

CHAMBRE DES REPRÉSENTANTS
DE BELGIQUE

30 mai 2011

RAPPORT ANNUEL 2009
du service des décisions anticipées
(SPF FINANCES)

BELGISCHE KAMER VAN
VOLKSVERTEGENWOORDIGERS

30 mei 2011

JAARVERSLAG 2009
van de dienst voorafgaande beslissingen
in fiscale zaken (FOD FINANCIËN)

N-VA	:	Nieuw-Vlaamse Alliantie	
PS	:	Parti Socialiste	
MR	:	Mouvement Réformateur	
CD&V	:	Christen-Democratisch en Vlaams	
sp.a	:	socialistische partij anders	
Ecolo-Groen!	:	Ecologistes Confédérés pour l'organisation de luttes originales – Groen	
Open Vld	:	Open Vlaamse liberalen en democraten	
VB	:	Vlaams Belang	
cdH	:	centre démocrate Humaniste	
LDD	:	Lijst Dedecker	
INDEP-ONAFH	:	Indépendant - Onafhankelijk	

<i>Abréviations dans la numérotation des publications:</i>		<i>Afkortingen bij de nummering van de publicaties:</i>	
DOC 53 0000/000:	Document parlementaire de la 53 ^{ème} législature, suivi du n° de base et du n° consécutif	DOC 53 0000/000:	Parlementair document van de 53 ^e zittingsperiode + basisnummer en volgnummer
QRVA:	Questions et Réponses écrites	QRVA:	Schriftelijke Vragen en Antwoorden
CRIV:	Version Provisoire du Compte Rendu intégral (couverture verte)	CRIV:	Voorlopige versie van het Integraal Verslag (groene kaft)
CRABV:	Compte Rendu Analytique (couverture bleue)	CRABV:	Beknopt Verslag (blauwe kaft)
CRIV:	Compte Rendu Intégral, avec, à gauche, le compte rendu intégral et, à droite, le compte rendu analytique traduit des interventions (avec les annexes) (PLEN: couverture blanche; COM: couverture saumon)	CRIV:	Integraal Verslag, met links het definitieve integraal verslag en rechts het vertaald beknopt verslag van de toespraken (met de bijlagen) (PLEN: witte kaft; COM: zalmkleurige kaft)
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)

<i>Publications officielles éditées par la Chambre des représentants</i>		<i>Officiële publicaties, uitgegeven door de Kamer van volksvertegenwoordigers</i>	
<i>Commandes:</i>		<i>Bestellingen:</i>	
Place de la Nation 2		Natieplein 2	
1008 Bruxelles		1008 Brussel	
Tél. : 02/ 549 81 60		Tel. : 02/ 549 81 60	
Fax : 02/549 82 74		Fax : 02/549 82 74	
www.lachambre.be		www.dekamer.be	
e-mail : publications@lachambre.be		e-mail : publicaties@dekamer.be	

SPF FINANCES

**Service des décisions
anticipées**

**RAPPORT ANNUEL
2009**

TABLE DES MATIERES

PARTIE I : DECISIONS ANTICIPEES

1.	Introduction.....	5
2.	Historique	5
2.1	Commission des accords fiscaux préalables	5
2.1.1	Accords relatifs aux contributions directes (art. 345, §1, 1er alinéa CIR 92).	5
2.1.2	Accords relatifs aux droits d'enregistrement et de succession	6
2.2	Service des décisions anticipées (application AR 03.05.1999)	6
2.3	Système généralisé de décisions anticipées (application de la Loi du 24.12.2008 et ses arrêtés d'exécution).....	7
3.	Système généralisé de décisions anticipées.....	8
3.1	Définition	8
3.2	Délai d'introduction et décision	8
3.3	Cas exclus	9
3.4	Matières exclues	9
3.5	Durée de la décision anticipée	10
4.	Fonctionnement pratique du système	11
4.1	Service compétent	11
4.2	Compétence décisionnelle	11
4.3	Traitement des demandes	11
4.3.1	Généralités	11
4.3.2	Système de "prefiling meetings"	12
4.3.3	Les demandes d'obtention d'une décision anticipée en matière fiscale.....	12
4.3.4	Organigramme du SDA.....	13
4.3.5	Collaborateurs	16
4.3.6	Publication des décisions.....	16
5.	Avis publiés sur le site web en 2009.....	17
6.	Problèmes constatés par le SDA dans la législation fiscale.....	32
En matière de contributions directes		
6.1	Prise en compte du contexte international lors de la rédaction de textes de loi...	32
6.2	Organisme de Financement des Pensions - société résidente.....	32
6.3	Pr.P sur les plus-values sur les biens immobiliers situés en Belgique dans le cadre d'une opération d'apport visée à l'article 231, §3, CIR 92.....	32
6.4	Renonciation à la perception du précompte mobilier - attestation.....	33
6.5	Fixation du revenu imposable relatif à l'impôt des sociétés - art. 75 à 78 AR/CIR 92	34
6.6	Société d'investissement	34
6.7	Article 275/3 CIR 92: problématique du personnel scientifique affecté à la valorisation des recherches universitaires vers le secteur privé	35
6.8	Fiscalité des produits financiers	35
7.	Décisions "spécifiques" du SDA.....	37

En matière de contributions directes

7.1	Imposabilité des redevances au nom d'un établissement stable étranger	37
7.2	Rémunération des sociétés de financement	37
7.3	Titrisation dans le secteur diamantaire	37
7.4	Territorialité des brevets pour l'obtention de la déduction pour revenus de brevets	38
7.5	Aucune déduction fiscale pour revenus de brevets sur les droits d'obtention végétale	38
7.6	Utilisation de monnaie étrangère en tant que 'monnaie fonctionnelle'	38
7.7	Application de l'article 185, § 2, b, CIR92	39
7.8	Goodwill - associations d'avocats	39
7.9	Frais de restructuration.....	39
7.10	Apport d'un portefeuille d'investissements dans une société civile familiale.....	40
7.11	Le non-apport de toutes les participations dans les holdings personnels respectifs	40
7.12	Préalablement à l'apport, les demandeurs font apport de leurs créances.....	40
7.13	Vente d'actions par les parents au holding des enfants, et don de l'argent de la vente aux enfants	41
7.14	Distribution d'un superdividende destiné à financer le désintéressement de l'ex-épouse	41
7.15	Liquidation déficitaire	42
7.16	Opérations de capital branche 26	42
7.17	Organisme de Financement des Pensions - convention en matière de gestion pour son propre compte de la branche 21.....	43

En matière de TVA

7.18	Zone Economique Exclusive - notion d'intérieur du pays.....	43
7.19	Correction des prix dans le cadre de prix de transfert	43

En matière de droits d'enregistrement et de succession

7.20	Virement bancaire entre époux - art 131 § 2 C. Enreg.	44
------	--	----

8. Opérations soumises au SDA mais non acceptées..... 45

En matière de contributions directes

8.1	Article 185, § 2, b CIR 92 – bénéfice excessif.....	45
8.2	Eurovignette	45
8.3	Opérations à objectif principalement fiscal	45
8.4	Tax Shelter	46
8.5	Etablissement stable	46
8.6	Profit split	46
8.7	Evaluation	46
8.8	Emprunt sans intérêts	47
8.9	Méthodologie "Cost-plus"	47
8.10	Déduction fiscale pour revenus de brevets - centre d'expertise	47
8.11	Vente d'actions acquises dans le cadre d'un d'une GPO en collaboration avec un fonds d'investissement.....	47
8.12	Apport d'un holding étranger dans un holding belge immédiatement suivi de la	

	liquidation du holding étranger faisant l'objet de l'apport.....	48
8.13	Prise en considération de l'ensemble des opérations.....	48
8.14	Apport d'une société patrimoniale avec pertes	50
8.15	Annulation d'une situation auto-crée.....	50
8.16	Le retrait préalable de l'activité de la société à apporter.....	52
8.17	L'opération n'est pas encore concrète.....	52
8.18	Opérations après apport(s) partiel(s) ayant déjà eu lieu.....	53
8.19	Opérations non motivées / fiscalement inspirées	53
8.20	Apport d'actions contre émission d'actions et reprise des dettes en compte courant	54
8.21	Trust	55
8.22	Dépenses relatives à des panneaux solaires photovoltaïques	55
8.23	Frais de voiture - Emission de CO ² des voitures de société.....	56

En matière de TVA

8.24	Démolition et reconstruction d'un bâtiment d'habitation - taux réduit 6%.....	56
------	---	----

En matière de droits d'enregistrement et de succession

8.25	Abattement ou reportabilité - art 46 ² et 212 ³ du Code Enreg.	56
8.26	Assurance vie et assurance placement - branche 23 - art 1 et/ou 8 du Code des droits de succession.....	57

9. Statistiques relatives aux demandes introduites en 2009

9.1	Introduction.....	58
9.2	Demandes introduites en 2009	58
9.2.1	Demandes introduites.....	58
9.2.2	Délais de décision	59
9.2.3	Nature des décisions.....	59
9.3	Demandes de « prefilings »	59

PARTIE II : REGULARISATIONS

1.	Cadre légal	61
2.	Statistiques	61

PARTIE I : DÉCISIONS ANTICIPÉES

1 INTRODUCTION

Conformément aux articles 20 à 28 de la Loi du 24.12.2002 modifiant le régime des sociétés en matière d'impôts sur les revenus et instituant un système de décision anticipée en matière fiscale, un système généralisé de décision anticipée a été instauré par lequel chaque contribuable a la possibilité d'obtenir du SPF Finances, de manière anticipée, une position concernant les conséquences fiscales d'une opération ou d'une situation qui n'a pas encore produit d'effets sur le plan fiscal.

2 HISTORIQUE

2.1 Commission des accords fiscaux préalables

Depuis 1993, conformément à l'art. 250*bis* CIR (remplacé par l'art. 345, CIR 92) les contribuables pouvaient demander un accord fiscal préalable sur les conséquences fiscales de certaines opérations fixées par la loi qu'ils envisageaient de réaliser. Ces possibilités avaient été élargies à l'art. 18, § 2 du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de Greffe (C. Enreg.) et à l'art. 106, alinéa 2 du Code des droits de succession (C.Succ.). Cet accord préalable pouvait être donné par une Commission des accords fiscaux préalables, créée par l'AR du 9.11.1992, remplacé par l'AR du 4.4.1995.

Jusque fin 2002, des demandes pouvaient être introduites auprès de cette Commission sur le fait que:

2.1.1 Accords relatifs aux contributions directes (art. 345, § 1, 1er alinéa, CIR 92).

- les opérations visées aux art. 46, § 1, 1er alinéa, CIR 92, art. 211, § 1, 1er alinéa, CIR 92, art. 269, § 1, 6ème alinéa, CIR 92, art. 344, § 2, CIR 92, répondent à des besoins légitimes de caractère financier ou économique;
- les pertes professionnelles visées à l'art. 80, CIR 92, résultent d'opérations qui répondent à des besoins légitimes de caractère financier ou économique;
- les dividendes répondent aux conditions de déduction visées à l'art. 203, CIR 92; 203 CIR 92).
- Pour l'application de l'art. 344, § 1, CIR 92, répondent à des besoins légitimes de caractère financier ou économique;
- une prise ou un changement de contrôle d'une société, visé aux art. 207, alinéa 3 ou 292*bis*, alinéa 3, CIR 92, répondent à des besoins légitimes de caractère financier ou économique.

2.1.2 Accords en matière de droits d'enregistrement et de succession

- pour l'application respective des art. 18, § 2, C. Enreg. et 106, alinéa 2, C. Succ., la qualification juridique répond à des besoins légitimes de caractère financier ou économique.

2.2 Service des décisions anticipées (application AR 3.5.1999)

L'AR du 3.5.1999 organisant un système de décision anticipée en matière fiscale offrait la possibilité d'obtenir, dans des délais déterminés, une décision anticipée portant sur les matières expressément visées à l'art. 1^{er}, § 1^{er} de cet arrêté.

En outre, un Service des décisions anticipées (SDA) a été constitué et a été chargé, selon le rapport au Roi annexé à l'AR du 3.5.1999 précité, de préparer et de publier par résumé, à la fois les décisions anticipées prises à la demande d'un contribuable et les accords préalables octroyés dans le cadre de procédures légales existantes (AR n° 187 relatif à la création de centres de coordination; art. 345, CIR 92).

Le Service des décisions anticipées avait donc une triple mission:

- l'examen des demandes de décision anticipée au sens de l'art. 1^{er}, § 1^{er}, AR 3.5.1999; ces demandes portaient essentiellement sur:
 - les conséquences sur le plan des impôts directs et indirects des investissements en immobilisations corporelles et incorporelles;
 - les régimes particuliers en matière de centres de distribution et de services;
 - les rémunérations entre des entreprises liées (prix de transfert);
- l'examen des demandes qui étaient basées sur l'art. 345, CIR 92;
- l'examen des demandes qui étaient relatives à l'agrément ou au renouvellement de l'agrément en tant que centre de coordination au sens de l'AR n°187 du 30.12.1982 concernant la création de centres de coordination.

En outre, le Service était chargé de publier les décisions anticipées et les accords donnés par la Commission des accords fiscaux préalables conformément à l'art. 345, CIR 92, dans la mesure où leur publication était compatible avec le respect des dispositions relatives au secret professionnel.

Enfin, le Service devait rédiger les rapports suivants:

- un rapport semestriel de ses activités, qui devait être soumis au Collège de l'Administration générale des impôts et au Ministre des Finances;
- un rapport annuel qui devait être publié dans le rapport annuel de l'Administration générale des impôts (il a toutefois été décidé de le publier dans le Bulletin des contributions).

2.3 Système généralisé de décisions anticipées (application de la Loi du 24.12.2002 et de ses arrêtés d'exécution)

Les possibilités précitées en matière d'accords préalables qui avaient une portée limitée ont été remplacées, conformément aux articles 20 à 28 de la Loi du 24.12.2002 précitée, par des dispositions légales générales qui s'appliquent aussi bien dans le domaine des impôts directs et indirects que des taxes assimilées. Les dispositions précitées sont applicables depuis le 1.1.2003.

Ces dispositions doivent offrir pour le traitement des décisions anticipées une pratique systématisée et uniforme, en tenant compte des traités et des dispositions légales et réglementaires, ainsi que des normes et directives applicables sur le plan international et notamment de l'UE et de l'OCDE.

Les dispositions légales et réglementaires qui règlent le nouveau système sont les suivantes:

- la Loi du 24.12.2002 modifiant le régime des sociétés en matière d'impôts sur les revenus et instituant un système de décision anticipée en matière fiscale (MB 31.12.2002, 2^e édition) - ci-après nommée: "la Loi";
- l'arrêté royal du 9.1.2003 fixant la date d'entrée en vigueur des articles 20 à 28 de la Loi (MB 15.1.2003, 2^e édition);
- l'arrêté royal du 17.1.2003 pris en exécution de l'article 22, alinéa 2, de la Loi (matières exclues) (MB 31.1.2003, 3^e édition);
- l'arrêté royal du 30.1.2003 pris en exécution de l'article 26 de la Loi (organisation des décisions anticipées) (MB 12.2.2003);
- l'arrêté ministériel du 15.5.2003 relatif aux fonctionnaires chargés de se prononcer sur les demandes de décisions anticipées en matière fiscale (MB 19.6.2003).

Conformément à l'art. 7 de l'AR du 30.1.2003 ont été supprimés:

- la Commission des accords fiscaux préalables, instaurée par l'Arrêté Royal du 4.4.1995 relatif à la Commission des accords fiscaux préalables ;
- le Service des décisions anticipées, institué par l'art. 2 de l'Arrêté Royal du 3.5.1999 organisant un système de décision anticipée en matière fiscale.

L'organisation du Service des décisions anticipées a été adaptée sur la base de la Loi du 21.6.2004 modifiant la Loi du 24.12.2002 et de l'arrêté d'exécution du 13.8.2004. Il y a dès lors, depuis le 1.1.2005, un Service des décisions anticipées en matière fiscale autonome au sein du SPF Finances.

L'AM du 07.09.2004 (MB du 23.09.2004 – 2^{ème} édition) a fixé la procédure de sélection des agents du SDA.

L'AR du 04.10.2004 (MB du 12.10.2004) a nommé les membres du Collège des dirigeants du SDA.

3 SYSTEME GENERALISE DE DECISIONS ANTICIPEES

3.1 Définition :

Par décision anticipée, il y a lieu d'entendre l'acte juridique par lequel le Service public fédéral 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.

3.2 Délai pour introduction et décision

Par définition, une décision anticipée doit précéder la phase d'établissement de l'impôt: dès que l'opération ou la situation considérée est réalisée ou survenue et que les conditions d'application de l'impôt sont définitivement réunies, l'impôt doit s'appliquer conformément aux dispositions en vigueur.

Il peut toutefois être admis que l'accomplissement d'opérations préparatoires dans le cadre d'opérations liées ou complexes ne s'oppose pas à l'examen d'une demande de décision anticipée pour l'ensemble, pour autant que cette décision s'applique à l'ensemble des opérations et donc, de manière rétro-active, à une opération déjà accomplie qui n'a pas encore produit d'effets sur le plan fiscal.

Pour qu'une demande de décision anticipée puisse être traitée dans les délais visés à l'article 21 de la Loi et tenant compte de la notion de "décision anticipée" définie à l'article 20 de la Loi, elle doit, bien entendu, être introduite à temps (en principe au moins trois mois avant que la situation ou l'opération concernée n'ait produit d'effets sur le plan fiscal) pour permettre au SDA d'examiner la demande de manière approfondie et d'étayer la décision de manière appropriée.

Compte tenu de la généralisation du système des décisions anticipées, il n'est toutefois pas possible, sur le plan des principes, de fixer une date limite d'introduction des demandes.

En pratique, le SDA doit pouvoir disposer d'un délai raisonnable pour permettre un examen des données de la demande et des renseignements et documentation supplémentaires demandés, afin que la décision puisse être prise en connaissance de cause. Le demandeur doit également avoir le temps de rassembler les éventuelles données supplémentaires demandées et de les envoyer au SDA. Par conséquent, lors de l'introduction de la demande, il y aura lieu de tenir compte d'un délai d'examen raisonnable, qui dépend naturellement du degré de difficulté de la demande.

Conformément à l'article 21, alinéa 5 de la Loi, une décision anticipée doit en principe être notifiée au demandeur dans un délai de 3 mois à compter de la date d'introduction de la demande. Ce délai peut être modifié de commun accord avec le demandeur.

Dès lors, le délai de trois mois est, en pratique, considéré par le SDA comme indicatif. Le SDA a cependant l'intention de prendre ses décisions dans ce délai de trois mois. Dans certains cas, il est d'ailleurs impossible de respecter ce délai (notamment en ce qui concerne les dossiers avec une importante valeur de précédent, qui demandent une correspondance ou une concertation plus ample avec le demandeur ou une concertation globale entre plusieurs départements du SPF Finances).

En outre, les demandeurs requièrent parfois eux-mêmes de prolonger le délai de décision (notamment dans les cas où des aspects d'opérations qu'ils ont présentés au SPF Finances sont modifiés ou doivent encore se concrétiser).

