andere onderneming, bij vertrek van de bedrijfsleider, en het gevaar voor belasting als afkoop (tegen progressieve tarieven meestal).
132 pp – 1685 F.

Rik DEBLAUWE

OOK VENNOOTSCHAPPEN VERHUIZEN – 2 oktober 1992

Een vennootschap kan in ons recht contracten afsluiten, handelsdaden stellen, aansprakelijk gesteld worden, dagvaarden. Er zijn vennootschappen die huizen en bruggen bouwen, scheikundig onderzoek doen, petroleum raffineren – of althans: zo'n activiteiten gebeuren voor rekening van een vennootschap, ze worden er 'aan toegerekend'. Want uiteindelijk gaat het toch altijd om menselijke activiteiten.

Daarmee is het enigszins fictieve karakter van een vennootschap aangegeven: zij wordt in het rechtsleven als een soort levend wezen beschouwd; maar zij haalt deze rechtspersoonlijkheid uit het recht van een bepaalde staat.
Uit het recht van welke staat dan wel?

In de Angelsaxische landen, en ook in Nederland, wordt een vennootschap beheerst door het recht van de staat waar zij is opgericht: de incorporatietheorie.

Een Belgische vennootschap is daarentegen onderworpen aan het recht van de staat waar zij haar hoofdzetel gevestigd heeft: de leer van de zetel van werkelijke leiding.

onbestaand

Vroeger hield men voor dat een vennootschap geen wettelijk bestaan had buiten de grenzen van de wet die ze gecreëerd had: buiten die grenzen bestond ze gewoon niet[333]. Nu worden rechtspersonen algemeen erkend door rechtsstelsels in andere landen, zonder verdere formaliteiten.

De verplaatsing van de zetel van werkelijke leiding kwam vroeger maar uitzonderlijk voor; door het toenemende rechtsverkeer gebeurt ook dit de laatste jaren frequenter.

Fiscaal heeft dat dan wel tot gevolg dat de vennootschap als rechtssubject uit de ogen – en uit de greep – van de fiscus verdwijnt. In de dubbelbelastingverdragen wordt de heffing van de vennootschapsbelasting op het wereldinkomen in de meeste gevallen toebedeeld aan het land waar de vennootschap haar zetel van werkelijke leiding heeft. Het andere land moet zich dan beperken tot belastingheffing op inkomsten uit dat land zelf.

bronbelasting

Veronderstel nu bvb. een Nederlandse vennootschap, die haar zetel verplaatst heeft naar

[333] Bank of Augusta v. Earle, US 1839; Cass. Rome 10.7.1889; Odessa (Rusland) 21.1.1901; gecit. Ehrenzweig, P.I.L. 1986, 121.

Ierland, en die vervolgens dividend uitkeert aan aandeelhouders in de Verenigde staten. Mag Nederland over deze dividenden nog bronheffing inhouden? Volgens Nederlands intern recht is dit namelijk wel het geval – maar mag dit wel volgens de verdragen?

Gedurende jaren was hierover twijfel in de rechtsleer; nu heeft de Hoge Raad de knoop doorgehakt[334]: er mag geen bronheffing meer geheven worden.

De Hoge Raad verwijst hierbij expliciet naar de commentaar bij het OESO-model, en erkent dus de hoge waarde hiervan bij de interpretatie van de verdragen. In deze commentaar bij art. 10(5) wordt "extra-territorial taxation of dividends" verboden: er mag geen belasting geheven worden op dividenden van vennootschappen die hun zetel niet op het grondgebied van de belastingheffende staat hebben, zelfs niet als de inkomsten afkomstig zijn uit die staat.

Er mag dus geen belasting geheven worden door de Nederlandse staat, zelfs indien de dividenden die de Ierse vennootschap uitkeert naar Amerika afkomstig zijn van Nederlandse bronnen, bvb. uit een Nederlandse vaste inrichting.

Hoeveel te meer, overweegt het Hof o.i. terecht, moet belastingheffing dan verboden zijn als de enige band met Nederland de oprichting is!

Conclusie: Een Nederlandse vennootschap die haar zetel naar België verplaatst, kan dividenden uitkeren zonder dat hierover nog Nederlandse dividendbelasting verschuldigd is. Zij kan ook geliquideerd worden of eigen aandelen inkopen, zonder dat er Nederlandse of Belgische bronheffing is, want België kent – sinds de wet van 23.10.1991[335] immers geen roerende voorheffing meer op liquidaties.

We mogen ons nu wellicht aan een golf Nederlandse inwijkende vennootschappen verwachten. Wat de Belgische frank alleen maar sterker kan maken...

Rik DEBLAUWE

FISKALIANA – 12 oktober 1992

Binnen het ministerie van Financiën werd een vijfjarenplan inzake de herstructurering van de fiscale besturen opgesteld. De studies die aan de gang zijn tonen de noodzaak aan om de beschotten te verwijderen die zich tussen de fiscale administraties bevinden en de diensten meer te integreren, aldus de Minister van Financiën[336].

Het gebeurt nu inderdaad dat de fiscus voor het gemak de vraag aan de belastingplichtige stelt, in plaats van aan een collega van het zelfde ministerie van Financiën, maar van een andere dienst...

---

[334] arrest 2.9.1992, nr. 27252, nog niet gepubliceerd.
[335] Zie DS 28.10.1991.
[336] PV Vancrombrugghen 11.5.1992, VAS 9.6.92, 355.

* * *

Er is een nieuwe OESO-commentaar, u weet wel, de gezaghebbende commentaar op het modelverdrag dat overal ter wereld voor de onderhandeling van verdragen ter vermijding van dubbele belasting gebruikt wordt. De vorige dateerde van 1977, en de nieuwe is dus welkom maar – helaas, driewerf helaas – losbladig.

