

CHAMBRE DES REPRÉSENTANTS
DE BELGIQUE

7 juillet 2021

**LA SÉCURITÉ JURIDIQUE
DES DÉCISIONS ANTICIPÉES
EN MATIÈRE FISCALE****Audition****RAPPORT**FAIT AU NOM DE LA COMMISSION
DES FINANCES ET DU BUDGET
PAR
M. Marco VAN HEES**SOMMAIRE**

Pages

I. Exposés introductifs	3
II. Questions des membres	13
III. Réponses des orateurs	22
IV. Répliques et réponses complémentaires des orateurs.....	28

BELGISCHE KAMER VAN
VOLKSVERTEGENWOORDIGERS

7 juli 2021

**DE RECHTSZEKERHEID
VAN DE VOORAFGAANDE BESLISSINGEN
IN FISCALE ZAKEN****Hoorzitting****VERSLAG**NAMENS DE COMMISSIE
VOOR DE FINANCIËN EN DE BEGROTING
UITGEBRACHT DOOR
DE HEER **Marco VAN HEES****INHOUD**

Blz.

I. Inleidende uiteenzettingen	3
II. Vragen van de leden	13
III. Antwoorden van de sprekers.....	22
IV. Replieken en bijkomende antwoorden van de sprekers.....	28

05089

**Composition de la commission à la date de dépôt du rapport/
Samenstelling van de commissie op de datum van indiening van het verslag**

Président/Voorzitter: Marie-Christine Marghem

A. — Titulaires / Vaste leden:

N-VA	Joy Donné, Sander Loones, Wim Van der Donckt
Ecolo-Groen	Cécile Cornet, Dieter Vanbesien, Gilles Vanden Burre
PS	Hugues Bayet, Malik Ben Achour, Ahmed Laaouej
VB	Kurt Ravyts, Wouter Vermeersch
MR	Marie-Christine Marghem, Benoît Piedboeuf
CD&V	Steven Matheï
PVDA-PTB	Marco Van Hees
Open Vld	Christian Leysen
Vooruit	Joris Vandenbroucke

B. — Suppléants / Plaatsvervangers:

Peter Buysrogge, Kathleen Depoorter, Michael Freilich, Tomas Roggeman
Wouter De Vriendt, Marie-Colline Leroy, Stefaan Van Hecke, Albert Vicaire
Mélissa Hanus, Christophe Lacroix, Patrick Prévot, Sophie Thémont
Steven Creyelman, Erik Gilissen, Reccino Van Lommel
Nathalie Gilson, Florence Reuter, Vincent Scourneau
Hendrik Bogaert, Leen Dierick
Steven De Vuyst, Peter Mertens
Egbert Lachaert, Jasper Pillen
Melissa Depraetere, Vicky Reynaert

C. — Membre sans voix délibérative / Niet-stemgerechtigd lid:

cdH	Vanessa Matz
-----	--------------

N-VA	: Nieuw-Vlaamse Alliantie
Ecolo-Groen	: Ecologistes Confédérés pour l'organisation de luttes originales – Groen
PS	: Parti Socialiste
VB	: Vlaams Belang
MR	: Mouvement Réformateur
CD&V	: Christen-Democratisch en Vlaams
PVDA-PTB	: Partij van de Arbeid van België – Parti du Travail de Belgique
Open Vld	: Open Vlaamse liberalen en democraten
Vooruit	: Vooruit
cdH	: centre démocrate Humaniste
DéFI	: Démocrate Fédéraliste Indépendant
INDEP-ONAFH	: Indépendant - Onafhankelijk

Abréviations dans la numérotation des publications:		Afkorting bij de numerering van de publicaties:	
DOC 55 0000/000	Document de la 55 ^e législature, suivi du numéro de base et numéro de suivi	DOC 55 0000/000	Parlementair document van de 55 ^e zittingsperiode + basisnummer en volgnummer
QRVA	Questions et Réponses écrites	QRVA	Schriftelijke Vragen en Antwoorden
CRIV	Version provisoire du Compte Rendu Intégral	CRIV	Voorlopige versie van het Integraal Verslag
CRABV	Compte Rendu Analytique	CRABV	Beknopt Verslag
CRIV	Compte Rendu Intégral, avec, à gauche, le compte rendu intégral et, à droite, le compte rendu analytique traduit des interventions (avec les annexes)	CRIV	Integraal Verslag, met links het definitieve integraal verslag en rechts het vertaald beknopt verslag van de toespraken (met de bijlagen)
PLEN	Séance plénière	PLEN	Plenum
COM	Réunion de commission	COM	Commissievergadering
MOT	Motions déposées en conclusion d'interpellations (papier beige)	MOT	Moties tot besluit van interpellaties (beigekleurig papier)

MESDAMES, MESSIEURS,

La commission des Finances et du Budget a procédé à cette audition au cours de sa réunion du mardi 4 mai 2021. Elle a entendu les orateurs suivants:

- M. Steven Vanden Berghe, président du Service des décisions anticipées en matière fiscale;
- M. Luc De Broe, professeur et président de l'Institut voor Fiscaal Recht de la KU Leuven;
- M. Daniel Garabedian, professeur et directeur du master en droit fiscal à l'ULB;
- M. Jean-François Vandermeulen, administrateur général, et M. Tom Verschueren, conseiller général, Inspection spéciale des impôts, SPF Finances.

I. — EXPOSÉS INTRODUCTIFS

A. Exposé introductif de M. Steven Vanden Berghe, président du Service des décisions anticipées en matière fiscale

M. Steven Vanden Berghe, président du Service des décisions anticipées en matière fiscale, explique brièvement le fonctionnement du Service des décisions anticipées en matière fiscale.

L'orateur souligne que le système des décisions anticipées a été instauré par les articles 20 à 28 de la loi du 24 décembre 2002 modifiant le régime des sociétés en matière d'impôts sur les revenus et instituant un système de décision anticipée en matière fiscale.

Avant 2002, il existait déjà un système qui permettait de conclure des accords fiscaux avec le fisc. Ce système concernait un nombre limité de domaines comme la déduction des RDT, les prix de transfert et les restructurations. La loi de 2002 a étendu le domaine des décisions anticipées à pratiquement l'ensemble de la fiscalité. La loi de 2002 avait pour objectif de renforcer la sécurité juridique et d'éviter autant que possible les discussions entre le fisc et les contribuables.

Le SPF Finances se prononce par voie de décision anticipée sur toute demande relative à l'application des lois d'impôts qui relèvent de ses compétences ou dont il assure le service de la perception et du recouvrement (article 20, alinéa 1^{er}, de la loi du 24 décembre 2002). Il s'agit en premier lieu de tous les impôts fédéraux (impôt des personnes physiques, impôt des sociétés, ...) et

DAMES EN HEREN,

De commissie voor Financiën en Begroting heeft deze hoorzitting gehouden tijdens haar vergadering van dinsdag 4 mei 2021. Ze heeft volgende sprekers gehoord:

- de heer Steven Vanden Berghe, voorzitter van de Dienst Voorafgaande Beslissingen in fiscale zaken ;
- de heer Luc De Broe, hoogleraar en voorzitter van het Instituut voor Fiscaal Recht van de KU Leuven;
- de heer Daniel Garabedian, hoogleraar en directeur van de master fiscaal recht van de ULB;
- de heer Jean-François Vandermeulen, administrateur-generaal, en de heer Tom Verschueren, adviseur-generaal, Bijzondere Belastinginspectie, FOD Financiën.

I. — INLEIDENDE UITEENZETTINGEN

A. Inleidende uiteenzetting van de heer Steven Vanden Berghe, voorzitter van de Dienst Voorafgaande Beslissingen in fiscale zaken

De heer Steven Vanden Berghe, voorzitter van de Dienst Voorafgaande Beslissingen in fiscale zaken, geeft een korte toelichting over de werking van de Dienst Voorafgaande Beslissingen in fiscale zaken.

De spreker wijst erop dat het systeem van voorafgaande beslissingen werd ingesteld bij de artikelen 20 tot 28 van de wet van 24 december 2002 tot wijziging van de vennootschapsregeling inzake inkomstenbelastingen en tot instelling van een systeem van voorafgaande beslissingen in fiscale zaken.

Voor 2002 bestond er reeds een systeem waarbij er fiscale afspraken konden worden gemaakt met de fiscus. Het ging dan om een aantal beperkte onderwerpen zoals DBI-aftrek, verrekenprijzen en herstructureringen. Met de wet van 2002 werd het domein van de voorafgaande beslissingen uitgebreid tot bijna de gehele fiscaliteit. Het doel van de wet van 2002 bestond erin meer rechtszekerheid te creëren en zoveel mogelijk discussies tussen de fiscus en belastingplichtigen te voorkomen.

De FOD Financiën spreekt zich bij voorafgaande beslissing uit over alle aanvragen betreffende de toepassing van de belastingwetten die onder zijn bevoegdheid vallen of waarvan hij de inning en de invordering verzekert (artikel 20, eerste lid, wet van 24 december 2002). Het gaat dan in de eerste plaats over alle federale belastingen (personenbelasting, vennootschapsbelasting

des impôts régionaux pour lesquels le SPF Finances assure le service (par exemple, les droits de succession et le précompte immobilier en Région wallonne et en Région de Bruxelles-Capitale). Depuis 2015, le service des impôts régionaux en Région flamande a été repris par Vlabel.

Par décision anticipée, il y a lieu d'entendre l'acte juridique par lequel le SPF Finances détermine conformément aux dispositions en vigueur comment la loi s'appliquera à une situation ou à une opération particulière qui n'a pas encore produit d'effets sur le plan fiscal (article 20, alinéa 2, de la loi du 24 décembre 2002). Il doit donc s'agir d'une situation ou d'une opération qui ne fait pas encore l'objet d'un différend avec le fisc ou d'une procédure devant le tribunal.

La loi de 2002 a été modifiée en 2019 à la suite de la commission spéciale *Panama Papers*. Depuis cette modification législative, aucune décision anticipée (*ruling*) ne peut plus être accordée lorsque des éléments essentiels d'une opération se rattachent à un paradis fiscal. Cette modification législative a toutefois peu d'incidence parce peu de *rulings* ont trait aux paradis fiscaux.

La décision anticipée lie le SPF Finances pour l'avenir, sauf:

- lorsque les conditions auxquelles la décision anticipée est subordonnée ne sont pas remplies;

- lorsqu'il apparaît que la situation et les opérations décrites par le demandeur l'ont été de manière incomplète ou inexacte, ou lorsque des éléments essentiels des opérations n'ont pas été réalisés de la manière présentée par le demandeur;

- en cas de modification des dispositions des traités, du droit communautaire ou du droit interne qui sont applicables à la situation ou à l'opération visée par la décision anticipée;

- lorsqu'il s'avère que la décision anticipée n'est pas conforme aux dispositions des traités, du droit communautaire ou du droit interne (article 23, alinéa 2, de la loi du 24 décembre 2002).

L'orateur fournit ensuite plus d'informations sur le nombre de données statistiques du Service des décisions anticipées (SDA). Depuis 2013, on observe une augmentation croissante du nombre de demandes de *rulings* et de *prefilings*. En 2019, le nombre de demandes avait déjà doublé. En 2020, le nombre de décisions délivrées est passé à 2 200 à la suite des nombreuses demandes

enzovoort), en de regionale belastingen waarvoor de FOD Financiën de dienst verzorgt (bijvoorbeeld de successierechten en de onroerende voorheffing in het Waals en het Brussels Hoofdstedelijk Gewest). Sinds 2015 is de dienst van de gewestelijke belastingen in het Vlaams Gewest overgenomen door Vlabel.

Onder “voorafgaande beslissing” wordt verstaan de juridische handeling waarbij de FOD Financiën overeenkomstig de van kracht zijnde bepalingen vaststelt hoe de wet wordt toegepast op een bijzondere situatie of verrichting die op fiscaal vlak nog geen uitwerking heeft gehad (artikel 20, tweede lid, wet van 24 december 2002). Het moet dus gaan om een situatie of verrichting die nog niet het voorwerp uitmaakt van een geschil met de fiscus of een procedure voor de rechtbank.

De wet van 2002 is in 2019 gewijzigd naar aanleiding van de bijzondere commissie *Panama Papers*. Sinds deze wetwijziging mogen geen *rulings* meer worden uitgevoerd indien essentiële elementen van een verrichting betrekking hebben op een belastingparadijs. Deze wetwijziging heeft echter weinig impact omdat weinig *rulings* te maken hebben met belastingparadijzen.

De voorafgaande beslissing bindt de FOD Financiën voor de toekomst, behalve:

- wanneer de voorwaarden waaraan de voorafgaande beslissing is onderworpen, niet vervuld zijn;

- wanneer blijkt dat de situatie of de verrichtingen door de aanvrager onvolledig of onjuist omschreven zijn, of wanneer essentiële elementen van de verrichtingen niet werden verwezenlijkt op de door de aanvrager omschreven wijze;

- in geval van wijziging van de bepalingen van de verdragen, van het gemeenschapsrecht of van het interne recht die van toepassing zijn op de door de voorafgaande beslissing beoogde situatie of verrichting;

- wanneer blijkt dat de voorafgaande beslissing niet in overeenstemming is met de bepalingen van de verdragen, van het gemeenschapsrecht of van het intern recht (artikel 23, tweede lid, wet van 24 december 2002).

Vervolgens geeft de spreker meer informatie over een aantal statistische gegevens van de Dienst Voorafgaande Beslissingen (DVB). Sinds 2013 is een gestage groei van het aantal *rulingaanvragen* en *prefilings* merkbaar. In 2019 was het aantal aanvragen reeds verdubbeld. In 2020 steeg het aantal beslissingen tot ongeveer 2 200 ten gevolge van de vele *rulingaanvragen* inzake

de *ruling* relatives à l'indemnité de télétravail. Grâce à un projet de demande, de nombreuses décisions ont pu être délivrées en peu de temps à l'époque.

M. Vanden Berghe réfute l'affirmation selon laquelle les demandes de *ruling* n'émaneraient que des grandes entreprises. Les grandes entreprises ne représentent que 35 % des demandes. La plupart des demandes sont donc introduites par les PME et les particuliers. Cette situation se reflète également dans les domaines pour lesquels une demande de *ruling* est introduite: en 2020, pas moins de 20 % des demandes de *ruling* avaient trait aux droits d'auteur.

L'orateur a souligné que le SDA attache une grande importance à la transparence. Depuis 2015, toutes les décisions anticipées sont anonymisées pour être publiées sur Fisconetplus. Avant 2015, cette publication se faisait sur une base individuelle ou collective. La loi du 16 mars 2021 rend obligatoire la publication des décisions anticipées sur une base individuelle, ce qui a conféré un fondement légal à une pratique déjà courante. Toutes les décisions anticipées ainsi que les *prefilings* (les demandes dites informelles servant à évaluer les chances de succès de l'opération envisagée) sont publiés dans le rapport annuel du SDA, qui est transmis chaque année à la Chambre.

Le SDA a consenti beaucoup d'efforts pour faciliter autant que possible l'introduction de demandes de *ruling* par les particuliers et les petites PME. Le site web du SDA contient par exemple de nombreux modèles de demande destinés aux comptables, aux experts-comptables et aux PME.

Service indépendant au sein du SPF Finances, le SDA se compose d'une centaine de fonctionnaires du SPF Finances qui ont été détachés auprès du SDA. Le SDA est en dialogue constant avec les autres départements de ce SPF.

Le Protocole du 8 décembre 2010 règle la coopération entre le SDA et les autres services du SPF Finances. Dès qu'il reçoit une demande de décision anticipée, le SDA en transmet immédiatement une copie au point de contact central des services centraux du SPF Finances. Les services centraux vérifient auprès des services opérationnels (l'inspection spéciale des impôts, les administrations techniques et services de contrôle locaux) si des litiges sont éventuellement en cours. Les services centraux examinent eux-mêmes les aspects de fond, comme l'existence éventuelle de précédents, de positions antérieures ou d'une législation en préparation. Les services opérationnels et les services centraux communiquent leurs résultats au SDA dans un délai d'un mois. Le SDA a le droit de ne pas tenir compte des

de thuiswerkvergoeding. Door een ontwerpaanvraag konden er toen op korte tijd veel beslissingen worden afgegeven.

De heer Vanden Berghe ontkracht de stelling dat *rulings* enkel zouden worden aangevraagd door grote bedrijven. De grote bedrijven vertegenwoordigen slechts 35 % van de aanvragen. De meeste aanvragen worden dus ingediend door kmo's en particulieren. Dit reflecteert zich ook in de onderwerpen waarvoor een *ruling* wordt aangevraagd: in 2020 ging maar liefst 20 % van de *rulings* over auteursrechten.

De spreker benadrukt dat de DVB veel belang hecht aan transparantie. Sinds 2015 worden alle voorafgaande beslissingen op anonieme basis gepubliceerd op Fisconetplus. Voor 2015 gebeurde deze publicatie op individuele basis of collectief. De wet van 16 maart 2021 maakt de publicatie van voorafgaande beslissingen op individuele basis verplicht. De reeds gangbare praktijk werd op die manier wettelijk verankerd. Alle voorafgaande beslissingen alsook de *prefilings* (de zogenaamde informele aanvragen waarbij wordt afgetoetst of de geplande verrichting kans op slagen maakt) worden gepubliceerd in het jaarverslag van de DVB dat jaarlijks aan de Kamer wordt overhandigd.