3.3 Cas exclus

Une décision anticipée ne peut être donnée lorsque:

1. la demande a trait à des situations ou opérations identiques à celles ayant déjà produit des effets sur le plan fiscal dans le chef du demandeur ou faisant l'objet d'un recours administratif ou d'une action judiciaire sur le plan fiscal entre l'Etat belge et le demandeur;
2. l'octroi d'une décision anticipée serait inapproprié ou inopérant en raison de la nature des dispositions légales ou réglementaires invoquées dans la demande;
3. la demande a trait à toute application d'une loi d'impôt relative au recouvrement et aux poursuites.

L'arrêté royal du 17.01.2003 (Moniteur belge du 31.01.2003 – 3^{ème} édition) a fixé les matières et les dispositions dont question à l'alinéa 1^{er}, 2 (voir point 3.4).

En matière d'impôts sur les revenus, une décision anticipée ne peut, en outre, être donnée lorsque:

- 1 au moment de l'introduction de la demande, des éléments essentiels de l'opération ou de la situation décrite se rattachent à un pays refuge non coopératif avec l'OCDE;
- 2 l'opération ou la situation décrite est dépourvue de substance économique en Belgique.

3.4 Matières exclues

Conformément à l'article 22, alinéa 1^{er}, 2^o de la Loi, aucune décision anticipée ne peut être prise quand l'octroi d'une décision serait inapproprié ou inopérant en raison de la nature des dispositions légales ou réglementaires invoquées dans la demande.

Dans ce cadre, l'AR du 17.1.2003 a déterminé des matières expressément exclues de l'application de la Loi :

1. les taux d'imposition et le calcul des impôts;
2. les montants et pourcentages ;
3. la déclaration, les investigations et le contrôle, l'utilisation des moyens de preuve, la procédure de taxation, les voies de recours, les droits et privilèges du Trésor, la base minimale d'imposition, les délais, la prescription, le secret professionnel, l'entrée en vigueur et les responsabilités et obligations de certains officiers et fonctionnaires publics, d'autres personnes ou de certaines institutions;
4. les dispositions pour lesquelles une procédure spécifique d'agrément ou de décision est organisée, y compris les procédures collectives ;

5. les dispositions ou usages organisant une concertation ou une consultation d'autres autorités et pour lesquelles le Ministre des Finances ou les services de l'administration fiscale ne sont pas habilités à se prononcer isolément ou unilatéralement;
6. les dispositions qui organisent les sanctions, amendes, accroissements et majorations d'impôt;
7. les bases forfaitaires de taxation.

3.5 Durée de la décision anticipée

Sauf dans les cas où l'objet de la demande le justifie (par exemple, une durée d'amortissement plus longue), la décision est rendue pour un terme qui ne peut excéder cinq ans.

A l'article 23, alinéa 2 de la Loi sont, en outre, énumérés les cas pour lesquels le SPF Finances n'est plus lié par la décision anticipée.

4 FONCTIONNEMENT PRATIQUE DU SYSTEME

4.1 Service compétent

Conformément à l'article 21 de la Loi, la demande de décision anticipée doit être adressée par écrit au Service Public Fédéral Finances.

Le Service des décisions anticipées autonome a été institué par la Loi du 21.06.2004 et l'arrêté d'exécution du 13.08.2004. Les demandes écrites visant à obtenir une décision anticipée doivent être introduites à l'adresse suivante:

Service Public Fédéral Finances
Service des décisions anticipées
Rue de la Loi, 24

1000 Bruxelles

Tél. 0257 938 00

Fax 0257 951 01

e-mail : dvbsda@minfin.fed.be

Une demande peut en principe aussi être introduite par fax ou par e-mail.

4.2 Pouvoir de décision

Sur la base de l'article 23, 2^{ème} alinéa de la Loi, le Service des décisions anticipées accorde, en tant qu'autorité administrative, les décisions anticipées.

Comme stipulé à l'article 3 de l'AR du 13.08.2004, les décisions anticipées sont adoptées à la majorité du quorum des membres du Collège. En cas de parité des voix, la voix du président est prépondérante.

Le quorum des présences mentionné dans le règlement approuvé par le Ministre des Finances est de l'ordre de deux personnes; en d'autres termes, des décisions valables peuvent être prises dès que deux des membres du Collège sont présents.

4.3 Traitement des demandes

4.3.1 Généralités

Contrairement au fonctionnement du SDA entre le 1^{er} janvier 2003 et le 31 décembre 2004, le SDA rénové traite en principe lui-même toutes les demandes. Il n'est cependant pas exclu de recourir aux dispositions de l'article 5 de l'AR du 13 août 2004. Cet article permet au SDA de se faire assister par des agents des administrations et des services compétents du SPF Finances. Dans certains cas (par exemple pour déterminer la relation privé – profession d'un bien immeuble) le SDA fait appel à d'autres fonctionnaires du SPF Finances afin d'obtenir un avis. Cependant, c'est toujours le SDA qui prend la décision finale.

A cet effet, il est utile de signaler que, depuis sa création, le SDA utilise également un système de “prefiling meetings”.

4.3.2 Système de “prefiling meetings”

Avant de procéder à l'introduction d'une demande formelle visant à obtenir une décision anticipée, les demandeurs ou leurs préposés peuvent demander au SDA d'organiser une réunion. L'objectif de cette réunion est notamment

- de se faire une idée de la position du SDA vis-à-vis des opérations soumises
- de vérifier si toutes les données pertinentes nécessaires au traitement de la demande sont bien présentes.

Après qu'une ou plusieurs de ces réunions préalables aient eu lieu, le demandeur décide de soumettre ou de ne pas soumettre de demande formelle.

Le SDA constate qu'un tel système de “prefiling meetings” est fortement apprécié par les demandeurs potentiels. Cela ressort notamment des nombreuses demandes d'organisation de telles réunions préalables.

4.3.3 Les demandes d'obtention d'une décision anticipée en affaires fiscales

Exposé de manière succincte, voici comment une demande d'obtention de décision anticipée en matière fiscale est traitée au sein du service.

Comme cela a déjà été mentionné plus haut, les demandes doivent être introduites par écrit. Cela peut donc se faire par lettre (pli recommandé ou pas), par fax ou par mail.

Les demandes sont confiées par le Président à une équipe de collaborateurs, en concertation avec le membre du Collège responsable du dossier. Les demandes ne sont en effet pas traitées par une seule personne. Les demandes qui ont par exemple trait à l'impôt sur les revenus, la TVA et les droits d'enregistrement sont dès lors traitées par une équipe composée de collaborateurs spécialisés dans cette matière.

Un collaborateur responsable du dossier est toujours désigné au sein de l'équipe. Cette personne est chargée, en concertation avec le membre du Collège responsable du dossier, des contacts avec le demandeur, d'organiser les réunions et en fin de compte, d'élaborer un projet de décision, soumis au Collège qui en décidera.

Dans les 5 jours après réception de la demande, un accusé de réception est envoyé au demandeur. Cet accusé de réception, mentionne toutes les personnes (membre du Collège, responsable du service, collaborateurs impliqués dans le dossier) concernées par le traitement du dossier. Toutes les données relatives au responsable du dossier sont mentionnées, permettant ainsi au demandeur de le contacter.

Le SDA essaie toujours d'organiser une première réunion avec le demandeur endéans les 15 jours ouvrables après l'introduction d'une demande. Le membre du Collège en charge du dossier est toujours présent lors de cette première réunion. Au cours de cette première réunion, on discute bien entendu de manière approfondie de la demande et on y convient également d'un timing dans le traitement du dossier.

Il se peut que plusieurs réunions soient nécessaires ou que des informations complémentaires doivent être fournies au SDA.

Dès que le SDA dispose de toutes les informations, le responsable du dossier établit un projet de décision en concertation avec les autres collaborateurs du dossier. Le projet de décision est alors soumis au membre du Collège responsable du dossier.

Après approbation du membre du Collège concerné, le dossier est alors placé à l'ordre du jour du Collège.

Le Collège se réunit hebdomadairement, le mardi. Pendant la période de vacances, on a tenu compte de la présence des membres du Collège pour déterminer la fréquence des réunions.

4.3.4 Organigramme du SDA

Luc Van Brantegem
Membre du Collège

Réorganisations, apports,
RDT, IPP, TVA, PM, ...

Luc Batselier
Président du Collège

Transfer pricing, plus-values
internes, remise de dette,
déduction pour capital à
risque, Enregistrement &
Succession, Douane, ...

Véronique Tai
Membre du Collège

Réorganisations, apports,
RDT, IPP, TVA, PM, tax
shelter, ...

José Vilain
Membre du Collège

Frais de remboursement,
plus-values internes, remise
de dette, déduction pour
capital à risque,
Enregistrement &
Succession, Douane, ...

	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Secrétariat du Collège ▪ Bureau d'ordre ▪ Personnel ▪ Accueil ▪ ICT ▪ Economat ▪ Bibliothèque

Coordinateur
RDT, IPP, ...

Coordinatrice
Réorganisations, apports, ...

Coordinateur
transfer pricing, taxe de tonnage, ...

Coordinatrice
plus-values internes, remise de dette,
déduction pour capital à risque, ...

Coordinatrice
plus-values internes, remise de dette,
déduction pour capital à risque, ...

Coordinateur
Réorganisations, apports, ...

Coordinateur
RDT, IPP, ...

Coordinateur
Frais de remboursement, ...

Coordinatrice Plus-values internes,
remise de dette, ...

Régularisations
Coordinateur

Collaborateurs

Collaborateurs

Collaborateurs

Collaborateurs

Collaborateurs

Coordinateur TVA

Collaborateurs

Coordinateur Enreg. & Succ.

Collaborateurs

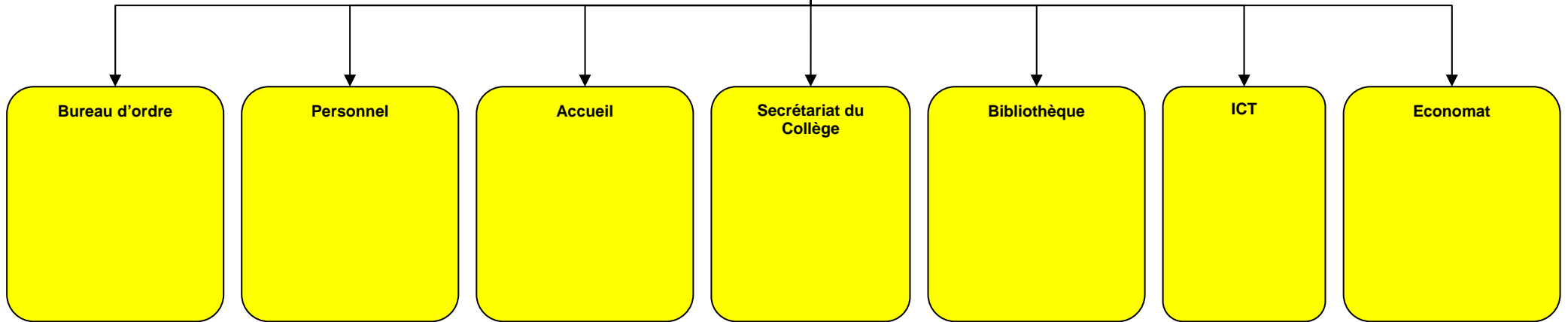
Coordinateur TVA

Collaborateurs

Coordinateur Enreg. & Succ.

Collaborateurs

Collège



4.3.5 Collaborateurs

L'article 4 de l'AR du 13.08.2004 stipule que le SDA est constitué d'au moins vingt agents du niveau A ou B et d'au moins trois agents du niveau C.

L'effectif du SDA (membres du Collège non inclus) se composait comme suit au 31.12.2009 :

Néerlandophones		Francophones	
Contributions directes	39	Contributions directes	26
TVA	3	TVA	5
Documentation patrimoniale	3	Documentation patrimoniale	2
Douanes et accises	1	Douanes et accises	0
Niveau C	9	Niveau C	3
Total :	55	Total :	36

4.3.6 Publication des décisions

Conformément à l'article 24 de la Loi, les décisions anticipées doivent être publiées. Ces publications doivent être faites sous forme de synthèses anonymes individuelles ou collectives (art. 5, AR 30.01.2003).

Les décisions prises à compter du 01.01.2005 par le Collège du Service des décisions anticipées sont publiées sur Internet de manière analogue à celle utilisée actuellement pour la jurisprudence (<http://www.fisconet.fgov.be/> ou par le biais de notre site Internet www.ruling.be).

5 AVIS PUBLIES SUR LE SITE WEB EN 2009

En 2009, le Collège a décidé de

- organiser une consultation publique au sujet du fonctionnement du SDA en général;
- retirer les positions de son site web et les soumettre à une évaluation;
- changer la dénomination des 'positions' en 'avis', afin de mettre l'appellation néerlandaise davantage en concordance avec l'appellation francophone;
- publier d'abord un certain nombre d'avis pour consultation publique, et les finaliser après réception des réactions;
- placer à nouveau deux avis sur le site web.

La consultation publique 'fonctionnement général'

Le texte suivant a été publié sur le site:

Cher client,

Le Service des décisions anticipées en matière fiscale (SDA) est constamment à la recherche de moyens d'améliorer le service à ses clients. Après 4 années de fonctionnement, le Collège souhaite à nouveau connaître l'avis des utilisateurs.

Le Collège vous invite dès lors à nous transmettre votre opinion au sujet du fonctionnement du SDA. Soyez certain que vos commentaires au sujet du fonctionnement global, des contacts que vous avez eus avec notre service, de la méthode de travail (usage de l'e-mail, réunions, ...), de la rapidité de fonctionnement, des décisions, ... seront lus avec la plus grande attention.

Nous vous invitons également à formuler des propositions pour améliorer notre fonctionnement. Celles-ci seront également lues avec grande attention et seront mises en pratique si elles sont jugées réalisables et utiles.

*Nous vous invitons à transmettre votre opinion et vos propositions d'amélioration par e-mail au Président du Collège du SDA à l'adresse suivante : luc.batselier@minfin.fed.be, pour le **31 mars 2009** au plus tard.*

D'avance, nous vous remercions pour votre collaboration.

Le Collège de SDA.

Comme suite aux réactions, le Collège a adapté quelque procédures de travail internes afin de pouvoir assurer un traitement plus efficace des dossiers.

Les avis qui ont été replacés sur le site web:

- **Avis concernant 'abandon de créance – remise de dette'**

L'abandon de créance est accordé par une société soumise à l'I.Soc ou l'INR/Soc.

1. Il faut éviter que la société qui accorde l'abandon de créance ne tombe sous le coup des articles 633/634 (SA) ou 332/333 (SPRL) du Code des sociétés.
2. Il faut que l'abandon de créance soit assorti d'une clause de retour à meilleure fortune, laquelle est définie de la sorte:

"La dette renaîtra, pour la première fois et au plus tôt l'année qui suit celle de l'abandon, dès que le bénéfice comptable, calculé avant impôt et avant prise en compte de ladite renaissance, est positif et cela, à concurrence du "free cash flow" limité cependant à la moitié du bénéfice susvisé.

Le "free cash flow" ou "flux de trésorerie disponible" est déterminé de la sorte:

Résultat net (après impôts) + amortissements +/- provisions - investissements de l'année courante limités aux amortissements de l'année courante".

3. La renaissance de la dette n'implique pas un remboursement effectif. Cependant, étant donné qu'il a été tenu compte du "free cash flow", il est évident que si la dette qu'on a fait renaître n'a pas fait l'objet de remboursements, aucune nouvelle remise ne pourra plus être accordée sur celle-ci ultérieurement.
4. Le SDA n'est pas opposé à ce que la dette renaisse pour un montant supérieur à la moitié du bénéfice susvisé.

L'abandon de créance est accordé par une société étrangère

5. Il incombe à l'administration étrangère d'examiner si une condition de retour à meilleure fortune est obligatoire.
6. Si une telle disposition devait être imposée, il serait proposé que la renaissance suive les mêmes règles que celles mentionnées ci-avant.

* *
*

Avis 'études limitées de prix de transfert'

1. Quand une étude limitée de prix de transfert peut-elle être acceptée ?

Le SDA peut accepter une étude limitée de prix de transfert pour les entreprises qui se limitent à exercer l'une ou plusieurs des activités énumérées ci-après (pour ce qui est du contenu de telles études limitée : voir en fin de note):

- 1.1 les activités de nature préparatoire
- 1.2 les activités qui ont le caractère d'activités accessoires
- 1.3 les activités de délivrance d'information aux clients
- 1.4 les activités qui contribuent passivement à des opérations de vente
- 1.5 l'achat, en nom propre ou au nom et pour compte des sociétés du groupe auxquelles ils sont destinés, de matières premières, de fournitures, de produits finis ou de marchandises

- 1.6 l'entreposage, la gestion et le conditionnement des biens visés au point 1.5 dans la mesure où les activités se limitent aux opérations simples destinées à assurer la conservation des marchandises en bonne condition pendant leur stockage et/ou aux opérations préparant les marchandises en vue de leur distribution ou de leur revente
- 1.7 la prise de commandes émanant de personnes qui ne sont pas membres du groupe ainsi que l'établissement et l'envoi des confirmations de commandes sans que l'entreprise n'accepte elle-même les commandes en aucune façon
- 1.8 la vente et/ou le transport et la livraison des biens visés au point 1.5 aux sociétés du groupe ou pour le compte des sociétés du groupe
- 1.9 l'établissement et l'envoi des factures de vente (les factures adressées à des non-membres du groupe doivent être établies au nom et pour compte des membres du groupe qui ont acheté les biens à l'entreprise — le paiement de telles factures ne peut pas être fait à l'entreprise elle-même)
- 1.10 l'accomplissement de formalités financières, bancaires, fiscales en matière de TVA, de douanes et d'accises et administratives en relation avec les activités précitées.

2. Que doit contenir l'étude limitée ?

- 2.1 les caractéristiques des services
- 2.2 une analyse de risques
- 2.3 une analyse fonctionnelle
- 2.4 l'étude doit porter sur un minimum de 4 exercices comptables
- 2.5 les points de comparaison ne peuvent pas présenter un résultat négatif pour chacun des quatre exercices comptables
- 2.6 il y a lieu d'écarter les points de comparaison qui présentent un pourcentage négatif sur le total des 4 exercices comptables
- 2.7 la recherche des points de comparaison ne peut se faire qu'au moyen du moteur de recherche de la base de données
- 2.8 un mark up que l'on demanderait par exemple pour différentes activités devra être déterminé sur base d'une moyenne pondérée (p. ex. sur base du nombre des membres du personnel)
- 2.9 il y a lieu de motiver la méthode de détermination des prix de transfert, de même que p. ex. le mark up proposé

3. Comment allons-nous procéder ?

- 3.1 nous conduisons nous-mêmes une étude de comparables ('benchmark') en interne
- 3.2 si la proposition du demandeur reste dans les limites de l'intervalle que nous avons déterminé, nous pouvons accepter l'étude limitée; dans la négative, il y a lieu de procéder à une analyse complémentaire de l'étude qui a été soumise

4. Pour quelles demandes n'accepterons-nous certainement pas d'étude limitée?

- 4.1 les demandes relatives à l'article 185, §2, b CIR 92
- 4.2 marges (ou 'spreads') sur financements
- 4.3 opérations de vente (p.ex. commissionnaires, 'limited risk distributors')
- 4.4 activités de production (p.ex. travailleur à façon)

Les avis qui ont été publiés sur le site web pour consultation publique:

▪ **Avis RDT – Hong Kong**

I. Introduction

1. Hong Kong possède un système d'imposition territoriale où des revenus off-shore ne sont pas taxés.
2. Aussi bien l'Administration (circulaire) que le Ministre des Finances (question parlementaire) ont confirmé que le régime off-shore ne constitue pas un obstacle à l'application de la déduction RDT.

