



Een doordachte belastinghervorming

KEY MESSAGES

De **ambitie** van iedere belastinghervorming moet zijn om terug **meer welvaart en welzijn** te creëren, zeker na de schade die het coronavirus toebracht aan het sociale en economische weefsel.

We pleiten voor een **doordachte methodiek** : de kwaliteit van het resultaat zal mee bepaald worden door de wijze waarop de regering de fiscale hervorming aanpakt.

Belangrijke hefboom is een **verlaging van de belasting op arbeid** gefinancierd door een gestroomlijnde consumptie- en milieufiscaliteit.

Wees niet blind voor de **nood aan menselijke relaties** met de belastingplichtige. De relatie tussen fiscus en burger, tussen fiscus en ondernemer, tussen fiscus en bestuurder van vzw's is aan herstel toe.

Ivan Van de Cloot
hoofdeconoom

Victor Dauginet
guest contributor

Een doordachte methodiek

België kan en moet beter. Ons potentieel om meer welvaart en welzijn te creëren blijft onderbenut. Een belangrijke hefboom daartoe is een fiscale hervorming die de “vele uitzonderingen, vrijstellingsregimes en verschillen in behandeling binnen de onderscheiden fiscale domeinen, en tegelijk hoge belastingtarieven” aanpakt. Dat is wat de regering in zijn regeerakkoord heeft beloofd. “De regering [bereidt] een bredere fiscale hervorming [voor] om het belastingstelsel te moderniseren, te vereenvoudigen, meer rechtvaardig en meer neutraal te maken”. De inzet is niet min: een belastinghervorming die de verstoringen wegwerkt, kan België misschien een kwart procent productiever maken¹. Daarmee zou de vergrijzingskost op lange termijn met pakweg een derde afnemen.

De groeibonus van een ambitieuze fiscale hervorming kan de balans in de welvaartsstaat doen doorslaan van onhoudbaar naar houdbaar, zeker na de schade die het coronavirus toebracht aan het sociale en economische weefsel. Wat we niet nodig hebben, zijn avonturen met uiteenlopende gelegenheidsbelastingen. Ons land vraagt om een doordachte hervorming gebaseerd op de volgende principes:

- Eerlijkheid, waarbij de druk op arbeid wordt verlaagd;
- Neutraliteit, die eenvoud en consistentie in de hand werkt;
- Stabiliteit, die voorspelbaarheid en rechtszekerheid biedt.

We pleiten voor een doordachte methodiek in de overtuiging dat de kwaliteit van het resultaat mee bepaald zal worden door de wijze waarop de regering de fiscale hervorming aanpakt. Vooraleer we aan veranderingen denken, moeten we ons buigen over de doelstellingen en de wijze waarop we meten hoever we van die doelstellingen verwijderd zijn. Itinera vraagt de regering om te objectiveren alvorens te politiseren en niet te hervormen zonder te evalueren.

De belangrijkste verzuchting is een eenvoudiger belastingstelsel. De hervorming moet proactief een rem zetten op het voortdurende opbod van fiscale regels en de uitzonderingen op diezelfde regels. De wet hoeft niet star en onveranderlijk te zijn maar elke wijziging moet de bovenstaande toetsing doorstaan. Om de ongebreidelde geestdrift te kanaliseren, kan een (onder)afdeling van de Raad van State worden opgericht die in het bijzonder toezicht houdt op de noodzaak om een belastingwet aan te passen.

De hervorming maakt daarmee plaats voor een nieuwe integriteit die niet meer gratis alle steun- en hulpmaatregelen langs de fiscale lobby's stuurt. Deze zuivering op zich zou reeds een buitengewone vereenvoudiging betekenen. Ze zou het ook mogelijk maken om de procedures terug af te stemmen op de regelgeving. Dat is nu niet het geval voor de tax shelters bijvoorbeeld – die welig tieren.

¹ Internationaal Monetair Fonds (2015), *Fiscal Policy and Long-term Growth*, juni, en Internationaal Monetair Fonds (2017), *Fiscal Monitor : Achieving More with Less*, April.



Internationale coördinatie

Voor een klein land als het onze zijn de internationale fiscale spelregels van groot belang. We hoeven geen *cavalier seul* te spelen noch het opportunisme van Nederland, Luxemburg, Ierland of andere na te volgen. De vennootschapsbelasting kan België best afstemmen op de OESO-regels maar we moeten er tegelijk over waken dat de concurrentiepositie van de Belgische ondernemingen niet in het gedrang komt vergeleken met Franse, Nederlandse of Duitse internationale belastingwetgeving. Een voortdurende economische toetsing dringt zich op en zeker niet alleen hier. Pijnpunten zijn de aansluiting bij de boekhoudwetgeving zodat *corporate actions* geen verschillende interpretaties krijgen; de neutraliteit van fusies en splitsingen en hun behandeling door de *ruling*commissie; of de manier waarop de Europese *Anti-Tax Avoidance Directive*, die wel al door de rechtspraak in België gevolgd wordt, adequaat verwerkt wordt in de wet.