De DVB heeft zich veel moeite getroost om de *ruling*-aanvragen zo laagdrempelig mogelijk te maken voor particulieren en kleine kmo's. Zo bevat de website van de DVB heel wat ontwerpaanvragen ten behoeve van de boekhouders, accountants en kmo's.

De DVB is een onafhankelijke dienst binnen de FOD Financiën en telt ongeveer 100 ambtenaren van de FOD Financiën die werden gedetacheerd naar de DVB. De DVB pleegt constant overleg met de andere diensten van de FOD Financiën.

Het protocol van 8 december 2010 regelt de samenwerking tussen de DVB en de overige diensten van de FOD Financiën. Bij ontvangst van een aanvraag tot voorafgaande beslissing stuurt de DVB onmiddellijk een afschrift naar een centraal contactpunt van de centrale diensten van de FOD Financiën. De centrale diensten doen bij de operationele diensten (BBI, technische administraties en lokale controlediensten) navraag aangaande eventuele hangende geschillen. De centrale diensten voeren zelf het onderzoek naar inhoudelijke aspecten zoals mogelijke precedenten en eventueel reeds ingenomen standpunten of wetgeving die in voorbereiding is. De operationele diensten en de centrale diensten bezorgen hun resultaten binnen de maand aan de DVB. De DVB heeft het recht de opmerkingen van de operationele en

observations des services opérationnels et centraux dès lors qu'il est indépendant. Dans ce cas précis, la décision du SDA requiert de préférence l'unanimité du collège.

Après qu'un *ruling* a été rendu, il se peut que sa mise en œuvre correcte donne lieu à des discussions entre les différents services du SPF Finances (souvent les services de contrôle). Le cas échéant, le protocole dispose qu'une concertation doit être menée entre le SDA et les services concernés du SPF Finances. Au cours de cette concertation, le SDA est généralement en mesure de convaincre les autres services que le *ruling* a été mis en œuvre correctement. Toutefois, certains dossiers continuent de faire l'objet de contestations. Ces dernières années, on observe une légère augmentation du nombre de dossiers contestés. En 2018, 2019 et 2020, on a enregistré respectivement 5, 3 et 11 dossiers contestés. Un accord n'a pas été trouvé dans six dossiers. Sur ces six dossiers, des réclamations sont encore pendantes pour quatre d'entre eux, un dossier est pendant devant le tribunal et un dossier a été accepté à l'issue d'un recours administratif.

B. Exposé introductif de M. Daniel Garabedian, professeur et directeur du master en droit fiscal de l'ULB

M. Daniel Garabedian, professeur et directeur du master en droit fiscal de l'ULB, indique qu'il présentera brièvement la définition et la procédure de délivrance des décisions anticipées, après quoi il procédera à une brève évaluation du système. Ensuite, le professeur De Broe exposera les exceptions à la valeur contraignante des décisions anticipées.

L'orateur souligne que le terme "*ruling*" a souvent une connotation négative et évoque souvent un arrangement conclu entre certains contribuables privilégiés et l'administration fiscale en marge de la loi. Cette impression est toutefois erronée dans le cas du *ruling* à la belge, l'objectif d'un *ruling* n'étant pas de déroger à la législation fiscale mais de permettre au contribuable de savoir à quoi s'en tenir à propos de l'application de cette législation fiscale à une opération ou action donnée devant encore être réalisée.

Les *rulings* sont nécessaires, dès lors que la législation fiscale ne peut pas régler toutes les situations. En outre, la législation fiscale comporte des notions vagues, comme celle de la "gestion normale d'un patrimoine privé", qui sont sujettes à interprétation. La législation fiscale peut dès lors comporter de nombreuses imprécisions et donner lieu à différentes interprétations. Les *rulings* ont l'avantage de faire la clarté sur le traitement

centrale des services en plus de la loi, car cela permet de clarifier la loi. Une décision de la DVB est prise dans ce cas, mais elle est prise à l'unanimité du collège.

Na het afleveren van een *ruling* is het mogelijk dat er discussie ontstaat tussen de andere diensten van de FOD Financiën (vaak controlediensten) over de correcte uitvoering van de voorafgaande beslissing. In dat geval bepaalt het protocol dat er overleg moet worden gepleegd tussen de DVB en de betrokken diensten van de FOD Financiën. Meestal kan de DVB tijdens dat overleg de andere diensten overtuigen dat de *ruling* correct is uitgevoerd. In sommige gevallen blijven er wel discussies bestaan. De laatste jaren is een lichte stijging merkbaar van het aantal betwiste dossiers. In 2018, 2019 en 2020 ging het respectievelijk om 5, 3 en 11 dossiers. Zes dossiers hebben niet geleid tot een akkoord waarbij voor 4 dossiers het bezwaar nog hangende is, 1 dossier hangend is voor de rechtbank en 1 dossier is ingewilligd na administratief beroep.

B. Inleidende uiteenzetting van de heer Daniel Garabedian, hoogleraar en directeur van de master fiscaal recht van de ULB

De heer Daniel Garabedian, hoogleraar en directeur van de master fiscaal recht van de ULB, geeft aan dat hij de definitie en de afgifteprocedure van de voorafgaande beslissingen kort zal toelichten, gevolgd door een korte evaluatie van het systeem. Nadien zal professor De Broe de uitzonderingen op de bindende waarden van de *rulings* toelichten.

De spreker wijst erop dat een *ruling* vaak een negatieve connotatie heeft, waarbij een selectief clubje van belastingplichtigen het op een akkoordje zou gooien met de fiscus los van de wet. Dit is echter onjuist in het geval van een Belgische *ruling*. Het doel van een *ruling* is niet om af te wijken van de fiscale wetgeving, maar om toe te laten aan de belastingplichtige om te weten waaraan zich te houden betreffende de toepassing van de fiscale wetgeving op een bepaalde operatie of actie die nog moet plaatsvinden.

Rulings zijn nodig omdat de fiscale wetgeving niet elke situatie kan regelen. Bovendien bevat de fiscale wetgeving ook vage begrippen, zoals het normaal beheer van privaat vermogen, die voor interpretatie vatbaar zijn. Fiscale wetgeving kan dus aanleiding geven tot veel verschillende interpretaties en onduidelijkheid. De *rulings* bieden het voordeel dat zij duidelijkheid verschaffen over de fiscale behandeling van een bepaalde operatie en

fiscal auquel une opération donnée sera soumise et contribuent dès lors à renforcer la sécurité juridique. Les *rulings* rendus lient le SPF Finances pour l'avenir.

La pratique qui consiste à rendre des *rulings* s'inscrit totalement dans la lignée des recommandations formulées par des organisations internationales. Ainsi, le récent rapport de l'OCDE et du FMI intitulé "*Progress Report on Tax Certainty 2019*" indique explicitement qu'un régime de *ruling* fiscal aux règles claires et simples, permettant aux contribuables de dialoguer avec l'administration et d'obtenir une certitude *a priori* quant au traitement fiscal de leurs opérations est un des éléments clés d'une bonne gouvernance fiscale. M. Garabedian estime que le système de *ruling* belge satisfait totalement à ces critères.

L'orateur rappelle que, jusqu'à l'année 2004, les demandes de *ruling* étaient traitées par une commission de fonctionnaires faisant partie des services centraux du SPF Finances. Les résultats obtenus par cette commission n'étaient pas unanimement positifs: le traitement des dossiers était lent en raison d'un manque de personnel et les décisions étaient prises avec difficulté et étaient trop prudentes.

En 2004, le Service des décisions anticipées en matières fiscales (SDA) a été créé au sein du SPF Finances en qualité d'autorité administrative autonome. Bien qu'indépendant, ce service est placé sous l'autorité administrative du président du comité de direction du SPF Finances. Toutes les décisions anticipées sont prises par un collège dont les membres sont tous des fonctionnaires de niveau A du SPF Finances. Ce collège est assisté par une centaine de fonctionnaires détachés qui sont spécialisés dans les différentes branches de la fiscalité. Un protocole règle la coopération entre le SDA et les autres services du SPF Finances.

L'orateur procède ensuite à une évaluation du système de *ruling* actuel. Son évaluation est très positive pour les motifs suivants:

- le système de *ruling* est ouvert à tous les contribuables (aux personnes physiques et morales, aux PME et aux grandes entreprises, et aux pouvoirs publics);
- ce service est totalement gratuit;
- la procédure repose sur la concertation avec le contribuable et les services concernés du SPF Finances, tant au niveau des *prefilings* qu'au niveau des demandes de *ruling*;
- les demandes sont traitées rapidement compte tenu de la complexité des dossiers soumis;

dragen dus bij tot meer rechtszekerheid. Een afgeleverde *ruling* bindt de FOD Financiën voor de toekomst.

De praktijk van het afleveren van *rulings* is volledig ingebed in de aanbevelingen van internationale organisaties. Zo wordt het *rulings*systeem in het recente rapport "*Progress Report on Tax Certainty 2019*" van de OESO/IMF expliciet vermeld als een sleutelement voor een goed fiscaal beleid, aangezien het de belastingplichtigen in staat stelt in overleg te gaan met de fiscale administratie en voorafgaandelijk zekerheid te krijgen over de fiscale behandeling van hun operaties. Volgens de heer Garabedian voldoet het Belgische *rulings*systeem volledig aan deze criteria.

De spreker herinnert eraan dat tot het jaar 2004 de *rulingaanvragen* werden behandeld door een commissie samengesteld uit ambtenaren die deel uitmaakten van de centrale diensten van de FOD Financiën. De ervaringen met deze commissie waren niet onverdeeld positief: trage verwerking van de dossiers wegens te weinig personeel en moeizame en te voorzichtige besluitvorming.

In 2004 werd dan de Dienst voor Voorafgaande beslissingen in fiscale zaken (DVB) opgericht als onafhankelijke dienst binnen de FOD Financiën in de hoedanigheid van een autonome administratieve autoriteit, maar de DVB valt onder het administratief toezicht van de voorzitter van het directiecomité van de FOD Financiën. Alle beslissingen inzake *rulings* worden genomen door een College waarvan de leden allemaal ambtenaren van niveau A van de FOD Financiën zijn. Het College wordt bijgestaan door een honderdtal gedetacheerde ambtenaren die gespecialiseerd zijn in de verschillende takken van de fiscaliteit. Een protocol regelt de samenwerking tussen de DVB en de andere diensten van de FOD Financiën.

Vervolgens geeft de spreker een appreciatie van het bestaande *rulings*systeem. Zijn appreciatie is zeer positief, op grond van de volgende redenen:

- de *rulings* zijn toegankelijk voor elke belastingplichtige (zowel natuurlijke personen als rechtspersonen, zowel kmo's als grote ondernemingen en overheden);
- de dienstverlening is volledig gratis;
- de procedure is gebaseerd op overleg met de belastingplichtige en de betrokken diensten van de FOD Financiën, zowel inzake de *prefilings* als inzake de *rulingaanvragen*;
- de snelle verwerking van de aanvragen, rekening houdend met de complexiteit van de dossiers;

— toutes les décisions sont prises collégalement par le collège du SDA;

— les services du SDA et les décisions prises sont de bonne qualité;

— la législation fiscale est respectée (principe de légalité);

— le principe de l'égalité de traitement des contribuables est respecté sur la base du respect des précédents;

— le SDA fonctionne de manière transparente, toutes les décisions étant publiées après avoir été anonymisées. Le rapport annuel mentionne également les *prefilings* qui n'ont pas donné lieu à une demande de *ruling*.

C. Exposé introductif de M. Luc De Broe, professeur et président de l'Institut de droit fiscal de la KU Leuven

M. Luc De Broe, professeur et président de l'Institut de droit fiscal de la KU Leuven, rappelle que l'objectif de la décision anticipée en matière fiscale (*ruling*) est de fournir au contribuable une sécurité juridique préalablement à l'exécution d'une transaction quant au traitement fiscal qui sera réservé à cette dernière.

L'orateur passe en vue les exceptions au caractère contraignant des *rulings* (voyez l'article 23, alinéa 2, de la loi du 24 décembre 2002 modifiant le régime des sociétés en matière d'impôts sur les revenus et instituant un système de décision anticipée en matière fiscale).

1. *Lorsqu'il s'avère que la décision anticipée n'est pas conforme aux dispositions des traités, du droit communautaire ou du droit interne (alinéa 2, 4°).*

Cette disposition découle du principe constitutionnel de légalité, qui prévoit que les impôts sont établis par la loi (article 170 de la Constitution).

En pratique, cette exception ne donne pas carte blanche aux services de taxation pour contester un *ruling* parce qu'ils en désapprouveraient le contenu ou l'interprétation que le SDA a donnée à la disposition légale pertinente. Pour imposer une taxation différente de celle définie dans le *ruling*, le service de taxation doit démontrer au préalable que dans l'état actuel du droit, l'interprétation du SDA n'est pas raisonnablement défendable.

— alle beslissingen worden collegiaal genomen door het College van de DVB;

— de goede kwaliteit van de DVB en van de genomen beslissingen;

— respect voor de fiscale wetgeving (legaliteitsbeginsel);

— gelijke behandeling van de belastingplichtigen op basis van de naleving van precedënten;

— de transparante werking: alle beslissingen worden op geanonimiseerde wijze gepubliceerd. Het jaarverslag maakt ook melding van *prefilings* die niet hebben geleid tot een *rulingaanvraag*.

C. Inleidende uiteenzetting van de heer Luc De Broe, hoogleraar en voorzitter van het Instituut voor Fiscaal Recht van de KU Leuven

De heer Luc De Broe, hoogleraar en voorzitter van het Instituut voor Fiscaal Recht van de KU Leuven, herinnert eraan dat de doelstelling van de *ruling* erin bestaat de belastingplichtige rechtszekerheid te verschaffen voorafgaandelijk aan de uitvoering van een transactie omtrent de fiscale behandeling ervan.

De spreker overloopt de uitzonderingen op de bindende waarde van *rulings* (zie artikel 23, tweede lid, van de wet van 24 december 2002 tot wijziging van de vennootschapsregeling inzake inkomstenbelastingen en tot instelling van een systeem van voorafgaande beslissingen in fiscale zaken)

1. *Indien blijkt dat de voorafgaande beslissing niet in overeenstemming is met de bepalingen van de verdragen, het Unierecht of van het interne recht (tweede lid, 4°)*

Deze bepaling is een toepassing van het grondwettige legaliteitsbeginsel, dat bepaalt dat belastingen gevestigd worden op basis van de wet (artikel 170 van de Grondwet).

In de praktijk geeft deze uitzondering geen carte blanche voor de taxatiediensten om de *ruling* te betwisten omdat ze oneens zijn met de inhoud ervan of met de interpretatie die de DVB aan de relevante wetsbepaling heeft gegeven. Om anders te belasten dan in de *ruling* is bepaald, moet de taxatiedienst vooraf aantonen dat in de huidige stand van het recht de interpretatie van de DVB niet redelijk verdedigbaar is.

En raison de la complexité de la législation et de l'internationalisation des échanges commerciaux, la législation fiscale nationale n'est parfois plus à même d'apporter une réponse toute faite à une transaction transfrontière complexe. Dans ces cas, le *ruling* peut apporter la clarté et la sécurité juridique nécessaires.

En outre, la législation fiscale belge a également fréquemment recours aux normes ouvertes. Il s'agit de "notions fourre-tout" qui doivent être interprétées. En voici quelques exemples: l'avantage anormal ou bénéficiaire, les besoins économiques et financiers légitimes, la gestion normale d'un patrimoine privé, des régimes fiscaux étrangers nettement plus favorables que le régime belge, etc.

Lorsqu'un texte de loi peut raisonnablement donner lieu à différentes interprétations, il n'est pas possible d'exclure l'une ou l'autre avant que le législateur ait apporté des clarifications ou que la Cour de cassation (saisie d'un litige relatif au texte de loi en question) ait statué. En revanche, lorsque la plus haute juridiction compétente a tranché, il n'est plus raisonnable, en principe, de défendre que l'autre interprétation est conforme au droit.

Concrètement, cela signifie que les services de taxation devront démontrer que l'interprétation donnée par le SDA n'est pas conforme à l'interprétation de la plus haute juridiction. Cette situation peut se produire dans deux cas: soit le SDA se trompe dans son interprétation lorsqu'il délivre le *ruling* (très hypothétique), soit la jurisprudence apporte des précisions après la délivrance du *ruling*. Il paraît logique que le *ruling* ne lie plus le SPF Finances dès que la plus haute juridiction a rendu son verdict, mais cette règle ne s'applique qu'aux opérations réalisées à partir de cette clarification, étant donné que jusqu'à ce moment, la décision anticipée était totalement valable (cf. l'avis du Conseil d'État au projet de loi, Doc. Chambre, 2001-2002, n° 50 1918/001, 130).

2. Le demandeur n'est pas de bonne foi (alinéa 2, 2°)

Le demandeur a décrit la situation ou les opérations de manière incomplète ou inexacte, ou il n'a pas réalisé des éléments essentiels de l'opération de la manière décrite dans sa demande.

En pratique, des problèmes d'application se posent parce que certains services de taxation s'appuient sur cette exception pour remettre en cause les *rulings*. Tout tourne autour de l'interprétation concrète du terme "essentiel", c'est-à-dire "essentiel" pour l'appréciation de la demande par le SDA. La question est donc de savoir si le SDA aurait pris une décision différente (ou imposé

De complexiteit van de wetgeving en de internationalisering van het handelsverkeer maken dat de nationale fiscale wetgeving soms geen pasklaar antwoord kan bieden op een complexe grensoverschrijdende transactie. In deze gevallen kan een *ruling* de nodige duidelijkheid en rechtszekerheid verschaffen.

