakkoord is gesloten, nemen het grootste deel van de automatische gegevensuitwisseling voor hun rekening.

Een toenemende stroom aan automatische gegevensuitwisseling zal het belang aan een gedegen risicoanalyse aanscherpen. Voordat een risicoanalyse echter van start kan gaan, is een identificatie van alle ontvangen internationale gegevens cruciaal. De audit van het Rekenhof heeft vastgesteld dat er een identificatieprobleem is dat enerzijds wordt veroorzaakt door ontbrekende data en anderzijds door gegevens die worden aangeleverd in een onbruikbaar elektronisch formaat. Momenteel worden in het kader van het OESO-verdrag en de Spaarrichtlijn gemiddeld 70% van de gegevens automatisch gekoppeld met het nationaal nummer waarover elke belastingplichtige beschikt. Het is echter de bedoeling dat verbeterde algoritmes de identificatiegraad in de toekomst verhogen.

In de uitvoering van een risicoanalyse zijn de acties gevoerd in het kader van de Spaarrichtlijn het verst gevorderd, in tegenstelling tot het OESO-verdrag waarbij de selectie van de te controleren dossiers nog in de kinderschoenen staat. In uitvoering van de Spaarrichtlijn heeft de dienst Risicobeheer succesvol het takenpakket van identificatie tot selectie van belastingplichtigen voor zijn rekening genomen. Voor de rente-inkomsten 2006 werd een identificatiegraad van 85% behaald en een totaal bedrag aan verhogingen van de belastbare grondslag van ongeveer 75 miljoen euro. Opmerkelijk hierbij was dat een kwart van deze

verhogingen voortspruit uit andere belastbare inkomsten dan intresten. Het blijvend voeren van dergelijke efficiënte acties en de uitbreiding van het toepassingsveld van de Spaarrichtlijn – uiteraard een Europese aangelegenheid – is aan te bevelen.

De dienst Risicobeheer staat eveneens in voor de selectie van multilaterale controles. Multilaterale controles vormen een belangrijk instrument voor de bestrijding van internationale fraude en hebben bovendien een belangrijke preventieve werking. De snelle communicatie en gelijktijdige aanpak van een belastingplichtige in verschillende lidstaten vormen een toegevoegde waarde om fraude tijdig op te sporen. Multilaterale controles op het vlak van de directe belastingen worden dan ook steeds meer noodzakelijk geacht. Momenteel betreffen deze echter voornamelijk de indirecte belastingen.

In tegenstelling tot de multilaterale controles hebben grenscontroles veeleer betrekking op eenvoudige dossiers. De grensakkoorden maken een snelle uitwisseling van inlichtingen mogelijk omdat de inlichtingen rechtstreeks worden uitgewisseld tussen de bevoegde ambtenaren in het grensgebied, zonder tussenkomst van de centrale diensten. De multilaterale controles en de grensakkoorden kunnen worden beschouwd als *best practices* voor internationale samenwerking.

De audit heeft echter een aantal verbeterpunten aan het licht gebracht voor de uitvoering van deze *best practices*. Een duidelijk wetgevend kader voor de koppeling en de uitwisseling van databanken met het oog op een betere selectie van multilaterale controles ontbreekt nog. Onvoldoende background en taalproblemen vertragen vaak de realisaties van multilaterale controles. Momenteel kan België voor de uitwisseling van gegevens nog geen gebruik maken van een beveiligd netwerk, wat eveneens vertragend werkt. Een ondersteuningscel en platform op het internet vergemakkelijken de kennisdeling, maar een gestructureerde feedback voor de resultaten van multilaterale en grenscontroles ontbreekt nog. Ook in de uitvoering van dergelijke *best practices* vervult het wederkerigheidsbeginsel zijn rol. Zo bepaalt het land met de minste controlebevoegdheden het speelveld van de multilaterale en de grenscontroles.

4.3 Resultaten van de internationale samenwerking

Het aantal multilaterale controles en grenscontroles vertoont een stijgende tendens, terwijl de aantallen spontane uitwisselingen naar en verzoeken aan het buitenland de laatste jaren ongeveer gelijk blijven, zowel bij de BBI als bij de AOIF. De cijfers voor de multilaterale controles en de BBI moeten echter niet stricto sensu worden geïnterpreteerd. Een multilaterale controle kan immers meerdere dossiers omvatten en talrijke gegevensuitwisselingen betreffen. Ook bij de BBI kan een gegevensuitwisseling meerdere belastingplichtigen betreffen. De telling in de toekomst per relatie zal wellicht het aantal uitwisselingen gevoelig verhogen. Niettemin stelt het managementplan van de BBI een uitbreiding van de internationale samenwerking voorop.