II. Circulaire n° AAF/97.0060 (AAF 4/2005) dd. 31.03.2005 (la circulaire)

3. Conformément aux dispositions de l'article 22, § 2, (b) de la Convention, conclue le 10 décembre 2003, entre le Royaume de Belgique et Hong Kong tendant à éviter la double imposition et à prévenir l'évasion fiscale en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune (Loi du 13 septembre 2004 – Moniteur belge du 10 novembre 2004), les dividendes qu'une société qui est un résident de la Belgique reçoit d'une société qui est un résident de Hong Kong sont exemptés de l'impôt des sociétés en Belgique, dans les conditions et limites prévues par la législation belge.
4. Conformément aux dispositions de l'article 203, § 1er, 1er alinéa, 1° du Code des impôts sur les revenus (CIR 92), les revenus visés à l'article 202, § 1er, 1°, CIR 92 ne sont pas déductibles lorsqu'ils sont alloués ou attribués par une société qui n'est pas assujettie à l'impôt des sociétés ou à un impôt étranger analogue à cet impôt ou qui est établie dans un pays dont les dispositions du droit commun en matière d'impôts sont notablement plus avantageuses qu'en Belgique.
5. Dans la circulaire (n° 13 B), il est stipulé que "les dispositions du droit commun en matière d'impôts applicables à une société établie à Hong Kong ne sont pas "notablement plus avantageuses qu'en Belgique". Le taux nominal de droit commun de l'impôt sur les bénéfices des sociétés est égal à 17,5 % et, à lui seul, le régime de la territorialité en vigueur à Hong Kong ne permet pas de considérer que la législation fiscale de Hong Kong est notablement plus avantageuse. En effet, conformément aux commentaires sur l'article 4 du Modèle OCDE de convention fiscale, il ne convient pas d'exclure du champ d'application de la Convention les résidents de pays qui appliquent un principe de territorialité en matière fiscale. En outre, les conséquences d'un régime de territorialité ne diffèrent pas fondamentalement du régime d'exemption que la Belgique applique sur la base des nombreuses conventions préventives de la double imposition qu'elle a conclues. A cet égard, on notera d'ailleurs que Hong Kong n'apparaît pas dans la liste des "paradis fiscaux" reprise dans l'Arrêté royal du 13 février 2003 pris en exécution de l'article 203, §1er, 3ème alinéa, CIR 92 relatif à la liste des pays dont les dispositions de droit commun en matière d'impôts sont notablement plus avantageuses qu'en Belgique (Moniteur belge du 21 février 2003). L'exclusion prévue à l'article 203, § 1er, 1er alinéa, 1°, CIR 92 ne s'applique, dès lors, pas".
6. Conformément aux dispositions de l'article 203, § 1er, 1er alinéa, 3°, CIR 92, les revenus visés à l'article 202, § 1er, 1°, CIR 92 ne sont en outre pas déductibles lorsqu'ils sont alloués ou attribués par une société dans la mesure où les revenus

qu'elle recueille, autres que des dividendes, trouvent leur source en dehors du pays de son domicile fiscal et bénéficient dans le pays du domicile fiscal d'un régime d'imposition distinct exorbitant du droit commun. Conformément aux dispositions de l'article 203, § 1er, 1er alinéa, 2°, CIR 92, les revenus visés à l'article 202, § 1er, 1°, CIR 92 ne sont en outre pas déductibles lorsqu'ils sont alloués ou attribués par une société de financement, une société de trésorerie ou une société d'investissement qui, bien qu' assujettie dans le pays de son domicile fiscal à un impôt visé à l'article 203, § 1er, 1er alinéa, 1°, CIR 92, bénéficie dans celui-ci d'un régime fiscal exorbitant du droit commun.

7. Il ressort de la circulaire que "le régime d'imposition territoriale en vigueur à Hong Kong ne peut pas être considéré comme un régime visé à l'article 203, § 1er, 1er alinéa, 2° et 3°, CIR 92 car ces sociétés sont soumises au droit commun de Hong Kong et ne bénéficient donc pas à Hong Kong "d'un régime d'imposition distinct exorbitant du droit commun".

III. Question orale n° 802 de M. Devlies dd. 28.03.2006 (Compte Rendu Analytique, Commission des Finances de la Chambre, Com 906, p. 8-13)

8. Monsieur Devlies affirme qu'en se servant d'une filiale implantée à Hong Kong, une entreprise peut rapatrier presque sans payer de taxes, des revenus intérieurs faiblement taxés (revenus on-shore) et des revenus étrangers non taxés (revenus off-shore) étant donné que la Belgique connaît un régime de RDT.
9. Selon le Ministre des Finances, ce régime ne s'applique toutefois pas aux dividendes, ceux-ci en étant exclus conformément à la disposition anti-abus spécifique du CIR 92. Les dividendes versés par Hong Kong peuvent en être exclus sur la base de l'article 203, §1er, 1er alinéa, 5°, CIR 92. S'il s'avère que ces dividendes ne sont pas visés par cet article, la déduction RDT pourra s'appliquer, toujours selon le Ministre des Finances, pour autant que les conditions quantitatives soient remplies.
10. Il ressort de la réponse du Ministre que la déduction RDT ne peut pas être refusée sur la base de l'article 203, §1er, 1er alinéa, 1°, CIR 92, qui exclut les dividendes versés par une société non assujettie à l'impôt des sociétés ou établie dans un pays où les dispositions fiscales sont beaucoup plus favorables qu'en Belgique. Ces pays sont énumérés à l'article 73/4quater, AR/CIR 92.
11. Les dividendes versés par une société installée dans un pays doté d'un système d'imposition territoriale, ce qui est le cas de Hong Kong, ne figurent pas sur la liste étant donné que ce type de régime n'est pas réputé beaucoup plus favorable que le régime belge. Ce point est confirmé dans la circulaire.
12. Selon le Ministre des Finances, l'article 203, §1er, 1er alinéa, 3°, CIR 92 n'est pas d'application non plus aux sociétés de Hong Kong. L'exclusion sur cette base n'est d'application qu'en cas de régime d'exclusion, c'est-à-dire uniquement quand le régime d'imposition territoriale est réservé à certaines sociétés.

IV. Position générale du SDA

A. Généralités

13. La réponse à la question parlementaire précitée et la circulaire permettent de conclure que les dividendes versés par des sociétés de Hong Kong ne peuvent pas être exclus sur la base de l'article 203, §1er, 1er alinéa, 1° à 3°, CIR 92.

14. Le SDA estime que les dividendes versés par des sociétés de Hong Kong peuvent éventuellement être exclus sur la base de l'article 203, §1er, 1er alinéa, 5°, CIR 92.

15. Si le demandeur le souhaite le SDA examinera également l'application de l'article 203, §1er, 1er alinéa, 4°, CIR 92. à la situation concrète qui lui est présentée.

B. Art. 203, §1er, 1er alinéa , 4°, CIR 92

16. Conformément aux dispositions de l'article 203, § 1er, 1er alinéa, 4°, CIR 92, les revenus visés à l'article 202, § 1er, 1°, CIR 92 ne sont pas déductibles lorsqu'ils sont alloués ou attribués par une société dans la mesure où elle réalise des bénéfices par l'intermédiaire d'un ou de plusieurs établissements étrangers qui sont assujettis d'une manière globale à un régime de taxation notablement plus avantageux qu'en Belgique. Conformément aux dispositions de l'article 203, §2, 4ème alinéa, CIR 92, l'article 203, §1er, 1er alinéa, 4°, CIR 92 ne s'applique pas lorsque l'impôt effectivement appliqué de manière globale atteint au moins 15% ou lorsque la société et son établissement étranger sont situés dans des Etats membres de l'Union européenne.

17. Il ressort des demandes qui ont déjà été soumises au SDA que communément un ou plusieurs "representation office" (ci-après RO) sont mis en place. Selon les demandeurs, les tâches des RO se limitent à des activités préparatoires et auxiliaires.

18. Nonobstant la prétendue absence d'établissement stable en Chine, le RO est assujetti à l'impôt dans ce pays conformément à la pratique administrative, de sorte que l'impôt effectivement appliqué de manière globale aux bénéfices réalisés par l'intermédiaire de ce RO dépasse 15%. Par conséquent, l'exclusion du régime des RDT visée à l'article 203, §1er, 1er alinéa, 4°, CIR 92 n'est pas d'application à l'égard du RO sis en Chine.

19. En ce qui concerne les RO sis dans d'autres pays, l'exclusion du régime des RDT visée à l'article 203, §1er, 1er alinéa, 4°, CIR 92 ne sera pas d'application pour autant que ces RO ne constituent effectivement ni un établissement stable/étranger conformément aux législations locales respectives ni un établissement stable conformément à la convention préventive de la double imposition que Hong Kong a conclue avec le pays concerné.

C. Art. 203, §1er, 1er alinéa, 5°, CIR 92

20. Conformément aux dispositions de l'article 203, § 1er, 1er alinéa, 5°, CIR 92, les revenus visés à l'article 202, § 1er, 1°, CIR 92 ne sont pas déductibles lorsqu' ils sont alloués ou attribués par une société, autre qu'une société d'investissement, qui redistribue des dividendes qui, en application de l'article 203, § 1er, 1er alinéa, 1° à 4°, CIR 92 ne pourraient pas eux-mêmes être déduits à concurrence d'au moins 90 p.c.

21. Jusqu'à présent, aucun cas d'application de l'article 203, §1er, 1er alinéa, 5°, CIR 92 concernant des sociétés de Hong Kong n'a été soumis au SDA. En effet, les demandes concernaient uniquement des sociétés établies à Hong Kong qui ne détenaient aucune action.

D. Examen par le SDA

22. Le SDA estime que ce système ne peut pas conduire à un usage abusif de la convention préventive de la double imposition conclue entre la Belgique et Hong Kong. Dans ce cadre, il sera procédé à un examen de la substance économique (nombre de membres du personnel, tâches des membres du personnel, composition du Conseil d'Administration, chiffre d'affaires et bénéfices estimés, ...) à Hong Kong.

23. L'objectif ne peut en effet pas être de transférer fictivement des activités belges ou européennes existantes à Hong Kong pour ensuite en rapatrier les bénéfices vers la Belgique par le biais de dividendes RDT.
24. Le SDA demandera toujours que les conséquences de l'opération sur l'emploi en Belgique, soient précisées.
25. Enfin, le SDA indiquera au demandeur qu'il a la possibilité de fournir une étude "transfer pricing" (prix de transfert) pouvant faire l'objet d'une demande de décision anticipée (séparée ou non). Dans l'éventualité où aucune demande ne serait formulée sur cette matière, il sera formellement précisé dans la partie décision que le SDA ne s'est pas prononcé sur l'aspect "transfer pricing".

* *
 *
 *

▪ **Avis concernant l'emphytéose**

Traitement des demandes concernant les constructions d'emphytéose:

1. Si la demande ne concerne pas encore un projet concret (entre autres lorsque le bien immeuble n'est pas encore identifié) :
 - La demande est irrecevable.
2. Si la demande concerne un projet concret:
 - il est demandé au demandeur de décrire le plus complètement possible les opérations prévues sans mentionner les articles de loi ;
 - étant donné que les droits d'enregistrement sont perçus sur base des données figurant dans l'acte qui établit les accords, les projets d'acte doivent également être transmis au SDA.
3. L'examen effectué sur base de la description et des projets d'acte repris au point 2 peut conduire aux deux situations suivantes :
 - 3.1 soit il est question d'une qualification erronée :
 - on décide qu'une qualification erronée a été donnée aux opérations (simulées ou non).
 - 3.2 soit les parties ont effectivement établi un droit d'emphytéose et ont transmis les droits grevés du droit d'emphytéose :
 - Sur base des projets d'acte soumis au SDA, ... on peut décider qu'une requalification de la construction d'emphytéose en une vente n'est pas possible en application de l'article 18, § 2 C. Enr., à condition que les caractéristiques juridiques propres à l'emphytéose produisent leurs effets in concreto. Het onderzoek op basis van de beschrijving en de ontwerpakten vermeld in punt 2 kan leiden tot de volgende twee situaties:

4. L'évaluation du canon unique et des droits grevés du droit d'emphytéose doit être effectuée d'une manière correcte afin d'exclure une possible application de l'article 204 C. Enr.

Renseignements et documents qui doivent entre autres être transmis au SDA en vue de l'examen du dossier :

5. Si ceux-ci sont rédigées, une copie des actes sous seing privé ou de l'acceptation des offres.
6. Une copie des actes de constitution des nouvelles sociétés et tous les documents qui sont de nature à convaincre que l'opération est sincère.
7. Une copie du rapport d'estimation (d'un expert indépendant) concernant les droits sur les biens repris dans l'opération.

Les engagements suivants peuvent être repris par les demandeurs dans leur demande :

8. S'il n'y a pas de lien entre les acquéreurs des biens grevés du droit d'emphytéose et le ou les emphytéotes, les demandeurs prennent l'engagement qu'il n'y aura pas de création de deux nouvelles sociétés avec le même actionnariat, pas de constitution d'une nouvelle société avec une société existante du même groupe, pas de constitution d'une nouvelle société avec une personne physique qui est actionnaire principal dans la nouvelle société, pas deux sociétés existantes du même groupe et pas de société existante avec une personne physique qui est actionnaire principal de cette société.
9. Le canon unique ne dépassera pas 95% de la valeur de la pleine propriété. La valeur qui est attribuée aux biens grevés d'emphytéose atteindra au minimum 5% de la valeur de la pleine propriété. Si la valeur donnée par l'expert à l'emphytéose est supérieure à 95%, les demandeurs s'engagent expressément à donner au canon unique une valeur inférieure ou égale à 95% de la valeur de la pleine propriété.
10. La détermination de la valeur des droits d'emphytéose et des biens grevés d'emphytéose sera faite par un tiers expert indépendant (l'évaluation sera vérifiée par le SDA).
11. L'acte de constitution du droit d'emphytéose et l'acte de vente des biens immeubles grevés d'emphytéose seront passés à au moins 15 jours d'intervalle.

Si il y a un lien entre le ou les acquéreurs des biens immeubles grevés d'emphytéose et le ou les emphytéotes, les engagements suivants peuvent être pris :

12. L'emphytéote et le nouveau propriétaire des biens immeubles grevés d'emphytéose s'engagent à ne reconstituer d'aucune façon la pleine propriété des biens immeubles (objet de la demande) pendant la durée de l'emphytéose.

Exception : la reconstitution est faite à l'avantage d'une autre personne physique ou juridique que l'emphytéote et que l'acheteur des biens grevés d'emphytéose avec application du tarif prévu à l'article 44 du C. Enr.

Si cet engagement est pris il sera également repris dans les actes notariés établissant les opérations.

13. Si l'emphytéote et le nouveau propriétaire des biens immeubles grevés d'emphytéose sont des sociétés qui n'ont pour actif principal que ces droits réels, elles s'engagent pendant une durée de 5 ans à partir de la date d'e l'enregistrement des actes de constitution du droit d'emphytéose et de vente des biens immeubles grevés d'emphytéose à ne pas changer de contrôle au sens des articles 5 à 9 du codes des sociétés.

Exception : le changement de contrôle est la conséquence de la mise en œuvre des garanties établies sur les actions des sociétés concernées en faveur d'une institution financière.

14. Le ou les mêmes administrateurs des 2 sociétés ne peut (peuvent) pas, seul ou ensemble, pendant toute la durée de l'emphytéose :
 - 14.1 constituer la majorité du conseil d'administration et
 - 14.2 s'engager vis-à-vis des tiers.

* *
*

▪ **Avis concernant l'usufruit**

Traitement des demandes concernant des biens immobiliers – constructions d'usufruit par lesquelles un droit d'usufruit temporaire est constitué en faveur d'une société.

1. Si la demande ne concerne pas encore un projet concret (entre autres si le bien immeuble n'est pas encore identifié):
 - la demande est irrecevable.
2. Si la demande concerne un projet concret :
 - le demandeur devra décrire l'opération envisagée le plus complètement possible sans faire référence aux articles de loi et sans donner de qualification juridique à(aux) l'acte(s) envisagé(s).
 - le demandeur fournira toutefois le(s) projet(s) d'acte(s) qui formalisera(ont) l'opération envisagée.
3. L'examen du dossier sur la base de la description et du(es) projet(s) d'acte(s) dont question au point 2 peut mener à 2 situations:
 - 3.1. soit il est question d'une qualification erronée (simulée ou non)
 - décision qu'une qualification erronée a été donnée;

- 3.2. soit les parties ont effectivement constitué un droit d'usufruit en faveur d'une société
- sur la base de la description dont question au point 2 et du(es) projet(s) d'acte(s) qui sera(ont) fourni(s) au SDA, il sera décidé qu'une requalification de la construction d'usufruit envisagée en location, par application de l'article 344, §1^{er} CIR92, n'est pas possible pour autant que les caractéristiques juridiques propres à l'usufruit (l'usufruit est un droit réel temporaire qui emporte notamment pour l'usufruitier le droit de suite¹ et de préférence², le droit de céder ou d'hypothéquer son usufruit) produisent leurs effets *in concreto*. A défaut, en effet, l'opération projetée reste, à tout le moins, susceptible de faire l'objet de plusieurs qualifications ; il pourrait même, le cas échéant, être question de simulation (voir, point 3.1.).".
4. La valorisation d'un usufruit temporaire doit être effectuée à sa valeur réelle. Une surestimation de la valeur de l'usufruit pourra donner lieu à l'attribution d'un avantage (de toute nature, anormal ou bénévole) au nu-propiétaire. Pour l'application des impôts directs, les méthodes de valorisation forfaitaire utilisées en matière de droits d'enregistrement et de droits de succession ne sont pas appropriées. La valorisation doit être examinée au cas par cas et devra entre autres tenir compte de l'état dans lequel se trouve le bien immeuble, des travaux encore à effectuer, des frais générés par la constitution de l'usufruit (frais de notaire, droits d'enregistrement,...), ainsi que de l'affectation effective donnée par la société au bien immobilier (utilisation propre, mise en location, usage intensif, usure,...).
5. La déductibilité des charges inhérentes à l'usufruit (amortissement, ...) est conditionnée au respect de l'article 49 CIR92.
6. Concernant les travaux, améliorations, constructions, ... réalisés par l'usufruitier, une demande pourra être soumise au SDA pour autant que ces travaux, améliorations, constructions, ... soient concrètement envisagés. A cet égard, il conviendra que la demande précise clairement la quote-part respective de l'usufruitier et du nu-propiétaire dans le coût de ces travaux, améliorations, constructions, ..., ainsi que le versement ou non d'une indemnité à l'expiration de l'usufruit.