Daarnaast wordt er in de Belgische fiscale wetgeving ook vaak gebruik gemaakt van open normen. Dit zijn brede containerbegrippen die geïnterpreteerd moeten worden. Enkele voorbeelden zijn: abnormaal en goedgunstig voordeel, rechtmatige economische of financiële behoeften, normaal beheer van privaat vermogen, buitenlandse belastingregimes die aanzienlijk gunstiger zijn dan het Belgische regime enzovoort.

Als een wettekst redelijkerwijs wit of grijs kan betekenen, is het niet mogelijk de ene of de andere interpretatie uit te sluiten voordat de wetgever dit verduidelijkt of het Hof van Cassatie (geadieerd inzake een geschil dat die wettekst betreft) tussen beide interpretaties beslist. Als het bevoegde hoogste rechtscollege de knoop heeft doorgehakt, is het in principe echter niet langer redelijk te verdedigen dat de andere interpretatie rechtsconform is.

In concreto betekent dit dat de taxatiediensten zullen moeten aantonen dat de interpretatie die de DVB heeft gegeven, niet strookt met de interpretatie van het hoogste rechtscollege. Deze situatie kan zich op twee manieren voordoen: ofwel vergist de DVB zich in de interpretatie bij het afleveren van de *ruling* (zeer hypothetisch), ofwel heeft de verduidelijking door de rechtspraak plaats na de aflevering van de *ruling*. Het lijkt logisch dat de *ruling* de FOD Financiën niet langer verbindt vanaf de uitspraak van het hoogste rechtscollege, maar dan louter voor de verrichtingen die zijn uitgevoerd vanaf deze verduidelijking, aangezien de voorafgaande beslissing tot dat ogenblik volkomen geldig was (cf. Advies van de Raad van State over het wetsontwerp, Parl. St. Kamer, 2001-2002, nr. 50 1918/1, blz. 130).

2. Aanvrager is niet te goeder trouw (tweede lid, 2°)

De aanvrager heeft de situatie of de verrichtingen onvolledig of onjuist omschreven of hij heeft de essentiële elementen van de verrichting niet verwezenlijkt op de wijze omschreven in de aanvraag.

In de praktijk rijzen toepassingsproblemen omdat er taxatiediensten zijn die zich op deze uitzondering baseren om *rulings* in vraag te stellen. Alles draait daarbij rond de invulling van het begrip "essentieel". Dit betekent "essentieel" voor de beoordeling van de aanvraag door de DVB. De vraag moet dus onderzocht worden of de DVB een andere beslissing zou hebben genomen (of

des conditions différentes) si les éléments essentiels de la transaction avaient été décrits de manière complète ou correcte, ou si les éléments essentiels de la transaction avaient été décrits tels qu'ils ont été réalisés *in fine*.

En toute logique, ce principe doit également s'appliquer dans le cas d'une description incomplète ou inexacte, bien que le texte ne le précise pas.

3. Lorsque les conditions auxquelles la décision anticipée est subordonnée ne sont pas remplies (alinéa 2, 1°)

Dans la jurisprudence, une affaire est célèbre pour cette exception. Dans un jugement du 21 juin 2019, le tribunal de première instance de Bruxelles a décidé qu'il s'agit en l'espèce de conditions liées au contenu, et non pas au "*reporting*". Une certaine précision s'impose donc dans le texte de loi, selon l'orateur.

4. "En cas de modification des dispositions des traités, du droit communautaire ou du droit interne qui sont applicables à la situation ou à l'opération visée par la décision anticipée" (alinéa 2, 3°)

À cet égard, aucun problème d'application n'est connu en pratique.

En conclusion, l'orateur formule plusieurs suggestions d'amélioration.

Tout d'abord, il conseille d'adapter l'article 23, alinéa 2, de la loi du 24 décembre 2002, qui énumère les exceptions au caractère contraignant des *rulings* afin que les conditions d'application de ces exceptions puissent être précisées. Ainsi, il serait préférable de préciser que les *rulings* continuent de lier le SPF Finances jusqu'à ce que la plus haute juridiction en décide autrement, que les éléments essentiels de l'opération portent sur les deux situations visées à l'article 23, alinéa 2, 2°, et que lorsque les conditions ne sont pas remplies, il ne s'agit que des conditions liées au contenu et substantielles auxquelles la décision anticipée est subordonnée.

Ensuite, l'orateur recommande de préciser le protocole du 8 décembre 2010 sur plusieurs points:

— dans tous les cas où un service de taxation estime pouvoir appliquer l'une des exceptions prévues à l'article 23, alinéa 2, il doit, préalablement à la rectification de la déclaration, consulter le SDA;

— spécifiquement en ce qui concerne les cas prévus à l'article 23, alinéa 2, 2° (le demandeur n'est pas de bonne foi), le SDA est le mieux placé pour juger si sa

andere voorwaarden zou hebben opgelegd) indien de essentiële elementen van de verrichting volledig of correct waren omschreven of de essentiële elementen van de verrichting waren omschreven zoals ze uiteindelijk zijn uitgevoerd.

Dit moet logischerwijze ook gelden in het geval van een onvolledige of onjuiste omschrijving, alhoewel de tekst het niet zegt.

3. Indien de voorwaarden waaraan de voorafgaande beslissing is onderworpen, niet vervuld zijn (tweede lid, 1°)

In de rechtspraak is er een rechtszaak bekend over deze uitzondering. In een vonnis van 21 juni 2019 heeft de rechtbank van eerste aanleg te Brussel beslist dat het daarbij gaat om inhoudelijke voorwaarden en niet om "*reporting*"-voorwaarden. Enige precisering in de wettekst is hier volgens de spreker op zijn plaats.

4. In geval van wijzigingen van de bepalingen van de verdragen, het Unierecht of van het interne recht die van toepassing zijn op de door de voorafgaande beslissing beoogde situatie of verrichting (tweede lid, 3°)

In dezen zijn geen toepassingsproblemen in de praktijk bekend.

Tot slot geeft de spreker nog een aantal suggesties voor verbetering.

Ten eerste raadt de spreker aan artikel 23, tweede lid, van de wet van 24 december 2002 dat de uitzonderingsbepalingen op de bindende waarde van de *rulings* omvat, aan te passen zodat de toepassingsvoorwaarden van deze uitzonderingen kunnen worden verduidelijkt. Zo zou het best worden verduidelijkt dat *rulings* bindend blijven totdat het hoogste rechtscollege anders heeft beslist, dat de essentiële elementen van de verrichting betrekking hebben op de twee situaties bedoeld in artikel 23, tweede lid, 2°, en dat het bij het niet-ervullen van de voorwaarden enkel gaat om de inhoudelijke en substantiële voorwaarden waaraan de *ruling* is gekoppeld.

Ten tweede beveelt de spreker aan het protocol van 8 december 2010 op een aantal vlakken te verduidelijken:

— in alle gevallen waarin een taxatiedienst meent één van de uitzonderingen ex artikel 23, tweede lid, te kunnen toepassen, moet hij voorafgaandelijk aan de rectificatie van de aangifte overleg hebben met DVB;

— specifiek voor de gevallen van artikel 23, tweede lid, 2° (aanvrager niet te goeder trouw) is de DVB het best geplaatst om te oordelen of zijn beslissing anders

décision aurait été différente si la demande avait été décrite correctement ou si les éléments essentiels de l'opération avaient été décrits tels qu'ils ont été réalisés. C'est pourquoi la décision revient au SDA;

— lorsque l'interprétation donnée de la loi dans les *rulings* est contredite par la jurisprudence d'une juridiction supérieure, le SDA devrait publier un avis pour faire savoir que sur ce point, ces *rulings* ne sont plus valables pour l'avenir.

D. Exposé introductif de M. Jean-François Vandermeulen, administrateur général, Inspection spéciale des impôts, SPF Finances

M. Jean-François Vandermeulen, administrateur général, Inspection spéciale des impôts, SPF Finances, indique que l'administration générale de l'Inspection spéciale des Impôts a été créée le 1^{er} avril 1979 et est devenue une administration générale totalement autonome le 1^{er} septembre 2013.

Elle est chargée de la lutte contre la fraude fiscale, tant d'un point de vue préventif que répressif. Elle recherche les structures complexes, les fraudes nationales et internationales et les réseaux criminels.

Afin d'accomplir leur mission, les agents de l'AGISI disposent des pouvoirs que les dispositions légales et réglementaires en matière d'impôts, droits et taxes attribuent aux différentes administrations fiscales du SPF Finances. Il s'agit d'une entité administrative et les agents ne disposent pas de la qualité d'officier de police judiciaire.

Elle intervient à part entière dans le contrat d'administration 2019-2021 et un plan opérationnel AGISI est prévu annuellement. Celui-ci est suivi à différents niveaux, par exemple par des tableaux de bord et des KPI.

Elle est membre du Collège de lutte contre la fraude fiscale et sociale.

Plus précisément, sa mission clé recouvre tant la recherche, la prévention que la répression de la fraude fiscale grave, organisée ou non. Est visé en priorité le démantèlement de mécanismes particuliers et de montages complexes utilisés à grande échelle et mettant en œuvre des procédés à dimension internationale. Sont également visés les mécanismes spécifiques liés à des secteurs bien précis ou relatifs à des thématiques particulières.

zou zijn geweest indien de aanvraag correct was omschreven of de essentiële elementen van de verrichting waren omschreven zoals ze uiteindelijk zijn uitgevoerd. Daarom moet de DVB beslissen;

— indien de wetsinterpretatie in *rulings* nadien door de rechtspraak van een hoogste rechtscollege wordt tegensproken, zou de DVB een advies moeten publiceren om te laten weten dat die *rulings* op dit punt in de toekomst vervallen.

D. Inleidende uiteenzetting van de heer Jean-François Vandermeulen, administrateur-generaal, Bijzondere Belastinginspectie, FOD Financiën

De heer Jean-François Vandermeulen, administrateur-generaal, Bijzondere Belastinginspectie, FOD Financiën, geeft aan dat de Algemene Administratie van de Bijzondere Belastinginspectie werd opgericht op 1 april 1979 en een volledig autonome algemene administratie is geworden op 1 september 2013.

Zij is belast met de strijd tegen de belastingfraude, zowel preventief als repressief. Zij speurt naar ingewikkelde mechanismen, naar nationale en internationale fraudemisdrijven en naar criminele netwerken.

Om hun taken te volbrengen, beschikken de ambtenaren van de AABBI over de bevoegdheden die krachtens de wettelijke en reglementaire bepalingen inzake belastingen, rechten en heffingen worden verleend aan de diverse belastingadministraties van de FOD Financiën. Het betreft een louter administratieve entiteit; de ambtenaren hebben niet de hoedanigheid van officier van gerechtelijke politie.

De AABBI is als een volwaardige entiteit opgenomen in de bestuursovereenkomst 2019-2021; elk jaar wordt een operationeel plan opgesteld. Dat plan wordt op meerdere niveaus gemonitord, onder meer via boordtabellen en KPI's.

De AABBI is lid van het College voor de strijd tegen de fiscale en sociale fraude.

Haar kernopdracht heeft meer bepaald betrekking op zowel het opsporen en voorkomen als bestraffen van al dan niet georganiseerde ernstige fiscale fraude. In dezen gaat het in de eerste plaats om de ontmanteling van op grote schaal en vaak met een internationale dimensie uitgewerkte bijzondere mechanismen en ingewikkelde structuren. Tevens wordt het vizier gericht op specifieke mechanismen in welbepaalde sectoren of met betrekking tot welbepaalde thema's.

Pour l'AGISI, l'objectif déclaré est de renforcer toujours plus sa position unique, aussi bien en Belgique qu'à l'étranger, dans la lutte contre la fraude fiscale.

Un point important est la collaboration. Il existe une collaboration internationale avec Eurofisc, Europol, l'OLAF, l'Unité TAXUD, l'OCDE, le GAFI, l'Union économique Benelux et l'IOTA.

Au niveau nationale l'AGISI collabore avec le CAF, la police, la justice, la cellule anti blanchiment les inspections sociales et les régions.

Bien évidemment, l'AGISI travaille également, en interne, avec les nombreux services du SPF Finances.

La lutte contre la fraude est un sujet populaire depuis longtemps tant au niveau de la perception, que de l'image, de l'évaluation, de l'impact budgétaire et de la sensibilisation préventive.

Dans ce cadre, l'AGISI prend des initiatives sur des propositions législatives au niveau national et international, porte une attention continue aux évolutions économiques et de la société, a une approche structurée et sous différents angles: enquêtes multidisciplinaires, sur toutes les matières fiscales de sa compétence, a conclu plusieurs protocoles de collaboration et travaille également sur base d'une gestion de risques, avec du scoring et des priorités.

Les activités de base sont la lutte contre les transferts fictifs de bénéfices vers l'étranger, l'utilisation abusive des prix de transfert, l'abus de structures ou d'entités/personnes juridiques, les constructions offshore, les fraudes internationales à la TVA Carrousels, les *leaks* divers HSBC, OS, Lux, PP, Dubai, les problématiques du commerce électronique et les fausses factures.

Les initiatives de l'ISI visent prioritairement à développer une analyse de risques préventive, augmenter le recouvrement des enrôlements de l'ISI, développer des actions thématiques et sectorielles, optimiser le support juridique, développer et renforcer la collaboration dans la lutte contre la fraude au niveau interdépartemental et international, insister sur l'importance d'e-audits, poursuivre la modernisation et la digitalisation, disposer d'une bonne communication tant interne qu'externe, renforcer le transfert et la gestion des connaissances, insister sur l'autoformation et la formation des collaborateurs.

L'intervenant indique que le nombre d'affaires traitées par l'AGISI est en augmentation. En 2019, près de 2 000

Voor de AABBI bestaat het uitgesproken doel erin haar unieke positie in de strijd tegen de fiscale fraude voort te verstevigen, zowel in België als in het buitenland.

Samenwerking is een belangrijk aspect. Internationaal wordt samengewerkt met Eurofisc, Europol, OLAF, TAXUD, de OESO, de FATF, de Benelux Economische Unie en IOTA.

Nationaal werkt de AABBI samen met de CFI, de politie, het gerecht, de antiwitwascel, de sociale inspectiediensten en de gewesten.

Uiteraard werkt de AABBI ook intern samen met de vele diensten van de FOD Financiën.

Fraudebestrijding is een van oudsher populair onderwerp, uit het oogpunt van zowel de perceptie als het imago, de evaluatie, de budgettaire impact en de sensibilisering ter preventie.

In dat opzicht neemt de AABBI initiatieven met betrekking tot wetgevingsvoorstellen op nationaal en internationaal vlak, volgt ze de economische en maatschappelijke ontwikkelingen op de voet en werkt ze met een gestructureerde aanpak vanuit diverse invalshoeken (multidisciplinaire onderzoeken inzake alle fiscale aangelegenheden die onder haar bevoegdheid ressorteren), heeft ze meerdere samenwerkingsprotocollen gesloten en zet ze tevens in op risicobeheer, met onder meer scoring en prioriteiten.

De kernactiviteiten zijn de strijd tegen fictieve winst-overhevelingen naar het buitenland, de onrechtmatige toepassing van verrekenprijzen, misbruik van structuren, entiteiten of rechtspersonen, *offshore*-constructies, internationale fraude met btw-carrousels, de diverse "*leaks*" (HSBC, OS, Lux, PP, Dubai), de problemen die bij elektronische handel komen kijken, alsook valse facturen.

De initiatieven van de BBI beogen in de eerste plaats meer werk te maken van preventieve risicoanalyse, de inningsgraad van de eigen inkohieringen te verhogen, thematische en sectorale acties uit te werken, de juridische ondersteuning te optimaliseren, de internationale en interdepartementale samenwerking uit te breiden en aan te scherpen, het belang van e-auditcontroles te onderstrepen, voort in te zetten op modernisering en digitalisering, de interne én externe communicatie te verbeteren, kennisbeheer en -overdracht te versterken en de nadruk te leggen op permanente vorming voor en door de eigen medewerkers.

De spreker geeft aan dat het aantal behandelde dossiers van de AABBI in stijgende lijn gaat. In 2019

dossiers ont été traités contre 1 600 en 2020 en raison de circonstances exceptionnelles.

En ce qui concerne les discussions avec le SDA, 11 dossiers litigieux ont été dénombrés en 2020 contre 3 en 2019. M. Vandermeulen souligne que l'AGISI n'est pas à la recherche de décisions anticipées. Les dossiers que l'AGISI examine ne sont pas sélectionnés sur la base du fait qu'une décision anticipée a été rendue.

Enfin, l'intervenant indique qu'en 2019, l'AGISI a reçu 1 217 demandes de décision anticipée par l'intermédiaire du point de contact, dont 272 ont été transmises aux services extérieurs et 18 ont donné lieu à des observations de l'AGISI (soit 1 %). En 2000, 2 281 demandes ont été formulées, dont 341 ont été transmises aux services extérieurs et 16 ont donné lieu à des observations (moins de 1 %).

Pour conclure, on peut constater que le nombre de contestations, tant par rapport au nombre de décisions anticipées qu'au nombre total de vérifications effectuées par l'AGISI reste faible.

Comme dit précédemment, la mission de l'AGISI et de ses collaborateurs est de détecter et corriger et de prévenir les situations où les dispositions fiscales n'ont pas été respectées de manière délibérée et les cas de fraude. Il est donc possible que dans certains dossiers soumis à une enquête par l'ISI, on ait par ailleurs demandé et obtenu un accord préalable.

Il est cependant important de noter que l'existence d'un *ruling* ne constitue pas en tant que telle un motif de sélection.