De automatische gegevensuitwisseling van inlichtingen betreffende onroerende goederen is tot hiertoe beperkt gebleven tot de eenmalige ontvangst van een cd-rom uit Frankrijk en Nederland. Momenteel ontbreekt een internationale standaard voor de elektronische uitwisseling en beschikt de FOD Financiën sinds de regionalisering van de onroerende fiscaliteit niet meer over inlichtingen met betrekking tot de onroerende voorheffing die eveneens door de partnerstaten gewenst zijn. Bijgevolg ontvangt België in toepassing van het wederkerigheidsbeginsel bijna geen inlichtingen over onroerende goederen gelegen in

de partnerstaten. Nochtans zou een automatische uitwisseling van onroerende inlichtingen kunnen renderen, niet enkel omwille van het zogenaamde progressievoorbehoud, maar ook wegens de mogelijke bijkomende aanslagen op basis van tekenen en indiciën.

België verstuurde in de loop van september en oktober 2009 bijna 900.000 gegevens over winsten, lonen, pensioenen en vervangingsinkomsten naar 26 partnerstaten waarmee een administratief samenwerkingsakkoord van kracht is of in de toekomst te verwachten valt. Er worden geen automatische gegevens overgezonden naar Luxemburg. Op haar beurt hebben de buitenlandse belastingadministraties in de periode maart-april 2009 automatische gegevens m.b.t. het inkomstenjaar 2007 toegestuurd naar België. Deze gegevens waren eind mei 2010 nog niet in de toepassing BOWint ingeladen.

Commentaar van
de administratie

De administratie liet weten dat de controleactie voor de inkomsten 2007 werd opgestart op 16 juli 2010.

Voor de inkomsten 2007 verloopt de driejarige onderzoekstermijn echter op 31 december 2010. De audit heeft aangetoond dat er twijfels bestaan omtrent de bruikbaarheid van artikel 358 § 1, 2°, en § 3, WIB1992. Dit artikel bepaalt wel een bijkomende aanslagtermijn van twee jaar, maar geen bijkomende onderzoekstermijn, wat impliceert dat indien de inlichting niet voldoende precies is, het moeilijk is nog een bijkomende aanslag te vestigen. Bovendien is het evenmin duidelijk of inlichtingen die automatisch worden overgezonden een bijkomende aanslagtermijn verantwoorden, vermits artikel 358 § 1, 2°, WIB1992 het heeft over inlichtingen die voortkomen uit "een controle of een onderzoek" van een partnerland.

Van de gegevensuitwisselingen op verzoek en de spontane inlichtingen nemen de buurlanden het grootste deel voor hun rekening. De verzoeken aan Duitsland zijn duidelijk lager in aantal dan deze aan Nederland en Frankrijk. Wellicht is dit te wijten aan de taalbarrière en het ontbreken van een administratief samenwerkingsakkoord.

Voor de spontane inlichtingen aan België neemt Nederland een belangrijke plaats in. In het kader van de controle van de intern-Nederlandse compensatieregeling en op grond van de door België verstuurde aangiften niet-inwoners, signaleert Nederland spontaan aan België dat beroepsinkomsten in Nederland niet of te laag werden aangegeven in België. België kan bijgevolg een bijkomende aanslag vestigen omwille van deze spontane inlichtingen. Mutatis mutandis is deze compensatieregeling ook van toepassing voor inwoners van andere buurlanden. Het voorzien in een dergelijke spontane uitwisseling, naar het voorbeeld van Nederland, zou België wellicht extra fiscale ontvangsten kunnen opleveren.

Hoofdstuk 5

Aanbevelingen

5.1 Juridisch kader

Het Rekenhof beveelt aan:

- ondanks het uitgebreid verdragennetwerk waarover België beschikt voor de internationale samenwerking, nog enkele blinde vlekken weg te werken, voornamelijk in het Midden-Oosten, Afrika en Zuid-Amerika.

De minister van Financiën herinnert eraan dat België op internationaal vlak reeds hoog scoort qua aantal verdragen. Daarnaast merkt hij op dat de administratie momenteel verplicht is zich voor 100% te focussen op de implementatie van de internationale standaard inzake transparantie en uitwisseling van fiscale inlichtingen. Slechts in tweede instantie zal België zijn netwerk van verdragen verder proberen uit te breiden, ervan uitgaand dat er steeds een voldoende economisch belang moet aanwezig zijn om een belastingverdrag te sluiten.