Maak het onderscheid tussen wat België autonoom en op korte termijn kan realiseren en datgene waarvoor meer tijd nodig is, onder andere omdat daarvoor belangrijke internationale samenwerking zich opdringt. Zo spreekt het regeerakkoord van een vorm van digitale taxatie waar België het “voortouw” zou nemen in de besprekingen op internationaal niveau. Hoewel een akkoord op internationaal niveau de voorkeur geniet, “zal België zelf een digital service taks invoeren in 2023” als de OESO of de EU niet tot een overeenkomst komt...

De uitdagingen op dit terrein van internationale coördinatie zijn niet de minste. Hoe behoud je het vermogen van de Belgische ondernemingen om te concurreren met de ons omringende economieën? Op welke wijze bied je opnieuw de rechtszekerheid die *rulings* leverden in internationale verhoudingen? Hoe ga je om met de plannen voor een minimumbelasting van 15% op multinationals in het Belgische fiscale systeem? Welke vorm nemen grensoverschrijdende klimaat- en milieubelastingen aan in de verschillende buitenlandse wetgevingen?

In plaats van zorgvuldig complexe antwoorden te formuleren op complexe vragen, geven we vaak toe aan de neiging om de vraag zélf te vervangen door haar vereenvoudigde *heuristische* versie². De complexe vraag: hoe gelukkig ben je met je leven, wordt dan: in welke stemming ben je vandaag? Die mentale *shortcut* biedt hier geen uitweg. Buikgevoel kan niet in de plaats komen van analyse, ook al doen we hard ons best om onszelf en anderen te overtuigen dat het simpele antwoord naadloos aansluit bij de complexe vraag.

De “bredere” fiscale hervorming dient dan ook te stoelen op een al even brede kennis en ervaring die het louter legalistisch-fiscalistische domein ver te boven gaat. Wat is de impact op de samenleving, op de economie, op het milieu en het klimaat, op de internationale geopolitiek? Die interdisciplinaire aanpak vraagt de inzet en de samenwerking van de besten van ons land: onderzoekers in ieder domein, politici die grote aandacht voor de materie hebben ontwikkeld en een netwerk hebben opgebouwd, ervaren ambtenaren of voormalige ambtenaren van het Agentschap voor Buitenlandse Handel bijvoorbeeld.

² Kahneman, Daniel (2011), *Thinking, Fast and Slow*, Farrar, Straus and Giroux. Voor een toepassing op fiscale hervormingen, zie Ubide, Ángel (2021), *Heurística fiscal*, El País, 13 juni.



Marge bij de indirecte belastingen

De impliciete belastingvoet op consumptie bedraagt iets minder dan 18%. Daarmee staat België op plaats 18 onder de Europese lidstaten. Hier zit dus marge om een verlaging van de lasten op arbeid te financieren. (Daarmee draagt ook de invoer van buitenlandse verbruiksgoederen zijn steentje bij aan het verstevigen van onze welvaartstaat.)

Waarom immers zouden gezondheidszorg en andere onderdelen van de sociale zekerheid, toch universele rechten voor de Belgen, per se met lasten op arbeid worden gefinancierd? Een herfinanciering via de algemene middelen dringt zich meer en meer op.

Vereenvoudig daarom zoveel mogelijk de belasting over de toegevoegde waarde. Er zijn hooguit enkele uitzonderingen mogelijk om niet alle verbruik op dezelfde manier te belasten. Maak die heffingen gericht – en hoger: heffingen op goederen die schade berokkenen, ook aan wie niet zelf verbruikt – denk: roken; goederen die de beslissing beïnvloeden om wel of niet te werken – denk: dienstencheques; verbruik dat nauw samenhangt met het inkomen of de draagkracht van specifieke doelgroepen. Behalve die enkele uitzonderingen moeten afwijkingen van uniforme btw worden vermeden. Bij elke afwijking moeten we immers afwegen of het voordeel daarvan opweegt tegen het complexer maken van het systeem.

Is een btw-verhoging regressief?