* *
*

- **Avis plus-values internes**

I. INTRODUCTION

1. La problématique de l'éventuelle taxation comme revenus divers des plus-values sur actions, réalisées à l'occasion de la cession à titre onéreux en dehors de l'exercice d'une activité professionnelle est désormais réglée par l'article 90,9° CIR 92, et ce suite à l'introduction de la loi du 11.12.2008 (publiée au M. B. du 12.01.2009) modifiant le Code des impôts sur les revenus 1992 en vue de le mettre en concordance avec la Directive 90/434/CEE du Conseil du 23 juillet 1990 concernant le régime fiscal

¹ Le droit de suite donne à l'usufruitier une action propre directe contre celui qui viendrait troubler l'exercice de son usufruit alors que le locataire ne dispose que d'une action personnelle contre son bailleur.

² Le droit de préférence permet à l'usufruitier d'échapper au concours des créanciers du nu-propiétaire en ce qui concerne l'objet de son droit.

commun applicable aux fusions, scissions, scissions partielles, apports d'actifs et échanges d'actions intéressant des sociétés d'Etats membres différents ainsi qu'au transfert de siège statutaire d'une SE ou d'une SCE d'un Etat membre à un autre, modifiée par la Directive 2005/19/CE du Conseil du 17 février 2005.

2. En outre, suivant les dispositions de l'art 90,1° CIR 92, sont imposés comme revenus divers, les bénéfices ou profits, quelle que soit leur qualification, qui résultent, même occasionnellement ou fortuitement, de prestations, opérations ou spéculations quelconques ou de services rendus à des tiers, en dehors de l'exercice d'une activité professionnelle.
3. Les revenus provenant d'opérations de gestion normale d'un patrimoine privé ne sont pas considérés comme revenu divers.
4. Les lignes directrices du SDA permettant d'apprécier si une opération relève ou non de la gestion normale du patrimoine privé sont commentées ci-après. Il a été tenu compte de la jurisprudence en la matière.
5. Les décisions du SDA peuvent être consultées sur www.fisconetplus.be

II. VENTE DE PARTICIPATIONS

6. En cas de vente d'actions, le SDA examinera au cas par cas l'opération projetée, également à la lumière des critères qui sont invoqués dans la jurisprudence.

III. VENTE DE PARTICIPATIONS D'UNE SOCIÉTÉ DE LIQUIDITÉS

7. Des différentes jurisprudences, il ressort que les constructions concernant les sociétés de liquidités sont jugées sur l'ensemble des opérations (*la constitution de la nouvelle société, le fait de rendre liquide la société existante en transférant entre autre certains actifs à une nouvelle société qui par ce fait est en mesure de poursuivre les activités, et finalement la vente des actions de la société de liquidités*) qui sont mises en place par la (les) personne(s) physique(s) ou sous son (leur) autorité dans un laps de temps très court – parfois les opérations ont lieu le même jour - Ces opérations sont souvent accompagnées d'engagements personnels (prises de risques).
8. Dans la jurisprudence, il ressort généralement que la vente des actions d'une société de liquidités ne peut pas être considérée comme une opération de gestion normale d'un patrimoine privé.
9. Le SDA tiendra compte, entre autres, de la jurisprudence lors de l'appréciation des opérations qui lui sont soumises.

IV. APPORTS

10. Tout comme pour la vente, le SDA analysera l'opération au vu des critères repris à ce sujet dans la jurisprudence.

V. POSSIBLES ENGAGEMENTS À REPRENDRE DANS LA DEMANDE

11. Engagements qui peuvent être pris lors d'un « apport classique »

- 11.1 aucune réduction de capital n'est effectuée par la société holding pendant une période de trois ans à compter de l'apport;
- 11.2 aucune réduction de capital n'est effectuée par la société opérationnelle pendant une période de trois ans à compter de l'apport, sauf si ces moyens sont utilisés par la société holding dans le cadre par exemple de nouveaux investissements ou du financement d'autres sociétés du groupe ou d'entreprises liées, sans que ces flux financiers puissent bénéficier aux actionnaires personnes physiques;
- 11.3 pendant une période de trois ans à compter de l'apport, la distribution de dividendes par la société opérationnelle n'est pas modifiée par rapport à précédemment (à savoir avant l'apport à la société holding). Des dividendes plus élevés peuvent toutefois être distribués s'il est démontré que ces dividendes sont utilisés dans le cadre par exemple de nouveaux investissements ou du financement d'autres sociétés du groupe ou d'entreprises liées. Les dividendes supplémentaires ne peuvent cependant être distribués aux actionnaires personnes physiques. Les dividendes supplémentaires peuvent également être utilisés pour le paiement d'actionnaires qui souhaitent se retirer pour autant que les distributions de dividendes soient utilisées pour le remboursement d'un prêt ou l'apurement d'un compte courant qui a été contracté pour racheter les parts de certains actionnaires. Le remboursement du prêt ou l'apurement du compte courant doit toutefois être étalé sur une période suffisamment longue (au minimum 5 à 7 années) ;
- 11.4 pendant une période de trois ans à compter de l'apport, les management fees, rémunérations de dirigeants d'entreprise, etc. payés par la société opérationnelle, correspondent aux rémunérations antérieures de dirigeants d'entreprise. Les flux financiers de la société opérationnelle vers la société holding peuvent être supérieurs aux rémunérations antérieures de dirigeants d'entreprise s'il apparaît qu'ils rémunèrent des prestations effectives (par exemple comptabilité, personnel, ...) qui étaient effectuées auparavant au niveau de la société opérationnelle et qui sont dorénavant effectuées par la holding (éventuellement avec transfert du personnel concerné) et qui sont évaluées conformément au marché.
12. Dans le cas où plusieurs actionnaires souhaitent apporter les actions de leur(s) société(s) opérationnelle(s) à leur holding propre respective, les engagements complémentaires suivants peuvent être repris dans la demande :
- 12.1 Si, durant une période de trois ans à compter de la date de l'apport des actions aux sociétés holding, des réductions de capital et/ou des distributions de dividendes plus élevés sont nécessaires afin de permettre aux sociétés holding de réaliser de nouveaux investissements, ces réductions de capital et/ou dividendes plus élevés seront limités au montant correspondant à « l'investissement le plus onéreux » qui sera fait par les sociétés holding. Chaque société holding recevra par conséquent un montant qui correspondra à « l'investissement le plus onéreux » que l'une des sociétés holding effectuera. Si l'une des sociétés holdings ne consacre pas la totalité de ces sommes à de nouveaux investissements, les sommes excédentaires devront rester bloquées auprès de la société holding concernée. Ces sommes ne peuvent en aucun cas être transférées vers les actionnaires « personnes physiques ».
- 12.2 Dans l'éventualité où l'une des sociétés holding susmentionnées n'aurait pas réalisé des investissements à concurrence du montant total des réductions de capital et/ou des distributions de dividendes plus élevés qui ont eu lieu durant la

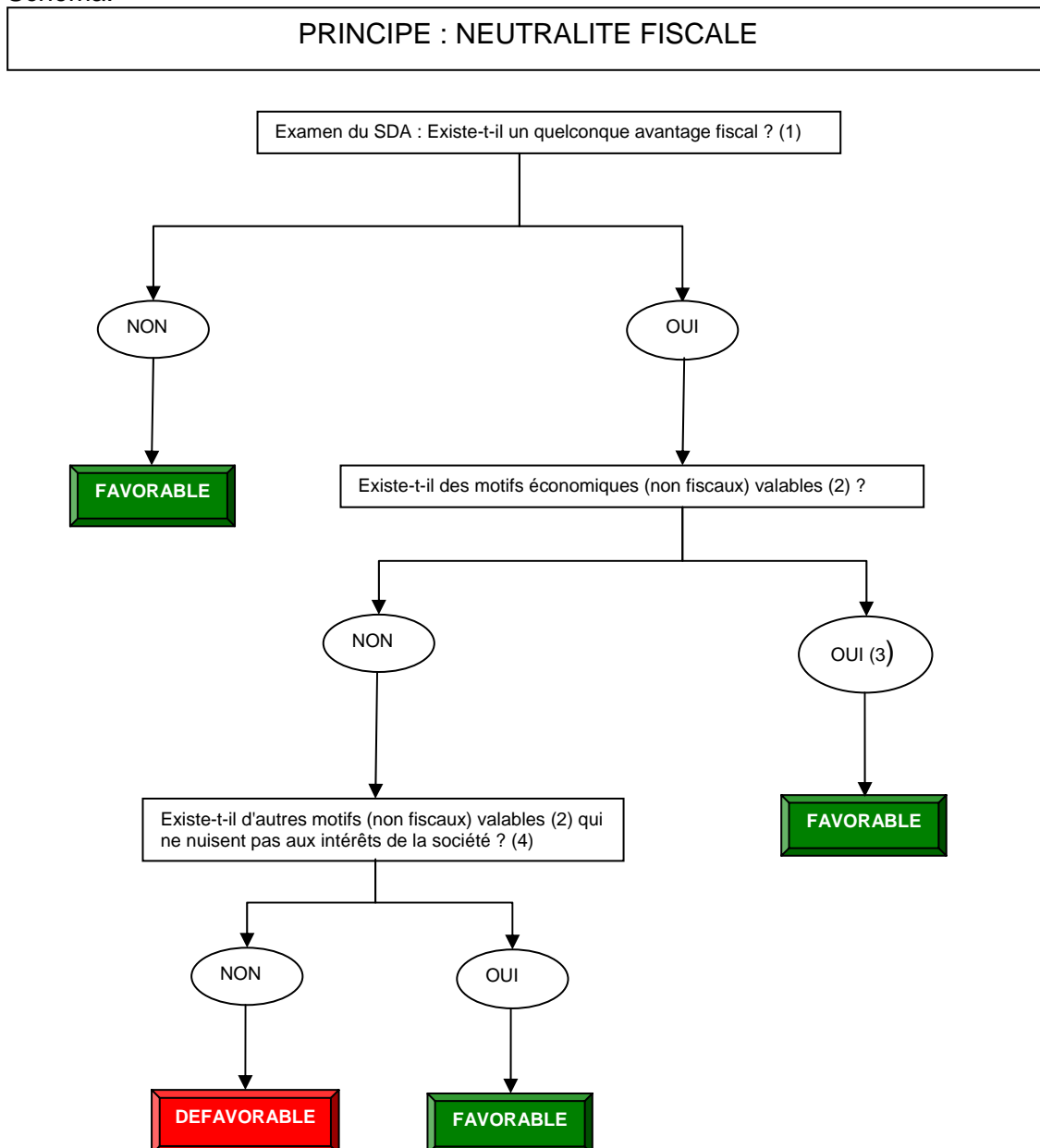
période de trois ans, cette société holding ne distribuera pas ces sommes excédentaires, non affectées à des investissements, sous la forme d'une réduction de capital, et ce, tant que ces sommes n'auront pas été distribuées comme dividendes (avec retenue de précompte mobilier) aux actionnaires « personnes physiques ».

13. Au vu des critères utilisés dans la jurisprudence, il peut être nécessaire que le rapport d'évaluation du réviseur ou du comptable soit produit au SDA avant la prise de décision concernant l'opération présentée.

* *
*

▪ **Avis 'processus décisionnel réorganisation'**

Schéma:



(1) Concerne tant les impôts directs (ISR) que les impôts indirects (ENR., TVA) dans l'attente de la réponse à la question préjudicielle (C-352/08).

(2) A ce stade, le SDA procède à un examen sur la base d'éléments objectifs et vérifiables en évitant que les opérations suggérées par le team afin de répondre aux motifs économiques valables ne soient considérées comme un contrôle d'opportunité.

A ce sujet, sont disqualifiés comme motifs économiques valables:

- le motif qui rendrait la disposition anti-abus sans effet, parce qu'il consiste dans un avantage qui n'est en rien spécifique à l'opération envisagée mais au contraire tellement général qu'il est nécessairement présent dans toute opération du même type;
- le motif économique qui est certes spécifique à l'opération envisagée mais, qui compte tenu des avantages fiscaux liés à l'opération envisagée (prise isolément ou avec d'autres opérations), est tellement ténu qu'une personne raisonnable ne réaliserait pas cette opération pour ce seul motif.

(3) Etant donné que des motifs économiques valables sont présents, on peut présumer que l'opération n'a pas comme objectif principal ou comme un de ses objectifs principaux la fraude ou l'évasion fiscales.

(4) Un "clignotant" est activé si les motifs invoqués:

- permettent des constructions telles que : apporter les activités bénéficiaires dans une société et laisser le reste des activités périliter dans une autre société via une liquidation ou une faillite ;
- consistent en des liquidations de fait. Les opérations de liquidation de fait sont des opérations qui consistent à partager ou à apporter l'actif net de sociétés dormantes (soit des sociétés dont l'activité économique a été arrêtée, soit des partages de sociétés villas) aux actionnaires ou à leurs sociétés personnelles. Cet actif net ne comprend pas les actifs affectés à une activité économique et les sociétés holding ne sont pas considérées comme des sociétés dormantes.

Engagements en matière de scission, de scission partielle ou d'apport

1. Lorsqu'un avantage fiscal résulte d'une opération de scission, de scission partielle ou d'apport pris isolément ou en combinaison avec une ou plusieurs autres opérations, il est demandé au demandeur de démontrer que l'opération n'a pas comme objectif principal l'évasion fiscale.
2. Pourrait poursuivre un objectif d'évasion fiscale, l'opération de scission, de scission partielle ou d'apport suivie de la cession des actions de l'une des sociétés concernées par ces opérations.

Absence d'intention de céder à des tiers

3. *Dans cette optique, la confirmation par les actionnaires de la (des) société(s) concernée(s) par l'opération des éléments repris ci-après est notamment de nature à permettre au SDA de conclure à l'absence d'objectif principal d'évasion fiscale:*
 - 3.1. *l'absence d'intention de cession dans les trois ans des actions des sociétés concernées par l'opération de scission ou de scission partielle;*
 - 3.2. *l'absence d'intention de cession dans les trois ans des actions de la (des) société(s) bénéficiaire(s) de l'apport;*
 - 3.3. *l'échange d'actions, sans soulte, entre anciens actionnaires en vue de régler des dysfonctionnements de l'organe de gestion résultant des divergences de vue entre actionnaires.*
4. Dans la mesure où un demandeur a confirmé l'absence d'intention de céder des actions à des tiers au moment de l'opération envisagée mais qu'ensuite il souhaite céder des actions dans les trois ans à compter de la date juridique de l'opération effectuée, il pourra toujours demander l'avis du SDA via un avenant à sa demande initiale.

Intention de céder à des tiers

5. Dans la mesure où un avantage fiscal résulterait de la combinaison d'une opération de scission, scission partielle ou d'apport avec la cession des actions de l'une des sociétés concernées par ces opérations, le demandeur doit faire état de l'existence de motifs économiques valables.
6. Sont notamment considérés comme des motifs économiques valables:
 - 6.1. le réinvestissement durable à court terme du produit total ou partiel selon l'importance relative de l'avantage fiscal retiré de la plus-value réalisée lors de la cession des actions de la société concernée dans une autre activité économique. Les modalités et le caractère durable de ce réinvestissement doivent être décrits et motivés dans la demande.
7. Le réinvestissement peut prendre une des formes suivantes:
 - 7.1. soit via une augmentation de capital dans l'autre société concernée par l'opération de scission ou de scission partielle ou dans une autre société belge ou dans l'EEE;
 - 7.2. soit directement au sein même de la société cédante.

Intention de céder intragroupe

8. Une vérification des avantages fiscaux dont pourrait bénéficier le groupe sera également effectuée au cas par cas.

* *
 *

Le Collège du SDA est en train de traiter les réactions aux divers avis.

6 PROBLEMES CONSTATES PAR LE SDA DANS LA LEGISLATION FISCALE

Le lecteur du rapport annuel voudra bien tenir compte du fait que l'énumération ci-dessous n'est pas exhaustive.

EN MATIERE DE CONTRIBUTIONS DIRECTES

6.1 Prise en compte du contexte international lors de la rédaction de textes de loi

Plusieurs questions ont été posées au SDA par des demandeurs afin de savoir comment ils doivent tenir compte de la référence à des dispositions de droit interne faite dans certaines dispositions fiscales. A titre d'exemple, on peut citer l'article 18, alinéa 1^{er}, 2^o, du CIR92 qui précise que ne constitue pas un dividende les remboursements de capital libéré opérés en exécution d'une décision régulière de réduction du capital social, prise conformément aux dispositions du Code des sociétés.

Le SDA préconise dès lors que lors de l'élaboration ou la modification de dispositions légales, il soit tenu compte du fait que les situations que la loi belge entend réglementer peuvent ne pas concerner que des intervenants belges.

6.2 Organisme de Financement de Pensions – société résidente

La demande concerne l'exonération du Pr. M. sur les intérêts relatifs aux créances (autre que les dépôts ou les titres) en faveur d'un "investisseur professionnel" au sens de l'article 105, 3^o, b), AR/CIR92. Un organisme de Financement de Pensions (OFP) au sens de la loi du 27.10.2006 relative au contrôle des institutions de retraite professionnelle est soumis à l'impôt des sociétés conformément à l'article 179 CIR92. En vertu de l'article 2, § 1^{er}, 5^o, a, CIR92, un OFP est par conséquent une société et, étant donné que le siège social se trouve en Belgique, est également une société résidente au sens de l'article 2, § 1^{er}, 5^o, b, CIR92. Une société résidente est un investisseur professionnel en vertu de l'article 105, 3^o, b), AR/CIR92. Par conséquent, il faut accepter qu'un OFP est un investisseur professionnel au sens de l'article 105, 3^o, b), AR/CIR92 et entre en ligne de compte pour l'exonération du Pr. M. visée à l'article 107, §2, 9^o, c), AR/CIR92. Toutefois le texte de l'article 179 CIR92, établit un lien de coordination (« ainsi que ») entre les sociétés résidentes et les OFP. Une lecture stricte pourrait donc mener à la conclusion qu'un OFP ne serait pas, par définition, une société résidente, ce qu'elle est effectivement sur la base de l'analyse précitée sur la base de l'article 2, CIR92.

6.3 Précompte professionnel sur les plus-values sur des biens immobiliers situés en Belgique, dans le cadre d'une opération d'apport visée à l'article 231, § 3, CIR92

L'article 87, 8^o, AR/CIR 92 stipule que, sous réserve des exonérations prévues par la loi et les conventions internationales, le précompte professionnel est dû à la source sur les plus-values réalisées par des non-résidents visés à l'article 227, 1^o ou 2^o, CIR92, à l'occasion de la cession à titre onéreux de biens immobiliers situés en Belgique ou de droits réels portant sur ces biens, pour autant que ces plus-values soient comprises dans les bénéfices ou profits visés à l'article 228, §2, 3^o, a, et 4^o, CIR92.