Reactie van de minister

- het wetgevend ratificatieproces van heel wat verdragsteksten en protocollen te versnellen door bepaalde teksten zoveel mogelijk te clusteren met het oog op een globale parlementaire behandeling

De minister van Financiën merkt hierbij op dat de snelle afhandeling van de goedkeuringsprocedure werd doorkruist doordat de Raad van State het advies uitbracht dat de hem voorgelegde verdragsteksten niet enkel federale bevoegdheden betroffen en bijgevolg ook door de gewesten moesten worden goedgekeurd. Deze adviezen dateren van maart en april 2010. Sindsdien werd de vraag of het al dan niet om gemengde verdragsteksten gaat, besproken in overlegplatformen met afgevaardigden van de federale Staat, de gemeenschappen en de gewesten.

Reactie van de minister

- de inspanningen om zoveel mogelijk administratieve samenwerkingsakkoorden te sluiten voort te zetten. Dit geldt in het bijzonder voor de belangrijkste handelspartners (Verenigd Koninkrijk, China, India, Japan) en de buurlanden waarmee dergelijke akkoorden nog niet bestaan (Duitsland, Luxemburg). Met deze laatste landen zou ook de mogelijkheid om bijkomend grensakkoorden te sluiten kunnen worden overwogen.

De minister van Financiën merkt op dat op EU-vlak een Richtlijn in voorbereiding is betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen. Deze Richtlijn zal in de plaats komen van de huidige Richtlijn 77/799/EEG van 19 december 1977 betreffende de wederzijdse bijstand op het gebied van de directe belastingen.

Reactie van de minister

Om geen tegenstrijdigheden ten opzichte van de toekomstige tekst van de Richtlijn te doen ontstaan, werd het opportuun bevonden om de besprekingen met de EU-lidstaten voor het sluiten van administratieve regelingen tijdelijk op te schorten. Inmiddels werd tijdens de ECOFIN-raad van 7 december 2010 tussen de verschillende lidstaten een politiek compromis gesloten over dit voorstel van Richtlijn.

- op Europees vlak het toepassingsveld van de Europese Spaarrichtlijn te verruimen tot andere spaarvormen dan rente-inkomsten en deze ook uit te breiden tot rechtspersonen (naast de reeds geïndiceerde natuurlijke personen).

- in de dubbelbelastingverdragen gemeenschappelijke anti-misbruikbepalingen op te nemen, die op alle OESO-lidstaten van toepassing zijn, met het oog op een grotere rechtszekerheid.

5.2 Organisatie en beheersinstrumenten van de FOD Financiën

Het Rekenhof beveelt aan:

- een duidelijk wetgevend kader te scheppen voor de koppeling en de uitwisseling van databanken met het oog op de toepassing van risicobeheers technieken;
- een degelijke en aangepaste opleiding en bijstand te organiseren voor de ambtenaren op het vlak van internationale samenwerking;
- duidelijke en geüpdate instructies uit te werken voor de internationale samenwerking;
- de vertaalmogelijkheden van de uit het buitenland ontvangen inlichtingen uit te breiden, voornamelijk met betrekking tot bijlagen die vaak als stavingsstuk worden meegestuurd;
- regionale experts aan te stellen, naar Nederlands voorbeeld, om lokale fiscale ambtenaren bij te staan en de vragen te kanaliseren;
- de nieuwe STIRINT-toepassing, met haar onderscheiden modules zo snel mogelijk operationeel te maken om de verspreiding en de versnippering van databanken tegen te gaan en het beheer en de opvolging van de internationale samenwerking en gegevensuitwisseling te optimaliseren;
- de nieuwe BOWint-toepassing verder uit te breiden naar alle OESO-lidstaten;
- de succesvolle risicoanalyse in het kader van de Spaarrichtlijn voort te zetten en verder uit te bouwen naar de automatische gegevensuitwisseling in het kader van het OESO-verdrag;
- de identificatiegraad (meer bepaald het linken van de ontvangen informatie aan een bepaalde belastingplichtige) verder op te drijven door toepassing van verbeterde algoritmes en bruikbare elektronische formaten alsook eventueel in een meldpunt te voorzien voor landen die de internationale standaard inzake elektronische gegevensuitwisseling niet respecteren;
- het aantal multilaterale controles op EU-niveau verder op te drijven;
- op Europees vlak te ijveren voor een harmonisatie van bepaalde aspecten van de nationale wetgevingen (o.m. inzake onderzoeks- en aanslagtermijnen);
- de aanstelling van Belgische fiscale attachés te overwegen in de buurlanden en bij de belangrijkste handelspartners, als rechtstreeks aanspreekpunt in het buitenland.

Wat specifiek de BBI betreft, beveelt het Rekenhof aan de bevoegdheid om zelf (rechtstreeks) buitenlandse gegevens te ontvangen uit te breiden.