Waar een belasting finaal terechtkomt, wat economen de incidentie noemen, is één van die complexe vragen die we vaak bewust of onbewust door een eenvoudiger vraag vervangen. Sociale werknemersbijdragen worden niet per se door de werknemer gedragen. Gegeven de marktverhoudingen kunnen ze evengoed door de werkgever worden gedragen. Een btw-verlaging kan dan weer evengoed ten gunste komen aan de consument als aan de winst van de producent³.

Zolang mensen niet begrijpen dat een vennootschapsbelasting niet noodzakelijk ten laste komt van de vennootschap of een verlaging van de btw ten voordele kan zijn van de producent, kunnen we geen intelligente discussie over belastingen hebben in het algemeen, en of een groter gebruik van de btw om de overheid te financieren belangrijke herverdelende effecten kan hebben in het bijzonder⁴. Het korte antwoord is dat dit in belangrijke mate afhangt van welke middelen de bijkomende btw-inkomsten vervangen. Komen die in de plaats van middelen uit de personenbelasting (waardoor de herverdeling effectief kan afnemen) of eerder uit sociale bijdragen? Een verhoging van de btw hoeft dus niet regressief te zijn, in weerwil van het vaak aangehaalde argument dat consumptie meer doorweegt voor lagere inkomens. Het btw-tarief van 0% op goederen die meer dan gemiddeld voorkomen in de bestedingen van lage inkomens kan je dan bijvoorbeeld vervangen door de belastingvrije som aan te passen.

³ Voor een interessante gevalstudie, zie : Hindriks, Jean & Valerio Serse (2022), *The Incidence of VAT Reforms in Electricity Markets: Evidence from Belgium*, *International Journal of Industrial Organisation* **80**, 102809.

⁴ We verwijzen voor een uitgebreidere discussie naar Van de Cloot, Ivan & Karel Volckaert (2016), *Taxshift. Waarom ons land een belastinghervorming nodig heeft*, Itinera en Lannoo Campus.



Een oordeel over hoe regressief verbruiksbelastingen zijn, moet ook in rekening brengen wat er met de opgehaalde middelen gebeurt. De laagste uitkeringen optrekken heeft niet dezelfde impact als de roerende voorheffing ermee verlagen. Ons land kent vandaag nog steeds één van de meest herverdelende personenbelastingen. Indien er geopteerd zou worden om het zwaartepunt te leggen bij een verlaging van de sociale lasten kan dit ook zo blijven. Een werkbonus of een belastingkrediet voor de laagste inkomens kan dan fungeren als sociale correctie en tegelijk mensen aanzetten om te werken.

Een belastinghervorming moet je in haar geheel evalueren.

We merken ten slotte de aanzienlijke *compliance*kost op van de belasting over de toegevoegde waarde (btw) zoals de Belgische fiscus die in de praktijk heft en int, met al haar vrijstellingen, uitzonderingen en verschillen. Wat te denken van een tarief van 6% op een papieren boek en 21% op een e-book? Een meeneemmaaltijd wordt dan weer belast aan 6% terwijl een maaltijd ter plaatse 12% met zich meebrengt. Het is een kaas met enorme gaten waarin de efficiëntie zoek is.

Niemand hoeft verwonderd te zijn dat er een kloof gaapt tussen datgene wat de overheid zou moeten ontvangen en dat wat de overheid werkelijk int – en dat die *VAT gap* groter is in ons land dan in onze buurlanden. Het ‘watervalstelsel’ van betaling en aftrek in ieder opeenvolgend stadium van de economische waardeketen creëert zowel bij aangifte als bij controle overlast. De kasstromen als gevolg van het bijzonder omslachtige systeem, waarbij schulden en vorderingen ten opzichte van de fiscus ontstaan, brengen niet zelden de liquiditeit van doorgaans kleinere ondernemingen in gevaar. Nochtans is voor met name de intracommunautaire handel in wezen geen enkele tussenbetaling meer nodig. Dat moet ook kunnen voor het btw-stelsel binnen België. Het overheidsvoetvolk dat de inning van de btw op de been brengt, kan zijn bekwaamheid ongetwijfeld beter elders inzetten.

Hervorm energieheffingen tot klimaatheffingen

Een karrenvracht belastingen zit verdoken zodat je ze minder opmerkt in het amalgaam van overheidsbeslag dat aan de bevolking en de bedrijven wordt opgelegd. De federale overheid bijt de spits af, waarna gewesten en gemeenten daar opcentiemen bovenop leggen, wat uitmondt in gemeentebelastingen op duivenhokken en bijenkorven. Van koterijen gesproken.