Een commentaar die jarenlang de rots in de branding was, de vaststaande tekst die maar om de vijftien jaar eens veranderde, wordt nu herdrukt als een vulgaire losbladige uitgave, zodat ze om de haverklap kan veranderen. Net nu Kluwer zijn FBW-FBU tot een mooie vastbladige uitgave herwerkt heeft.

Volgens de commentaar op artikel 7 (p. C7-2) heeft men eraan gedacht ook een bepaling over de ruimtetuigen op te nemen, en op het personeel dat daar verblijft. Maar bij nader toezien was er geen enkel land dat zich voornam daarop belasting te heffen; en bovendien werden de bestaande artikelen voldoende geacht. Wij komen er wel nog eens op terug.

* * *

Hoe zit het met de successierechten op pensioensparen, vroeg volksvertegenwoordiger De Clippele[337].

Een spaarrekening valt in het gemeenschappelijk vermogen. Het kapitaal dat door de overledene werd opgebouwd, wordt belast over de helft van de nominale waarde na aftrek van de directe belastingen erover; het kapitaal dat door de echtgenoot werd opgebouwd wordt belast over de helft, na aftrek van de belastingen die zouden verschuldigd zijn mocht het op dat moment teruggenomen worden.

Een spaarverzekering is eigenlijk een 'beding ten behoeve van een derde', en valt dus niet in de successie; maar krachtens art. 8 wordt het kapitaal geacht als legaat (dus krachtens erfrecht) te zijn verkregen. De regels voor de belastbare grondslag zijn dezelfde, zegt de minister.

* * *

Nederland past zijn verdrag met de USSR verder toe op de staten van het GOS en op Georgië, ook al heeft alleen Rusland dat het zich gebonden acht door de verdragen. Uit contacten met o.m. de Baltische staten zou wel gebleken zijn dat zij 'toch genegen zouden zijn' het verdrag in de praktijk toe te passen. Het Joegoslavisch verdrag wordt verdergezet met Slovenië en Kroatie, niét met Macedonië, Servië en Montenegro[338].

Wanneer krijgen we nieuws over onze Belgische verdragen met die staten?

* * *

Justus Lipsius, de zeer geleerde professor, geeft nog in de zestiende eeuw 200.000 inwoners voor Leuven op, terwijl het er nauwelijks meer dan 20.000 geweest kunnen zijn. Twee

[337] Vraag nr. 33 van 14.2.1992.
[338] FED 27.8.92, 2175.

pauselijke bullen geven voor Ieper, op elf jaar tijd, een verschil van 160.000 zielen: deze van Innocentius IV, van mei 1247, spreekt van 200.000 inwoners, terwijl deze van Alexander IV, van januari 1258, het heeft over 40.000 zielen[339].

"Dat doet me denken aan onze fiscale statistieken", dacht Dorothée.

Rik DEBLAUWE

MOEDERS, DOCHTERS EN ONTVANGERS – 15 oktober 1992

Er was eens een moeder, en die had na maanden zoeken eindelijk een appartement gevonden voor haar dochter. Ze had onderhandeld met de verkoper, en kwam fier als een gieter terug thuis met een ondertekende overeenkomst. Dochterlief was overgelukkig: eindelijk zou ze van haar langverwachte en, volgens haar, sinds lang verdiende, vrijheid kunnen genieten. Het ware leven wenkte!
Enkele maanden later ging dochterlief naar de notaris, de akte wordt verleden, en klaar is kees.

Is het u opgevallen dat deze mensen eigenlijk een zware fout hebben begaan? En dat ook de notaris hier een beroepsfout heeft begaan? Dat zij allen huichelaars zijn die de Belgische staat voor tienduizenden, ja honderdduizenden franken bedrogen hebben?

Toch oordeelde de rechtbank van Brugge zo in een dergelijk geval[340]- en hij kon moeilijk anders.

In het geval dat voor de rechtbank kwam, was de moeder namelijk enige tijd nadien overleden, en naar aanleiding van de aangifte van successie bleek dat de persoon die de onderhandse verkoopovereenkomst – in de wandeling ook wel 'de compromis' genoemd – had ondertekend (moeder), niet dezelfde was als degene die de notariële akte had ondertekend (dochter), en besluit dat er veinzing in het spel is: de ontvanger leidt eruit af dat er in feite sprake is van een **verkoop, gevolgd door een doorverkoop.** Hij heft registratierechten op de wederverkoop en legt zowel oeder als dochter een boete op, gelijk aan de verschuldigde rechten.

Salomon

De zaak komt voor de rechtbank, en tijdens de procedure dagvaarden de eisers de notaris, die volgens hen een beroepsfout gemaakt heeft, door hen niet te wijzen op de gevaren van tegenspraak tussen de 'verkoopscompromis' en de authentieke akte. Zij verdedigen bovendien dat moeder eigenlijk altijd de bedoeling heeft gehad om voor haar dochter te kopen, en dat het verlijden van de notariële akte een opschortende voorwaarde was voor het tot stand komen van de verkoop.

De rechtbank oordeelt echter ten gunste van de fiscus. Er is, in ons recht, inderdaad sprake van een verkoop zodra er overeenkomst is over voorwerp en prijs – en die was er. De notariële akte was enkel nodig voor de tegenstelbaarheid aan derden, niet voor de geldigheid,

[339] Roger Linskens, Wat een leven 2, p. 98.
[340] Rb Brugge 16.3.1992, F. Koer. 92/377.