5.3 Resultaten van de internationale gegevensuitwisseling

Het Rekenhof beveelt aan:

- onderhandelingen op te starten met de gewestelijke overheden, zodat ook informatie met betrekking tot de onroerende voorheffing beschikbaar is en het wederkerigheidsbeginsel minder belemmerend werkt bij de uitwisseling van inlichtingen met betrekking tot onroerende goederen;
- te voorzien in een gestructureerde feedback over de resultaten van de internationale samenwerking, niet alleen ter verantwoording ten opzichte van het management, maar ook om het personeel te motiveren;
- aan te dringen op een snellere doorstroming naar de lokale controlediensten van de in het kader van de automatische gegevensuitwisselingen ontvangen inlichtingen alsook een oplossing te zoeken voor de afhankelijkheid van de dienst DLO van de centrale dienst Automatisering van de FOD Financiën;
- een eenduidige interpretatie uit te werken van artikel 358, § 1, 2°, en § 3, WIB1992 en deze duidelijk te communiceren;
- bij de controle van de aangiften in de Belasting der Niet-Inwoners (BNI) meer systematisch na te gaan of de voorwaarden voor de toekenning van het huwelijksquotiënt zijn vervuld. Hierbij kan worden gedacht aan de invoering van de verplichting om bij de aangifte een attest van de woonstaat met betrekking tot de beroepsinkomsten van de partner te voegen, of een systematische uitwisseling van deze specifieke inlichting tussen woonstaat en werkstaat. De Belgische administratie verkeert momenteel immers in de onmogelijkheid de juistheid van de aangifte met betrekking tot dit aspect na te gaan, zonder medewerking vanuit het buitenland.

Bijlage 1
Antwoord van de staatssecretaris voor de Coördinatie van de
Fraudebestrijding van 10 december 2010



**Kabinet van de staatssecretaris voor
de Coördinatie van de
fraudebestrijding**

Koningsstraat 180, 1000 Brussel
Tel. 02-209 33 11 - Fax 02-209 33 12
info@devlies.fed.be

De Heer Eerste Voorzitter van het Rekenhof

Regentschapstraat 2
1000 BRUSSEL

uw kenmerk

A 4-3 515.061.B9

vragen naar / e-mail

marleen.flamand@devlies.fed.be /
bart.vanhumbeeck@devlies.fed.be

ons kenmerk

MF - BVH/1081902

telefoonnummer

02/209 33 11

bijlagen

1

datum

10 december 2010

Betreft: Audit inzake de internationale samenwerking van de Belgische belastingdiensten

Mijnheer de Eerste Voorzitter,

Ik sluit mij volledig aan bij de conclusies en aanbevelingen die in het voorgelegde ontwerpverslag inzake de internationale samenwerking van de Belgische belastingdiensten door uw diensten werden gedaan.

Ik wens hierbij nog enkele randbemerkingen te maken.

Als staatssecretariaat voor de Coördinatie van de fraudebestrijding hebben we de voorbije jaren sterk ingezet op gegevensuitwisseling als een centrale basisvoorwaarde voor een efficiënte fraudebestrijding. Enkel door een vlotte, structurele uitwisseling van gegevens tussen alle diensten die zich met fraudebestrijding, zowel op nationaal vlak als internationaal, bezig houden, is het mogelijk de grote georganiseerde fraude aan te pakken.

Omwille van de rechtszekerheid is inderdaad een specifieke privacywet aangewezen; een wet die a priori bepaalt aan welke privacyregels de gegevensuitwisseling binnen Financiën en tussen Financiën en andere administraties moet beantwoorden.

De aftredende regering was nagenoeg klaar met de opstelling van een ontwerp van specifieke privacywet voor Financiën. Het is van groot belang dat een volgende regering een prioriteit maakt van deze wetgeving.

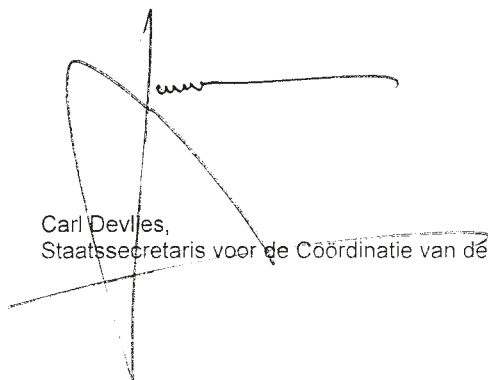
Ook internationaal wordt het structureren en verbeteren van de gegevensuitwisseling steeds belangrijker.