Ce précompte professionnel est en principe également dû sur les plus-values qui sont constatées à l'occasion de l'apport d'un établissement belge par une société étrangère dans

une société résidente, conformément à l'article 231, § 3, CIR92, lorsque cet établissement belge possède un bien immobilier situé en Belgique (PV n°1524 de M. le Parl. Vermeulen du 26.10.1998).

L'opération qui a été soumise au SDA concernait en l'occurrence l'apport de l'établissement belge d'une société américaine dans une nouvelle société belge à constituer. Un bien immeuble situé en Belgique faisait partie de l'apport.

Il a été constaté en la matière que l'article 23 de la convention préventive de la double imposition conclue entre la Belgique et les Etats-Unis n'empêche en principe pas l'administration fiscale belge de percevoir le précompte professionnel visé, étant donné qu'il s'agit d'un précompte qui est imputable et remboursable, impliquant que l'impôt final n'est pas plus lourd pour la société américaine que pour les sociétés belges.

Néanmoins, sur la base de l'article 9, § 1er, du Traité d'Amitié, d'Etablissement et de Navigation conclu entre le Royaume de Belgique et les Etats-Unis d'Amérique et du Protocole, signés le 21 février 1961 (loi du 30 juillet 1963, publiée dans le Moniteur Belge du 21 septembre 1963, page 9211), il a été jugé que le précompte professionnel n'est pas dû en l'occurrence, étant donné que cette disposition prescrit qu'en ce qui concerne le prélèvement et le recouvrement des impôts aucune exigence plus lourde ne peut être imposée, lors des transactions avec les entreprises américaines que dans des transactions similaires dans un contexte purement belge.

Etant donné que les sociétés établies dans un pays avec lequel la Belgique n'a pas conclu de traité d'amitié similaire ne peuvent invoquer une telle disposition, il est dès lors indiqué de préciser, par le biais de la voie légale, que le précompte professionnel visé à l'article 87, 8°, AR/CIR92, n'est pas dû lors d'opérations fiscalement neutres.

6.4 Renonciation à la perception du précompte mobilier - attestation

L'article 118, § 1er, 1°, AR/CIR 92 stipule qu'en ce qui concerne les obligations, bons de caisse ou autres titres analogues d'origine belge (pour les revenus mentionnés à l'article 107, § 2, 5°, b, et 10°), il est renoncé totalement à la perception du précompte mobilier pour autant qu'il soit satisfait notamment à la condition que le débiteur des revenus soit mis en possession de l'attestation mentionnée à l'article 117, § 6, AR/CIR 92.

C'est toutefois l'article 117, § 6ter, AR/CIR92 (et donc pas l'art. 117, § 6) qui stipule que la renonciation à la perception du précompte mobilier prévue à l'article 107, § 2, 10°, est subordonnée à la condition que le débiteur des revenus soit mis en possession d'une attestation par laquelle il est certifié que le bénéficiaire :

- est propriétaire ou usufruitier des avoirs productifs des revenus; et
- est un non-résident qui n'a pas affecté ces avoirs à l'exercice d'une activité professionnelle en Belgique;
- soit un non-résident mentionné à l'article 227, 1° ou 3°, CIR92 ;
- soit un non-résident visé à l'article 227, 2°, CIR92, qui, dans le pays dont il est résident, est assujéti à un impôt sur les revenus dont les dispositions du droit commun ne sont pas notablement plus avantageuses qu'en Belgique, ou dont les actions ou parts ne sont pas détenues à concurrence d'au moins la moitié par des habitants du Royaume.

Dans une demande, on part du principe qu'il s'agit d'une attestation "§ 6ter" et le demandeur s'engage même à tenir l'attestation à la disposition de l'Administration.

La décision reprend le passage suivant : « L'attestation dont il est question à l'article 118, § 1er, 1°, AR/CIR92, doit, pour les revenus mentionnés à l'article 107, § 2, 10°, AR/CIR92, être lue comme étant une attestation visée à l'article 117, § 6ter, AR/CIR92. Par conséquent, le demandeur ne peut pas invoquer l'erreur matérielle en la matière pour ne pas fournir l'attestation. Le demandeur s'engage à tenir l'attestation dont question à l'article 117, § 6ter, AR/CIR92, à la disposition de l'Administration. »

6.5 Fixation du revenu imposable en matière d'impôt des sociétés - art. 75 à 78 AR/CIR92

Malgré l'abrogation de l'article 217 CIR92 à compter de l'exercice d'imposition 2004 (articles 13 et 32, § 1er, 2ème alinéa, 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) et bien qu'il ait été signalé dans l'Exposé des Motifs que les modifications qui en découlent seraient apportées aux articles 75 à 78 AR/CIR92 (Chambre, DOC 50 1918/001, p.54), ces derniers articles n'ont toujours pas été adaptés.

6.6 Société d'investissement

Le SDA est confronté régulièrement à des demandes ayant pour objet de préciser clairement la notion de société d'investissement au sens de l'article 2, § 1^{er}, 5°, f) CIR 92 à savoir « *toute société dont l'objet consiste dans le placement collectif de capitaux* ».

Plus particulièrement, les questions posées visent à savoir :

- si la qualité de société d'investissement implique ou non une reconnaissance comme telle par une autorité supérieure (CBFA, SPF Finances, ...).
- (dans l'affirmative), si une reconnaissance en tant que société d'investissement par une autorité étrangère est suffisante ou si il convient en outre de vérifier si les critères pris en compte à l'étranger sont analogues aux critères belges.
- (dans la négative), comment il convient d'interpréter les termes « *dont l'objet consiste dans le placement collectif de capitaux* » : eu égard notamment au nombre et à la qualité des investisseurs ainsi qu'à l'ampleur et la diversification des investissements effectués.

Cette problématique est généralement soulevée dans le cadre de l'application des conditions quantitatives (article 202 CIR 92) inhérentes au bénéfice du régime des Revenus Définitivement Taxés (RDT).

Par ailleurs, en ce qui concerne plus particulièrement les sociétés d'investissement agréées (SICAV, ...), plusieurs demandes ont été soumises au SDA portant notamment sur l'application des articles 203 (RDT) et 211 CIR92 (neutralité fiscale des fusions) dès lors que ces dispositions fiscales ne tiennent pas compte du cadre juridique particulier de ces véhicules d'investissement réglementés (organisation en compartiments, comptabilisation à la valeur de marché).

6.7 Article 275/3 CIR92: problématique du personnel scientifique affecté à la valorisation des recherches universitaires vers le secteur privé

Selon l'article 275/3, §1^{er}, CIR92, les universités et hautes écoles qui paient ou attribuent des rémunérations à des chercheurs ainsi que les entreprises qui ont conclu une convention de partenariat avec une université (ou autres institutions scientifiques agréées) et qui paient ou attribuent une rémunération à des chercheurs affectés à un projet de recherche peuvent bénéficier d'une dispense de précompte professionnel.

Afin de valoriser les résultats de leurs recherches, les universités emploient du personnel scientifique chargé de mettre en relation l'université et le secteur privé. Bien que ce personnel scientifique ne rentre pas dans le champ d'application de la définition de « chercheur³ », l'université bénéficie malgré tout de la dispense de versement de précompte professionnel sur base de l'article 275/3 CIR92, les membres du personnel scientifique visé étant *de facto* assimilés aux « chercheurs » de l'université.

Toutefois, dès l'instant où cette activité de valorisation des recherches est externalisée dans une société à part entière, le personnel scientifique ne peut plus bénéficier de la dispense de versement de précompte professionnel. En effet, les scientifiques chargés de la valorisation des résultats des recherches de l'université vers le secteur privé ne peuvent être qualifiés de chercheurs au sens de l'article 275/3, §1^{er}, al.3, 1^o, CIR92, ni être assimilés *de facto* aux chercheurs universitaires comme tels. Les universités qui, par souci de transparence, ont choisi d'externaliser l'activité de valorisation de leurs recherches vers le secteur privé se retrouvent dès lors défavorisées par rapport aux universités qui ont préféré conserver ce département en interne et bénéficier ainsi de la dispense de versement de précompte professionnel. A l'avenir, pour éviter cette situation, il conviendrait peut-être d'étendre le champ d'application de l'article 275/3 CIR92 au personnel scientifique des sociétés ayant pour activité la valorisation des recherches universitaires vers le secteur privé.

6.8 Fiscalité des produits financiers

L'évolution constante et la complexité des produits financiers présents actuellement sur le marché continuent de susciter de nombreuses interrogations quant à leur traitement fiscal. Il en est ainsi, notamment :

- du traitement fiscal, au regard des articles 2, §1^{er}, 8^o ; 19, §2 ; 266 et 280 CIR92, d'obligations dont le rendement est aléatoire (fonction de l'évolution de tel indice boursier ou de telles actions, ...).
- de la problématique de la qualification de certains produits d'assurance-vie commercialisés par les compagnies d'assurances (voir notamment arrêt de la Cour constitutionnelle du 26.06.2008).
- du régime fiscal, au regard des articles 19, §1^{er}, 3^o et 21, 9^o CIR92, des produits d'assurance-vie « multi-branches » c-à-d de produits d'assurance-vie prévoyant qu'une partie des primes peut être investie en branche 21 tandis que l'autre est investie en branche 23 et/ou que des arbitrages entre ces deux branches peuvent être effectués en cours de contrat.
- du régime fiscal de produits incluant le recours au swap tels que :
 - ✓ les plans d'actionnariat à effet de levier dans le cadre desquels les employés souscrivant à de tels plans échangent (swap) une partie de la performance (dividendes et plus-values) qu'ils devraient en principe obtenir contre l'intégralité (ou une partie) du prix d'acquisition des actions faisant l'objet de ces plans, auquel s'ajoute parfois même un rendement garanti.
 - ✓ des produits émis par des institutions financières prévoyant que le rendement obtenu dans le cadre d'un investissement déterminé (parts de SICAV, ...)

³ Point III e) de l'annexe IIIter AR/CIR92.

sera échangé, dans le cadre d'un contrat de swap, contre un autre montant (intérêt, ...).

La problématique soulevée par le swap est qu'il engendre une dissymétrie entre :

- ✓ le revenu obtenu sur le plan juridique : càd celui lié à l'investissement effectué, qui subit en principe son régime fiscal propre (imposition ou absence d'imposition selon les cas), et ;
- ✓ le revenu obtenu sur le plan économique : càd le montant obtenu dans le cadre du swap, qui faute de disposition fiscale spécifique ne subit actuellement aucune imposition.

Le SDA attire l'attention sur le fait que l'évolution constante et la complexification des produits proposés par le secteur financier nécessiteraient une actualisation de certains textes du CIR 92 traitant de la fiscalité de ces produits (voir notamment les articles 17 à 22 CIR 92).

QUANT A LA TVA

QUANT AUX DROITS D'ENREGISTREMENT ET DE SUCCESSION

7 DÉCISIONS "SPECIFIQUES" DU SDA

Le lecteur du rapport annuel voudra tenir compte du fait que l'énumération exposée ci-dessous n'est pas exhaustive.

EN MATIÈRE DE CONTRIBUTIONS DIRECTES

7.1 Imposition des redevances au nom d'un établissement stable étranger

Le libellé du texte de la Convention figurant à l'article 8, paragraphe 1^{er}, deuxième alinéa de la Convention entre la Belgique et la France tendant à éviter la double imposition contient une disposition unique qui n'apparaît pas dans les autres conventions préventives de la double imposition conclues par la Belgique.

Le deuxième alinéa du premier paragraphe de l'article 8 de la Convention stipule en effet que "lorsque le bénéficiaire de ces redevances ou produits possède dans l'autre Etat contractant un établissement stable ou une installation fixe qui intervient à un titre quelconque dans les opérations génératrices de ces revenus, ceux-ci ne sont imposables que dans cet autre Etat".

Sur la base de cette disposition, le SDA a pris une décision concernant l'imposabilité dans le chef de son établissement stable français des redevances reçues par une société belge pour l'utilisation de la marque.

7.2 Rémunérations des sociétés de financement

Comme au cours des années précédentes, un certain nombre de décisions ont été prises pour des demandes relatives au caractère conforme au prix du marché des rémunérations que les sociétés de financement intra-groupe perçoivent pour leur intervention dans la centralisation des flux de financement intra-groupe.

Un certain nombre de demandes étaient déjà relatives à la prolongation d'une décision prise auparavant par le SDA, qui expirait déjà pour cause d'échéance du délai de validité de cinq exercices comptables (ou moins dans les cas où une durée plus courte a été convenue afin de tenir compte de l'évolution éventuelle des circonstances dans lesquelles les opérations de financement avaient lieu).

7.3 Titrisation dans le secteur diamantaire

Le SDA a pris une décision concernant les conséquences fiscales de la titrisation de diamants par des entreprises diamantaires (en garantie d'un prêt important accordé par la banque) sur les prix de transfert à l'intra-groupe pour les fonctions exercées et les risques assumés.

Dans le cadre de cette décision, l'on a tenu compte des dispositions des normes de contrôle fixées dans le Protocole entre le Conseil supérieur du Diamant et l'administration fiscale, telles qu'exposées à la rubrique 4 de ce Protocole. Ce Protocole concerne plus particulièrement la convention relative aux "Développements, règlements et accords concernant la méthodologie de contrôle pour le secteur de la transformation diamantaire et le commerce en gros de diamants" (texte amendé d'application à partir de l'exercice d'imposition 2005, revenus de 2004).

7.4 Territorialité des brevets pour l'obtention de la déduction pour revenus de brevets

Grâce à la nouvelle "FAQ", un avis définitif a pu être adopté en ce qui concerne la "condition de territorialité" des brevets. Plus précisément, il a été expliqué dans la "FAQ" qu'une distinction doit être faite entre le cas dans lequel le produit/procédé est fabriqué/utilisé dans le pays où les biens ou services concernés font l'objet d'un brevet / certificat complémentaire de protection, et le cas dans lequel le produit/procédé bénéficie de protection dans le pays de commercialisation.

Sur la base de cette FAQ, il a entre autres été décidé que la déduction pour revenus de brevets:

- peut être appliquée sur la "redevance comprise" dans les produits qui sont vendus sur le marché américain pour autant que le demandeur ait obtenu un brevet aux Etats-Unis ;
- peut être appliquée mondialement lorsque le demandeur dispose d'un brevet en Belgique, où il fait produire les produits brevetés par un travailleur à façon tiers.

7.5 Aucune déduction pour revenus de brevets sur des droits relatifs aux droits d'obtention végétale

Bien que dans les dispositions de l'article 205¹ CIR92 soient muettes à cet égard, l'on s'est basé, pour la définition du terme 'brevets', sur la loi des brevets d'invention du 28 mars 1984 (voir également en la matière le Commentaire du code des impôts sur les revenus 68/32.1).

L'article 4, § 1^{er} de la Loi du 28 mars 1984 (M.B. 09.03.1985) sur les brevets d'invention, amendée en dernier lieu par la loi du 22 décembre 2008 (M.B. du 29.12.2008) stipule que les produits de culture d'espèces et de variétés relevant du statut de protection de la loi du 20 mai 1975 sur la protection des obtentions végétales, sont exclus de la protection des brevets d'invention prévue dans la loi.

Sur la base de ces dispositions, il a également été décidé que les droits d'obtention végétale n'entraient pas en ligne de compte pour les revenus brevets, comme déterminé à l'article 205¹ CIR92 et suivants.

7.6 Utilisation de monnaie étrangère comme "monnaie fonctionnelle"

Le SDA a également reçu cette année quelques demandes par lesquelles il a entre autres été demandé d'approuver certaines incidences fiscales de l'utilisation d'une monnaie étrangère (en l'espèce USD) comme monnaie fonctionnelle.

Il a été confirmé que la déclaration à l'impôt des sociétés et les annexes à joindre en plus doivent être complétées en EUR, mais qu'aucun écart de conversion ne peut résulter de la conversion des USD en EUR.

Cela peut être obtenu en fixant la base imposable dans tous ses éléments comme visé à l'article 183, CIR 92 par la conversion de la monnaie étrangère en EUR de chaque ligne de la déclaration fiscale au même taux de change, à savoir le taux du dernier jour de l'exercice comptable ou le taux de change de référence moyen annuel. De cette manière, des

résultats de conversion non souhaités sont exclus et la société concernée peut utiliser de manière optimale la possibilité d'introduire sa déclaration de manière électronique.

7.7 Application de l'article 185, § 2, b, CIR 92

Le SDA a pris un certain nombre de décisions par lesquelles le bénéfice des entreprises a été adapté sur la base de l'article 185, § 2, b, CIR92, en raison du fait que les indemnités reprises dans la comptabilité ne correspondaient pas à l'indemnité à déterminer selon RL - OCDE.

Les directives OCDE en matière de prix de transfert prévoient en effet que : "Pour certains, le principe de pleine concurrence comporte intrinsèquement des vices de forme parce que l'approche selon la méthode de l'entité indépendante ne tient pas toujours compte des économies d'échelle et des interactions des différentes entités. Il n'existe cependant aucun critère objectif généralement accepté pour l'imputation des économies d'échelle ou des avantages de l'intégration entre les entreprises liées" (voir n° 1.9 des directives précitées) ;

L'article 185, § 2, b) CIR 92 prévoit que "lorsque, dans les bénéfices d'une société sont repris des bénéfices qui sont également repris dans les bénéfices d'une autre société, et que les bénéfices ainsi inclus sont des bénéfices qui auraient été réalisés par cette autre société si les conditions convenues entre les deux sociétés avaient été celles qui auraient été convenues entre des sociétés indépendantes, les bénéfices de la première société sont ajustés d'une manière appropriée".

Le 13.4.2005, le Ministre des Finances a confirmé, lors de la Commission des Finances, dans sa réponse à la question parlementaire orale de Monsieur H. Tommelein, qu'il n'appartient pas au fisc belge de déterminer pour quelles entreprises étrangères ce bénéfice supplémentaire doit figurer dans les bénéfices.

7.8 Goodwill - associations d'avocats

Le SDA a décidé qu'aucune cession de goodwill par les associés belges n'a lieu à la suite de la transformation de l'association civile des avocats en une société belge. Dans le passé, il a également été décidé qu'aucune indemnité ne devait être comptée pour la clientèle d'un cabinet d'avocats lors du transfert de tous les actifs et passifs d'une succursale d'une association de droit étranger dans une succursale belge à constituer d'une association-sœur établie dans un autre pays, faisant partie du même groupe.

Ces décisions ont été prises après analyse approfondie des faits et des circonstances propres aux dossiers présentés.

7.9 Frais de restructuration

La demande visait à obtenir une décision anticipée dans laquelle il est confirmé que les frais pour la restructuration belge supportés par la SA X, sont fiscalement déductibles comme frais professionnels dans le chef de la SA X. L'opération concerne la fermeture d'une installation logistique de la SA X. Le demandeur a simplement posé la question concernant la déductibilité des frais de restructuration au sens de l'article 49, CIR 92. Le SDA estimait que ces frais de restructuration étaient considérés en soi comme frais professionnels fiscalement déductibles, mais que, en application du principe de pleine concurrence et de l'article 26, CIR 92, ces frais doivent être imputés économiquement à la (aux) société(s) du groupe qui a (ont) pris la décision stratégique de fermeture et en obtient les "benefits". (profits) Un amortissement exceptionnel éventuel sur un bien immeuble ne devait pas être

considéré comme frais de restructuration qui devaient être imputés à une autre société du groupe.

