

EXPERTISE

Kaaimantaks anno 2019: de krijtlijnen in kaart gebracht

17/05/2019 / Reageer / Jubel

De kaaimantaks werd in 2015 geïntroduceerd en heeft ondertussen heel wat aanpassingen ondergaan. Het blijkt bijzonder complexe wetgeving waarover nog heel wat onduidelijkheden bestaan. Doelstelling van deze bijdrage is de krijtlijnen van de kaaimantaks anno 2019 en enkele aandachtspunten in kaart te brengen, zonder evenwel volledigheid te pretenderen.

Doorkijkbelasting bij verkregen inkomsten

De kaaimantaks is in eerste instantie een **doorkijkbelasting.** Inkomsten verkregen door een "**juridische constructie**" zijn in de personenbelasting (en de rechtspersonenbelasting) belastbaar in hoofde van de belastingplichtige die **de oprichter** is van de juridische constructie.

De kaaimantaks is van toepassing op **drie types van juridische constructies.**

- Het **eerste type** van juridische constructies viseert **trusts en andere fiduciaire verhoudingen.**
- Het **tweede type** van juridische constructies betreft **juridische entiteiten** met **rechtspersoonlijkheid** die ofwel **niet aan inkomstenbelastingen** zijn onderworpen ofwel aan een inkomstenbelasting zijn onderworpen die **minder dan 15%** bedraagt op een belastbare grondslag vastgesteld overeenkomstig de Belgische regelgeving.
- Het **derde type** van juridische constructie viseert het onderbrengen van een juridische constructie type 1 of type 2 in een (**verzekerings)contract.**

Naast **de eigenlijke oprichter** – de persoon die de entiteit heeft opgericht – worden voor de toepassing van de kaaimantaks eveneens geacht **oprichter** te zijn:

- de persoon die direct of indirect **goederen of rechten** heeft **ingebracht** in de juridische entiteit die door een derde werd opgericht;
- de personen die direct of indirect **erfgenaam** zijn van een **oprichter** van de juridische entiteit;
- de personen die **houder** zijn van de **juridische rechten van de aandelen of van de economische rechten van de goederen en de kapitalen** in het bezit van een juridische constructie type 2.

Dividendbelasting bij uitgekeerde inkomsten ...

Naast de doorkijkbelasting voorziet de kaaimantaks-wetgeving ook in een **belasting bij uitkeringen.** Uitkeringen door juridische constructies type 2 zijn **als dividend belastbaar** in de mate deze uitkeringen het vermogen van de entiteit niet doen dalen beneden het door de oprichter ingebracht vermogen.

Deze dividendbelasting prevaleert op de doorkijkbelasting. Wanneer door de juridische constructie verkregen inkomsten in hetzelfde belastbaar tijdperk uitgekeerd worden, zijn de betrokken inkomsten belastbaar als dividend.

Deze dividendbelasting geldt evenwel **niet** in de mate dat de uitkeringen door de juridische entiteit betrekking hebben op door haar **verkregen inkomsten die in toepassing van de doorkijkbelasting reeds eerder hun belastingregime** in België **hebben ondergaan** in hoofde van de belastingplichtige. Zodoende wordt een dubbele taxatie van eenzelfde inkomen vermeden. Daarbij worden de oudst verkregen inkomsten geacht eerst te zijn uitgekeerd, ook al werden deze inkomsten verkregen vooraleer de kaaimantaks werd ingevoerd.

Bij liquidatie van de juridische constructie zijn de uitkeringen van het vermogen van de juridische constructie aan de begunstigden belastbaar als een dividenduitkering aan een tarief van 30% (althans in de mate dat deze uitkering het vermogen van de juridische constructie niet doet dalen beneden het door de oprichter ingebracht vermogen). Dit impliceert meteen dat naast de verkregen inkomsten die dateren van voor het tijdperk van de kaaimantaks – de "**niet belaste reserves**" van de juridische constructie – ook de **latente meerwaarden** die op activa van de juridische constructie drukken in het kader van de liquidatieuitkering **belastbaar** worden **als dividend aan 30%.**

De doorkijkbelasting leidt niet altijd tot effectieve belastingheffing ...

Ingeval een juridische constructie **aandelenparticipaties** die ze reeds zijn jaar en dag aanhoudt zou verkopen, zijn de **gerealiseerde meerwaarden** in toepassing van de doorkijkbelasting in principe belastbaar in hoofde van de oprichter. Deze meerwaarden op aandelen worden in hoofde van de oprichter **vrijgesteld van belastingen** indien ze teruggaan op verrichtingen van **normaal beheer van privaat vermogen.**

Keert de juridische constructie naderhand deze de facto niet-belaste reserves uit aan de begunstigden, dan kan het adagium "exemption vaut impôt" worden ingeroepen op grond waarvan deze reserves geacht worden te zijn belast. Dit betekent meteen dat de uitkering van deze "met belaste reserves gelijkgestelde reserves" niet belastbaar zijn als dividend in toepassing van de hogeromschreven vrijstellingsregeling ...

Fictieve uitkeringsmomenten bij herlokalisatie door inbreng of overdracht ...

Bij inbreng van de economische rechten, de aandelen of de activa van een juridische constructie type 1 of type 2, worden op het ogenblik van de inbreng de nog niet-uitgekeerde inkomsten van de juridische constructie geacht te zijn toegekend of betaalbaar gesteld aan de oprichter.

Hetzelfde geldt **ingeval de activa van de juridische constructie worden overgedragen aan een andere staat**, waarmee België geen dubbelbelastingverdrag dan wel geen akkoord inzake de uitwisseling van inlichtingen met betrekking tot belastinggegevens heeft afgesloten. Is dit laatste wel het geval dan geldt de voormelde fictie van uitkering niet op voorwaarde dat deze overeenkomst of dit akkoord de uitwisseling van inlichtingen met betrekking tot belastingaangelegenheden mogelijk maakt.

Hoewel in de voorbereidende werken van deze wetgeving de geviseerde overdracht van activa gelijkgesteld wordt met een fictieve liquidatie van de juridische constructie, werd deze fictie uiteindelijk niet in de wettekst zelf weerhouden. De wettekst zelf beperkt zich tot het vastleggen van een fictief uitkeringsmoment van de niet-uitgekeerde inkomsten op het ogenblik van de geviseerde inbreng dan wel de geviseerde overdracht. Latente meerwaarden op activa van de juridische constructie lijken niet geviseerd te worden door deze bepaling. In de mate dat uitgedrukte of a fortiori gerealiseerde meerwaarden in aanmerking moeten genomen worden, gaat het hier om nieuwe inkomsten van de juridische constructie die geacht worden rechtstreeks verkregen te zijn door de oprichter. Ingeval deze meerwaarden teruggaan op verrichtingen die kaderen binnen een normaal beheer van privaat vermogen, kan de toepassing van de doorkijkbelasting leiden tot niet belastbaar zijn van deze inkomsten (zie ook hoger).

Fiscale meldingsplicht

De belastingplichtige dient in zijn aangifte in de personenbelasting melding te maken van het bestaan van een juridische constructie waarvan hij de oprichter is dan wel waarvan hij tijdens het belastbaar tijdperk een dividend of enig ander voordeel verkregen heeft.

Auteurs:

Jan Sandra (advocaat-vennoot) & Anouck Sandra (advocaat-vennoot)