De internationale gegevensuitwisseling stoot in ons land echter op een belangrijk obstakel, artikel 318 van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992 (WIB 92), beter gekend als het bankgeheim. Dit bankgeheim komt zowel nationaal als internationaal steeds meer onder druk te staan en het is duidelijk dat zich ook hier een snelle aanpassing van de wetgeving ter zake opdringt.

De vraag naar een uitbreiding van het aantal personeelsleden van de dienst risicobeheer wegens uitbreiding van hun taken werd ook door mij gesteld. Ik kan daartoe verwijzen naar de notificatie van het Ministerieel Comité voor de strijd tegen de fiscale en sociale fraude van 4 december 2009 onder punt 1, item 6, bijgevoegd. Tot op dit ogenblik werd er door de bevoegde minister geen gevolg aan gegeven.

Tot slot nog een laatste opmerking in verband met het laattijdig ter beschikking stellen van de gegevens van de automatische uitwisselingen aan de controlediensten. De administratie haalt hier aan dat dit een gevolg is van de beperkte beschikbaarheid van de servertijd bij de ICT-afdeling. Dit kan misschien zo zijn geweest in het verleden maar de administratie heeft in het kader van de COPERFIN projecten bijkomende middelen gekregen voor het versterken van de beschikbare servers en bijgevolg zou dit probleem moeten opgelost zijn.

Hoogachtend,



Carl Devlies,
Staatssecretaris voor de Coördinatie van de fraudebestrijding

Bijlage 2
Antwoord van de minister van Financiën van 21 december 2010



Federale
Overheidsdienst
FINANCIËN

Vice-eersteminister en
Minister van Financiën

Brussel, 21 DEC 2010

Correspondentieadres
Wetstraat 12
1000 Brussel

De heer Philippe ROLAND
Eerste Voorzitter van het Rekenhof

Regentschapsstraat 2
1000 BRUSSEL

uw bericht van	uw kenmerk	ons kenmerk	bijlage(n)
10 november 2010	A4-3.515.061	VP2010/01370	

Betreft : Audit inzake de internationale samenwerking van de Belgische belastingdiensten

Mijnheer de Eerste Voorzitter,

Onder verwijzing naar uw voormeld schrijven van 10 november laatstleden, heb ik de eer u hierna de antwoorden van de verschillende administraties toe te sturen.

1. Antwoord van de Algemene Administratie van de Fiscaliteit:

Naar aanleiding van uw hierboven vermeld schrijven wens ik geen verdere aanvullingen en opmerkingen meer toe te voegen aan het 2^{de} voorontwerp van verslag dat werd opgesteld naar aanleiding van de audit inzake de internationale samenwerking van de Belgische belastingdiensten.

Het rapport werd reeds een 1^{ste} keer voorgelegd op 20 september 2010. De verbeteringen en aanvullingen geformuleerd door de directie II/6 en directie III/1 van de Algemene administratie van de Fiscaliteit werden u meegedeeld per brief van 21 oktober 2010. Dit 2^{de} voorontwerp heeft rekening gehouden met deze voorstellen voor verbeteringen en aanvullingen. Derhalve wensen de directies II/1, III/1 en III/4 van de Algemene administratie van de Fiscaliteit geen verdere opmerkingen meer toe te voegen.

Aanvullende informatie betreffende deze briefwisseling kan verkregen worden bij:

.be

Sophie Tuypens
Financieel deskundige
Tel. 0257/661 38
E-mail: sophie.tuypens@minfin.fed.be

2. Antwoord van de Algemene Administratie van de Strijd tegen de fiscale fraude:

De Algemene administratie van de Strijd tegen de fiscale fraude deelt mee dat in het ontwerp van verslag van het rekenhof rekening is gehouden met de door de BBI terzake voorgestelde wijzigingen.

3. Antwoord van de Algemene Administratie van de Inning en de Invordering:

De Algemene Administratie van de inning en de invordering laat weten geen opmerkingen te hebben omtrent de inhoud en de verschillende aanbevelingen in de betreffende audit.

4. Antwoord van de Algemene Administratie van de Douane en Accijnzen:

De Algemene Administratie van de Douane en Accijnzen laat weten geen opmerkingen te hebben omtrent de inhoud en de verschillende aanbevelingen in de betreffende audit.

5. Antwoord van de Administratie van Fiscale Zaken:

Voorafgaande opmerking: rekening houdend met de opdrachten en bevoegdheden van de AFZ is de reactie hieronder beperkt tot de onderdelen van het rapport die betrekking hebben op het juridisch kader.