II. — QUESTIONS DES MEMBRES

M. Joy Donné (N-VA) fait observer que ce qui importe, c'est non seulement la justice fiscale, ou plutôt l'exactitude fiscale, mais aussi la sécurité juridique. Or, la sécurité juridique ne va pas de soi dans une société complexe dotée d'une législation fiscale complexe. L'intervenant renvoie à un article d'opinion paru dans le journal *De Tijd* fin 2020 et signé par une série de professeurs de droit fiscal, dont deux participent aujourd'hui à cette audition. Cette tribune dénonçait le problème de la sécurité juridique en matière fiscale.

Sur la base des chiffres cités par plusieurs intervenants, l'orateur conclut que les signataires de cet

werden ongeveer 2 000 dossiers behandeld, in 2020 kwam men aan 1 600 dossiers gezien de uitzonderlijke omstandigheden.

Wat de discussies met de DVB betreft, waren er in 2020 11 betwiste dossiers en in 2019 3 betwiste dossiers. De heer Vandermeulen benadrukt dat de AABBI geen klopjacht uitvoert naar *rulings*. De dossiers die de AABBI onderzoekt, worden niet geselecteerd op basis van het feit dat er een *ruling* werd afgeleverd.

Tot slot geeft de spreker nog aan dat de AABBI in 2019 1 217 *rulingaanvragen* heeft ontvangen via het contactpunt, waarvan 272 *rulingaanvragen* werden doorgestuurd naar buitendiensten en 18 aanleiding hebben gegeven tot opmerkingen van de AABBI (oftewel 1 %). In 2000 ging het al om 2 281 *rulingaanvragen*, waarvan er 341 werden doorgestuurd naar de buitendiensten en 16 aanleiding hebben gegeven tot opmerkingen (minder dan 1 %).

Tot besluit kan worden gesteld dat het aantal betwistingen aan de lage kant blijft, ten opzichte van zowel het aantal voorafgaande beslissingen als het totale aantal door de AABBI uitgevoerde controles.

Zoals hierboven aangehaald, bestaat de taak van de AABBI en diens medewerkers erin fraudegevallen en alle situaties waarbij de fiscale regels bewust zijn geschonden, op te sporen, recht te zetten en te voorkomen. Het is dus mogelijk dat voor sommige dossiers waarvoor de BBI een onderzoek heeft geopend, een *ruling* werd aangevraagd, en dat die ook werd toegestaan.

Daarbij zij erop gewezen dat het feit of er al dan niet een *ruling* is, geen selectie criterium is.

II. — VRAGEN VAN DE LEDEN

De heer Joy Donné (N-VA) merkt op dat niet enkel fiscale rechtvaardigheid, of beter fiscale correctheid, maar ook rechtszekerheid bijzonder belangrijk is. Die rechtszekerheid is echter niet vanzelfsprekend in een complexe samenleving met een complexe fiscale wetgeving. De spreker verwijst hierbij naar het opiniestuk dat eind 2020 in de krant *De Tijd* verscheen en ondertekend werd door een resem professoren fiscaal recht van wie er thans twee deelnemen aan deze hoorzitting. In dit opiniestuk werd de problematiek van de rechtszekerheid in fiscale zaken aan de kaak gesteld.

Op basis van de cijfers die door een aantal sprekers werden aangehaald, stelt de spreker vast dat de

article ont raison, puisque, ces dernières années, on a constaté une augmentation sensible du nombre de commentaires d'autres autorités fiscales à propos des décisions anticipées en cours d'élaboration, ainsi que du nombre de discussions après l'instauration de la décision anticipée. Il s'agit de dossiers relativement importants ayant un impact international.

Ensuite, l'intervenant demande à M. Vanden Berghe une ventilation des décisions anticipées contestées entre l'Inspection spéciale des impôts et les autres autorités fiscales.

En outre, il demande aux professeurs de droit fiscal pourquoi l'Inspection spéciale des impôts a, bien plus souvent que les autres services fiscaux, une interprétation et une position différentes à propos des décisions anticipées accordées.

L'intervenant s'interroge sur les relations, à l'étranger, entre le service des décisions anticipées et les autres services fiscaux. Existe-t-il un rapport à ce sujet dans le cadre d'un audit de *benchmarking*?

Par ailleurs, l'intervenant se demande si les projets de réforme concernant le service des décisions anticipées de l'actuel ministre des Finances apporteront une réponse adéquate aux questions relatives à la sécurité juridique des décisions anticipées.

L'intervenant évoque également la question du délai optimal pour l'élaboration d'une décision fiscale. Le fonctionnement actuel du Service des décisions anticipées est-il plus adéquat, compte tenu du raccourcissement du délai accordé pour l'élaboration d'une décision, par rapport au fonctionnement du prédécesseur du service actuel?

Enfin, l'intervenant souhaiterait mieux comprendre les raisons de la hausse du nombre de contestations des décisions anticipées. Qui décide de l'interprétation de la législation fiscale au sein de l'Inspection spéciale des impôts? Qui sélectionne les dossiers spécifiques et quel est l'impact des indicateurs clés de performance (KPI)?

Mme Cécile Cornet (Ecolo-Groen) souligne d'abord que le manque de sécurité juridique ressort d'abord d'une interprétation différente de la législation fiscale entre le Service des décisions anticipées et les autres services de l'administration fiscale. La population a la nette impression que l'interprétation du Service des décisions anticipées est plutôt indulgente, son indulgence ayant pour conséquence que la perception correcte et juste des impôts n'est pas garantie aux yeux du monde extérieur. Le défi consiste, d'une part, à offrir une sécurité juridique suffisante et, d'autre part, à assurer une

ondertekenaars van het opiniestuk gelijk hebben, aangezien er de afgelopen jaren een merkbare stijging is vast te stellen van het aantal opmerkingen van andere fiscale diensten ten aanzien van voorafgaande beslissingen in ontwikkeling alsook van het aantal discussies na de invoering van de voorafgaande beslissing. Het betreft *in casu* vrij grote dossiers met internationale weerklank.

Vervolgens wil de spreker graag van de heer Vanden Berghe de uitsplitsing krijgen van de betwiste *rulings* tussen enerzijds de BBI en anderzijds de andere fiscale diensten.

Daarnaast wil de spreker graag van de professoren fiscaal recht de oorzaak vernemen van het feit dat de BBI veel vaker dan de andere fiscale diensten een andere interpretatie en standpunt heeft ten aanzien van de toegekende voorafgaande beslissingen.

De spreker vraagt zich af hoe de betrekkingen in het buitenland zijn tussen de *ruling* dienst en de andere fiscale diensten. Bestaat hierover een rapport in het kader van een benchmarkingaudit?

Bovendien vraagt de spreker zich af of de hervormingsplannen betreffende de Dienst Voorafgaande Beslissingen van de huidige minister van Financiën een adequaat antwoord zullen bieden op de vragen omtrent de rechtszekerheid van de voorafgaande beslissingen.

De spreker buigt zich ook over de optimale termijn om een fiscale *ruling* te ontwikkelen. Is de werking van de huidige Dienst Voorafgaande Beslissingen adequater gezien de kortere looptijd om tot de ontwikkeling van een *ruling* te komen in vergelijking met de werking van de voorloper van de huidige *Ruling* dienst?

Tot slot wil de spreker meer inzicht in de redenen voor de stijgende tendens van het aantal betwistingen van de fiscale *rulings*. Wie bepaalt bij de BBI de interpretatie van de fiscale wetgeving? Wie kiest de specifieke dossiers uit en wat is het effect van de *Key Performance Indicators* (KPI)?

Mevrouw Cécile Cornet (Ecolo-Groen) wijst er voor eerst op dat het gebrek aan rechtszekerheid in eerste instantie tot uiting komt in een verschillende interpretatie van de fiscale wetgeving tussen enerzijds de Dienst Voorafgaande Beslissingen en anderzijds de andere diensten binnen de fiscale administratie. Het beeld leeft sterk bij de bevolking dat de interpretatie die door de Dienst Voorafgaande Beslissingen wordt aangehangen nogal soepel is, waardoor een juiste en rechtvaardige inning van de belastingen niet gegarandeerd is in de ogen van de buitenwereld. De uitdaging bestaat erin enerzijds

perception correcte des impôts et à lutter adéquatement contre la fraude fiscale.

Ensuite, l'intervenante demande s'il existe, pour certains concepts fiscaux, une marge d'interprétation assez large pour que certaines décisions anticipées puissent être révoquées par d'autres services fiscaux. En d'autres termes, existe-t-il une marge assez large pour réviser certaines décisions du service des décisions anticipées?

L'intervenante aimerait également savoir comment les intervenants évaluent la réforme prévue du Service des décisions anticipées du ministre des Finances. Quelles améliorations proposent-ils pour renforcer la sécurité juridique fiscale? Une coopération plus étroite entre le Service des décisions anticipées et l'Inspection spéciale des impôts pourrait-elle permettre de réduire les différences d'interprétation des dispositions fiscales? L'échange de fonctionnaires du fisc entre ces deux services pourrait-il être utile?

M. Ahmed Laaouej (PS) tient d'abord à rappeler qu'un certain nombre de principes de droit importants, énoncés dans la Constitution, déterminent l'administration des autorités publiques belges. Il mentionne le principe de légalité en matière fiscale, qui prévoit que les réductions d'impôt ne peuvent être accordées que si la loi le prévoit expressément.

L'intervenant souligne également que les litiges relatifs au droit civil relèvent de la compétence exclusive des cours et tribunaux concernés, sauf si la loi prévoit expressément l'attribution de certaines compétences à d'autres institutions, comme c'est par exemple le cas pour le Conseil d'État en matière de contentieux administratif.

Partant de ces deux principes, l'intervenant conclut en indiquant que ni le service des décisions anticipées ni aucun autre service lié à l'administration fiscale ne peuvent s'écarter du cadre juridique fiscal existant. C'est sur cette base que la marge d'interprétation du service des décisions anticipées doit être strictement interprétée.

En outre, l'intervenant estime que ceux qui sont d'avis que l'Inspection spéciale des impôts ne peut pas contester les décisions du service des décisions anticipées mettent en cause les principes constitutionnels de légalité, voire les violent. Selon l'intervenant, c'est totalement inacceptable.

voldoende rechtszekerheid te bieden en anderzijds de belastingen correct te innen, alsook een adequate strijd tegen de fiscale fraude te voeren.

Vervolgens wil de spreekster graag vernemen of er voldoende ruimte tot interpretatie is betreffende een aantal fiscale concepten, waardoor bepaalde voorafgaande beslissingen door andere fiscale diensten kunnen herroepen worden. Is er met andere woorden voldoende marge om bepaalde *rulings* van de Dienst Voorafgaande Beslissingen te herzien?

Daarnaast wil de spreekster graag vernemen hoe de sprekers de in uitzicht gestelde hervorming van de Dienst Voorafgaande Beslissingen van de minister van Financiën evalueren. Welke punten tot verbetering schuiven zij naar voren ter versterking van de fiscale rechtszekerheid? Kan een nauwere samenwerking tussen de Dienst Voorafgaande Beslissingen en de BBI leiden tot minder grote verschillen inzake de interpretatie van de fiscale bepalingen? Kan de uitwisseling van fiscale ambtenaren tussen beide diensten hierbij helpen?

De heer Ahmed Laaouej (PS) wenst vooreerst in herinnering te brengen dat een aantal belangrijke rechtsbeginselen, zoals vastgelegd in de Grondwet, het bestuur van de Belgische overheid bepalen. Hij stipt hierbij het legaliteitsbeginsel betreffende fiscale aangelegenheden aan, dat bepaalt dat er slechts belastingverminderingen kunnen worden toegekend indien de wet dit uitdrukkelijk vermeldt.

Daarnaast benadrukt de spreker dat betwistingen in het kader van het burgerlijk recht tot de exclusieve bevoegdheden behoren van de betrokken rechtbanken en hoven, tenzij de wet uitdrukkelijk bepaalt dat aan andere instellingen bepaalde bevoegdheden worden toegewezen, zoals dat het geval is voor de Raad van State in het kader van administratieve geschillen.

Op basis van deze twee uitgangspunten besluit de spreker dan ook dat noch de Dienst Voorafgaande Beslissingen, noch andere diensten verbonden aan de fiscale administratie mogen afwijken van het bestaande fiscaal-wettelijke kader. Het is vanuit dit oogpunt dat de interpretatiemarge van de Dienst Voorafgaande Beslissingen op een strikte manier moet geïnterpreteerd worden.

Daarenboven meent de spreker dat diegenen die menen dat de BBI de *rulings* van de Dienst Voorafgaande Beslissingen niet mag betwisten, de grondwettelijke beginselen inzake legaliteit ter discussie stellen en zelfs overtreden. Dat is voor de spreker dan ook totaal onaanvaardbaar.

L'intervenant estime que si l'on veut garantir la sécurité juridique du contribuable, il faut permettre à l'ISI de formuler un avis avant la décision finale du Service des décisions anticipées. En cas d'avis divergent entre les deux institutions, cette contestation devra être arbitrée de manière collégiale par une décision finale prise au plus haut niveau de l'administration fiscale. De cette façon, on pourra trouver un équilibre entre les intérêts du contribuable (sécurité juridique des décisions anticipées en matière fiscale) et ceux des pouvoirs publics sur le plan de la perception correcte des impôts et des recettes fiscales leur permettant d'accomplir pleinement leurs tâches essentielles.

L'intervenant s'interroge également sur le traitement et l'approche exceptionnels réservés aux décisions prises par le Service des décisions anticipées. L'intervenant estime que l'interprétation de ce service ne présente pas de valeur ajoutée par rapport à d'autres interprétations émises, par exemple, par les cours et tribunaux ou par d'autres services liés à l'administration fiscale. Les décisions du Service des décisions anticipées n'ont pas la force de loi que certains semblent leur accorder.

Lors de son exposé, M. Vandermeulen a souligné que l'ISI ne conteste que très rarement les décisions du Service des décisions anticipées. L'intervenant se pose dès lors des questions quant au grand débat qui vient de s'ouvrir. Il n'exclut pas d'emblée une réforme qui rapatrierait le Service des décisions anticipées dans le giron de l'administration fiscale, mais il préconise en premier lieu une meilleure coopération entre le Service des décisions anticipées et les autres services de l'administration fiscale, afin de renforcer la cohérence de l'interprétation de la législation fiscale entre les différents services concernés.

L'intervenant aborde enfin la question des sommes élevées d'argent non déclaré qui ont été rapatriées ces dernières années sur des comptes bancaires belges au cours des différentes périodes de régularisation. M. Vanden Berghe avait souligné à la mi-2020 que 40 à 50 milliards d'euros d'argent non déclaré étaient détenus sur des comptes belges. La Cour des comptes a depuis lors confirmé l'ampleur de ce montant dans un rapport publié le mois dernier sur le sujet. L'intervenant demande à M. Vanden Berghe et M. Vandermeulen de quelle façon on pourrait envisager d'effectuer un prélèvement fiscal en la matière. Ce prélèvement pourrait être une source importante de revenus supplémentaires pour les pouvoirs

Indien men de rechtszekerheid van de belastingplichtige wenst te beschermen, oppert de spreker het idee om aan de BBI de bevoegdheid te geven voorafgaand aan de definitieve *ruling* van de Dienst Voorafgaande Beslissingen een advies te formuleren. Indien er op dat ogenblik een betwisting plaatsvindt tussen beide instellingen, moet het dispuut volgens de spreker op collegiale basis aan de hand van een definitieve beslissing beslecht worden op het allerhoogste bestuursniveau van de fiscale administratie. Op die manier kan er een evenwicht gevonden worden tussen de belangen van de belastingplichtige in het kader van de juridische rechtszekerheid van de voorafgaande beslissingen in fiscale zaken en de belangen van de overheid betreffende de correcte inning van de belastingen en het verwerven van de belastinginkomsten, teneinde haar kerntaken op een volwaardige manier te kunnen vervullen.

De spreker heeft ook bedenkingen bij de uitzonderlijke behandeling en benadering van de *rulings* die door de Dienst Voorafgaande Beslissingen worden afgeleverd. Deze interpretaties hebben zijn inziens geen meerwaarde op andere interpretaties van bijvoorbeeld rechtbanken en hoven of andere diensten verbonden aan de fiscale administratie. De *rulings* van de Dienst Voorafgaande Beslissingen hebben volgens de spreker niet de kracht van wet die zij lijken te hebben voor bepaalde betrokkenen.

De heer Vandermeulen heeft in zijn uiteenzetting gewezen op het zeer geringe aantal betwistingen door de BBI van de *rulings* afkomstig van de Dienst Voorafgaande Beslissingen. Bijgevolg stelt de spreker zich hardop vragen bij het grote debat dat zich sinds kort heeft ontsponnen. Desalniettemin sluit de spreker een hervorming waarbij de Dienst Voorafgaande Beslissingen geïntegreerd wordt in de fiscale administratie, niet bij voorbaat uit. Hij pleit in eerste instantie voor een betere samenwerking tussen de Dienst Voorafgaande Beslissingen en de andere diensten binnen de fiscale administratie, teneinde een veel grotere coherentie te bewerkstelligen inzake de interpretatie van de fiscale wetgeving tussen de verschillende betrokken diensten.