Eén van de meest onleesbare belastingbrieven zijn onze energiefacturen. Vandaag gaan er stemmen op voor een CO₂-belasting in de strijd tegen de klimaatopwarming. Dit is een legitiem debat maar dan moet wel in rekening gebracht worden hoeveel energieheffingen al bestaan die samen een versnipperd mozaïek van afzonderlijke koolstofheffingen voorstellen. Met meer dan 2 miljard euro aan regionale belastingen op de elektriciteits- en aardgasfacturen en meer dan 6 miljard euro aan accijnzen op brandstoffen, wordt energie al zwaar belast – maar niet op een slimme manier. Waarom niet van de opportuniteit gebruikmaken om ze gelijk te richten en te hervormen tot één brede energieheffing, in combinatie met coherente nettarieven die de juiste prikkels uitsturen?



België staat met 250 euro per capita op de eerste plaats qua subsidies voor energieverbruik. Het Europese gemiddelde ligt 72% lager. België staat met 263 euro per capita op de derde plaats qua subsidies voor fossiele brandstoffen. Enkel Ierland en Finland geven hogere subsidies. Het Europese gemiddelde ligt 35% lager⁵. Die subsidies hervormen maakt dan ook deel uit van de herschikking van de wirwar van heffingen op energie die Itinera aanbeveelt. Een weloverwogen, geleidelijke hervorming en verschuiving van alle energiebelastingen zou op zichzelf al een grote koolstofrevolutie kunnen veroorzaken⁶.

Naast de indirecte belastingen biedt de milieufiscaliteit ook heel wat marge om verlagingen elders in het fiscaal systeem te financieren. Het “dubbele dividend” ligt voor het grijpen: niet alleen werkt een dergelijke hervorming inefficiënte en versturende belastingen weg. Tegelijk zet de fiscus ons op weg naar een groenere en duurzamere economie.

Eenvoud, evaluatie en ethiek

Itinera bepleit een eenvoudiger belastingstelsel waarin zoveel mogelijk aftrekposten, belastingverminderingen en uitzonderingsregimes uitdoven. Allerlei aftrekken die door uiteenlopende belangengroepen werden bedongen, ondermijnen de consistentie en de logica van ons fiscaal bestel. De opbrengst van een hervorming kan de overheid enerzijds gebruiken om de belastingdruk te verbreden en te verlagen en anderzijds om de fiscale ethiek te bevorderen.

Een belastingstelsel zonder de bijzonder beladen *Inventaris van de vrijstellingen, aftrekken en verminderingen die de ontvangsten van de Staat beïnvloeden* is een belastingstelsel dat een bredere basis combineert met een lager tarief. Deze vuistregel van efficiëntie kan dan worden bijgesteld waar de billijkheid bijvoorbeeld een progressieve(re) belasting vereist, zonder tot grote verstoringen of contraproductieve prikkels te leiden.

Daarbij kan een groep van experts een doeltreffend instrument zijn. Met alle complexe fiscale procedures ziet de burger door de bomen het bos niet meer. Burgers ervaren de fiscus te vaak als willekeurig. Beter wetgevend werk kan het draagvlak versterken. Een structurele consultatie bij de uiteindelijke gebruikers is dan essentieel. De vaudeville rond de voordelen van alle aard voor bedrijfswagens is echt niet voor herhaling vatbaar.

Oordelen over fiscale hervormingen zonder socio-economische evaluatie is zoals geblinddoekt autorijden. Koppel iedere fiscale maatregel aan één, hooguit twee meetbare doelstellingen. Treft de maatregel zijn doel? Doet hij dat op een efficiënte manier? Gebeurt het beheer op een doelmatige en kwalitatieve wijze? Het parlement moet zijn verantwoordelijkheid opnemen en die evaluatie op gezette tijdstippen doorvoeren. In het verleden bleek dat nauwelijks te gebeuren, of bleken er nauwelijks data beschikbaar te zijn om te kunnen evalueren, zoals bij de btw-verlagingen voor de horeca of op elektriciteit.

⁵ European Commission (2020), *Study on energy costs, taxes and the impact of government interventions on investments in the energy sector*.

⁶ Baetens, Ruben & Ivan Van de Cloot (2021), *Hervorm energieheffingen tot milieuheffingen*, De Tijd, 21 september. Zie ook: Baetens, Ruben (2020), *Carbon Taxes. The curious case of Belgium's counterproductive household energy taxes*, <https://rubenbaetens.medium.com/carbon-taxes-3e4ffa3db059>.