1. Hoofdstuk 1: Besluit Juridisch kader (nr. 1.10 p.39-41)

a) In de **eerste en tweede paragraaf** wordt opgemerkt dat België voor de internationale samenwerking op fiscaal vlak over een uitgebreid netwerk aan verdragsteksten beschikt maar dat er nog wel enkele blinde vlekken zijn.

In deze context wenst de AFZ op te merken dat België medio 2009 over meer dan 102 “in werking zijnde” bilaterale overeenkomsten beschikt die voorzien in de uitwisseling van fiscale inlichtingen, en dat België daarmee wereldwijd op de 3^e plaats staat na Frankrijk en het Verenigd Koninkrijk.¹

b) In de **vijfde paragraaf** wordt opgemerkt dat het opvallend is dat er tot nu toe slechts één van de ondertekende akkoorden effectief in werking is getreden.²

De AFZ merkt hierbij op dat de goedkeuringsprocedure voor alle ondertekende overeenkomsten, akkoorden en protocollen die voorzien in de uitwisseling van bankinlichtingen op systematische wijze kort na de ondertekening van deze overeenkomsten, akkoorden en protocollen werd opgestart opdat deze zo snel mogelijk in werking konden treden.

¹ OECD, Tax Co-operation 2009, Towards a level playing field – 2009 Assessment by the Global Forum on transparency and exchange of information. OESO, 2009, p. 129-130.

² Deze vaststelling wordt overigens in diverse andere onderdelen van het rapport herhaald (zie met name p. 2, 27, 31, 32, 36 en 76).

Geheel onverwacht oordeelde de Raad van State dat bovenvermelde akkoorden, protocollen en overeenkomsten die aan haar waren voorgelegd een “gemengd karakter” hadden, zijnde dat het toepassingsgebied ervan zich uitstrekt tot gebieden waarvoor ook de gewesten bevoegd zijn. Concreet gezien heeft dat tot gevolg dat deze verdragen ook door de gewesten dienen te worden goedgekeurd.

De adviezen van de Raad van State werden tussen 25 maart en 29 april 2010 uitgebracht. Het is evenwel pas op 18 mei dat het eerste definitieve advies via de dienst Verdragen van de FOD Buitenlandse Zaken bij de dienst Inkomstenbelastingen – Internationaal van de AFZ toegekomen is. De andere definitieve adviezen werden in de loop van de maand juni 2010 ontvangen.

Voor elk van de 12 belastingverdragen waarover de Raad van State een advies heeft uitgebracht heeft de dienst Inkomstenbelastingen – Internationaal van de AFZ de memorie van toelichting opgemaakt en aan de Raad van State overgelegd. **In elk van die documenten was het standpunt van de dienst, namelijk dat voormelde verdragen geen gemengde verdragen waren, duidelijk uiteengezet.** De Raad van State is de memorie van toelichting niet bijgetreden en heeft in 11 gevallen geoordeeld dat de overgelegde verdragen gemengde verdragen zijn (in het geval van Monaco heeft de Raad van State geoordeeld dat gewoon overleg met de Gewesten volstond). Dit is heel opmerkelijk aangezien de Raad van State deze opmerking nooit voorheen had gemaakt in het kader van de goedkeuring van een bilateraal bijstandsrichtlijn of van het Multilateraal WABB-verdrag.

Als eerste reactie op deze adviezen heeft de dienst Inkomstenbelastingen – Internationaal op 12 mei 2010 een nota bezorgd aan de Minister van Financiën om hem in te lichten over het probleem dat was ontstaan door het standpunt van de Raad van State, met name dat ook de gewesten hun goedkeuring zouden moeten verlenen aan de verdragen in kwestie. Deze nota werd opgesteld nadat we op 30 april officieus kennis hadden gekregen van een voorlopig advies van de Raad van State over het Protocol met Nederland.

Vervolgens werd er via de ICBB (Interministeriële Conferentie voor buitenlands beleid), het orgaan dat bevoegd is inzake gemengde verdragen, gewerkt aan een oplossing. Op grond van het samenwerkingsakkoord tussen de Federale Staat en de Gewesten en Gemeenschappen (cfr. MB 17.12.1996) worden de gemengde verdragen eerst onderzocht door de Werkgroep Gemengde Verdragen die onder het beheer staat van de FOD Buitenlandse Zaken. Het advies van die Werkgroep moet door de ICBB worden bevestigd. In de Werkgroep Gemengde Verdragen zitten de afgevaardigden samen van de Ministers die op het federaal, op het gemeenschaps- en op het gewestniveau belast zijn met buitenlandse betrekkingen en uiteraard ook de afgevaardigden van de Ministers die bij de onderzochte dossiers betrokken zijn.