DÉCISIONS SPÉCIFIQUES RELATIVES À L'ART. 90, 1° CIR 92

7.10 Apport d'un portefeuille d'investissements dans une société civile familiale

Apport par les parents, d'un portefeuille d'investissements dans une société civile familiale en échange de titres B. Tous les titres B seront donnés à leur fille sous réserve d'usufruit, à l'exception des 2 titres B que les parents conserveront en pleine propriété. En outre, les parents et leur fille font l'apport d'un montant en argent dans la société civile en échange des titres A.

Selon le SDA, la société civile peut être considérée comme transparente fiscalement.

Etant donné qu'il s'agit d'un portefeuille d'investissements qui ne se limite pas à des actions visées à l'article 90, 9°, premier tiret CIR 92, une décision est demandée au sujet de l'article 90, 1° et de l'article 90, 9°, premier tiret CIR 92. L'apport est considéré comme une opération normale de gestion d'un patrimoine privé, de sorte que l'apport ne sera pas imposé sur la base de l'article 90, 1° et de l'article 90, 9°, premier tiret CIR 92.

Dans la décision, on ne se prononce pas sur la composition exacte, la valeur et le traitement fiscal du portefeuille de titres en tant que tel.

7.11 le non-apport de toutes les participations dans les holdings personnels respectifs

Apport par les demandeurs, de toutes les actions qu'ils possèdent personnellement dans la société de holding SA A (ensemble, 100 % des actions), dans un holding personnel que chacun des demandeurs doit encore constituer (une société par demandeur). Les raisons de l'apport sont la planification successorale et l'ancrage familial.

Les participations que les demandeurs possèdent dans les trois sociétés immobilières ne font pas l'objet d'un apport car les activités immobilières ne sont pas liées au groupe de manière indissociable, les raisons de l'apport des actions SA A ne s'appliquent pas aux sociétés immobilières, l'apport des actions pourrait compliquer une future planification successorale vu qu'une répartition non proportionnelle serait devenue impossible, et il n'existe pas de motivations fiscales pour le non-apport des actions.

En outre, un des demandeurs possède encore une participation de 50 % dans 2 sociétés dont les actions ne font pas non plus l'objet d'un apport car il s'agit de projets propres, indépendants du groupe et qui appartiennent au patrimoine commun avec son épouse. On ne souhaite pas mélanger les deux patrimoines.

7.12 Préalablement à l'apport, les demandeurs font apport de leurs créances

Apport par les demandeurs, de toutes leurs actions SA A et SA B (chaque fois 100 % - 1 action que M. X conservera personnellement afin d'éviter que toutes les actions ne se concentrent chez une seule personne) dans une nouvelle société de holding à constituer (société commanditaire par actions), dont les apportants possèdent ensemble 100 % des actions.

Préalablement à l'apport, la SA B donnera en paiement à M. X, la créance qu'elle possède sur la SA A et M. et Mme X feront l'apport, dans les sociétés respectives, des créances qu'ils ont sur les deux sociétés. Ceci ne fait pas l'objet d'une demande de décision, ni quant au fait que Mme X fera l'apport d'un montant en fonds dans la nouvelle société et cela a été repris dans la décision.

L'apport des créances renforce le patrimoine propre des 2 sociétés, et les rend financièrement indépendantes l'une de l'autre et des actionnaires.

Suite à l'apport des créances, les deux sociétés attribuent des actions. Ces actions font également l'objet d'un apport, mais aucune plus-value ne sera réalisée sur cet apport. La décision se limite uniquement aux actions d'origine de la SA A et SA B.

7.13 Vente d'actions par les parents au holding des enfants, et don de l'argent de la vente aux enfants.

Apport, par les trois enfants, de toutes leurs actions (chacun 15 %, au total 45 %) dans la société de management SA A, dans une société de holding à constituer par un des 3 enfants et dans laquelle chacun des enfants possèdera 1/3 des actions.

Vente par les parents, de leur participation directe de 30 % dans la société d'exploitation SA B (la SA A possède les 70 % restants) au holding des enfants.

Préalablement à l'apport, les parents font don à leurs enfants, des 45 % d'actions précitées de la SA A. Les parents feront don aux 3 enfants de l'argent qu'ils perçoivent en raison de la vente de 30 % des actions de la SA B, ils en. Avec cet argent, deux des enfants pourront désintéresser du holding, le troisième enfant qui souhaite lancer sa propre affaire.

Les parents conservent 55 % dans la SA A et 11 % dans la société d'exploitation SA C (la SA B possède les 89 % restants). Les raisons à la base de ceci sont d'une part, dans une première phase, de familiariser les enfants à la gestion d'une entreprise, conjointement avec les parents qui peuvent toujours donner l'orientation, et d'autre part, une reprise complète des actions rendrait la reprise trop lourde. L'intention est que les actions restantes soient transférées endéans les 5 ans.

Les opérations ont été confrontées aux critères qui apparaissent dans la jurisprudence et les enfants assument les 4 engagements pour actionnaires minoritaires. Les parents ne seront en aucune manière impliqués dans la gestion et ne seront actionnaires ni directs ni indirects du holding. Les rapports d'évaluation étaient déjà joints à la demande.

7.14 Distribution d'un superdividende destiné à financer le désintéressement de l'ex-épouse

M. et Mme S sont propriétaire à 100% d'une société d'exploitation et d'une société patrimoniale. Suite à leur divorce, M. S souhaite désintéresser son ex-épouse. L'achat des actions est financé par M. S avec des moyens privés. Ensuite, M. S fait l'apport des actions en sa possession de la société opérationnelle dans la société patrimoniale qui acquerra ensuite les actions restantes de la société opérationnelle entre les mains de l'(ex)épouse.

Pour le paiement de ces actions, un superdividende sera distribué une seule fois par la société opérationnelle. Vu que la société dispose de moyens financiers considérables et un potentiel bénéficiaire considérable, ce superdividende n'a pas de répercussion sur le

fonctionnement normal de la société. D'autre part, un financement bancaire génèrerait des frais supplémentaires pour la société opérationnelle.

* *
* *

7.15 Liquidation déficitaire

LA SA A est une société belge qui fait partie d'un groupe international coté en bourse. La SA A est une filiale à 100% d'une entreprise étrangère B ayant des installations de production à l'étranger. Etant donné le fait que le bilan de la SA A accuse un important négatif de l'actif net (conséquence de pertes d'exploitation continues), l'actionnaire (unique), la société étrangère B, a fait savoir qu'il souhaitait mettre la SA A en liquidation le plus rapidement possible. Ce faisant, tous les tiers créanciers pourront en principe être remboursés, mais il est déjà clair actuellement qu'après la réalisation complète de l'actif de la société, la dette vis-à-vis de son actionnaire ne pourra pas être remboursée. En agissant de la sorte, l'actionnaire veut éviter une faillite car cela aurait une conséquence néfaste du point de vue commercial sur la réputation et sur le cours boursier du groupe.

Dans ce contexte, la société étrangère B souhaite liquider sa filiale belge à perte, en accordant préalablement à la liquidation de la SA A, en sa qualité d'actionnaire/créancier, une remise partielle de la dette dans la mesure où il y a suffisamment de pertes transférables fiscalement, pour neutraliser le résultat de cette opération.

Pour pouvoir apprécier l'anormalité ou la normalité des avantages accordés ou leur caractère bénévole, il faut s'appuyer sur les circonstances économiques du moment, sur la situation respective des parties et sur les éléments de fait de l'affaire.

Le Collège décide que les articles 79 et 207, deuxième alinéa, CIR 92 ne s'appliquent pas à la remise définitive de la dette décrite dans la demande par la société étrangère B, au profit de la SA A à concurrence maximum des pertes transférables fiscalement au moment de la liquidation, et que suite à la liquidation déficitaire, précédée par une remise de la créance à concurrence du montant des pertes transférables fiscalement, aucune matière imposable ne doit être retenue au nom de la SA A.

7.16 Opérations de capitalisation de la branche 26

La demande concerne la renonciation au précompte mobilier pour des opérations de capitalisation de la branche 26, conclues par un "organisme parastatal de sécurité sociale" auprès d'un assureur. Un tel contrat n'est pas une "assurance-vie" dans le sens de la loi sur les contrats d'assurance terrestres et n'est pas non plus un "effet".

Etant donné que ce contrat produit un revenu mobilier visé à l'article 19, §1^{er}, 1°, CIR (et ne produit pas un revenu mobilier au sens de l'article 19, §1^{er}, 3°, CIR 92), une renonciation à la perception du précompte mobilier n'est pas à exclure, conformément à l'article 266, deuxième alinéa, 2°, CIR 92.

A l'article 175/3 du Code des taxes diverses, se trouve d'ailleurs une définition de "l'assurance-vie" qui adhère au droit commun. Un contrat de la branche 26 ne tombe cependant pas sous cette définition.

7.17 Organisme de Financement des Pensions – convention en matière de gestion pour compte propre de la branche 21

Un convention en matière de “gestion pour compte propre”, avec garanties selon les règles de la branche 21, entre un assureur belge et un Organisme de Financement des Pensions (OFP), établit une créance entre les parties, où les revenus sont en règle compris dans les intérêts visés à l'article 19, §1^{er}, 1°, CIR 92 (et pas sous les intérêts visés à l'article 19, §1^{er}, 3°, a), CIR 92). On ne peut parler d'assurance-vie que lorsque la prestation de l'assureur dépend exclusivement de la durée de vie humaine, et ce, conformément aux articles 1^{er} et 97 de la loi du 25.6.1992 sur les contrats d'assurance-vie. Et même s'il était question d'une assurance-vie, il ne serait pas encore question d'assurance-vie “individuelle” telle que visée à l'article 19, §1^{er}, 3°, a), CIR 92. Pour clore, signalons qu'en 2006, une définition de la notion “assurance-vie” a été reprise dans l'article 175/3 du Code des taxes diverses, qui adhère très étroitement à la définition de droit commun, afin d'éviter toute discussion sur la portée de la notion d’“assurance-vie”.

EN MATIERE DE TVA

7.18 Zone Economique Exclusive – notion d'intérieur du pays

Dans le cadre d'une demande, on a posé la question de savoir si la Zone Economique Exclusive (ZEE) de Belgique faisait partie du territoire belge pour l'application de la TVA.

Conformément à l'article 1^{er}, § 3, du Code de la TVA, la notion d’“intérieur du pays” correspond au champ d'application du Traité instituant la Communauté européenne, tel qu'il est défini à l'article 299 pour chaque Etat membre.. Le traité CE s'applique sur le territoire, la zone maritime et l'espace aérien des Etats membres. Cela s'applique par conséquent à toute la zone soumise à la souveraineté de ces Etats membres, excepté s'il existe des réglementations spécifiques pour certains territoires ou à l'intérieur de ces Etats membres.

La loi du 22 avril 1999 concernant la zone économique exclusive (ZEE) de la Belgique en mer du Nord (qui modifie la loi du 13 juin 1969 sur l'exploration et l'exploitation des ressources non vivantes de la mer territoriale et du plateau continental) stipule à l'article 37 que dans la ZEE, la Belgique a "juridiction exclusive" sur les îles artificielles, installations et ouvrages, "y compris en matière fiscale".

Les points 59 et 60 de l'arrêt Aktiebolaget NN - Skatteverket (C-111/05) de la Cour de Justice permettent d'autre part de conclure a contrario que des opérations dans la ZEE qui tombent sous la souveraineté de l'Etat côtier, sont censées avoir été effectuées dans le territoire intérieur de l'Etat côtier.

En l'espèce, l'activité envisagée tombait dans le champ d'application de la loi du 22 avril 1999, de sorte que les opérations relatives à cette activité tombent sous la souveraineté belge et doivent être soumis à la TVA belge.

7.19 Corrections de prix dans le cadre de prix de transfert

Le SDA a été confronté à différentes demandes relatives au traitement en matière de TVA des corrections de prix qui ont lieu entre sociétés liées dans le cadre de leurs méthodes de fixation des prix de transfert.

Dans le mesure où une méthode de fixation des prix de transfert a trait aux prix d'opérations tombant dans le rayon d'action de la TVA (livraisons ou services), les corrections financières périodiques négatives ou positives ayant lieu selon cette méthode de fixation des prix de

transfert entre les parties liées, doivent être considérées comme des adaptations de la base d'imposition des opérations effectuées.

Selon les cas, ces adaptations peuvent donner lieu à un remboursement ou à une perception complémentaire de TVA.

EN MATIERE DE DROITS D'ENREGISTREMENT ET DE SUCCESSION

7.20 Virement bancaire entre époux - art 131 § 2 C. Enreg.

L'acte sous seing privé confirmant la réalisation de donations mutuelles de biens présents par don bancaire entre époux, ne sera soumis, par application de l'article 14 du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe (C. Enreg.), qu'à un seul droit proportionnel d'enregistrement de 3 %, tel que prévu à l'article 131, §2 C. Enreg. (Région flamande). Ce droit d'enregistrement sera perçu sur la donation qui donne lieu au droit le plus élevé.

8 OPERATIONS SOUMISES AU SDA MAIS NON ACCEPTEES

Le lecteur du rapport annuel voudra bien tenir compte du fait que l'énumération qui suit n'est pas exhaustive.

EN MATIERE DE CONTRIBUTIONS DIRECTES

8.1 L'article 185, § 2, b CIR 92 – bénéfices excessifs

La demande concernait la restructuration envisagée de la “supply chain” d'un groupe multinational et le transfert des activités du quartier général vers le Belgique. L'équipe qui traitait l'affaire avait des questions quant à l'adaptation du bénéfice sur la base de l'art. 185, § 2, b) CIR 92, vu que l'indemnité du principal proposée par le demandeur, tenait insuffisamment compte de la fonctionnalité et des risques portés par le principal.

8.2 Eurovignette

Le Collège du SDA s'est déclaré compétent de se prononcer par décision anticipée sur la taxe en matière d'eurovignette relative à des camions neufs n'ayant pas encore été mis en circulation.

Déjà lors du traitement du pre-filing, le SDA a collaboré avec les services centraux compétents afin de pouvoir proposer une décision 'valide et contraignante' (vu les différentes autorités exerçant un contrôle).

En ce qui concerne la délivrance d'un “certificat” d'exemption ou d'un autre document de contrôle, il a été décidé que le SDA ne pouvait en aucune manière prendre de décision et que le demandeur devait s'adresser au service central compétent, tant pour son parc automobile existant que pour de nouveaux camions éventuels.

8.3 Opérations à objectif principalement fiscal

L'arrêt de la Cour de cassation du 29 avril 2005, dit clairement que “Le moyen qui part du principe que lors de son appréciation, le juge doit se borner à examiner le caractère proportionnel de la contre-prestation dans l'acte juridique contesté, sans avoir égard à la justification économique des opérations sous-jacentes dans le cadre desquelles l'avantage est réalisé, manque en droit;” Par conséquent, dans le dossier soumis il y a lieu de se prononcer quant au fait de savoir si les motifs économiques à la base de l'opération sont justifiés.

Le SDA était d'avis que les stipulations de l'arrêt du 29.04.2005 de la Cour de cassation, étaient d'application dans le cas où les activités d'une société belge avaient été transférées à une nouvelle société constituée par la société néerlandaise V.I. (hormis un bâtiment dans lequel les activités étaient exercées, qui n'a pas été transféré). Le SDA estimait que l'opération était mise sur pied dans le dessein principal ou exclusif de récupérer des pertes chez le demandeur.

8.4 Tax shelter

Des indications positives n'ont pas pu être données quant à une demande qui avait trait à l'application des avantages du tax shelter à cause de l'application stricte de l'article 194ter, § 1er, 1°, CIR 1992, à savoir, la condition par laquelle des sociétés de production d'œuvres audiovisuelles intérieures du pays, liées à des entreprises de télédiffusion, sont exclues de l'application du tax shelter. Vu que dans le cas soumis, une convention-cadre avait été conclue par une société de production qui appartient à un groupe qui englobe une entreprise de télédiffusion, cette société n'entrait pas en ligne de compte pour le tax shelter, même si cette entreprise de télédiffusion n'intervient en aucune manière dans la production d'œuvres audiovisuelles des sociétés de production concernées.

Dans une autre demande, on posait la question de savoir si des dépenses faites avant la conclusion d'une convention-cadre, peuvent entrer en ligne de compte à titre de frais de production et d'exploitation exposés en exécution de la convention-cadre, mais il n'a pas été répondu à cette question à cause de l'irrecevabilité de la demande, due au fait que l'opération avait déjà des conséquences sur le plan fiscal.

8.5 Etablissement stable

Le SDA a quelques fois pris une position négative quant à une demande visant à ne pas considérer un établissement belge d'une société étrangère faisant partie d'un groupe multinational comme un établissement stable sur la base de la convention y afférente de prévention de la double imposition. .

Il ressort de l'examen des demandes par le SDA, que les dispositions négatives invoquées par le demandeur (basées sur l'art. 5, § 4 de la convention modèle de l'OCDE) ne s'appliquaient pas en la matière.

8.6 Profit split

La demande tendait à savoir si la méthode envisagée du profit split, appliquée entre deux établissements de production d'un groupe international, était en accord avec le principe de pleine concurrence contenu dans l'article 185, §2 CIR 92 et ne donnait pas lieu à un avantage anormal ou bénévole au sens des articles 26, 79 et 207 CIR 92. Selon la méthode proposée de profit split, la marge brute budgétisée par produit était répartie entre les deux établissements proportionnellement à leurs frais industriels. Le SDA estimait qu'en l'espèce, les frais industriels ne constituaient pas une clé de répartition adéquate pour répartir les marges brutes.

8.7 Evaluation

Une société étrangère souhaitait faire l'apport de participations dans des sociétés holding, dans le capital de ses filiales belges, en échange de nouvelles actions. L'apport des participations se ferait à la valeur nette propre des sociétés en question. Il a été demandé de confirmer que l'apport de ces participations ne donnait pas lieu à sous-évaluation imposable de l'actif dans le chef de la société belge au sens de l'art. 24, 4°, CIR 92 et ne donnait pas lieu à l'obtention d'avantage anormal ou bénévole au sens des articles 79 et 207 CIR 92. Le SDA estimait qu'à défaut de rapports d'évaluation d'un réviseur/commissaire d'entreprise, aucune décision positive ne pouvait être donnée.

8.8 Emprunt sans intérêt

Le demandeur souhaitait qu'on lui confirme que l'emprunt sans intérêt consenti par la société belge X à sa filiale belge Y, ne constituait pas un avantage anormal ou bénévole au sens des articles 79 et 207 CIR92, dans le chef d'Y. Il a été demandé comment X se finançait pour accorder l'emprunt. L'emprunt semblait avoir été repris d'une société étrangère du groupe A qui a son tour, avait conclu un emprunt auprès d'encore une autre société étrangère du groupe B. Après la reprise de l'emprunt, la société X devait encore payer les intérêts à sa société étrangère du groupe B. Vu l'opération sous-jacente, le SDA ne put fournir de décision positive.

