

Kaaimantaks

De kaaimantaks werd in 2015 in België ingevoerd als een zgn. doorkijkbelasting. Die belast de inkomsten uit een juridische constructie bij haar oprichters of begunstigen alsof ze die inkomsten zelf rechtstreeks hadden verkregen. De kaaimantaks bouwt voort op de aangifteplicht voor buitenlandse juridische constructies die in 2013 was ingevoerd. Hij vult die aan met een belasting op de inkomsten die worden ontvangen en/of uitgekeerd door de juridische constructie.

Sinds de invoering werd de wetgeving aangescherpt om misbruiken en achterpoortjes weg te werken. Daarom spreekt de fiscale literatuur van kaaimantaks 1.0 (vóór de wetwijziging van 25 december 2017) en kaaimantaks 2.0 (na de wetwijziging).

Deze audit gaat over de kaaimantaks 2.0 en beantwoordt de volgende onderzoeksvragen :

1. Kan de fiscus de naleving van de kaaimantaks afdoende en efficiënt controleren?
2. Worden de resultaten van de kaaimantaks afdoende gemonitord en geëvalueerd?

Knelpunten in de toepassing van de regelgeving

Ondanks de aangescherpte kaaimantaks 2.0 komen uit de audit belangrijke knelpunten naar voren bij de toepassing van de regelgeving:

- De kaaimantaks is niet van toepassing als de Belgische belastingplichtige-oprichter België definitief verlaten heeft en dus geen Belgisch rijksinwoner meer is. Uiteraard mag deze verhuizing niet geveinsd zijn, maar de controle daarvan is heel moeilijk en arbeidsintensief.
- De fiscale controleurs ondervinden moeilijkheden om Belgische belastingplichtigen als oprichter van een buitenlandse juridische constructie te kwalificeren. Ze hebben daartoe te weinig informatie over dergelijke constructies. Dat kan deels worden opgelost door een weerlegbaar wettelijk vermoeden in te voeren dat de Belgische belastingplichtige die in het UBO-register, waarin alle uiteindelijke begunstigen van een vennootschap of juridische entiteit staan, vermeld staat ook de oprichter ervan is.
- De kaaimantaks is niet van toepassing op juridische constructies met een daadwerkelijke economische activiteit (de *substance-uitsluiting*). Hoewel deze substance-uitsluiting in de wetgeving werd verduidelijkt en beperkt, blijft de beoordeling van deze daadwerkelijke economische activiteit voor de fiscus een moeilijke feitenkwestie, zeker bij het beheer van zeer grote vermogens.
- Door de aanscherping van de regelgeving is de kaaimantaks ook van toepassing op private instellingen voor collectieve beleggingen waarvan de aandelen of deelbewijzen worden aangehouden door één persoon of meerdere met elkaar verbonden personen. In de praktijk blijkt echter dat vaak stromannen worden ingeschakeld als niet-verbonden persoon om zo de kaaimantaks te vermijden.
- De kaaimantaks 1.0 kon relatief eenvoudig omzeild worden via zgn. dubbelstructuren ('ketenconstructies') om zo de band tussen de Belgische oprichter en de buitenlandse juridische constructie te doorbreken. De kaaimantaks 2.0 is expliciet op die dubbelstructuren van toepassing gemaakt door de invoering van een fiscale 'toerekeningsfictie'. Het volstaat echter om een gewone vennootschap die geen juridische constructie is (bv. een Luxemburgse Soparfi) bovenaan in de keten te schuiven om de band tussen de Belgische oprichter en de juridische constructie te doorbreken en zo opnieuw aan de toepassing van de kaaimantaks te ontsnappen.
- De kaaimantaks werkt niet door in de successiebelasting/erfbelasting. Daardoor blijven de bezittingen en opbrengsten van de overleden oprichter en zijn erfgenamen onder de fiscale radar.
- De werking van dubbelbelastingverdragen vermindert de reikwijdte en slagkracht van de kaaimantaks.