Het probleem van het gemengd karakter van de belastingverdragen werd door de FOD Buitenlandse Zaken op de dagorde gezet van de vergadering van 24 juni 2010 van de Werkgroep Gemengde Verdragen.

Op 21 juni heeft de dienst Inkomstenbelastingen – Internationaal van de AFZ ter voorbereiding van de voornoemde vergadering van 24 juni een 16 pagina's tellende nota over het gemengd karakter van de belastingverdragen opgemaakt en doorgestuurd aan de Werkgroep Gemengde Verdragen.

In het verlengde van de vergadering van de Werkgroep Gemengde Verdragen van 24 juni (tijdens dewelke beslist werd om het probleem te onderzoeken in de schoot van een subgroep “Financiën – Gewesten” onder voorzitterschap van de FOD Financiën) werden al op 25 juni uitnodigingen verstuurd voor een vergadering die moest gehouden worden op 5 juli 2010.

Omwille van de agenda bij de Gewesten moest de vergadering verlegd worden naar 4 oktober 2010 en waren daarop enkel de afgevaardigden van het Waalse en het Brusselse Gewest aanwezig. Ter voorbereiding van die vergadering had de dienst Inkomstenbelastingen – Internationaal een nota voorbereid over de procedure houdende goedkeuring van de gemengde verdragen (13 pagina's). Die nota werd aan de Gewesten bezorgd op 9 augustus 2010.

Op de vergadering van 4 oktober heeft de afgevaardigde van het Waalse Gewest, die verduidelijkt dat hij eveneens de Franse Gemeenschap vertegenwoordigde, de tussenkomst van de Gemeenschappen gevraagd.

Op de vergadering van 22 oktober van de subgroep Financiën-Gewesten waren de 3 Gewesten en de 2 Gemeenschappen aanwezig. Het **gemengd karakter van de belastingverdragen werd vastgelegd**. Er werd bovendien overeengekomen dat de dienst Inkomstenbelastingen – Internationaal vergaderingen met de Gewesten en Gemeenschappen zal organiseren om de oplossingen te onderzoeken die kunnen worden aangereikt met betrekking tot de goedkeuring door de Gewesten en Gemeenschappen van de reeds ondertekende verdragen en tot de procedure die moet gevolgd worden voor de verdragen die geparafeerd of nog in onderhandeling zijn. Omwille van de agenda van de Gewesten/Gemeenschappen vond de eerste vergadering van die groep "Financiën-Gewesten-Gemeenschappen" op 10 december 2010 plaats.

Op 26 oktober is de Werkgroep Gemengde Verdragen (Buitenlandse Zaken) samengekomen en heeft het gemengd karakter vastgesteld van de 48 verdragen, protocollen en akkoorden die beperkt zijn tot de uitwisseling van inlichtingen (TIEA). Het verslag is nog niet definitief omdat er verbeteringen werden aangebracht aan de eerste versie van dat verslag en het Vlaams Gewest nog zijn akkoord aangaande die wijzigingen moet geven.

Het verslag van de vergadering is inmiddels definitief goedgekeurd en is toegezonden aan de ICBB zodat die het gemengd karakter van de betrokken verdragen kan bevestigen. Het ICBB zou volgens Buitenlandse Zaken over een termijn van 30 dagen beschikken om het door de Werkgroep Gemengde Verdragen vastgesteld gemengd karakter al dan niet te bevestigen. Die termijn van 30 dagen loopt in principe eind december 2010 af. Indien een tussenkomende partij het gemengd karakter van de belastingverdragen wil betwisten, is het dus op het niveau van de ICBB dat zij nog kan tussenkomen.

2. Hoofdstuk 4: Algemeen besluit – Juridisch kader (nr. 4.1 p. 75-76)

a) *In de tweede paragraaf merkt het Rekenhof op dat België de nieuwe paragraaf inzake de uitwisseling van bankinlichtingen **geleidelijk** invoert.*

De AFZ merkt hierbij op dat de dienst Inkomstenbelastingen - Internationaal **van april tot juni 2009** alle partnerlanden (meer dan 90!) heeft aangeschreven met het verzoek om de nieuwe paragraaf op te nemen in het bestaande belastingverdrag en meer dan 25 jurisdicties heeft gecontacteerd met het verzoek om een akkoord inzake de uitwisseling van fiscale inlichtingen te sluiten. Daarnaast sluit België sedert april 2009 enkel en alleen een nieuw belastingverdrag indien het (nieuwe) partnerland de nieuwe paragraaf aanvaardt. In dat opzicht kan men bezwaarlijk spreken van een geleidelijke invoering.

b) *In de vierde paragraaf merkt het Rekenhof op dat het afwachten blijft of de belastingparadijzen effectief willen en kunnen overgaan tot de uitwisseling van bankinformatie.*