Tot slot gaat de spreker in op de problematiek van de grote sommen zwart geld die tijdens de diverse regularisatieperiodes de afgelopen jaren naar Belgische bankrekeningen werden gerepatriëerd. De heer Vanden Berghe had midden 2020 de kat de bel aan gebonden en had verklaard dat er 40 tot 50 miljard euro aan zwart geld op Belgische rekeningen stond. Het Rekenhof heeft de grootteorde van dit bedrag intussen bevestigd in een rapport dat vorige maand hieromtrent is verschenen. Hij wil graag van de heer Vanden Berghe en van de heer Vandermeulen vernemen op welke manier er een belasting kan geheven worden. Deze heffing kan een belangrijke bijkomende inkomstenbron zijn voor

publics et il pourrait contribuer à renforcer les services de la justice en leur permettant ainsi de résorber les nombreux retards rencontrés dans les dossiers fiscaux.

Mme Marie-Christine Marghem (MR) indique qu'elle ne souhaite pas pour le moment formuler de questions ou de remarques supplémentaires à l'intention des orateurs. L'intervenante estime que leurs exposés étaient complets et très clairs.

M. Steven Matheï (CD&V) souligne que le système du Service des décisions anticipées aura 20 ans l'année prochaine. Grâce à ce système, le labyrinthe de la législation fiscale a gagné ces dernières années en clarté et en sécurité juridique. À l'origine, les entreprises internationales faisaient appel au Service des décisions anticipées pour leurs décisions d'investissement, mais au fil du temps, les PME, les indépendants, les asbl et les autorités publiques ont également commencé à recourir à ses services.

L'intervenant pointe ensuite le nombre croissant de contestations des décisions du Service des décisions anticipées. Ces contestations risquent d'avoir un impact négatif sur la sécurité juridique de ces décisions anticipées et sur le service en question. Comment les orateurs évaluent-ils cet impact?

L'intervenant souligne qu'il est important que la qualité juridique des décisions anticipées soit suffisante. Il est donc rassuré que les experts fiscaux estiment que la qualité des décisions anticipées déjà prises est suffisamment élevée.

Il est également important d'agir de façon proactive et de veiller à ce que les entreprises concernées soient informées en temps utile d'une modification du cadre juridique découlant par exemple d'un arrêt de la Cour de cassation. Existe-t-il actuellement un système par lequel les entreprises concernées sont automatiquement informées d'un changement fondamental du cadre juridique?

L'intervenant demande de quelle façon la sécurité juridique devrait être garantie et renforcée en pratique. Est-il nécessaire et possible d'améliorer la concertation et la coopération entre les services fiscaux en la matière? Comment pourrait-on s'y prendre concrètement?

La transparence des décisions anticipées est unanimement saluée. Elle a été renforcée au printemps par l'adoption d'une proposition de loi (DOC 55 0765/001 à 005).

de overheid om de diensten van Justitie te versterken, teneinde de vele vertragingen betreffende de fiscale dossiers weg te werken.

Mevrouw Marie-Christine Marghem (MR) stipt aan dat zij thans geen bijkomende vragen en opmerkingen heeft ten aanzien van de uitgenodigde sprekers. De respectieve uiteenzettingen waren volgens haar compleet en meer dan duidelijk genoeg.

De heer Steven Matheï (CD&V) stipt aan dat volgend jaar het systeem van de *Rulingdienst* 20 jaar oud zal zijn. Dankzij dit systeem werd de afgelopen jaren meer duidelijkheid en rechtszekerheid geschapen in het doolhof van het fiscaal recht. Aanvankelijk deden internationale bedrijven een beroep op de *Rulingdienst* in het kader van hun investeringsbeslissingen, maar na verloop van tijd hebben ook kmo's, zelfstandigen, vzw's en openbare besturen een beroep gedaan op de diensten van de *Rulingdienst*.

Daarnaast gaat de spreker in op het stijgende aantal betwistingen van de *rulings* die door de Dienst Voorafgaande Beslissingen werden opgesteld. Deze betwistingen hebben mogelijk een negatieve impact op de rechtszekerheid van de desbetreffende *rulings* en de betrokken dienst. Hoe schatten de sprekers deze impact in?

De spreker benadrukt dat het belangrijk is dat de juridische kwaliteit van de *rulings* voldoende hoog is. Hij is dan ook gerustgesteld door de mening van de fiscale experts die aangeven dat de kwaliteit van de reeds afgeleverde *rulings* voldoende hoog is.

Daarnaast is proactief optreden ook een belangrijke factor waarbij er tijdig wordt gemeld aan de betrokken ondernemingen indien er een wijziging heeft plaatsgevonden van het juridisch kader, bijvoorbeeld door een arrest van het Hof van Cassatie. Bestaat er thans een systeem waarbij aan de betrokken bedrijven automatisch melding wordt gemaakt van een fundamentele wijziging van het juridisch kader?

In het kader van de bescherming en de versterking van de rechtszekerheid vraagt de spreker zich af hoe deze elementen in de praktijk kunnen gerealiseerd worden. Is hiervoor meer overleg en samenwerking tussen de fiscale diensten nodig en mogelijk? Op welke manier kan dit *in concreto* georganiseerd worden?

De transparantie van de voorafgaande beslissingen wordt alom geroemd en werd in het voorjaar versterkt door de goedkeuring van een wetsvoorstel ter zake (DOC 55 0765/001 tot 005).

L'intervenant souligne par ailleurs que la rapidité joue un rôle important dans le cadre des décisions anticipées. Quelle est la durée actuelle du traitement? Ce délai pourrait-il encore être réduit, par exemple par une concertation et une coopération accrues entre les services fiscaux? La communication numérique croissante, notamment par le biais d'applications telles que Zoom ou Teams, pourrait-elle encore raccourcir le temps nécessaire pour rendre une décision anticipée?

L'intervenant souligne ensuite qu'il est important que les décisions anticipées et la procédure de prise de décision soient connues. L'augmentation du recours à cette procédure montre qu'elle est de plus en plus connue. Comment faire pour qu'elle le soit encore davantage à l'avenir? S'indiquerait-il à cet effet d'envisager une extension du système des projets de décision?

L'intervenant s'interroge enfin sur l'état d'avancement de l'harmonisation du fonctionnement des différents services des décisions anticipées européens. Y a-t-il un échange régulier entre ces services? Cet échange est-il plus intensif et plus étendu avec les services des pays voisins?

M. Marco Van Hees (PVDA-PTB) remercie tout d'abord les intervenants, et il constate que les avocats fiscalistes qui sont intervenus sont les meilleurs avocats du Service des Décisions Anticipées, ce qui est assez significatif.

L'orateur entend dire que les grandes sociétés ne représentent pas, ou plus, la "clientèle" type du Service des Décisions Anticipées. Or, les statistiques montrent que 38 % des demandes viennent des grandes sociétés, ce qui en fait la plus grande catégorie. Mais surtout, si on rapporte ces grandes sociétés à leur population, la proportion est incroyablement plus importante que pour les autres contribuables (personnes physiques, PME, ASBL...).

Ensuite, l'orateur indique que, suite à la loi du 21/06/2004 modifiant la loi du 24/12/2002 et à l'arrêté royal du 13/08/2004, le Service des Décisions Anticipées est un service autonome au sein du SPF Finances depuis le 01/01/2005.

L'avis du Conseil d'État était très critique sur l'idée d'un service autonome. D'une manière générale, le Conseil d'État estime que "(...) pour pouvoir admettre que des décisions individuelles soient confiées à une autorité administrative autonome sans contrôle d'opportunité exercé par une autorité politiquement responsable, il

Daarnaast stipt de spreker het belang aan van de snelheid waarmee een voorafgaande beslissing genomen wordt. Wat is thans de doorlooptijd? Kan deze termijn nog verder ingekort worden, bijvoorbeeld door meer overleg en samenwerking tussen de fiscale diensten? Kan de toenemende digitale communicatie, bijvoorbeeld via applicaties zoals Zoom of Teams, de termijn van de totstandkoming van een *ruling* nog verder inkorten?

Vervolgens hamert de spreker op het belang van de bekendheid van de voorafgaande beslissingen alsook op de procedure in het kader van de totstandkoming van de *rulings*. De toename van het gebruik van de *ruling*procedure toont aan dat het met de bekendheid ervan de juiste richting uitgaat. Hoe kan de bekendheid in de toekomst alsnog verbeterd worden? Is een uitbreiding van het systeem van de ontwerpbeslissingen in dit verband een adequate optie?

Tot slot vraagt de spreker zich af hoe het staat met de harmonisatie van de werking van de verschillende Europese *ruling*diensten. Vindt er op regelmatige basis een uitwisseling plaats tussen de *ruling*diensten? Is deze uitwisseling intensiever en uitgebreider met de *ruling*diensten van de buurlanden?

De heer Marco Van Hees (PVDA-PTB) dankt eerst en vooral de sprekers; hij stelt vast dat de fiscale advocaten die aan het woord zijn gekomen, tot de beste advocaten van de Dienst Voorafgaande Beslissingen behoren, wat vrij veelzeggend is.

De spreker heeft begrepen dat de grote bedrijven niet (langer) de "klanten" bij uitstek van de Dienst Voorafgaande Beslissingen zijn. Uit de statistieken blijkt echter dat de grote ondernemingen goed zijn voor 38 % van de aanvragen, waarmee ze de grootste categorie zijn. In verhouding tot de rest van de bevolking blijkt hun aandeel echter veel groter dan dat van de andere belastingplichtigen (natuurlijke personen, kmo's, vzw's enzovoort).

De spreker wijst er vervolgens op dat de Dienst Voorafgaande Beslissingen sinds 1 januari 2005 een autonome dienst binnen de FOD Financiën is, ingevolge de wet van 21 juni 2004 tot wijziging van de wet van 24 december 2002 en het koninklijk besluit van 13 augustus 2004.

De Raad van State was in zijn advies zeer kritisch over het idee van een autonome dienst. Als algemene regel is de Raad van State van oordeel dat: "*pour pouvoir admettre que des décisions individuelles soient confiées à une autorité administrative autonome sans contrôle d'opportunité exercé par une autorité politiquement*

convient à tout le moins que les critères à prendre en considération pour prendre ces décisions soient définis de telle manière que le pouvoir ainsi reconnu ne recèle que peu d'éléments d'appréciation." (DOC 51 1079/001, p. 23).

Par rapport au Service des Décisions Anticipées, le Conseil d'État a estimé que la loi devrait "indiquer tant les fonctionnaires concernés que les conditions strictes dans lesquelles ces derniers seraient amenés à exercer leur pouvoir de décision individuelle. Il paraît toutefois douteux qu'il soit possible de répondre à de telles exigences en ce qui concerne le mécanisme des décisions anticipées en matière fiscale qui lieraient pour l'avenir – sans engager la responsabilité politique du ministre – l'ensemble des administrations fiscales lors de la détermination ultérieure de l'impôt." (DOC 51 1079/001, p. 22-23). Pourquoi serait-il justifié, malgré les réserves du Conseil d'État que le Service des Décisions Anticipées soit un service autonome? En quoi l'autonomie du Service des Décisions Anticipées, permettrait-elle de garantir une meilleure sécurité juridique? L'autonomie du Service des Décisions Anticipées n'est-elle pas au contraire une source d'insécurité juridique dans la mesure où elle a pour corollaire le risque d'un désaccord avec les services centraux du SPF Finances?

L'orateur explique que l'autonomie du Service des Décisions Anticipées ne signifie pas indépendance à l'égard de toute pression, que du contraire. L'absence de contrepoids aux décisions du Service des Décisions Anticipées ne risque-t-elle pas d'amener ce service à privilégier des décisions d'opportunité pour – par exemple – attirer des investisseurs au détriment d'une application rigoureuse de la législation fiscale? Ou pour le dire autrement: l'autonomie du Service des Décisions Anticipées n'augmente-t-elle pas le risque de connaître un "LuxLeaks" à la belge? Le haut taux de décisions positives du Service des Décisions Anticipées (en 2019: 96,7 %) n'est-elle pas aussi une indication que la tendance générale de ce service est d'aller dans le sens du contribuable?

Étant entendu que les grandes entreprises représentent la plus grande catégorie (38 %, alors qu'elles représentent une partie infime du total des contribuables IPP ISOC IPM) bénéficiant de l'aide de fiscalistes qui connaissent bien le Service des Décisions Anticipées à force d'y introduire des demandes? D'ailleurs les avocats fiscalistes que l'orateur a entendus aujourd'hui ont plaidé la cause du Service des Décisions Anticipées.

responsable, il convient à tout le moins que les critères à prendre en considération pour prendre ces décisions soient définis de telle manière que le pouvoir ainsi reconnu ne recèle que peu d'éléments d'appréciation." (DOC 51 1079/001, blz. 23).

Met betrekking tot de Dienst Voorafgaande Beslissingen oordeelde de Raad van State dat "zowel de betrokken ambtenaren als de strikte voorwaarden waaronder deze hun individuele beslissingsbevoegdheid zouden moeten uitoefenen in de wet zouden moeten worden vermeld. Het lijkt evenwel twijfelachtig of het mogelijk is te voldoen aan dergelijke vereisten wat betreft het systeem van voorafgaande beslissingen in fiscale zaken die voor de toekomst – zonder dat de politieke verantwoordelijkheid van de minister op het spel staat – alle belastingadministraties zouden verbinden bij de latere vaststelling van de belasting." (DOC 51 1079/001, blz. 22-23). Hoe valt het, gezien de terughoudendheid van de Raad van State, te verantwoorden dat de Dienst Voorafgaande Beslissingen een autonome dienst is? In welke zin zorgt de autonomie van de Dienst Voorafgaande Beslissingen voor meer rechtszekerheid? Is de autonomie van de Dienst Voorafgaande Beslissingen net geen bron van rechtsonzekerheid, aangezien die het risico kan inhouden dat de dienst niet op dezelfde lijn zit als de centrale diensten van de FOD Financiën?

De spreker legt uit dat de autonomie van de Dienst Voorafgaande Beslissingen niet betekent dat de dienst geenszins vatbaar is voor pressie, integendeel. Aangezien er geen "tegengewicht" is voor de beslissingen van de Dienst Voorafgaande Beslissingen, rijst de vraag of men aldus niet het risico loopt dat die dienst "wenselijke" beslissingen gaat nemen om bijvoorbeeld investeerders aan te trekken, waarbij de fiscale wetgeving niet zo strikt wordt toegepast? Anders geformuleerd: wordt het risico op een Belgische versie van de "LuxLeaks" niet groter met een autonome Dienst Voorafgaande Beslissingen? Is het hoge percentage gunstige beslissingen van de Dienst Voorafgaande Beslissingen (96,7 % in 2019) niet tevens een indicatie dat die dienst geneigd is de belastingplichtige tegemoet te komen?

De grote bedrijven vormen de grootste categorie van aanvragers van *rulings* (38 %, hoewel ze slechts een heel klein deel uitmaken van het totale aantal belastingplichtigen die aan de personenbelasting, de vennootschapsbelasting en de rechtspersonenbelasting zijn onderworpen). Zij doen een beroep op fiscalisten die de Dienst Voorafgaande Beslissingen goed kennen, doordat ze er veel aanvragen indienen. De fiscale advocaten die de spreker vandaag heeft gehoord, hebben het trouwens allen voor de Dienst Voorafgaande Beslissingen opgenomen.

L'attitude de certains membres du collège du Service des Décisions Anticipées (qui vendent leurs services pour des formations privées payantes, voire qui participe à des croisières de luxe avec les experts-comptables) ne posent-elles pas également problème en termes d'indépendance? Ne faudrait-il pas des règles déontologiques beaucoup plus strict à des postes aussi sensibles?

L'autonomie du Service des Décisions Anticipées, ne crée-t-elle pas une discrimination entre les contribuables qui introduisent une demande de décision anticipée et les contribuables se trouvant dans la même situation mais n'introduisant pas de demande de décision anticipée?

L'orateur constate qu'il y a 4 cas possibles où le fisc n'est pas lié par le *ruling*: dans les 20 cas de désaccord, comment sont répartis ces cas. Depuis 2005, pour combien de demandes de décision anticipée le désaccord entre le Service des Décisions Anticipées et l'ISI n'a pas pu être surmonté?

Prenons un litige entre un contribuable et l'ISI qui se retrouve devant le tribunal: y a-t-il une différence dans l'examen par le juge selon qu'il existe ou non un *ruling*? En d'autres mots, s'il existe un *ruling*, le juge va-t-il juger normalement le fond de l'affaire ou seulement examiner si le *ruling* n'est pas de manière flagrante non conforme à la loi?

Ensuite l'orateur aborde les affaires, à savoir AB Inbev et Allseas, qui sont à la base des remous, des cartes blanches et donc des auditions d'aujourd'hui. On voit donc que quand les intérêts de grandes multinationales sont menacés, ça fait tout un ram daM. Rappelons qu'un ancien premier ministre a été administrateur d'AB Inbev... Les représentants de l'ISI peuvent-ils expliquer lesquels des 4 motifs prévus pour s'écarter du *ruling* étaient invoqué par l'ISI?

Selon ses infos, l'ISI n'a pas considéré que le *ruling* relatif à AB Inbev était illégal, mais a estimé que ce qui a ce que la société a fait divergeait du *ruling*. Est-ce que le représentant de l'ISI pourrait confirmer cette thèse?

Quant à Allseas, l'orateur se demande s'il s'agit du même cas de figure. Ou l'ISI a-t-elle considéré que le *ruling* violait la loi? On peut s'étonner de voir appliqué une taxe sur les tonnages sur un navire qui ne transporte pas de marchandises...

Vormt de handel en wandel van bepaalde leden van het College van de Dienst Voorafgaande Beslissingen (die betalende privéopleidingen aanbieden of zelfs op luxecruise gaan met accountants) niet ook een probleem inzake onafhankelijkheid? Moeten er geen strengere deontologische regels komen voor personen met dergelijke gevoelige functies?

