

Kaaimantaks: wat wil de fiscus weten via de nieuwe bijlage 276CJC?

Mijn Tips & Advies – Internationaal – 17/09/2024

Vanaf aanslagjaar 2024 moeten oprichters van een juridische constructie bij de aangifte personenbelasting per juridische constructie een nieuwe bijlage 276 CJC voegen. Deze bijlage vereist belangrijke informatie ter bevordering van de transparantie en controle van de kaaimantaks. De fiscus krijgt zo meer en meer zicht op buitenlandse vermogens in vermogensstructuren.

Kaaimantaks

De Kaaimantaks (art. 38-47 Programmawet 10.08.2015, BS 18.08.2015), heeft als doel om inkomsten die in juridische constructies in landen met gunstige belastingregimes zijn ondergebracht, in hoofde van de oprichter te belasten in de Belgische personenbelasting of rechtspersonenbelasting.

Meldplicht onder de nieuwe regelgeving

Vanaf inkomstenjaar 2023 (aanslagjaar 2024) moeten oprichters van een zogenaamde 'juridische constructie', en al wie dividenden of voordelen vanwege een juridische constructie ontvangen heeft, bij de aangifte personenbelasting 'per juridische constructie' een nieuwe 'bijlage 276 CJC' voegen. Het aantal gevraagde gegevens is aanzienlijk uitgebreid. In

het geval de belastingplichtige het vakje 'Ja' bij code 1077-87 aankruist, moet bij de aangifte per juridische constructie een bijlage worden gevoegd.

Voor wie geldt de meldplicht?

Concreet geldt de meldplicht voor een juridische constructies waarvan de belastingplichtige, zijn echtgenoot of een minderjarig niet-ontvoogd kind als 'oprichter' wordt beschouwd of waarvan hij tijdens het belastbaar tijdperk een dividend of om het even welke wijze enig ander voordeel verkregen heeft. Zelfs in het geval de doorkijkbelasting niet van toepassing is, moet het bestaan van de juridische constructie in de aangifte worden vermeld. Hierbij gaat het bijvoorbeeld om juridische constructies die in aanmerking komen voor de zogenaamde 'substance-uitsluiting'. Dit betreft entiteiten die onvoldoende belast zijn, maar wel daadwerkelijke economische activiteiten ontplooiën.

Identificatiegegevens

De identificatiegegevens op te nemen in de bijlage zijn de volgende: (i) de volledige naam, de rechtsvorm, het adres en in voorkomend geval het identificatienummer van de juridische constructie; (ii) naam en adres van de beheerder van de juridische constructie, indien het een in artikel 2 §1, °13, a) WIB92 bedoelde juridische constructie betreft; of het een juridische constructie betreft zoals bedoeld in artikel 5/1, §3, b) WIB92.

Het vermogen van de juridische constructie

Nieuw is vooral dat onder de in bijlage op te nemen gegevens “het bedrag van het vermogen van de juridische constructie op het einde van het belastbare tijdperk” moet worden gerapporteerd. Het eerste begrip betekent dat er melding gemaakt moet worden van het volledige vermogen van de juridische constructie, zoals die uit de laatste jaarrekening (of een analoog document) van de juridische constructie blijkt. Het is niet uit te sluiten dat de fiscale administratie hiermee het vermogen “aan marktwaarde” bedoelt. Echter laten de wet en de bijlage hierover twijfel bestaan, waardoor het verdedigbaar is dat belastingplichtigen het bedrag van het boekhoudkundig vermogen rapporteren. Daarnaast moet “het deel van het vermogen dat door de oprichter werd ingebracht” worden gerapporteerd. Volgens het modelformulier wordt hiermee het nominaal bedrag bedoeld van het (deel van het) vermogen dat de oprichter oorspronkelijk bij de oprichting heeft ingebracht, eventueel verhoogd met zijn latere inbrengen.

In de aangifte opgenomen inkomsten

De in de aangifte opgenomen inkomsten omvat drie subcategorieën: (i) Door de juridische constructie verkregen inkomsten die in de aangifte werden opgenomen omdat deze volgens het algemeen principe van de Kaaimantaks ‘transparant’ belastbaar zijn in hoofde van de oprichter (art. 5/1 of 220/1 WIB92); (ii) Door de juridische constructie toegekende of betaalbaar gestelde uitkeringen die geen gewone dividenden of liquidatiboni zijn en niet beschouwd kunnen worden als een terugbetaling van wat de oprichter destijds aan vermogen heeft ingebracht en waarbij geen rekening wordt gehouden met uitkeringen die afkomstig zijn van een juridische constructie waarvan de inkomsten uitgesloten zijn van de transparante belasting (bv. omdat de constructie in aanmerking komt voor de zogenaamde ‘substance-uitsluiting’). Inclusief de bedragen die geacht worden te zijn uitgekeerd bv. wanneer een