- Hoewel de kaaimantaks werd ingevoerd om belastingontwijking te vermijden, kan een juridische constructie waarop de taks van toepassing is, soms voordeliger uitvallen dan een alternatief waarin hij niet van toepassing is. Dit kan bijvoorbeeld door de belastingvrijstelling van meerwaarden op aandelen te combineren met de vrijstelling van de kaaimantaks (artikel 21, eerste lid, 12° WIB 92). Deze combinatie maakt in zekere zin een oneigenlijke toepassing uit van de kaaimantaks.

Controlebeleid

Daarnaast onderzocht het Rekenhof ook het controlebeleid in verband met de kaaimantaks.

In de beginperiode heeft de Dienst Voorafgaande Beslissingen (DVB) een belangrijke rol gespeeld bij de interpretatie van deze complexe wetgeving. Sinds de kaaimantaks 2.0 is het aantal rilingaanvragen bij de DVB gedaald omdat begrippen als oprichter en ketenconstructie werden verduidelijkt. Niettemin stelde het Rekenhof vast dat een aantal kwesties onopgelost blijven. Daarover moet worden overlegd binnen en met de centrale diensten van de Algemene Administratie van de Fiscaliteit (AAFisc).

De centrale diensten van de Algemene Administratie van de Bijzondere Belastinginspectie (AABBI) nemen de risicoanalyse van de kaaimantaksdossiers voor hun rekening, zowel voor de AABBI zelf als voor de AAFisc. Daartoe kruisen ze de gegevens van de zgn. *controlling persons* vermeld op de CRS-fiches (fiches met uitgewisselde internationale gegevens) met de Belgische belastingplichtigen die hun juridische constructies hebben aangegeven.

De gegevens van de Belgen vernoemd in de zgn. *leaksdossiers* worden echter nog niet vergeleken met die van de Belgen die hun juridische constructies aangegeven. Dat komt door de gebrekkige datakwaliteit en de moeilijke toegang tot de achterliggende gegevens. Voor een verdere verfijning van de risicoanalyse zou de fiscus wettelijk de toestemming moeten krijgen de Belgische belastingplichtigen vermeld in de UBO-registers in bulk te consulteren.

De risicoanalyse heeft geleid tot drie opeenvolgende controleacties van de AAFisc en een controle door de AABBI van de dossiers met sectorcode 'kaaimantaks'. De drie controleacties van de AAFisc brachten 2.057.650 euro aan boetes op voor het niet-melden van juridische constructies en 648.416 euro aan ingekohierde belastingssupplementen. Bij het afsluiten van de audit had de AABBI 45 onderzoeken met sectorcode 'kaaiman' afgehandeld. Die leverden 92.441.361 euro aan ingekohierde belasting op, waarvan tot dusver 11.253.012 euro (12 %) ook effectief werd geïnd.

De audit wijst verder uit dat de fiscale controleurs bij hun controles vaak geconfronteerd worden met ernstige moeilijkheden of knelpunten. Zo zijn de 1%- en 15%-drempel, die nodig zijn voor kwalificatie als juridische constructie, heel complex om te berekenen. Als de belastingplichtige niet meewerkt aan het onderzoek, moet een zware administratieve procedure voor bankonderzoek worden toegepast. In dit verband wordt de nood aan een specifieke administratieve circulaire of instructie met concrete richtlijnen (FAQ) hierover, sterk aangevoeld.

Meer algemeen zou alle informatie en gespecialiseerde kennis over de kaaimantaks moeten worden gecentraliseerd in een naslagwerk of op een intranetwebpagina die geregeld wordt geüpdatet.

Door de grote complexiteit en de hoge specialisatiegraad van de materie is doorgedreven en voortdurende opleiding van de betrokken ambtenaren essentieel. De controleacties en de resultaten ervan in de kaaimantaks- en leaksdossiers moeten nauwgezet worden opgevolgd en periodiek geëvalueerd. Dat verhoogt zeker de doeltreffendheid van de risicoanalyse en de productiviteit van de controles.

Evaluatie

De kaaimantakswetgeving is nog nooit grondig en algemeen geëvalueerd. Overigens kan niet gemeten worden of de wetgeving haar doelstellingen bereikt, omdat specifieke registratie-instrumenten ontbreken. Op basis van de toename aan roerende voorheffing en de resultaten van de kaaimantaks-controles komt het Rekenhof wel tot een beduidend lagere budgettaire opbrengst dan wat in de begroting ingeschreven stond.