Het ontbreekt ons land aan een échte evaluatiecultuur, met belangenloze evaluatie-instanties en kwalitatieve-prestatiecriteria, waarbij iedereen, over politieke en intellectuele gevoeligheden heen, objectieve maatstaven en een onafhankelijke beoordeling aanvaardt. Uiteraard is fiscaliteit een zaak van politieke waarden. Maar zoals in andere domeinen is het een *must* om eerst zoveel mogelijk te objectiveren vooraleer te politiseren.

Respecteer de samenhang van het belastingstelsel

Als het belastbare inkomen in de personenbelasting werkelijk allesomvattend zou zijn, is een vennootschapsbelasting overbodig. Niet alleen ondernemerslonen of dividenden maar ook ingehouden winsten zouden dan als persoonlijk inkomen worden behandeld. De interne coherentie van het fiscaal stelsel is essentieel. Zo kan je de kloof tussen het gecombineerde tarief van vennootschapsbelasting en roerende voorheffing enerzijds en de personenbelasting anderzijds niet laten ontsporen. Onvoldoende wordt beseft wat de verdubbeling van het tarief van roerende voorheffing naar 30% betekent bovenop de vennootschapsbelasting.

In het verleden oordeelde men dat het effectiever was om de ondernemingen zelf te viseren. De vennootschapsbelasting compenseert met andere woorden het gebrek aan werkelijk 'geglobaliseerd' inkomen in de ideale personenbelasting. Paradoxaal genoeg gaat die redenering, met alle mogelijkheden om vennootschapsbelasting te ontwijken, vandaag minder en minder op. De dag komt dichterbij dat iedereen beseft dat bijvoorbeeld Apple dan wel zijn intellectuele eigendom in Ierland kan vestigen maar niet zijn aandeelhouders. De fiscus kan zich dan opnieuw richten op het geglobaliseerd inkomen bij de uiteindelijke begunstigen. Die begunstigen, die belastingplichtigen, zijn per slot van rekening altijd mensen.

Introduceer verder het beginsel van neutraliteit. Neutraliteit pleit ervoor om gelijke inkomsten uit vermogen zo gelijk mogelijk te belasten. Slechts uitzonderlijk is de aard van sommige inkomsten uit vermogen fundamenteel verschillend en kan dit een specifieke behandeling rechtvaardigen. In het algemeen is er geen reden om het ene financiële product anders te belasten dan het andere. Ook neutraliteit is dus een hefboom voor een eenvoudiger belastingstelsel.

Rechtszekerheid als stabiele basis voor een brede hervorming

Rechtszekerheid is een zwaar onderschatte factor in de welvaartsontwikkeling van ons land. Rechtszekerheid houdt verband met transparante, voorspelbare en stabiele wetgeving en een billijke toepassing van de rechtsregels⁷. Fundamenteel is de bescherming tegen willekeur vanwege de wet- en regelgever.

De recente geschiedenis is rijk aan ondoordachte wetgeving. Eerst kwam de regering-Di Rupo met de zogenaamde 'rijkentaks' die nog geen jaar later werd afgeschaft waarna in ruil de roerende voorheffing maar voor iedereen werd verhoogd. Zo was er de 'speculatietaks' van de regering-Michel die ook kort daarna weer werd afgevoerd maar niet voordat de financiële sector de middelen had gemobiliseerd om hun software te laten aanpassen. Dit scenario lijkt zich nu te herhalen voor de 'abonnementstaks' op effectenrekeningen die ondertussen ook al aan zijn tweede versie toe is.

⁷ Hoe de flexibiliteit van de wetgever te verzoenen met voorspelbaarheid voor de burger, zie: Popelier, Patricia (2008), *Five paradoxes on legal certainty and the lawmaker*, *Legisprudence* 2.1, 47-66.



Het is niet eenvoudig om de macro-economische impact van rechtsonzekerheid te becijferen. Toch is de economische logica evident: rechtsonzekerheid, ondoorzichtige en onvoorspelbare regulering wegen als een belasting op investeringen – a fortiori wanneer de verstoring onderzoek en ontwikkeling belemmert. Ga het engagement aan om na de bredere hervorming de fiscaliteit gedurende minstens twee legislaturen stabiel te houden.

Rechtsonzekerheid verstoort overigens niet alleen ‘de’ ondernemingen (of de ‘rijken’). Non-profitorganisaties vormen vandaag een belangrijk deel van onze economie en samenleving. Eén op de acht betaalde jobs in België is te vinden in de non-profitsector, meer dan twee keer zo veel als in de ons omringende landen⁸. Toch trekt ons land weinig grote buitenlandse instellingen aan en lijden de Belgische non-profits onder rechtsonzekerheid.