8.9 Méthodologie "Cost-plus"

Une société belge souhaitait obtenir la confirmation qu'elle n'accorde pas d'avantage anormal ou bénévole au sens des articles 26 CIR 92 ou n'en percevra au sens de l'art. 207 CIR 92 en imputant les frais inhérents à son contrat d'activités R&D à une société étrangère du groupe sur la base de la méthodologie du "cost-plus". Il a été constaté que le demandeur activait d'abord les frais R&D exposés et les amortissait ensuite. Le demandeur réclamait ensuite en une fois la déduction pour investissement en matière de recherche et développement. Etant donné que le demandeur n'a pas pu donner de justification appropriée pour l'activation des frais exposés dans le cadre de ses activités soit disant liées au "contrat R&D", le SDA n'a pas pu donner son accord pour l'application de la méthodologie cost-plus.

Une société belge souhaitait avoir confirmation qu'elle pouvait imputer avec une certaine marge bénéficiaire les services IT prestés à des sociétés du groupe. Il a été demandé au demandeur de démontrer le caractère de pleine concurrence de la méthodologie envisagée en tenant compte de son profil fonctionnel et de risque. Le demandeur semblait disposer d'un système IT avancé et d'autres actifs immatériels développés par lui-même et dont les sociétés opérationnelles du groupe pouvaient disposer. Le demandeur a fait savoir qu'il renonçait à une demande formelle.

8.10 Déduction pour revenus de brevets – centre d'expertise

Un groupe international souhaitait obtenir la confirmation que les activités d'expertise et de développement liées aux brevets dans la société belge à constituer, pouvaient entrer en ligne de compte pour déduction comme stipulé à l'art. 205¹ à 205⁴ CIR 92. Le groupe souhaitait en particulier avoir confirmation que la société belge disposait bien d'un centre d'expertise qui formait une branche d'activités ou une division conformément à l'art. 46, §1^{er}, premier alinéa, 2°, CIR 92. Vu le fait que la substance en moyens matériels et humains est très réduite et qu'en outre, un certain nombre des activités énumérées des sociétés belges ne peuvent en aucun cas être considérées comme activités de recherche et de développement, le SDA estimait sur la base des informations fournies, qu'aucun centre d'expertise n'était présent au sein de la société belge, formant une branche d'activités ou une division telle que visée à l'art. 46, § 1^{er}, premier alinéa, 2°, CIR 92.

OPÉRATIONS NON ADMISES RELATIVES À L'ARTICLE 90, 1° CIR 92

8.11 Vente d'actions acquises dans le cadre d'une GPO en collaboration avec un fonds d'investissement

Vente d'une participation minoritaire dans la société étrangère A, participation acquise dans le cadre d'une GPO. Le management a acquis une petite majorité des actions et les autres actions ont été acquises par un fonds d'investissement. On propose au demandeur d'encaisser une partie de sa participation actuelle dans A, et de réinvestir une partie dans de nouvelles sociétés. Dans une des nouvelles sociétés, un fonds d'investissement participera à nouveau.

Il a été décidé qu'il s'agissait d'une opération spéculative à cause de l'importance exceptionnelle de la plus-value, du délai très court entre l'acquisition et la vente, du fait qu'un même scénario va sans doute se répéter parce qu'un fonds d'investissement participe à nouveau dans une des nouvelles sociétés dont M. X va acquérir des actions, que le prix d'achat des actions a été fixé en fonction du salaire annuel brut de M. X et que M. X pouvait savoir lors de l'acquisition, qu'un fonds d'investissement ne gardait sa participation que pour un court terme. Le fait de ne pas conclure un emprunt pour acquérir les actions ne fait pas bonne mesure par rapport au fait que d'autres éléments tels ceux énumérés dans la juridiction, sont quant à eux bien présents pour pouvoir conclure à une spéculation. Le fait de participer à la construction de la GPO est plutôt lié à des motifs économiques et pas à la gestion d'un patrimoine privé.

La transaction en question trouve également son origine dans une construction réfléchie et préalablement fixée.

8.12 *Apport d'un holding étranger dans un holding belge immédiatement suivi de la liquidation du holding étranger faisant l'objet de l'apport*

Apport par M. et Mme X de leur participation à 100 % dans un holding étranger A et de leurs 12 % de participation dans un holding étranger B, dans une SPRL belge à constituer. Etant donné qu'immédiatement après l'apport, la société A est liquidée, qu'il s'agit de l'organisation et de la gestion du contrôle sur le groupe, qu'aucun dividende n'a jamais été distribué et qu'il s'agit en outre d'un apport dans une société dont les demandeurs sont eux-mêmes actionnaires, l'opération n'a pas été considérée comme une opération normale de gestion d'un patrimoine privé.

8.13 *La prise en compte de l'ensemble des opérations*

Il s'agit du désintéressement d'un seul actionnaire qui souhaite se retirer et de l'apport dans leur holding personnel par les deux autres actionnaires de leurs actions dans deux sociétés du groupe, dans le but de centraliser leurs participations. Les demandeurs souhaitent en outre réorganiser complètement le groupe, ce qui provoquera encore diverses ventes ultérieures. Le groupe souhaite en effet créer en Belgique une structure analogue à celle existant à l'étranger.

Etant donné que l'opération de vente et d'apport par les actionnaires est considérée dans son ensemble, il ne s'agit pas d'une opération de gestion normale d'un patrimoine privé, mais plutôt des opérations de gestion et d'organisation du contrôle du groupe.

Apport, à la valeur marchande par M. X, d'actions qu'il possède dans la SA A, et par son fils, M. Y, d'actions qu'il possède dans la SA A et dans la société étrangère récemment créée par lui et son partenaire, dans un holding à constituer sous la forme d'une SCA.

La SA A est propriétaire de deux immeubles loués professionnellement (à l'exception d'un appartement qui en fait partie) et possède une participation récente dans une société étrangère qui abrite exclusivement les biens immobiliers privés de M. X.

Comme motivation de l'opération, il est invoqué la création d'une plateforme ayant des moyens suffisants (patrimoine propre important) et poursuivant l'objectif de pouvoir procéder à des investissements dans les biens immobiliers.

Au vu de l'ensemble des divers éléments, le SDA estime qu'une décision favorable ne peut être accordée:

- les plans d'investissement visés (dans des biens immobiliers utilisés professionnellement) sont en contradiction avec la nature des biens immobiliers qui se trouvent actuellement dans la SA A et dans la société étrangère. En outre, le bien immobilier privé récemment acquis par M. Y, ferait également l'objet d'un apport dans une nouvelle société à constituer par le nouveau holding;
- une augmentation de capital a eu lieu par le passé au sein de la SA A, par le biais de l'apport d'un bien immobilier et quelques années plus tard, une importante réduction de capital a été réalisée (en partie remboursée en argent, en partie par compensation R/C);
- le futur "groupe" décrit dans la demande, n'est en fait constitué que de la SA A et de la société étrangère récemment constituée par le fils, dont il ne possède que la moitié des actions.

Apport par M. (et Mme) X de leur participation dans A dans le holding existant B à la tête du groupe (première phase), suivi de l'apport de leurs participations B et C dans un nouveau holding Belco à constituer (deuxième phase).

Lors de la constitution de A qui remonte à quelques années, le demandeur a omis, sans aucune justification, d'utiliser la structure du groupe déjà existante à l'époque. Ainsi a été créée la possibilité de procéder dans une phase ultérieure, à l'apport, dans le holding à la tête du groupe, des actions en question (en réalisant une importante plus-value).

Suite à l'apport des actions B et C (des sociétés qui exercent toutes deux des activités de prestation de service pour le groupe, mais où C transférerait ses activités vers le holding à la tête du groupe et serait à l'avenir utilisée comme société immobilière) dans une nouvelle société Belco, on crée entre autres une situation de "holding au-dessus du holding". La motivation très générale invoquée par le demandeur, mène à la conclusion que les objectifs poursuivis (la centralisation de la participation, le rassemblement des héritiers au niveau de Belco, l'organisation d'un plan de succession, la création de deux branches d'entreprises dans Belco) ne nécessitent pas de procéder aux apports envisagés.

Les opérations envisagées ne peuvent dès lors pas être considérées comme des opérations normales de gestion du patrimoine privé.

Les actions de la SA X sont depuis longtemps détenues à 40% par la SA Y (société de management du demandeur où toutes les activités ont récemment été arrêtées) et à 60% par le demandeur en personne. Le bien immobilier privé du demandeur se trouve dans la SA Y.

La demande concerne la vente par le demandeur à la SA Y, de sa participation dans la SA X. Si cela est jugé défavorablement, il est demandé d'émettre un avis quant à l'apport de cette participation de 60% dans la SA Y.

Motivation: centralisation de la participation et planification de la succession. En 2003, il y a déjà eu une donation des actions de la SA Y aux enfants du demandeur, sous réserve de l'usufruit. Une vente des actions emporte la préférence en raison du fait qu'ainsi, l'actionnariat de la SA Y ne changerait pas.

Le 31.12.2008, X a une créance R/C sur Y et Y a une forte créance R/C sur le demandeur. En 2007, une réduction de capital a eu lieu dans la SA X destinée à son apurement (partiel) ainsi qu'à l'apurement de la totalité de la créance R/C du demandeur. Une importante réduction de capital a eu lieu il y a quelques années au sein de la SA Y, qui a également été mise à profit pour apurer le compte courant du demandeur et dans laquelle le capital a été réduit à un minimum. Par le passé, aucun dividende n'a été distribué par les sociétés concernées.

Suite à la vente envisagée, la créance toujours active actuellement de la SA Y sur le demandeur serait partiellement compensée par le prix de vente. Un schéma d'amortissement du reste de la dette de Y n'a pas été prévu et les solidités des moyens financiers de la SA Y n'a pas été établie.

Compte tenu de l'analyse de tous les actes posés et compte tenu de la vérification des critères de la jurisprudence, le SDA estime que ni la vente envisagée, ni l'éventuelle opération d'apport ne peuvent être considérées comme une gestion normale du patrimoine privé.

8.14 Apport dans une société patrimoniale avec pertes

Apport par Monsieur et Madame X de leur participation de 50 % au sein de la SA A (à l'exception d'une action) dans la SPRL B, de sorte que ces actions aussi puissent continuer à être gérées professionnellement après leur décès. La motivation apportée par les demandeurs de l'apport est très sommaire et ne semble avoir de rapport qu'avec la certification des actions. Si l'on apporte les actions de la SA A dans la SPRL B, il ne faut certifier les actions qu'une seule et unique fois.

L'opération n'est pas considérée comme étant une opération normale de gestion d'un patrimoine privé parce que la SA A est une société immobilière qui est l'unique propriétaire d'un appartement à la côte loué à des tiers et à Monsieur X. La SA A va également acquérir un appartement dans le pays M. En outre, la SPRL B est une société ayant des pertes fiscales considérables, qui est propriétaire de l'habitation privée de Monsieur et Madame X. Par ailleurs, la SPRL B est propriétaire en indivision d'une résidence secondaire.

8.15 Annulation d'une situation auto-crée

Monsieur et Madame X souhaitent injecter leurs actions au sein de A et B dans la société existante C.

Des diminutions de capital considérables ont récemment eu lieu dans A et B. Les liquidités reçues consécutivement à ces diminutions de capital ont été investies par les demandeurs dans C, société qui a été fondée peu de temps après la diminution de capital en vue de la construction d'une habitation utilisée principalement à titre privé par les demandeurs et pour héberger les activités de management du demandeur. Après enquête, il est ressorti que C est une société patrimoniale ayant une perte fiscalement transmissible.

Monsieur et Madame X sont (co)fondateurs des trois sociétés. Dans la demande, la motivation avancée est que leurs intérêts ont été dispersés sur les trois sociétés et qu'ils souhaitent les centraliser. Le SDA est toutefois d'avis que les demandeurs veulent revenir sur une situation qu'ils ont eux-mêmes créée.

Vu l'ensemble des événements, la présente opération d'apport n'a pas été considérée comme une opération normale de gestion d'un patrimoine privé, de sorte que l'imposabilité

des plus-values de l'apport ne peut être exclue sur la base de l'article 90, 1° et 90, 9° du CIR 92.

Apport contre valeur marchande par Monsieur A de sa participation dans la SA X, fondée en 1996, dans une Newco. LA SA X a une participation de 95% dans la SPRL Y, fondée en 2006, qui possède à son tour plusieurs participations minoritaires dans des sociétés actives dans le développement de projets (avec des tiers). Les 5 % restants des actions de la SPRL Y sont en la possession de A. D'autres sociétés sous-jacentes ont encore été constituées par certaines des sociétés précitées actives dans le développement de projets.

La SA X est propriétaire de plusieurs biens immobiliers, dont l'habitation privée du demandeur et un appartement à la côte. De plus, la société a encore certaines responsabilités quant aux projets terminés (garanties décennales).

Afin d'éviter une cascade de risques économiques (la SA X n'est pas un holding pur), ainsi que pour éviter que plusieurs afflux de dividendes soient nécessaires pour financer de nouveaux projets, le demandeur souhaite maintenant en arriver à une « bonne » structure (ensuite, des déplacements de sociétés auraient lieu). Il a été souligné que la croissance du groupe l'a mené à sa forme actuelle parce qu'à l'époque, aucune attention n'a été apportée à sa structure.

Défavorable : par l'opération d'apport visée, le demandeur veut revenir sur la structure de société existante qu'il a lui-même récemment créée. Les arguments avancés ne permettent pas de considérer l'opération planifiée comme une opération normale de gestion d'un capital privé.

Pas de décision favorable quant à l'apport planifié par Monsieur X de plusieurs participations dans son propre holding existant. Au moment de l'acquisition de la plupart des participations, la structure comprenant le holding était déjà présente au sein du groupe, même si elle n'était pas utilisée. En acquérant les participations en son nom propre, le demandeur est lui-même à la base de la situation sur laquelle il souhaite revenir.

Les demandeurs (parents et fils) souhaitent injecter les actions en leur possession au sein d'une dizaine de sociétés dans une société X déjà existante en vue de centraliser la possession des actions et de planifier la succession.

La société X existait déjà depuis plusieurs années. En 2008, les demandeurs ont acheté un certain nombre de nouvelles participations en leur nom propre au lieu d'utiliser la société existante X. Ces nouvelles participations ont été vendues dans l'année par les demandeurs à encore d'autres sociétés de groupe (avec une plus-value considérable (20 %) à très court terme).

Défavorable attendu qu'il s'agit ici d'une structure créée par les demandeurs eux-mêmes (la société X aurait déjà pu par deux fois être utilisée comme holding), combinée à la réalisation de plus-values considérables à très court terme à la suite des ventes à une/des société(s) propre(s) pour lesquelles le SDA n'a pas été consulté, sachant que de telles ventes sont jugées de manière négative par le SDA. Ces opérations ne peuvent être distinguées de l'opération actuelle qui a par conséquent reçu un avis négatif.

8.16 Le retrait préalable de l'activité de la société à apporter

Monsieur X souhaite injecter toutes ses actions (à l'exception d'une d'entre elles) de la société d'exploitation SPRL A dans la SPRL B, une société de management qui remplit de manière additionnelle une tâche de société patrimoniale et qui est également une société holding.

Préalablement à l'apport, l'activité au sein de la SPRL A va être retirée et poursuivie par Monsieur X en son nom propre. La société dont les actions vont être injectée ne possède dès lors que des moyens liquides et des placements. La SPRL A n'a jamais octroyé de dividendes. En outre, l'une des deux méthodes d'évaluation, à savoir la méthode de l'effet de retombée positive, ne pouvait plus être acceptée dans le cas présent.

8.17 L'opération n'est pas encore concrète

Il a été demandé de bien vouloir confirmer que le fait que la SPRL A achète deux sociétés pour, ensemble, 2,00 EUR ne sera jamais utilisé de quelque manière que ce soit par le fisc pour trouver un quelconque argument selon lequel, si un holding était placé à l'avenir au-dessus de la SPRL A, ce qui engendrerait des plus-values internes par le fait que les actions de la SPRL A seraient injectées dans le capital du holding par le biais d'un apport en nature, ces plus-values internes seraient imposables.

Le SDA ne peut se prononcer sur l'apport futur des actions de la SPRL A dans un holding encore à constituer car cette opération n'est pas encore concrète.

En outre, le SDA ne peut se prononcer sur l'achat des sociétés B et C par la SPRL A chacune pour un montant d'1,00 EUR dans le cadre de l'article 90, 1° et 9° du CIR 92, en raison du fait qu'il s'agit d'opérations entre des sociétés.

Apport soit par Monsieur X, soit par Monsieur X et Madame Y de leurs participations dans plusieurs entreprises dans la SCS Z constituée à cet effet en 2009 (actionnaires : Monsieur, Madame et leur fils).

La SCS A a été constituée en 2002 afin de désintéresser un troisième actionnaire. Monsieur et Madame X-Y détiennent chacun 50 % de cette société.

Les sociétés constituées à partir de 2002 par Monsieur X n'ont pas été fondées par la SCS A afin d'éviter une dilution de l'actionnariat de Madame.

L'on ne peut pas encore décider actuellement, pour des raisons personnelles, si Madame Y va procéder ou non à l'apport de ses 50 % d'actions de la SCS A dans la SCS Z. Les demandeurs souhaitent laisser cette option ouverte et éventuellement procéder à cet apport plus tard.

Attendu que l'évaluation des opérations planifiées dépend des opérations qui seront effectivement réalisées (apport ou non de Madame), le SDA est d'avis que la demande n'est pas concrète et qu'il ne peut dès lors s'exprimer (en cas d'apport par Madame, il faudrait en fait utiliser la SCS A comme holding).

8.18 Opérations après apport(s) partiel(s) ayant déjà eu lieu

Apport par les demandeurs de leurs actions au sein de la société opérationnelle SA X dans la société Y. En 2003, une partie (un petit 25%) des actions de la SA X avait déjà été apportée dans la société Y, lors de sa constitution.

En procédant à un apport partiel pour lequel aucune décision anticipée n'avait été demandée et qui ne peut être motivée, la possibilité a été créée d'y apporter ensuite le reste des actions. Une telle façon de procéder ne peut être considérée comme une gestion normale de patrimoine privé.

Apport à la valeur marchande, par Monsieur et Madame X, des actions qu'ils possèdent dans la SA A, la SA B et la SA C dans une société holding déjà existante, la SCA Z.

A l'occasion de la constitution de la SCA Z en 2004, les demandeurs ont déjà apporté une partie de leurs actions de la SA A et de la SA B dans cette société holding. Aucune décision anticipée n'a été demandée pour ce faire et aucune explication n'a pu en être apportée.

Aucun dividende n'a été octroyé par les sociétés en question dans le passé.

Motivation : centralisation des d'actions détenues et planification du patrimoine et de la succession.

Compte tenu de l'ensemble des données, le SDA est d'avis qu'il convient de décider qu'il n'est pas question ici d'une gestion normale d'un patrimoine privé. En ne plaçant pas toutes les actions dans le holding en 2004, date à laquelle ce holding a été fondé, les demandeurs ont créé la possibilité de procéder à une deuxième opération d'apport dans une phase ultérieure. Les objectifs avancés actuellement auraient déjà pu être atteints en 2004.