juridische constructie haar economische rechten, aandelen of activa onder bepaalde omstandigheden inbrengt of overdraagt (cfr. art. 5/1, §2 WIB92); (iii) Niet uitgekeerde winst van de juridische constructie bedoeld in artikel 2, §1, 13°, a of b WIB92 die in toepassing van artikel 18, eerste lid, 3°/1 WIB92 wordt geacht te zijn toegekend of betaalbaar gesteld aan de oprichter van de juridische constructie en die deze laatste in zijn aangifte heeft opgenomen. Voor de aangifte personenbelasting over inkomstenjaar 2023 (aanslagjaar 2024) moet met deze laatste subcategorie nog geen rekening worden gehouden. Artikel 18, eerste lid, 3°/1 WIB92 werd ingevoerd door de Programmawet van 22 december 2023, en is van toepassing op inkomsten toegekend of betaalbaar gesteld vanaf 1 januari 2024.

Niet in de aangifte opgenomen inkomsten

Tot slot bevat de bijlage twee subcategorieën van niet in de aangifte opgenomen inkomsten: (i) Dividenden vrijgesteld in toepassing van artikel 21, eerste lid, 12° WIB92; (ii) Dividenden die niet in de aangifte worden opgenomen omdat er roerende voorheffing op werd ingehouden;

De eerste subcategorie zijn dividenden vrijgesteld in toepassing van artikel 21, eerste lid, 12° WIB92. Concreet gaat het om uitkeringen afkomstig uit inkomsten uit de juridische constructie die eerder al transparant belast zijn geweest. Noteer dat de kaaimantaks op dit punt verstrengd werd, en het bijvoorbeeld niet meer zou volstaan dat een inkomen kwalificeerde als een meerwaarde ingevolge normaal beheer van privé-vermogen.

De tweede subcategorie betreft dividenden die niet in de personenbelasting zijn aangegeven omdat ze vallen onder het stelsel van de bevrijdende roerende voorheffing. Denk bijvoorbeeld aan een dividend dat door een Belgische vennootschap werd uitgekeerd aan een

buitenlandse vermogensstructuur, mét inhouding van roerende voorheffing.

Meldplicht vermogen STAK?

Hoewel de Minister van Financiën in het kader van de hervorming van de Kaaimantaks heeft bevestigd dat de STAK een juridische constructie is die vermeld moet worden in de aangifte personenbelasting van de oprichter, kan de nieuwe bijlage opnieuw aanleiding geven tot discussie. Concreet stelt zich de vraag welk vermogen moet worden gerapporteerd en/of er wel een vermogen gerapporteerd moet worden.

Een gevolg van de Kaaimantaks is de transparante belasting op periodieke inkomsten vanwege artikel 5/1 §1 WIB92. In de praktijk zal dit artikel echter in de meeste gevallen überhaupt niet toegepast kunnen worden. De meeste STAK's hebben immers de verplichting op grond van de Certificeringswet, om de ontvangen inkomsten uit de gecertificeerde activa door te storten aan de certificaathouder, doorgaans binnen 15 dagen (DOC 49/1430/001, p. 6). Dit resulteert in een rechtstreekse belasting van de certificaathouder op de inkomsten uit de gecertificeerde aandelen, zoals bepaald in artikel 13, §1 van de Certificeringswet. Aangezien de STAK dus fiscaal transparant is, komt het vermogen van de STAK rechtstreeks toe aan de certificaathouders.

Daarbij komt nog dat de Commissie voor Boekhoudkundige Normen in het advies 2016/17 heeft bevestigd dat de gecertificeerde aandelen, ookal vertegenwoordigen ze een bepaald economisch belang, beter buiten de balans worden geboekt (cfr. CBN-advies 178/1). Derhalve is het verdedigbaar dat het vermogen van de STAK niet hoeft te worden gerapporteerd in de nieuwe bijlage, aangezien het vermogen *sensu stricto* niet aan de STAK toebehoort, maar aan de certificaathouder.

Adviezen

Samengevat kunnen we concluderen dat de meldplicht voor juridische constructies onder de nieuwe regelgeving, van toepassing vanaf inkomstenjaar 2023 (aanslagjaar 2024), de controle op de Kaaimantaks versterkt door de invoering van een verplichte bijlage bij de aangifte.

Deze bijlage vereist gedetailleerde informatie van de juridische constructie, het vermogen en de inkomsten, waardoor de meldplicht ondanks de schijnbare vereenvoudiging, aanzienlijk is uitgebreid.

Het is verdedigbaar dat het vermogen van een STAK niet hoeft te worden gerapporteerd in de nieuwe bijlage.

Ook het invullen van de bijlage kan in de praktijk aanleiding geven tot diverse discussies. Laat u dus zeker bijstaan door een gespecialiseerd adviseur.

Gertjan Verachtert en Julie Claes
Advocaat -vennoot en advocaat Sansen
International Tax Lawyers