De wijziging van de vzw-wetgeving in 2018 stond immers elke winstgevende activiteit toe maar de fiscale wetgeving werd daar maar zeer gedeeltelijk voor aangepast. Valt de betrokken organisatie onder de rechtspersonenbelasting of eerder onder de vennootschapsbelasting? De toepassing van het ene dan wel het andere stelsel houdt wezenlijke verschillen en risico's in. Artikel 182 WIB bepaalt welke verrichtingen niet worden aanzien als verrichtingen van winstgevende aard zodat de betrokken organisatie buiten de vennootschapsbelasting valt. Met name het derde lid:

3° verrichtingen die bestaan in een bedrijvigheid die slechts bijkomstig op nijverheids-, handels- of landbouwverrichtingen betrekking heeft of niet volgens nijverheids- of handelsmethoden wordt uitgevoerd

zorgt voor grote rechtsonzekerheid. Dat was vroeger reeds het geval maar nu een vzw winst mag maken (maar niet uitkeren), breekt bij heel wat bestuurders het angstzweet uit. Als de belastingadministratie van oordeel is dat een vzw die meent onder de rechtspersonenbelasting te vallen niet beantwoordt aan de derde voorwaarde kan dat het overleven van de vereniging bedreigen. Wie wil nog bestuurder zijn van een vzw waar zware belastingaanslagen tot de directe mogelijkheid behoren? We bevelen aan om in een vervanging te voorzien voor de rechtspersonenbelasting. Inspiratie is te vinden in de Franse en Nederlandse voorbeelden.

Belastingen worden betaald door mensen

Niet alleen wanneer de fiscus belastingen heft maar ook wanneer hij ze int, is willekeur uit den boze. We breken een lans om de menselijke component bij de omgang met belastingen te herwaarderen.

*Toute loi vaut ce que valent les hommes qui doivent l'appliquer*⁹. De laatste dertig jaar zagen we de rechten van de belastingplichtige geleidelijk afbrokkelen. Talloze wetswijzigingen en een hele bundel rechtspraak zijn daarvan de getuigen: onmenselijke procedures, agressief taalgebruik (van de “aanslag van ambtswege” tot het “dwangbevel”), of fiscale visitaties – met of zonder rechterlijke machtiging – die het beroepsgeheim van de advocaat ondergraven staan niet altijd in een redelijke verhouding tot de beoogde doelstelling.

⁸ Institut des Comptes Nationaux (2020), *Compte satellite des institutions sans but lucratif 2009-2017*.

⁹ Delahaye, Thomas (1984), *De bescherming van het privé-leven*, Algemeen Fiscaal Tijdschrift, december, 207-214.



Dat het leeuwendeel van de Belgen hun belastingen correct probeert te betalen zonder dat daar dwang aan te pas moet komen, lijkt de fiscus soms te ontgaan. Boekhouders en accountants worden door hun cliënten aangesproken die steeds meer boetes oplopen voor een licht laattijdige btw-aangifte of een opgave van afnemersbelastingplichtigen waar een fout in geslopen is. Goede trouw of overmacht worden amper tot nooit in overweging genomen.

De belastingverhogingen zijn ook strenger geworden. Vanaf aanslagjaar 2013 wordt de belastingverhoging toegepast zonder rekening te houden met voorheffingen, belastingkredieten en voorafbetalingen. Vergeleken met de geldstraffen uitgesproken door correctionele rechtbanken zijn de fiscale sancties extreem hoog. Zelfs de laagste boete, 10% over de bijkomende belasting voor wie niet het opzet had de belasting te ontduiken, is aanzienlijk en geldt dan ook als drukkingsmiddel voor de administratie, die daartoe alle ruimte heeft. Het verslag van het Rekenhof uit mei 2018 besluit met de vaststelling dat “de FOD Financiën nog geen werk heeft gemaakt van een globaal overzicht van de toegepaste administratieve sancties” en “herhaalt daarom zijn aanbeveling [uit 2012] om instrumenten te ontwikkelen om na te gaan of het gevoerde sanctiebeleid tegemoet komt aan de vooropgestelde doelstellingen”¹⁰. Als de hoogte van de boete afhangt van de inschatting van de “goede trouw”, moet de fiscus wel heel erg diep in de ziel van de belastingplichtige kunnen zien. Als akkoorden worden afgedwongen met de dreiging bijkomende vorderingen in te stellen, of begeven we ons op een hellend vlak.