Leidt de autonomie van de Dienst Voorafgaande Beslissingen niet tot discriminatie tussen de belastingplichtigen die een aanvraag voor een voorafgaande beslissing indienen en de belastingplichtigen die zich in dezelfde situatie bevinden, maar die geen aanvraag ter zake indienen?

De spreker stelt vast dat er 4 mogelijke gevallen zijn waarbij de fiscus niet door de *ruling* is gebonden. Hoe zijn de 20 gevallen van niet-overeenstemming verdeeld? In hoeveel gevallen kon sinds 2005 geen uiteindelijke overeenstemming worden bereikt tussen de beslissing van de Dienst Voorafgaande Beslissingen en de Bijzondere Belastinginspectie?

Wanneer bijvoorbeeld een geschil tussen een belastingplichtige en de BBI in de rechtbank wordt beslecht, rijst de vraag of de rechter bij zijn onderzoek al dan niet rekening houdt met het feit of er al dan niet een *ruling* bestaat. Zal de rechter met andere woorden bij het bestaan van een *ruling* een oordeel vellen over de grond van de zaak, zoals het hoort, of zal hij louter nagaan of de *ruling* niet strijdig is met de wet?

Vervolgens heeft de spreker het over de dossiers van AB Inbev en Allseas, die aanleiding hebben gegeven tot commotie, de publicatie van opiniestukken en ook tot de hoorzittingen van vandaag. Zulks bewijst dat het hek van de dam is wanneer de belangen van de grote multinationals op het spel staan. Er zij aan herinnerd dat een voormalige eerste minister bestuurder bij AB Inbev is geweest... Kunnen de vertegenwoordigers van de BBI uitleggen welke van de vier redenen de BBI in dit dossier heeft ingeroepen om de *ruling* af te wijzen?

De spreker heeft vernomen dat de BBI de *ruling* inzake AB Inbev niet onwettig heeft bevonden, maar wel heeft geoordeeld dat wat het bedrijf gedaan heeft, niet met de *ruling* strookte. Kan de vertegenwoordiger van de BBI zulks bevestigen?

Wat Allseas betreft, vraagt de spreker zich af of zulks ook in dit geval gold. Of heeft de BBI in dit dossier geoordeeld dat de *ruling* in strijd was met de wet? Dat een belasting wordt geheven op de tonnenmaat van een schip dat geen goederen vervoert, wekt toch wel verwondering.

En ce qui concerne l'illégalité des *rulings*, l'orateur cite quelques exemples. Il fait entre autres référence à une centaine de *rulings* en 2005 et 2006 sous l'ancien ministre des Finances, à savoir M. Didier Reynders (MR), pour ne pas appliquer l'art. 90.1° aux plus-values: ces *rulings* n'ont pas servi à appliquer la loi mais à la "déconstruire".

Ensuite l'orateur donne l'exemple d'une soixantaine de *rulings* conclus sous l'ancien ministre des Finances, à savoir Johan Van Overtveldt (N-VA), pour exonérer à nouveau les intercommunales de l'impôt des sociétés.

Finalement il met le doigt sur les *excess profit rulings*. Il explique que l'article 185 du code des impôts prévoit qu'on détaxe en Belgique à condition de taxer à l'étranger. Mais ce n'est pas ce qui est fait. On détaxe en Belgique, même sans taxation à l'étranger. On viole donc clairement la loi, mais c'était un coup monté voulu par le ministre des Finances de l'époque, à savoir M. Didier Reynders (MR). Il a fallu la Commission européenne pour y mettre fin.

L'orateur estime que le Service des Décisions Anticipées a acquis une puissance importante au fil des ans et, sur certaines matières, on peut dire qu'il fait la loi. Il faut donc peut-être rappeler que ce sont les parlementaires élus qui sont censés faire la loi, non une instance autonome du SPF Finances.

M. Christian Leysen (Open Vld) souligne l'importance de la clarté et de la stabilité en matière fiscale. C'est pourquoi il estime que la création du Service des décisions anticipées constitue une étape importante. À cet égard, il souhaite attirer l'attention sur la qualité et la transparence de ce service.

En outre, il se réjouit que, lors des exposés, des pistes ont été avancées en vue d'affiner et d'améliorer le fonctionnement du Service des décisions anticipées, surtout dans ses interactions avec les autres services au sein de l'administration fiscale.

Il ne croit pas en la nécessité d'un débat idéologique et plaide pour une approche pragmatique qui permette à un service public spécifique comme le Service des décisions anticipées, de préciser adéquatement plusieurs concepts fiscaux fourre-tout créés par le législateur. Cette audition peut apporter d'autres enseignements

De spreker geeft enkele voorbeelden van *rulings* die onwettig waren. Hij verwijst onder meer naar een honderdtal *rulings* uit 2005 en 2006 onder voormalig minister van Financiën Didier Reynders, waarbij artikel 90.1° niet op meerwaarden werd toegepast. Die *rulings* werden niet aangewend om de wet toe te passen, maar veeleer om er afbreuk aan te doen.

Vervolgens geeft de spreker het voorbeeld van een zestigtal *rulings* die onder voormalig minister van Financiën Johan Van Overtveldt (N-VA) werden gesloten en waarbij de intercommunales andermaal van de vennootschapsbelasting werden vrijgesteld.

Tot slot wijst hij op de *excess profit rulings*. Hij verduidelijkt dat artikel 185 van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen bepaalt dat men in België van belastingen is vrijgesteld op voorwaarde dat men in het buitenland wordt belast. Dat is echter niet wat er in de praktijk gebeurt: er wordt in België een belastingvrijstelling verleend zelfs zonder dat daar een belasting in het buitenland tegenover staat. Dit is dus een duidelijke schending van de wet die werd opgezet door de toenmalige minister van Financiën, de heer Didier Reynders (MR). De Europese Commissie heeft moeten ingrijpen om hieraan een einde te maken.

De spreker meent dat de Dienst Voorafgaande Beslissingen gaandeweg belangrijke invloed heeft verworven, bij zoverre dat kan worden gesteld dat de dienst in bepaalde aangelegenheden wetgevend optreedt. Wellicht is het dus goed eraan te herinneren dat de wetgeving wordt geacht te worden gemaakt door de verkozen parlementsleden, niet door een autonome instantie van de FOD Financiën.

De heer Christian Leysen (Open Vld) wijst op het belang van duidelijkheid en standvastigheid inzake fiscale aangelegenheden. Vandaar dat hij meent dat de oprichting van de Dienst Voorafgaande Beslissingen een belangrijke mijlpaal is. Hij wenst hierbij de kwaliteit alsook de transparantie van deze dienst onder de aandacht te brengen.

Daarnaast is hij tevreden dat er tijdens de uiteenzettingen pistes zijn aangereikt om de werking van de Dienst Voorafgaande Beslissingen te verfijnen en te verbeteren, vooral in verhouding tot de andere diensten binnen de fiscale administratie.

Hij meent dat er geen ideologisch debat nodig is en hij pleit voor een pragmatische aanpak waarbij een aantal door de wetgever gecreëerde fiscale containerbegrippen adequaat worden verduidelijkt door een specifieke overheidsdienst zoals de Dienst Voorafgaande Beslissingen. Deze hoorzitting kan tot bijkomende inzichten leiden om

afin d'optimiser le fonctionnement actuel du Service des décisions anticipées.

III. — RÉPONSES DES ORATEURS

M. Steven Vanden Berghe, président du Service des décisions anticipées en matières fiscales, souligne que le choix d'un service de *ruling* spécifique est un choix politique, qui se décline en deux options: le choix d'un modèle basé sur la conclusion d'accords préalables avec un contribuable ou celui d'un modèle axé sur le conflit, ne permettant qu'une taxation *a posteriori*. En instituant le Service des décisions anticipées en 2002, le législateur a clairement opté pour la piste de la sécurité juridique.

Selon l'orateur, ce choix implique de privilégier pleinement la sécurité juridique plutôt qu'une sécurité juridique faible ou partielle. Il souligne que les retombées du petit nombre de dossiers contestés sont particulièrement importantes. Ce type de contestations se répand comme une traînée de poudre dans le monde des entreprises, où la sécurité juridique des *rulings* constitue un aspect primordial dans le cadre d'une décision d'investissement.

Par ailleurs, l'orateur conteste que le Service des décisions anticipées prenne des décisions qui seraient contraires à la loi. Le Service des décisions anticipées interprète une loi dans un certain sens en s'appuyant sur la vision et l'interprétation de plusieurs personnes du service. On peut ne pas être d'accord avec cette interprétation, mais l'orateur estime qu'il est exagéré de conclure pour autant qu'une décision serait illégale. Il fait le parallèle avec une décision d'un juge de première instance qui est annulée par une cour d'appel. L'interprétation du juge ne sera jamais considérée comme illégale.

En outre, l'orateur fait observer que certains concepts fiscaux fourre-tout, comme la gestion normale d'un bon père de famille ou des considérations économiques, rendent indispensable l'existence d'un service central de *ruling* qui peut offrir la clarté et la sécurité juridique nécessaires aux contribuables concernés.

Concernant les six dossiers faisant actuellement l'objet d'une contestation, l'orateur indique qu'une réclamation a été introduite dans quatre de ces dossiers, trois dossiers étant contestés par l'ISI et un dossier par l'ISI et le service Fiscalité. En outre, un autre dossier est pendant devant le tribunal, l'ISI étant la partie adverse.

de huidige werking van de Dienst Voorafgaande beslissingen te optimaliseren.

III. — ANTWOORDEN VAN DE SPREKERS

De heer Steven Vanden Berghe, voorzitter van de Dienst Voorafgaande Beslissingen in fiscale zaken, merkt op dat de keuze voor een specifieke *ruling* dienst een politieke keuze is. Een keuze waarbij men ervoor kan opteren op voorhand afspraken te maken met een belastingplichtige of een keuze voor een model dat gericht is op het conflict waarbij er enkel *a posteriori* taxatie kan plaatsvinden. In 2002 heeft de wetgever bij de oprichting van de Dienst Voorafgaande Beslissingen heel duidelijk de keuze gemaakt voor de piste van de rechtszekerheid.

De keuze voor rechtszekerheid impliceert voor de spreker dan ook een keuze die voluit gaat voor die rechtszekerheid en niet voor een beetje of een gedeeltelijke rechtszekerheid. Hij wijst erop dat de impact van het kleine aantal betwiste dossiers bijzonder groot is. Dergelijke betwistingen gaan als een lopend vuurtje rond in de bedrijfswereld waarbij de rechtszekerheid van de *rulings* een belangrijk aspect is in het kader van een investeringsbeslissing.

Daarnaast betwist de spreker dat de Dienst Voorafgaande Beslissingen beslissingen neemt die in strijd zouden zijn met de wet. De Dienst Voorafgaande Beslissingen interpreteert een wet op een bepaalde manier op basis van de visie en interpretatie van meerdere personen binnen de dienst. Men kan het oneens zijn met de interpretatie, maar de spreker vindt het een brug te ver om op grond van die vaststelling te concluderen dat een beslissing onwettig zou zijn. Hij verwijst hierbij naar een uitspraak van een rechter in eerste aanleg wiens oordeel door een hof van beroep ongedaan wordt gemaakt. Men zal nooit oordelen dat de interpretatie van de rechter onwettig is.

Bovendien merkt de spreker op dat het omwille van een aantal fiscale containerbegrippen, zoals normaal beheer van een goede huisvader of economische overwegingen, onontbeerlijk is een centrale *ruling* dienst te hebben die de nodige duidelijkheid en rechtszekerheid kan bieden aan de betrokken belastingplichtigen.

Met betrekking tot de zes dossiers die thans betwist worden, geeft de spreker aan dat er in het kader van vier dossiers een bezwaar hangende is, waarvan er drie dossiers door de BBI en één dossier door de BBI en de dienst Fiscaliteit worden betwist. Daarnaast is er nog één dossier voor de rechtbank hangende waarbij de BBI

Enfin, un dossier qui faisait l'objet d'une réclamation a été accepté. Il s'agit d'un dossier qui avait été soumis par le service Fiscalité.

L'orateur souligne qu'à l'étranger, il n'existe pas de discussions et de contestations similaires entre le service de *ruling* et l'administration fiscale. La situation en Belgique est assez unique en ce sens qu'un *ruling* délivré par une administration fiscale peut être à son tour attaqué par cette même administration fiscale.

Au sujet des questions relatives aux initiatives législatives imminentes concernant une éventuelle réforme du service de *ruling*, l'orateur précise qu'il se refusera à tout commentaire en l'absence de textes législatifs concrets. Il souligne néanmoins qu'il apportera son soutien à toute initiative visant à renforcer la sécurité juridique.

S'agissant du délai de traitement, l'orateur fait observer que celui-ci est resté identique pendant la pandémie de coronavirus, à savoir environ 60 jours à compter de l'introduction de la demande. Cette période est généralement précédée d'une période de *pre-filing* qui peut toutefois durer quelques mois en fonction de la complexité du dossier. Le délai de traitement du *pre-filing* et de la demande prend facilement de 5 à 6 mois en moyenne. L'orateur fait observer à cet égard que la remise des décisions anticipées en matière de télétravail n'a pris que 5 à 7 jours. Le Service des décisions anticipées a pu réagir particulièrement vite notamment grâce à la bonne collaboration avec les autres institutions fiscales, telles que l'ISI et le service Fiscalité.

L'orateur émet des nuances au sujet des observations selon lesquelles le Service des décisions anticipées fait preuve d'une souplesse excessive vis-à-vis de la législation fiscale dans le cadre de l'élaboration de ses décisions anticipées car il constate que nombre d'avocats fiscalistes et de conseillers fiscaux critiquent précisément le Service des décisions anticipées parce que celui-ci serait beaucoup trop strict. Il estime dès lors que le Service des décisions anticipées adopte actuellement une bonne position médiane.

L'orateur est par ailleurs convaincu que la collaboration avec l'ISI et la Cellule Fiscalité peut être améliorée. Dès que les mesures corona le permettront, une journée d'étude sera ainsi organisée en vue d'expliquer le fonctionnement du Service des décisions anticipées aux services concernés. Qui plus est, il souligne qu'il existe entre les différents services une interaction dans le cadre de laquelle des échanges de personnel ont lieu. Dans le même temps, des moments de concertation sont également organisés avec les services concernés lorsqu'une

de andere partij is. Tot slot is er één dossier dat in het kader van het bezwaar werd ingewilligd. Het betreft een dossier dat werd aangebracht door de dienst Fiscaliteit.

De spreker merkt op dat er in het buitenland geen gelijkaardige discussies en betwistingen tussen de *ruling*dienst en de fiscale administratie plaatsvinden. België is vrij uniek in het feit dat een *ruling* die afgeleverd wordt door een fiscale administratie op zijn beurt wordt aangevochten door diezelfde fiscale administratie.

Met betrekking tot de vragen over de nakende wetgevende initiatieven betreffende een eventuele hervorming van de *Ruling*dienst merkt de spreker op dat hij zich bij gebrek aan concrete wetgevende teksten zal onthouden van enig commentaar. Hij onderstreept echter wel dat hij elk initiatief ter versterking van de rechtszekerheid zal steunen.

Inzake de doorlooptijd merkt de spreker op dat deze tijdsspanne ook tijdens de coronapandemie gelijk is gebleven aan een termijn van om en bij de 60 dagen, te rekenen vanaf het indienen van de aanvraag. Veelal wordt deze periode voorafgegaan door een periode van *prefiling*, die afhankelijk van de complexiteit van het dossier best wel enkele maanden kan bedragen. De gemiddelde doorlooptijd van *prefiling* + aanvraag bedraagt makkelijk 5 tot 6 maanden. Hij merkt hierbij op dat de verstrekking van de *rulings* inzake het thuiswerken slechts 5 tot 7 dagen in beslag hebben genomen. De *Ruling*dienst heeft daar bijzonder kort op de bal kunnen spelen, onder meer dankzij de goede samenwerking met de andere fiscale instellingen zoals de BBI en de dienst Fiscaliteit.

De spreker plaatst nuances bij de opmerkingen dat de *Ruling*dienst veel te soepel omgaat met de fiscale wetgeving in het kader van de opmaak van zijn voorafgaande beslissingen, want hij stelt vast dat heel wat fiscale advocaten en raadgevers de *Ruling*dienst bekritisieren omdat hij veel te streng zou zijn. Hij meent bijgevolg dat de Dienst Voorafgaande Beslissingen thans een goede middenpositie inneemt.

Daarnaast is de spreker ervan overtuigd dat de samenwerking met de BBI en de cel Fiscaliteit verbeterd kan worden. Zo zal er, zodra de coronamaatregelen het toelaten, een studiedag worden georganiseerd waarbij de werking van de *Ruling*dienst zal toegelicht worden aan de betrokken diensten. Bovendien wijst hij erop dat er een wisselwerking bestaat tussen de verschillende diensten, waarbij er personeelswissels plaatsvinden. Er worden tevens ook overlegmomenten georganiseerd met de betrokken diensten wanneer er bijvoorbeeld een

programme de contrôle est lancé par exemple. Ces moments de concertation permettent d'éviter d'éventuels conflits entre les services concernés.

L'orateur souligne que le Service des décisions anticipées n'élabore pas de décisions anticipées contraires à la législation fiscale en vigueur et à la jurisprudence fiscale. Si un litige fiscal est pendant auprès d'un tribunal par exemple, le Service des décisions anticipées se montrera très réticent.