De AFZ merkt hierbij op dat het Mondiaal Forum inzake transparantie en uitwisseling van fiscale informatie (hierna genaamd "Mondiaal Forum") sedert september 2009 gestart is met de zogenaamde "Peer Review". Hierbij worden zowel het wetgevend en reglementair kader inzake transparantie en uitwisseling van inlichtingen als de praktische werking van de uitwisseling van inlichtingen van alle staten die zich engageerden om de internationale standaard inzake transparantie en uitwisseling van fiscale inlichtingen te implementeren, grondig onderzocht en beoordeeld. Staten die negatief worden beoordeeld riskeren onder impuls van de OESO en de G 20 het voorwerp uit te maken van gecoördineerde "defensieve" maatregelen.

3. Hoofdstuk 5: Aanbevelingen – Juridisch kader (nr. 5.1 p.81)

a) *In de eerste paragraaf beveelt het Rekenhof aan nog enkele blinde vlekken weg te werken, voornamelijk in het Midden-Oosten, Afrika en Zuid-Amerika.*

In deze context verwijst de AFZ in de eerste plaats naar haar opmerking hierboven sub punt 1, a).

Daarnaast wordt opgemerkt dat de AFZ verplicht is zich momenteel voor 100% te focussen op de implementatie van de internationale standaard inzake transparantie en uitwisseling van fiscale inlichtingen. Slechts in tweede instantie zal België zijn netwerk van verdragen verder proberen uit te breiden, ervan uitgaand dat er steeds een voldoende economisch belang moet aanwezig zijn om een belastingverdrag te sluiten.

b) *In de tweede paragraaf beveelt het Rekenhof aan het ratificatieproces van heel wat verdragsteksten en protocollen te versnellen door zoveel mogelijk te clusteren met het oog op de parlementaire behandeling.*

In deze context wenst de AFZ te verwijzen naar de opmerkingen gemaakt bij de vijfde paragraaf van het besluit bij hoofdstuk 1 (zie punt 1 b) hierboven).

c) *In de derde paragraaf beveelt het Rekenhof aan om de inspanningen inzake het sluiten van administratieve akkoorden voort te zetten.*

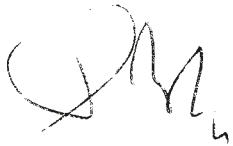
In dit opzicht merkt de AFZ op dat de commissie van de EU op 4 februari 2009 een voorstel van Richtlijn betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen heeft doen toekomen aan de Raad. Nadat ze goedgekeurd is, zal die Richtlijn in de plaats komen van de huidige Richtlijn 77/799/EEG van 19 december 1977 betreffende de wederzijdse bijstand van de bevoegde autoriteiten van de lidstaten op het gebied van de directe belastingen en heffingen op verzekeringspremies. Dit voorstel van Richtlijn voorziet in nieuwe verplichtingen voor de lidstaten inzake administratieve bijstand; sommige van die verplichtingen zijn doorgaans opgenomen in de onderhandelingen bij het sluiten van administratieve regelingen. Het voorstel van Richtlijn werd in de loop van 2009 besproken binnen de Raad van de EU. Teneinde geen tegenstrijdigheden ten opzichte van de toekomstige tekst van die Richtlijn te doen ontstaan, werd het opportuun bevonden om de besprekingen met de lidstaten van de EU voor het sluiten van administratieve regelingen tijdelijk op te schorten.³

³ P.V. nr. 547. D. Van der Maelen, 30.03.2010. Bulletin Vragen en Antwoorden. Kamer. 2009-2010. nr. 105.46.

Daarnaast wordt opgemerkt dat België, als voorzitter van de Europese Raad tijdens de tweede helft van 2010, de onderhandelingen inzake de goedkeuring van de amendering van de Europese bijstandsrichtlijn opnieuw heeft opgestart.

Tijdens de ECOFIN raad van 7 december 2010 werd tussen de verschillende lidstaten een politiek compromis gesloten over het voorstel van richtlijn inzake samenwerking op fiscaal gebied.

Hoogachtend,

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'DR', written in a cursive style.

Didier REYNDERS

Er bestaat ook een Franse versie van dit verslag.

Il existe aussi une version française de ce rapport.

U kunt dit verslag in de taal van uw keuze raadplegen of downloaden op de internetsite van het Rekenhof.

wettelijk depot	D/2011/1128/03
druk	N.V. PEETERS S.A.
adres	Rekenhof Regentschapsstraat 2 B-1000 Brussel
tel	02-551 81 11
fax	02-551 86 22
Internetsite	www.rekenhof.be