Het is niet mogelijk om in dit korte bestek alle manco's bloot te leggen die een evenwichtig recht tot verdediging onmogelijk maken. Maar er is reden tot bezinning. In 1999 werd de fiscale procedure hervormd met als opzet de procedure voor de directe (inkomsten) en indirecte (btw, registratie- en erfrechten) belastingen gelijk te trekken. Zowel het uitgangspunt, de interpretatie als de uitwerking zijn op zijn minst problematisch gebleken. De aanleiding voor dit *accident waiting to happen* is te vinden in decennia van discussie over de onafhankelijkheid van de ambtenaar die in eerste aanleg beslist over de blijvende betwisting en over de wijze waarop controles en behandelingen van betwistingen efficiënter konden. Het Hof van Justitie had immers gesuggereerd dat de gewestelijk directeur onvoldoende onafhankelijk zou zijn maar beroep tegen diens beslissing bleef mogelijk. De hervorming had de functie kunnen ontdebellen zodat eenzelfde ambtenaar niet meer finaal verantwoordelijk kon zijn voor de taxatie. Het resultaat evenwel is dat de positie van de belastingplichtige erop achteruit is gegaan en hij/zij over behoorlijk wat middelen en tijd moet beschikken om zich te verdedigen. Het tweede luik, het gelijk trekken van de taxatieprocedures voor inkomsten en toegevoegde waarde, versterkte dan weer de positie van de administratie. De eenvoudige en efficiënte procedure van heffing en inning van de btw werd omgevormd naar de omslachtige en foutgevoelige inkohieringsmethode die geen enkel voordeel biedt, noch voor de administratie, noch voor de belastingplichtige. Een hervorming van de hervorming is geen overbodige luxe.

De ‘rechtsonderhorige’ die zich per definitie in een juridisch zwakkere positie bevindt, verdient meer respect. De rechtspraak zou de fiscus tot een grondiger motivering moeten kunnen bewegen: antwoorden op al even gemotiveerde argumenten van de belastingplichtige is een minimale vorm van respect. De administratie dient uiteraard de Europese normen en vrijheden te respecteren¹¹. Meer in het algemeen verdienen de regels van behoorlijk bestuur sterker gesanctioneerd te worden. Het kan niet zijn dat de administratie tactisch te hoge taxaties oplegt om een akkoord te bekomen dat dan disproportioneel lager ligt.

10 Rekenhof (2018), *Sanctiebeleid inzake directe belastingen*, Verslag van het Rekenhof aan de Kamer van Volksvertegenwoordigers, mei.

11 We verwijzen bijvoorbeeld naar het arrest van het Hof van Justitie van de Europese Unie van 6 oktober 2020 over de rechtsbescherming bij gegevensuitwisseling en de toegang tot de rechter bij derdenonderzoeken.

Dergelijke praktijken zouden tot nietigheid van de aanslag kunnen leiden, zoals dat al gebeurt voor onderzoeken zonder voorafgaande kennisgeving van aanwijzingen van belastingontduiking (artikel 333,3° lid WIB), met overeenkomstige sancties voor de overtreders.

Het zou het draagvlak verder ten goede komen als de Bijzondere Belastinginspectie meer indiciaal onderzoek zou voeren in misdaadmilieus in plaats van *rulings* die rechtmatig werden overeengekomen met haar autonome collega's van de Dienst Voorafgaande beslissingen in fiscale zaken te bekritisieren. Een *ruling* is een beslissing waarmee de FOD Financiën bepaalt hoe de belastingwetten zullen worden toegepast op een specifieke situatie of verrichting die op fiscaal vlak nog geen uitwerking heeft gehad. De oprichting van deze dienst bood aan vaak internationaal werkzame ondernemingen rechtszekerheid in de ingewikkelde fiscale wetgeving in België.

De Administratie van de Bijzondere Belastinginspectie vocht echter meer en meer de bekomen akkoorden aan. Wellicht was de aanleiding de (al te) vergaande *excess profit rulings* die het Hof van Justitie van de Europese Unie ondertussen als staatssteun bestempelde. De ABBI had twee alternatieven om de ongeldigheid van een *ruling* te claimen: de *ruling* kon indruisen tegen de wet of ze kon gebaseerd zijn op verkeerde informatie. Hierdoor kwam de minister van Financiën in een lastig parket terecht. Aan de ene zijde kan hij het principe van de rechtszekerheid niet afvallen. Aan de andere kant mag hij de BBI niet in de plaats laten treden van de Dienst Voorafgaande beslissingen. Hij had de zaak kunnen beslechten door aan de *ruling*commissie het recht toe te kennen om te onderzoeken of de informatie die haar werd meegedeeld correct was, en of de voorwaarden van de *ruling* gerespecteerd werden. Laten we niet vergeten dat sinds 2002 alle fiscalisten van België, van groot tot klein, hun argumentatie en voorgestelde oplossingen hebben neergelegd bij de *ruling*commissie die daardoor over een gigantisch arsenaal van toepassingen beschikt. Over deze evidente oplossing lijkt niet te zijn nagedacht. Er is meteen gekozen voor een soort conflictmodel, alsof er nog niet genoeg onenigheden zouden zijn.