En ce qui concerne l'observation de M. Laaouej concernant les cycles de régularisation fiscale, l'orateur souligne qu'il maintient les déclarations qu'il a faites dans la presse à la mi-2020 au sujet des grandes quantités d'argent noir qui sont actuellement placées sur des comptes belges. Ces déclarations ont été en grande partie confirmées dans l'intervalle par un rapport de la Cour des comptes sur cette question.

En matière de transparence, l'orateur fait observer que le Service des décisions anticipées belge se classe particulièrement bien dans ce domaine et qu'il est même pris en exemple dans les pays voisins. Il renvoie notamment à cet égard à la réforme et à la modification législative récentes aux Pays-Bas, modification qui est en grande partie basée sur l'approche du Service des décisions anticipées belge en matière de transparence.

En outre, le Service des décisions anticipées s'est considérablement employé au cours des dernières années à mieux se faire connaître et ce, au travers des projets de demande ou de l'organisation de séminaires. Il estime toutefois que la décentralisation du Service des décisions anticipées n'est pas une bonne idée, même si celle-ci est dictée par la perspective de rapprocher le service du terrain. Le Service des décisions anticipées, qui ne compte que 100 collaborateurs, est relativement petit, si bien qu'une décentralisation poussée peut induire une perte de compétences. La crise du coronavirus a toutefois permis de renforcer considérablement l'accessibilité au Service des décisions anticipées grâce aux nombreuses visioconférences.

L'orateur fait observer qu'une décision anticipée fait en effet une différence lors d'un litige fiscal en ce qu'elle permet au contribuable d'expliquer au contrôleur fiscal qu'une partie spécifique de sa situation fiscale est couverte par un *ruling*. La décision anticipée produit de cette manière en quelque sorte les mêmes effets qu'une prime d'assurance qui protège le contribuable concerné. Cela explique pourquoi ce sont surtout les grandes entreprises qui s'adressent plus facilement au Service des décisions anticipées car elles souhaitent

controleprogramma wordt gelanceerd. Deze overlegmomenten kunnen ervoor zorgen dat er eventuele conflicten tussen de betrokken diensten worden voorkomen.

De spreker benadrukt dat de Dienst Voorafgaande Beslissingen geen *rulings* opmaakt die in strijd zijn met de vigerende fiscale wetgeving en met de fiscale rechtspraak. Wanneer er bijvoorbeeld een fiscaal geschil hangende is bij een rechtbank, zal de *Ruling*dienst zich heel terughoudend opstellen.

Betreffende de opmerking van de heer Laaouej met betrekking tot de fiscale regularisatierondes, stipt de spreker aan dat hij nog steeds achter zijn uitspraken staat die midden vorig jaar in de pers zijn verschenen aangaande de grote hoeveelheid zwart geld dat thans op Belgische rekeningen geparkeerd staat. Deze verklaringen werden inmiddels grotendeels bevestigd door een rapport van het Rekenhof ter zake.

Inzake transparantie merkt de spreker op dat de Belgische *Ruling*dienst op dat gebied bijzonder goed scoort en zelfs tot voorbeeld strekt voor de buurlanden. Hij verwijst hierbij onder meer naar de recente hervorming en wetswijziging in Nederland die grotendeels gebaseerd is op de aanpak van de Belgische *Ruling*dienst op het gebied van transparantie.

Daarnaast heeft de *Ruling*dienst de afgelopen jaren heel wat inspanningen geleverd om zijn bekendheid te vergroten, aan de hand van bijvoorbeeld de ontwerp-aanvragen of de organisatie van seminars. Hij meent echter dat de decentralisatie van de *Ruling*dienst geen goed idee is, ook al zou die ingegeven zijn vanuit het perspectief om de dienst dichter bij het werkveld te plaatsen. De *Ruling*dienst telt slechts 100 werknemers en is dus vrij klein, waardoor een sterke decentralisatie kan leiden tot competentieverlies. De coronacrisis heeft er echter dankzij de vele videoconferenties voor gezorgd dat de drempel tot de *Ruling*dienst behoorlijk verlaagd is.

De spreker merkt op dat een *ruling* inderdaad een verschil maakt tijdens een fiscaal geschil waarbij de belastingplichtige tegenover de belastingcontroleur kan verklaren dat een specifiek stukje van zijn fiscale situatie is afgeschermd door een *ruling*. Op die manier werkt een *ruling* een beetje zoals een verzekeringspremie die de betrokken belastingplichtige beschermt. Vandaar dat vooral grote ondernemingen makkelijker de weg vinden naar de *Ruling*dienst, omdat zij zich willen indekken tegen bijvoorbeeld torenhoge fiscale claims in het kader

se protéger contre des demandes de recouvrement de créances fiscales astronomiques, par exemple, dans le cadre du traitement fiscal d'une indemnité versée à des milliers de collaborateurs.

Le choix d'un Service des Décisions anticipées autonome en 2004 était basé sur la brève expérience selon laquelle un service des décisions anticipées en matière fiscale doit avoir un certain degré d'autonomie pour pouvoir fonctionner efficacement.

L'orateur reconnaît qu'il existe un protocole régissant le Service des décisions anticipées et les autres services de l'administration fiscale. Cependant, ce protocole n'est pas public. L'orateur souligne que tous les dossiers du service des décisions anticipées sont transmis aux services Fiscalité et Taxation ainsi qu'à l'ISI dans un délai très court. Le protocole est évalué tous les six mois.

M. Daniel Garabedian, professeur et directeur du Master en droit fiscal à l'ULB, indique que les commentaires et interventions des membres de cette commission présentent 4 points communs.

Tout d'abord, l'orateur souligne l'importance de respecter la législation fiscale existante. Cela vaut tant pour les contribuables que pour l'administration fiscale.

En outre, il existe également un consensus sur le fait que le respect des conditions auxquelles les décisions anticipées émises par le Service des décisions anticipées lient le SPF Finances doit être contrôlé par les services compétents tels que l'ISI, Documentation et Patrimoine, et Fiscalité.

Le troisième point de consensus est que la loi a besoin d'être interprétée. Toute action administrative nécessite une interprétation de la loi.

Enfin, il existe un consensus sur le fait que les autorités doivent assurer des services efficaces à leurs citoyens offrant la sécurité juridique et un dialogue.

L'orateur souligne que l'ISI n'a en définitive jamais ou quasi jamais fondé sa remise en cause d'un *ruling* sur l'argument que le Service des décisions anticipées avait violé la législation fiscale. Il met en garde contre le risque de se retrouver dans une situation où un service fiscal qui ne partage pas l'interprétation du Service des décisions anticipées pourrait rejeter cette décision et reprocher au Service des décisions anticipées d'avoir enfreint la législation fiscale. Par ailleurs, il est important

van de fiscale behandeling van vergoedingen uitgekeerd aan duizenden medewerkers.

De keuze voor een autonome *Ruling*dienst in 2004 is gebaseerd op de korte ervaring dat een *Ruling*dienst over een bepaalde mate van autonomie moet kunnen beschikken om performant te opereren.

De spreker erkent dat er een protocol bestaat betreffende de *Ruling*dienst en de andere diensten binnen de fiscale administratie. Dit protocol is echter niet openbaar. De spreker stipt aan dat alle dossiers van de *Rulings*dienst op zeer korte termijn bezorgd worden aan de diensten Fiscaliteit en Taxatie alsook naar de BBI. Het protocol wordt zesmaandelijks geëvalueerd.

De heer Daniel Garabedian, hoogleraar en directeur van de master fiscaal recht van de ULB, stipt aan dat de opmerkingen en betogen van de leden van deze commissie op 4 punten overeenkomsten vertonen.

Vooreerst benadrukt de spreker het belang om de bestaande fiscale wetgeving te respecteren. Dit geldt zowel voor de belastingplichtigen als voor de fiscale administratie.

Daarnaast is er eveneens consensus over het feit dat het respect van de voorwaarden waaraan de voorafgaande beslissingen die door de Dienst Voorafgaande Beslissingen worden afgeleverd de FOD Financiën binden, gecontroleerd moet worden door de bevoegde diensten zoals de BBI, Documentatie en Patrimonium, en Fiscaliteit.

Het derde punt waarover er consensus heerst, is dat de wet nood heeft aan interpretatie. Elke administratieve handeling vereist een wetsinterpretatie.

Tot slot is er consensus betreffende het feit dat de overheid thans aan haar burgers diensten moet leveren die doeltreffend zijn en die zowel rechtszekerheid als een dialoog aanbieden.

De spreker benadrukt dat de BBI nooit of bijna nooit een *ruling* in vraag heeft gesteld op basis van het argument dat de *Ruling*dienst de fiscale wetgeving heeft overtreden. Hij waarschuwt ervoor dat men thans niet in de situatie mag terechtkomen waarbij een belastingdienst die de interpretatie van de *Ruling*dienst niet deelt, in staat wordt gesteld deze *ruling* naar de prullenmand te verwijzen en de *Ruling*dienst kan verwijten de fiscale wetgeving te hebben overtreden. Overigens is het ook

de vérifier si le demandeur agit de bonne foi et conformément à la décision anticipée obtenue.

Ce contrôle ne doit pas dégénérer en une sorte de schizophrénie administrative faisant que l'organe de contrôle, comme par exemple l'ISI, s'entête à l'égard d'un élément ou d'une série d'éléments particuliers d'un dossier à propos duquel le Service des décisions anticipées conclut qu'il ne présente pas de réel problème. L'orateur estime donc que c'est au Service des décisions anticipées d'avoir le dernier mot dans cette affaire puisque c'est lui qui a rédigé la décision anticipée. Afin de prévenir au maximum les conflits au sein de l'administration fiscale, l'orateur préconise de rendre structurelle et obligatoire la concertation avec le Service des décisions anticipées.

Dans le cadre de l'interprétation de la législation, il est particulièrement important de déterminer quelle instance est responsable de l'interprétation. Il note qu'en 2002 et 2004, le législateur a décidé de confier cette compétence au Service des décisions anticipées en ce qui concerne les *rulings*. Selon l'orateur, ce système offre un maximum de garanties en termes de qualité, de transparence et de contrôle interne, étant donné qu'un nombre particulièrement élevé de personnes sont impliquées dans la prise de la décision anticipée. Il ne préconise pas un retour à la situation antérieure dans laquelle les services centraux devaient en fin de compte trancher un conflit d'interprétation. Le système actuel est meilleur car il est plus transparent et les décisions anticipées sont publiées.

Enfin, l'orateur souligne que l'avant-projet de réforme du cadre existant concernant le Service des décisions anticipées en matière fiscale ne va pas dans le bon sens en termes de renforcement de la sécurité juridique. Tout d'abord, trop de personnes différentes sont associées au processus d'élaboration de la décision anticipée qui n'ont pas la possibilité d'étudier le dossier comme le Service des décisions anticipées peut le faire, à défaut du temps et des ressources administratives pour le faire.

En outre, on crée un labyrinthe administratif qui ralentira considérablement le traitement des demandes de décision anticipée, avec pour conséquence qu'une incertitude planera sur les nombreuses demandes. Concrètement, le Service des décisions anticipées communiquera sa décision, après quoi un deuxième circuit d'acteurs examinera si la décision anticipée proposée est conforme à la loi. Ce processus prendra une cinquantaine de jours. L'orateur estime en outre que la transparence disparaîtra complètement puisqu'il n'y a aucune obligation d'information ni de motivation vis-à-vis

important na te gaan of de aanvrager te goeder trouw alsook in overeenstemming met de verkregen *ruling* handelt.

Deze controle mag niet vervallen in een soort van administratieve schizofrenie waarbij de controlerende instantie, zoals bijvoorbeeld de BBI, zich hardnekkig blijft opstellen tegenover een welbepaald element of een reeks van elementen in een dossier waarvan de *Rulingdienst* tot het besluit komt dat er geen reëel probleem is. De spreker meent dan ook dat het aan de *Rulingdienst* is om hierin het laatste woord te hebben, aangezien hij de voorafgaande beslissing heeft uitgewerkt. Teneinde conflicten binnen de fiscale administratie tot een minimum te herleiden, pleit de spreker er ook voor het overleg met de *Rulingdienst* verplicht en structureel te maken.

In het kader van de interpretatie van de wetgeving is het vooral belangrijk te bepalen welke instantie verantwoordelijk is voor de interpretatie. Hij merkt hierbij op dat de wetgever in 2002 en 2004 heeft beslist deze bevoegdheid toe te kennen aan de Dienst Voorafgaande Beslissingen voor wat de *rulings* betreft. Dit systeem geeft volgens de spreker een maximum aan garanties inzake kwaliteit, transparantie en interne controle, aangezien er bijzonder veel personen betrokken zijn bij de totstandkoming van de *ruling*. Hij pleit niet voor een terugkeer naar de vroegere situatie waarbij uiteindelijk de centrale diensten een dispuut inzake interpretatie moesten beslechten. Het huidige systeem is beter aangezien het transparanter werkt en de voorafgaande beslissingen worden gepubliceerd.

Tot slot stipt de spreker aan dat het voorontwerp ter hervorming van het bestaande kader betreffende de *rulingdienst* op het gebied van de versterking van de rechtszekerheid niet in de juiste richting gaat. Vooreerst worden er te veel verschillende personen bij het proces van de totstandkoming van de *ruling* betrokken die niet in de gelegenheid verkeren om het dossier te bestuderen zoals de Dienst Voorafgaande Beslissingen dat wel kan, bij gebrek aan tijd en administratieve middelen om dit te doen.

Daarnaast wordt er een administratief doolhof gecreëerd dat de behandeling van de *rulingaanvragen* sterk zal vertragen, waardoor de vele aanvragen zullen belast worden met een onzekerheid die maar al te vaak zal voorkomen. In concreto zal de *Rulingdienst* zijn beslissing meedelen, waarna een tweede circuit van actoren zich zal buigen over het feit of de voorgestelde *ruling* wel strookt met de wet. Dit proces zal een vijftigtal dagen in beslag nemen. De spreker meent bovendien ook dat de transparantie volledig zal verdwijnen, aangezien er geen informatie- noch motivatieverplichting is ten aanzien

du contribuable. Autrement dit, le système actuel ne sera pas optimisé mais simplement détruit.

M. Luc De Broe, professeur et président de l'Institut de droit fiscal de la KU Leuven, observe que dans un litige entre un service de taxation et le service des décisions anticipées, c'est ce dernier qui peut trancher en dernier ressort, car le service des décisions anticipées est le mieux placé pour juger s'il a été ou non induit en erreur par le contribuable après que le service de taxation l'en a informé.

L'orateur note que dans le passé, seules quelques dossiers faisaient l'objet d'une contestation, mais que leur nombre a augmenté ces dernières années. Une évolution inquiétante qui a incité l'orateur et plusieurs spécialistes du droit fiscal à tirer la sonnette d'alarme en publiant une tribune dans *De Tijd*.

L'orateur fait également référence à un litige devant le tribunal dans lequel le tribunal lui-même fait appel à l'avis du Service des décisions anticipées pour indiquer s'il avait été ou non induit en erreur par le contribuable concerné. Si le Service des décisions anticipées indique à ce moment-là qu'il n'a pas été induit en erreur, le tribunal n'a d'autre choix que de suivre l'avis du Service des décisions anticipées. Raison pour laquelle l'ISI n'a pas eu gain de cause dans cette affaire.

M. Jean-François Vandermeulen, administrateur général de l'Inspection spéciale des impôts, SPF Finances, indique qu'une série de dossiers faisant l'objet d'une contestation sont sélectionnés sur base d'une pré-enquête qui se fonde sur un certain nombre de critères. Ensuite, plusieurs collaborateurs de l'ISI traitent le dossier et une concertation est organisée avec le Service des décisions anticipées. Il souligne que les collaborateurs de l'ISI effectuent les contrôles sur place et collectent ainsi les preuves et éléments de fait.

Dans le cadre du renforcement de la sécurité juridique des décisions anticipées en matière fiscale, la concertation et l'entente entre le Service des décisions anticipées et l'ISI sont cruciales. Il souligne que le pouvoir d'interprétation de la législation fiscale est attribué aux services centraux de l'administration fiscale et pas seulement au Service des décisions anticipées comme l'a indiqué M. Garabedian dans son exposé.

En outre, l'orateur note que de nombreux collaborateurs du Service des décisions anticipées travaillaient auparavant dans un autre service de l'administration fiscale, puis, après un certain temps, occupent un autre poste au sein de la même administration fiscale. En

van de belastingplichtige. Kortom, het huidige systeem wordt niet geoptimaliseerd, maar simpelweg vernietigd.

De heer Luc De Broe, hoogleraar en voorzitter van het Instituut voor Fiscaal Recht van de KU Leuven, merkt op dat in een geschil tussen een taxatiedienst en de *Rulingdienst* laatstgenoemde uiteindelijk het geschil kan beslechten, omdat de *Rulingdienst* het best geplaatst is om te oordelen of hij al dan niet misleid is door de belastingplichtige nadat een taxatiedienst hem erover heeft ingelicht.

De spreker merkt op dat er in het verleden slechts weinig dossiers werden betwist, maar dat hun aantal stijgt de afgelopen jaren. Dat is een zorgwekkende evolutie die de spreker en een aantal specialisten fiscaal recht ertoe hebben genoopt aan de alarmbel te trekken via de publicatie van een opiniestuk in *De Tijd*.

De spreker verwijst eveneens naar een geschil dat voor de rechtbank werd behandeld waarbij de rechtbank zelf het advies inroept van de *Rulingdienst* om aan te geven of hij al dan niet werd misleid door de betrokken belastingplichtige. Indien de *Rulingdienst* op dat moment aangeeft dat hij niet werd misleid, rest de rechtbank niets meer dan het oordeel van de *Rulingdienst* te volgen. Vandaar dat de BBI in deze rechtszaak in het ongelijk werd gesteld.

De heer Jean-François Vandermeulen, administrateur-generaal van de Bijzondere Belastinginspectie, FOD Financiën, stipt aan dat een resem dossiers waarover betwisting bestaat, geselecteerd worden op basis van een pre-onderzoek dat gebaseerd is op een aantal criteria. Vervolgens gaan verschillende medewerkers van de BBI aan de slag en zal er een overleg plaatsvinden met de Dienst Voorafgaande Beslissingen. Hij stipt hierbij aan dat de medewerkers van de BBI de controles ter plaatse uitvoeren en dus de feitelijke gegevens en bewijsmateriaal verzamelen.

In het kader van het versterken van de rechtszekerheid van de *rulings* is het overleg en de overeenstemming tussen de Dienst Voorafgaande Beslissingen en de BBI van primordiaal belang. Hij stipt hierbij aan dat de interpretatiebevoegdheid van de fiscale wetgeving is toegewezen aan de centrale diensten van de fiscale administratie en niet louter aan de Dienst Voorafgaande Betalingen, zoals de heer Garabedian tijdens zijn uiteenzetting poneerde.

Daarnaast merkt de spreker op dat heel wat medewerkers van de Dienst Voorafgaande Beslissingen eertijds een betrekking hadden bij een andere dienst binnen de fiscale administratie en na verloop van tijd opnieuw een andere betrekking opnemen binnen diezelfde fiscale

d'autres termes, il existe une forte rotation interne entre le Service des décisions anticipées et les autres services de l'administration fiscale.

Dans le courant de 2020, un *masterclass* a été organisé par vidéoconférence afin de mieux faire connaître le fonctionnement du Service des décisions anticipées aux autres services au sein de l'administration fiscale. On pourra ainsi améliorer la coordination et la coopération entre les différentes entités de l'administration fiscale.

En outre, l'orateur estime que la procédure de contrôle des *rulings* pourrait éventuellement être accélérée, mais cette procédure est fixée dans un protocole et une procédure de contrôle plus rapide pourrait avoir l'effet inverse et entraîner encore davantage de contestations juridiques et de procédures judiciaires par la suite. À cet égard, l'orateur note que si aucun accord n'est trouvé dans le cadre de la concertation entre le Service des décisions anticipées et l'ISI, un juge devra finalement rendre une décision définitive.

Le protocole réglant les relations et la coopération entre le Service des décisions anticipées et les autres services au sein de l'administration fiscale n'a été publié qu'en interne sous la forme d'un ordre de service administratif. Un exemplaire peut toujours être demandé dans le cadre de la publicité de l'administration. Ce protocole est appliqué de manière très stricte.

En ce qui concerne les observations de M. Leysen, l'orateur souligne l'importance d'assurer une clarté et une sécurité juridique suffisantes en matière de règles fiscales. Il insiste toutefois sur l'importance d'examiner les motifs réels et la motivation des contribuables par rapport au choix d'un traitement fiscal déterminé.

Enfin, il est important de repérer les contribuables qui ne respectent pas les dispositions prévues dans le *ruling*. La sécurité juridique est importante mais ne doit pas faire obstacle à la lutte contre la fraude fiscale.

IV. — RÉPLIQUES ET RÉPONSES COMPLÉMENTAIRES DES ORATEURS

M. Joy Donné (N-VA) estime, sur la base de l'évaluation des intentions du gouvernement de réformer le fonctionnement actuel du Service des décisions anticipées, que

administration. Er is met andere woorden heel wat intern verloop tussen de Dienst Voorafgaande Beslissingen en de andere diensten van de fiscale administratie.

In de loop van 2020 werd via videoconferentie een masterclass georganiseerd om de werking van de Dienst Voorafgaande Beslissingen beter kenbaar te maken bij de andere diensten van de fiscale administratie. Op die manier kan er een betere afstemming en samenwerking tussen de verschillende entiteiten van de fiscale administratie plaatsvinden.

Daarnaast meent de spreker dat de procedure ter controle van de *rulings* eventueel bespoedigd kan worden, maar deze procedure is vastgelegd in een protocol, en een snellere afwikkeling van de controle zou een averechts effect kunnen hebben, waardoor er achteraf nog meer juridische betwistingen en rechtszaken zouden komen. De spreker merkt hierbij op dat indien er in het kader van het overleg tussen de Dienst Voorafgaande Beslissingen en de BBI geen verhoopt vergelijk wordt gevonden, een rechter uiteindelijk een definitieve uitspraak zal moeten vellen.

Het protocol dat de verhoudingen en de samenwerking tussen de Dienst Voorafgaande Beslissingen en de andere diensten binnen de fiscale administratie regelt, is enkel intern gepubliceerd, in de vorm van een administratieve instructie. In het kader van de openbaarheid van bestuur kan er steeds een exemplaar worden opgevraagd. Dit protocol wordt op een uiterst strikte wijze toegepast.

Met betrekking tot de opmerkingen van de heer Leysen stipt de spreker het belang aan van voldoende duidelijkheid en rechtszekerheid betreffende de fiscale spelregels. Hij benadrukt echter wel het belang van een onderzoek naar de werkelijke beweegredenen en motivatie van de belastingplichtige ten opzichte van de keuze van een welbepaalde fiscale behandeling.

Tot slot is het belangrijk de belastingplichtigen op te sporen die zich niet correct gedragen ten aanzien van de bepalingen die opgenomen zijn in de *ruling*. De rechtszekerheid is belangrijk, maar mag de strijd tegen fiscale fraude niet in de weg staan.

IV. — REPLIEKEN EN BIJKOMENDE ANTWOORDEN VAN DE SPREKERS

De heer Joy Donné (N-VA) meent op basis van de beoordeling van de plannen van deze regering om de huidige werking van de Dienst Voorafgaande Beslissingen

cette réforme sera laborieuse. Il espère que les aspects positifs du système actuel seront préservés.

En outre, l'intervenant a une question technique. Il interroge M. Vanden Berghe sur la manière dont les dossiers faisant déjà l'objet d'une divergence d'interprétation avant l'élaboration du *ruling* sont ventilés entre le Service des décisions anticipées et les autres services de l'administration fiscale. L'intervenant constate que le nombre de contestations a doublé pour cette catégorie au cours des dernières années.

Mme Cécile Cornet (Ecolo-Groen) tient simplement à remercier les orateurs pour leurs réponses aux questions des membres de la commission.

M. Ahmed Laaouej (PS) espère que le prochain rapport d'activités du Service des décisions anticipées contiendra une série de descriptions de situations pointant un certain nombre de lacunes que présente actuellement la législation fiscale et qui permettent certaines formes d'optimisation fiscale, ce qui obligera le législateur à mener un débat sur le sujet afin de combler ces lacunes.

En outre, l'intervenant estime que le directeur du Service des décisions anticipées a fait un certain nombre de déclarations politiques et qu'il est ainsi sorti de son rôle.

Enfin, l'intervenant tient à souligner que la Constitution est claire en ce qui concerne le principe de légalité en matière d'impôts. Ce principe doit toujours être gardé à l'esprit lorsque l'on tente d'adapter ou de modifier le rôle du Service des décisions anticipées, en s'efforçant toujours de trouver un équilibre entre la sécurité juridique et l'intérêt général.

M. Marco Van Hees (PVDA-PTB) demande à M. Vanden Berghe quel est le montant que représentent les 20 dossiers dans lesquels il y a eu des divergences de vues entre le Service des décisions anticipées et l'administration fiscale.

Il demande par ailleurs dans quel cas de figure se situent ces 20 dossiers. S'agit-il en l'espèce d'un contribuable qui n'a pas appliqué correctement ou respecté la décision anticipée ou bien d'une décision anticipée qui n'est pas légale? L'intervenant voudrait savoir quel est le service de l'administration fiscale qui prend la décision finale dans le cadre de ces litiges.

te hervormen dat deze hervorming nog heel wat voeten in de aarde zal hebben. Hij hoopt dat de positieve aspecten van het huidige systeem intact zullen blijven.

Daarnaast heeft de spreker een technische vraag. De spreker wil graag van de heer Vanden Berghe vernemen hoe de uitsplitsing is tussen de Dienst Voorafgaande Betrekkingen en de andere diensten van de fiscale administraties voor de dossiers waarbij er reeds voorafgaand aan de opmaak van de *ruling* een verschil in interpretatie optreedt. De spreker stelt voor deze categorie trouwens een verdubbeling van het aantal betwistingen vast in de afgelopen jaren.

Mevrouw Cecile Cornet (Ecolo-Groen) wenst louter de sprekers te danken voor de antwoorden op de vragen van de leden van deze commissie.

De heer Ahmed Laaouej (PS) merkt op dat hij hoopt dat er in het volgende activiteitenverslag van de Dienst Voorafgaande Beslissingen een aantal beschrijvingen opgenomen zal worden van situaties die de aandacht vestigen op een aantal achterpoortjes die thans aanwezig zijn in de fiscale wetgeving en die bepaalde vormen van fiscale optimalisatie toelaten, waardoor de wetgever verplicht wordt hierover het debat te voeren om deze achterpoortjes te sluiten.

Daarnaast meent de spreker dat de directeur van de Dienst Voorafgaande Beslissingen een aantal politieke uitspraken heeft verricht waardoor hij uit zijn rol is gevallen.

Tot slot wenst de spreker erop te wijzen dat de Grondwet helder is inzake het principe van het wettelijkheidsbeginsel ten aanzien van de belastingen. Dit principe moet steeds in het achterhoofd blijven wanneer men poogt de rol van de Dienst Voorafgaande Beslissingen aan te passen of te wijzigen, waarbij men er steeds naar streeft een evenwicht te vinden tussen de rechtszekerheid en het algemeen belang.

De heer Marco Van Hees (PVDA-PTB) wil graag vernemen van de heer Vanden Berghe over welke bedragen het gaat betreffende de 20 dossiers die het voorwerp hebben uitgemaakt van een betwisting tussen de Dienst Voorafgaande Beslissingen en de fiscale administratie.

Daarnaast wil hij graag vernemen welke evaluatie de basis vormt voor deze 20 dossiers. Gaat het hierbij dus om de belastingplichtige die de *ruling* niet correct toepast of naleeft, of gaat het erom dat de *ruling an sich* niet wettelijk was? Hierbij wil de spreker graag vernemen welke dienst binnen de fiscale administratie uiteindelijk de finale beslissing neemt in het kader van deze geschillen.

M. Sander Loones (N-VA) remercie les universitaires présents pour leurs nombreuses recommandations. Il espère sincèrement que beaucoup d'experts sortiront encore de leur rôle au cours des prochaines auditions en fournissant des données et faits que certains au sein de cette commission ne souhaitent pas entendre ou connaître. Au lieu de réprimander l'orateur concerné, l'intervenant l'encourage dès lors à continuer à s'exprimer librement.

M. Steven Vanden Berghe, président du Service des décisions anticipées en matière fiscale, indique que trente-trois demandes de concertation préalable à une décision anticipée ont été formulées. Une de ces demandes émanait du Service de la documentation patrimoniale, quatre du Service de fiscalité et vingt-huit de l'Inspection spéciale des impôts.

L'orateur souligne ensuite que le rapport annuel 2020 du Service des décisions anticipées reprend à nouveau un certain nombre de cas négatifs. Il précise que ce rapport a déjà été soumis au ministre compétent et qu'il sera prochainement publié sous forme de document parlementaire (DOC 55 1984/001).

En réponse à la question de M. Van Hees, l'orateur indique que la légalité de la décision anticipée est mise en cause dans un seul des vingt dossiers évoqués. Les autres dossiers concernent la question de savoir si les différents éléments et aspects du dossier correspondent bien aux faits et éléments décrits dans la demande de décision anticipée.

L'orateur note que dans deux dossiers, le Service des décisions anticipées est parvenu à la conclusion que la décision n'était plus valable parce que les éléments repris dans la demande de décision ne correspondaient pas aux faits exposés.

Dans les autres dossiers dans lesquels il existe encore un litige, le Service des décisions anticipées a estimé qu'il n'y avait pas de divergence entre les éléments inclus dans la demande et la réalité sur le terrain. L'orateur tient à préciser clairement que ce n'est pas le Service des décisions anticipées qui prend la décision finale en la matière. C'est l'administration fiscale qui procède en fin de compte à l'enrôlement, après quoi l'affaire est éventuellement soumise à un tribunal qui jugera si finalement la vision du service des impôts est oui ou non suivie. En ce moment, il y a déjà un dossier qui a été traité devant le tribunal où la vision du service des impôts n'a pas été suivie.

De heer Sander Loones (N-VA) dankt alvast de aanwezige academici voor de vele aanbevelingen. Daarnaast hoopt hij van harte dat er nog heel wat experten tijdens de komende hoorzittingen uit hun rol vallen omdat zij vaak de data en de feiten aanleveren die sommigen binnen deze commissie niet al te graag willen horen of vernemen. Hij wenst daarom de desbetreffende spreker niet te berispen maar aan te moedigen om vrijuit te blijven spreken.

De heer Steven Vanden Berghe, voorzitter van de Dienst Voorafgaande Beslissingen in fiscale zaken, merkt op dat er 33 vragen tot overleg werden gesteld vooraleer er een *ruling* werd afgeleverd. Daarvan is één vraag afkomstig van de dienst Patrimoniumdocumentatie, 4 vragen zijn afkomstig van de dienst Fiscaliteit en 28 vragen zijn afkomstig van de BBI.

Vervolgens stipt de spreker aan dat er in het jaarverslag 2020 van de Dienst Voorafgaande Beslissingen opnieuw een aantal negatieve gevallen zijn opgenomen. Hij geeft aan dat dit verslag reeds aan de bevoegde minister is bezorgd en eerstdaags als een parlementair stuk zal gepubliceerd worden (DOC 55 1984/001).

Vervolgens gaat de spreker in op de vraag van de heer Van Hees, waarbij hij aanstipt dat in slechts één van de 20 dossiers de wettigheid van de *ruling* onder vuur ligt. In de andere dossiers worden er vragen bij *rulings* gesteld waarbij de focus ligt op de vraag of de verschillende elementen en aspecten van het dossier effectief overeenkomen in de realiteit met de feiten en elementen zoals beschreven in de *rulingaanvraag*.

De spreker merkt hierbij op dat de Dienst Voorafgaande Beslissingen in het kader van twee dossiers tot de conclusie is gekomen dat de *ruling* niet langer meer geldig is omdat de elementen opgenomen in de *rulingaanvraag* niet overeenstemden met het feitenrelaas.

In de andere dossiers waarover thans een blijvend geschil bestaat, heeft de Dienst Voorafgaande Beslissingen het standpunt ingenomen dat er geen discrepantie bestaat tussen de elementen opgenomen in de aanvraag en de realiteit in het veld. Hierbij merkt de spreker op dat het duidelijk is dat het niet de Dienst Voorafgaande Beslissingen is die hierover het definitieve oordeel velt. Het is de fiscale administratie die dan uiteindelijk de inkohiering verricht, waarna de zaak eventueel wordt voorgelegd aan een rechtbank die zal oordelen of uiteindelijk de visie van de taxatiedienst al dan niet wordt gevolgd. Op dit moment is er reeds één dossier behandeld voor de rechtbank waarbij de visie van de taxatiedienst niet werd gevolgd.

En ce qui concerne les montants relatifs aux 20 dossiers qui font actuellement l'objet d'un litige, l'orateur indique qu'il ne les connaît pas, car le Service des décisions anticipées n'a pas accès aux avis de modification.

Monsieur Jean-François Vandermeulen, administrateur général de l'Inspection spéciale des impôts, SPF Finances, précise que la grande majorité des dossiers litigieux concernent l'article 23, alinéa 2, 2° (pas de correspondance entre les éléments repris dans la demande de décision anticipée et les faits concrets).

L'orateur constate par ailleurs que le nombre de décisions anticipées contestées ne représente qu'un faible pourcentage du nombre total de décisions anticipées rendues. L'augmentation récente du nombre de dossiers litigieux peut donc être attribuée à une forte augmentation du nombre de demandes de décision anticipée et du nombre de décisions anticipées qui ont été rendues.

Le rapporteur,

Marco VAN HEES

La présidente,

Marie-Christine MARGHEM

Wat de bedragen betreft aangaande de 20 dossiers waarover thans betwisting bestaat, merkt de spreker op dat hij hierover geen enkel idee heeft omdat de Dienst Voorafgaande Beslissingen geen toegang heeft tot berichten van wijziging.

De heer Jean-François Vandermeulen, administrateur-generaal van de Bijzondere Belastinginspectie, FOD Financiën, geeft aan dat de overgrote meerderheid van de betwiste dossiers betrekking heeft op artikel 23, tweede lid, 2° (geen overeenstemming tussen de elementen opgenomen in de *rulingaanvraag* en de feiten op het terrein).

Daarnaast merkt de spreker op dat het aantal betwiste *rulings* slechts een laag percentage van het totale aantal uitgevaardigde *rulings* betreft. De recente stijging van het aantal betwiste dossiers is dan ook toe te schrijven aan een sterke stijging van het aantal *rulingaanvragen* en uitgevaardigde voorafgaande beslissingen.

De rapporteur,

Marco VAN HEES

De voorzitter,

Marie-Christine MARGHEM