We pleiten vooral voor meer bewustwording, voor het besef dat zonder rechtszekere en redelijke procedures heel wat fiscale doelstellingen dode letter zullen blijven. In die zaken waar de BBI een navordering start, en het niet tot een vergelijk met de 'rechtsonderhorige' komt, kan het lang wachten zijn op een eindverdict – tien jaar of meer is geen uitzondering – wanneer het Hof van Beroep en desgevallend dat van Cassatie de zaak beslecht heeft. Ondertussen bouwt de betwisting zich jaar na jaar verder op als de feitelijke context niet wijzigt. Soms zit er dan niets anders op dan zich neer te leggen bij de mening van de FOD Financiën en zware verliezen te incasseren, zonder ooit een gezaghebbend besluit onder ogen te krijgen. Billijke behandeling en rechtszekerheid, maar ook eenvoud, effectiviteit of efficiëntie, stabiliteit en voorspelbaarheid... alle zijn dan ver te zoeken.



Conclusies

DO's:

- Leg de maatschappelijke prioriteit vast voor de hervorming, zoals het herstel van het sociale en economische weefsel na de coronacrisis.
- Hanteer een doordachte methodiek die de doelstellingen kan verwezenlijken. Een geduldige aanpak met een grondige analyse van elk onderdeel en de samenhang van de bestaande wetgeving en regelgeving geniet altijd de voorkeur boven een spectaculair experiment waarvan de uitkomst niet getoetst is aan alle aspecten van de eigen Belgische omstandigheden.
- Bekijk wat op korte termijn kan en wat meer tijd vergt. Overbodige, door lobby's geïnspireerde fiscaliteit kan de hervorming eenvoudig verwijderen als: "niet op haar plaats", of "hoort thuis bij subsidies", of nog: "gaat voorbij aan haar doel". De hervorming van de Belgische internationale fiscaliteit vereist kennis van zaken, de opvolging van alle supranationale componenten en de toetsing aan politieke doelstellingen, met name inzake de dubbelbelastingverdragen.
- Stem fiscale procedures af op inhoudelijk consistente regelgeving. Vermijd met name steekvlambesluiten en de oneigenlijke fiscale subsidiëring die een harmonieus en samenhangend belastingstelsel ondermijnt. Vereenvoudig en verbreed door ineffectieve vrijstellingen, aftrekken en verminderingen weg te werken.
- Financier de verlaging van de lasten op arbeid door de belastingdruk naar verbruik en klimaat en milieu te verschuiven. Kuis de energiefactuur op en neem bij deze herschikking tegelijk de energiesubsidies mee in rekening.
- Creëer een échte evaluatiecultuur. Koppel iedere fiscale maatregel aan één, hooguit twee meetbare doelstellingen – maar evalueer de impact van de hervorming op het niveau van de totaliteit van het fiscaal bestel. Ga het engagement aan dat na de fundamentele belastingherziening de fiscaliteit minstens gedurende twee legislaturen stabiel blijft.
- Streef naar meer rechtszekerheid, voor individuele burgers, ondernemers, bestuurders van vzw's.

DON'Ts:

- Staar je niet blind op verondersteld regressieve ingrepen zonder de volledige samenhang van het belastingstelsel, en de verknoping van inkomsten en uitgaven te beschouwen.
- Hanteer niet langer argumenten die geen rekening houden met de werkelijke incidentie van belastingen. Vermijd daardoor meer ongelijkheid en onrechtvaardigheid. Wees je ervan bewust dat niet-intelligente belastingen door de slimmen zullen worden omzeild.
- Ondersteun het concurrentievermogen van de Belgische ondernemingen. Streef niet in de eerste plaats moreel gezag na maar wel efficiëntie en effectiviteit. Laat *mismatches* tussen boekhoudwetgeving en fiscaliteit, tussen Belgische en internationale regels het ondernemerschap en *corporate actions* niet moeilijker maken.
- Wees niet blind voor de nood aan menselijke relaties tussen fiscus en belastingplichtige.