8.19 Opérations non motivées / fiscalement inspirées

Le prefling est introduit par trois frères et leur sœur. Ensemble, ils sont actionnaires (chacun à concurrence de 25 %) de la SA Y, une société immobilière. Les frères détiennent chacun un 1/3 des actions de la SA X, une société d'exploitation qui possède également des immeubles et des liquidités.

Opérations planifiées :

- apport par la SA X d'une branche d'activité, à savoir l'exploitation, dans une Newco ;
- vente par la sœur de ses actions de la SA Y à la SA X ;
- apport par les trois frères de leurs actions de la SA Y dans la SA X (avec engagements) ;
- fusion : reprise de la SA Y par la SA X (activités semblables).

La motivation avancée : séparation du patrimoine (im)mobilier et de l'exploitation réelle ; transfert de l'exploitation à un repreneur/investisseur potentiel ; désintéressement de la sœur ; planification du patrimoine familial et de la succession ; réorganisation concernant deux sociétés qui détiennent un patrimoine immobilier considérable.

Avis du SDA : la situation finale visée, à savoir une société ayant des activités de gestion et des activités immobilières (la SA X) qui détient une participation dans une société d'exploitation (Newco) peut tout aussi bien être atteinte sans l'apport planifié par les trois frères. La motivation avancée par les demandeurs n'est pas de telle nature qu'il faille

procéder à une opération d'apport. Les objectifs sont parfaitement réalisables dans le cadre des autres opérations planifiées.

Deux entreprises de prestations de services du même secteur (bureau A et bureau B) veulent mettre sur pied une collaboration poussée qui mènera à terme à la reprise du bureau B par le bureau A. Le bureau B est mené par Monsieur B. Celui-ci souhaite encore travailler un certain temps comme dirigeant du bureau B mais souhaite déléguer les tâches d'organisation et d'infrastructure au bureau A, au titre de première étape d'une reprise ultérieure par le bureau A.

Le bureau A (55%) et Monsieur B (45%) fondent une société holding à l'aide de l'apport d'une somme d'argent. Ensuite, la société holding achète les actions du bureau B de Monsieur B. Le prix est directement payé (financement à l'aide de la somme d'argent apportée et d'un emprunt à la banque). Le bureau A reçoit une option d'achat sur les actions du holding en possession de Monsieur B, pouvant être exercée après 5 ans. Monsieur B reçoit une option de vente sur les actions du holding en sa possession.

Une reprise définitive par le bureau A n'est pas encore estimée comme opportune par les deux parties. Le bureau A souhaite que le bureau B soit encore dirigé par Monsieur B (mise au courant progressive dans le bureau B).

Monsieur B reçoit immédiatement 100% du prix des actions du bureau B (l'exige ceci parce qu'il n'a plus la majorité absolue dans le bureau B et qu'il perd le contrôle absolu).

Avis du SDA : défavorable car, de la sorte, Monsieur B va vendre deux fois les mêmes actions, ce grâce à quoi, la première fois, il recevra 100 % de la valeur du bureau B et après 5 ans (lors de la vente des actions du holding), il recevra à nouveau 45 % de la valeur (en ce compris les plus-values). La création d'un holding par une société opérationnelle ne relève pas d'une construction normale. Le but peut tout autant être atteint si le bureau A prend une participation dans le bureau B.

8.20 Apport d'actions contre émission d'actions et reprise des dettes en compte courant

La demande concerne l'apport de la participation directe SA X par Monsieur D et le couple C (un nombre restreint à titre personnel et la majorité par le biais d'une Fondation privée néerlandaise) dans un nouveau holding à constituer ou existant contre l'émission d'actions et la reprise des dettes en compte courant.

La SA X est née il y a un certain nombre d'années d'une scission partielle et fonctionne comme société détentrice d'un certain nombre de participations des demandeurs. Les dettes de compte courant sont nées à la suite de l'achat par les demandeurs d'actions de la SA X qui étaient alors détenues par la SA X à la suite d'un rachat d'actions propres (ces actions étaient initialement en possession des demandeurs).

Les demandeurs veulent poursuivre leur collaboration concernant les activités actuelles mais souhaitent par ailleurs se donner la possibilité de lancer leurs propres projets d'investissements de leur côté. Cette réorganisation permet également de régler un héritage/ une succession familiale ad hoc au sein du cadre créé pour la transaction précitée.

Cette opération a reçu un avis négatif du SDA vu l'indemnisation de l'apport (actions et reprise de la dette en compte courant). Cette action peut être assimilée à une vente partielle au holding propre, qui en principe ne s'est pas vu délivrer de décision favorable par le SDA,

d'autant plus qu'il s'agit d'actions qui ont d'abord été vendues par les demandeurs à la société propre avec un paiement effectif du prix et qui ont été à nouveau vendues par ceux-ci quelques années plus tard (dette compte courant). En outre, cet achat d'actions propres n'a pas été mentionné dans un certain nombre d'autres demandes précédentes de décisions anticipées. Les opérations doivent être analysées dans leur ensemble et font partie d'une série de transactions trouvant leur origine dans une construction réfléchie et prédéterminée.

* *
*

8.21 Trust

Articles 7, 17, 90 et 344 § 2 du CIR 92

Monsieur X (citoyen du pays M et résident du Royaume belge, constituant, « settlor ») envisage de fonder un trust irrévocable dans le pays M.

Le projet d'acte prévoit que si l'épouse du constituant (Madame X, citoyenne du pays N et résidente du Royaume belge) survit au constituant, le trustee (administrateur du trust), en cas de décès du constituant, extraira du trust existant un trust distinct (appelé « Marital Trust ») au bénéfice de l'épouse survivante. La partie restante du trust, à savoir la partie du trust initial qui ne se retrouve pas dans le Marital trust sera appelée « family trust ». En cas de décès de l'épouse survivante, l'administrateur du trust (trustee) ramènera dans le family trust les biens qui sont toujours présents à ce moment-là au sein du Marital trust.

Sur la base d'une analyse des dispositions du projet d'acte de trust, la SDA est d'avis que le Marital trust ne peut pas être considéré comme un trust discrétionnaire.

Par conséquent, en matière de droits de succession, il a été décidé que la constitution du Marital trust découlant du décès du constituant, Monsieur X, donnera lieu au prélèvement du droit de succession en Belgique à la date de décès du settlor.

En matière d'impôts sur le revenu, il a été décidé, sur la base de l'article 6 du CIR 92, qu'aucun impôt belge sur le revenu ne sera dû sur le capital-décès pour autant qu'il s'agisse du capital même et non des revenus qualifiés de capital par le trustee. Il a également été décidé que l'article 344 § 2 du CIR 92 ne sera pas d'application au nom du settlor, Monsieur X, et que les revenus que Madame X perçoit du Marital trust (trimestriellement) sont considérés comme des intérêts visés aux articles 17, § 1, 2° et 19, § 1, 1° du CIR 92.

8.22 Dépenses relatives à des panneaux solaires photovoltaïques

Un particulier souhaite obtenir la réduction d'impôts visée à l'article 145/24, §1, 3°; du CIR 92 pour les « dépenses » en matière de panneaux solaires photovoltaïques. Selon le contrat d'achat, le particulier dispose toutefois d'une option de 14 jours pour revendre ces panneaux au fournisseur (ou à un tiers lié à ce fournisseur). Les panneaux restent sur le toit du particulier qui octroie un « droit d'usage » gratuit au nouvel acheteur de ces panneaux. De la sorte, le particulier recevrait les panneaux solaires quasiment gratuitement (ainsi que l'énergie qui en découle) et il réclamerait en outre encore une réduction d'impôt pour ses « dépenses ».

8.23 Frais de voiture – Émission de CO₂ des voitures de société

Depuis le 1^{er} avril 2008, dans l'impôt des sociétés, le pourcentage de déduction des frais de voiture dépend des émissions de CO₂ des voitures de société concernées.

Dans un prefilling, il a été proposé que la société, en se basant sur une étude de tous ses frais de voiture sur base mensuelle, réalise une extrapolation sur base annuelle pour la répartition des frais de voiture entre les différentes catégories.

Attendu les dispositions formelles de l'article 198bis du CIR 92, il n'a pas été possible de donner un avis favorable à cette proposition.

EN MATIÈRE DE TVA

8.24 Démolition et reconstruction d'un bâtiment d'habitation – taux réduit 6%

L'art. 1^{er}quater de l' AR n° 20 stipule qu'à *partir du 1^{er} janvier 2009 et jusqu'au 31 décembre 2010, le bénéficiaire du taux réduit de six pour cent pour les travaux immobiliers et autres opérations énumérées à la rubrique XXXI, § 3, 3° à 6°, du tableau A de l'annexe à cet arrêté, ayant pour objet la démolition et la reconstruction conjointe d'un bâtiment d'habitation, est subordonné aux conditions reprises à la rubrique XXXVII dudit tableau A, à l'exception du 2°.*

Un demandeur a demandé l'application de cette disposition pour des travaux immobiliers concernant la démolition d'un ancien bâtiment existant sur une parcelle de terrain à bâtir et la construction d'une nouvelle habitation sur cette même parcelle.

Dans le cas posé, l'ancien bâtiment à démolir et le nouveau bâtiment à construire étaient séparés de quelques dizaines de mètres l'un de l'autre.

Le demandeur s'est basé sur une réponse de Monsieur le Ministre des Finances⁴ dans laquelle il a été admis que « le (nouveau) bâtiment d'habitation ne soit pas situé exactement à la même place que le bâtiment détruit ».

Selon le SDA, il ne peut pas être déduit de cette réponse que le taux réduit pourrait s'appliquer même si la démolition et la reconstruction peuvent avoir lieu de manière totalement indépendantes l'une de l'autre comme c'est le cas ici (vu aussi la distance entre les deux bâtiments).

Par les termes de l'art. 1^{er}quater de l' AR n° 20, « *démolition et la reconstruction conjointe d'un bâtiment d'habitation* », l'on vise plutôt une situation dans laquelle la démolition est nécessaire pour rendre la reconstruction possible et non pas une situation dans laquelle la démolition et les nouveaux travaux de construction peuvent être complètement indépendants.

EN MATIÈRE DE DROITS D'ENREGISTREMENT ET DE SUCCESSION

8.25 Abattement ou reportabilité -art 46² en 212³ du Code d'Enregistrement

Les acheteurs acquièrent une habitation sise en Région flamande. Ils doivent dès lors choisir de demander l'abattement, accompagné de l'abattement augmenté

⁴ Question parlementaire de Josy Arens du 23.06.2009

tel que prévu à l'article 46bis du Code d'Enregistrement de la Région flamande, lorsque l'achat est associé à un acte de transfert d'hypothèque (substitution) ou de reportabilité.

De par le fait que l'acte d'achat a déjà été passé, les demandeurs devaient effectuer un choix par une demande de restitution.

La demande de restitution relève de la procédure pour laquelle le SDA n'est pas compétent comme stipulé aux articles 20 et suivants de la Loi du 24.12.2002.

8.26 Assurance-vie et assurance placement - branche 23 - art 1 et/ou 8 du Code des droits de succession

La demande vise à obtenir la confirmation que la moitié de la valeur de l'assurance « vie entière » sous la forme d'une assurance-vie de la branche 23, souscrite par un(e) époux(se) marié(e) sous le régime de la communauté des biens qui est en outre assuré(e) (la tête assurée), ne doit pas être reprise dans la déclaration de succession lors du décès de l'autre époux(se), seul(e) bénéficiaire de cette assurance « vie entière » et que par conséquent, aucun droit de succession sur la moitié de la valeur de cette assurance « vie entière » ne sera dû à la date du décès.

Monsieur X et madame Y sont mariés sous le régime de la communauté des biens. Pendant le mariage, madame Y souscrit comme preneur d'assurance une assurance « vie entière » sous la forme d'une assurance-vie de la branche 23. Une prime unique est payée avec de l'argent commun. Madame Y est l'assurée (la tête assurée) et monsieur X est l'unique bénéficiaire.

En cas de prédécès de monsieur X, l'assurance-vie appartient est propre au preneur d'assurance/épouse Y moyennant indemnité à la communauté – égale au montant puisé dans le patrimoine commun pour payer la prime de l'assurance-vie – afin de pouvoir composer la masse de l'héritage imposable en matière de droits de succession du mari bénéficiaire prédécédé.

9 STATISTIQUES RELATIVES AUX DEMANDES INTRODUITES EN 2009

9.1 Introduction

On trouvera ci-après quelques statistiques relatives au système généralisé des décisions anticipées.

9.2 Demandes introduites en 2009

9.2.1 Demandes introduites

Tableau 1 : Demandes introduites durant l'année 2009

	TOTAL	NEERLANDAIS	FRANCAIS
Dossiers introduits	500	364	136

Tableau 2 : évolution du nombre de demandes

2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
241	217	375	570	553	465	500

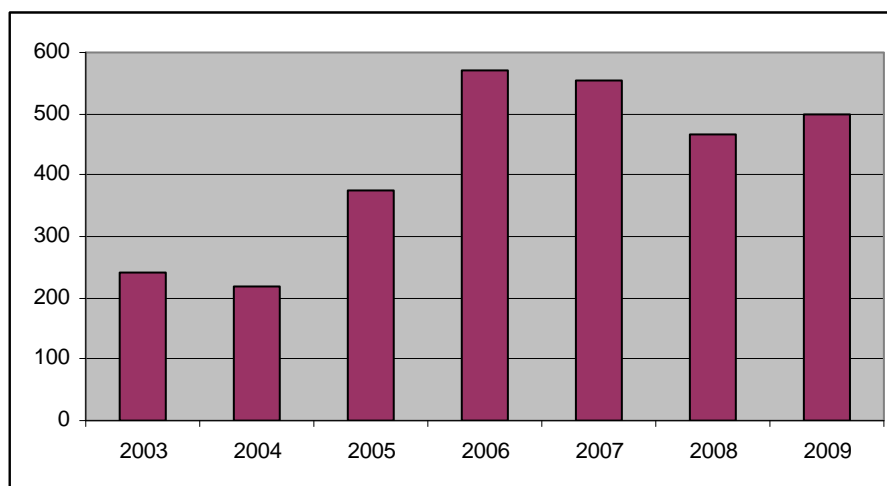


Tableau 3 : nature des demandes introduites

La demande concerne :	F	N	Total
Autres	1	3	4
Contributions directes (CD) art. 202 à 205, et art. 192	4	6	10
CD art. 205bis – déduction pour capital à risque	2	10	12
CD art. 46 et 211	20	48	68
CD art. 90,1°	8	79	87
CD Autres articles	23	48	71
CD Frais professionnels	6	14	20
CD Prix de transfert	10	50	60
CD Rémunérations	10	22	32
CD Revenus mobiliers	9	16	25
CD Déduction pour revenus de brevets	2	5	7
CD Avantages anormaux ou bénévoles	5	16	21
CD Taxation en fonction du tonnage	0	4	4
CD Tax shelter	6	3	9
Services patrimoniaux	10	21	31
TVA	20	19	39
Total	136	364	500

9.2.2 Délai de décision

La durée de traitement des décisions anticipées prises durant l'année 2009 quant aux demandes introduites en 2006, 2007, 2008 et 2009 s'élève en moyenne à **83** jours calendrier.

9.2.3 Nature des décisions

Tableau 4 : Nature des décisions prises en 2009 quant aux demandes introduites en 2006, 2007, 2008 et 2009

Mixte	5	0,93%
Favorable	422	78,29%
Défavorable	5	0,93%
Irrecevable	9	1,67%
Désistement	98	18,18%

9.3 Demandes de « prefilings »

Tableau 5 : Evolution du nombre de demandes de prefilings

année 2005 :	250
année 2006 :	575
année 2007 :	642
année 2008 :	689
année 2009 :	742

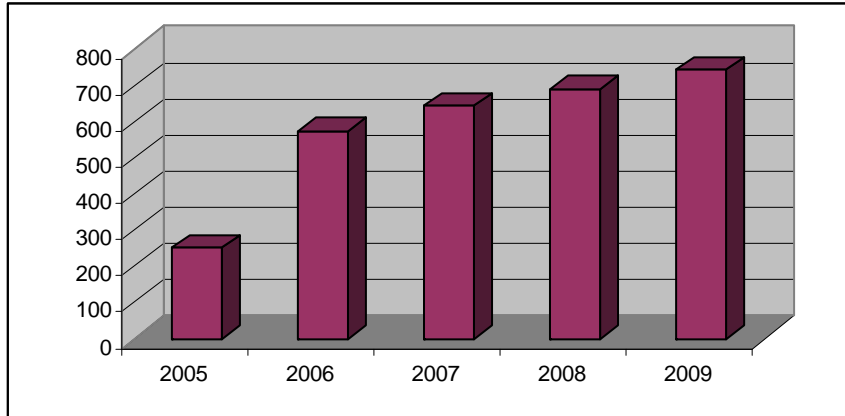
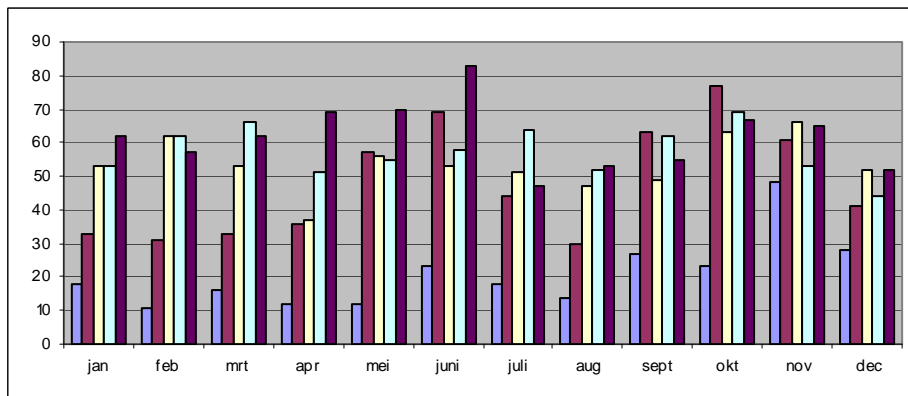


Tableau 6 : Evolution mois par mois du nombre de demandes de prefilings en 2005, 2006, 2007, 2008 et 2009

	jan	fév.	mars	avr	mai	juin	juil	août	sept	oct	nov	déc
2005	18	11	16	12	12	23	18	14	27	23	48	28
2006	33	31	33	36	57	69	44	30	63	77	61	41
2007	53	62	53	37	56	53	51	47	49	63	66	52
2008	53	62	66	51	55	58	64	52	62	69	53	44
2009	62	57	62	69	70	83	47	53	55	67	65	52



PARTIE II : REGULARISATIONS

1. Cadre légal

- Les articles 121 à 127 de la Loi-programme du 27 décembre 2005 (MB du 30.12.2005, 2^{ème} édition)
- Arrêté royal du 8 mars 2006 portant création du « Point de contact-régularisation » au sein du Service public fédéral Finances (MB du 15.03.2006, 2^{ème} édition)
- Arrêté royal du 9 mars 2006 fixant les modèles des formulaires à utiliser en exécution de l'article 124 de la Loi-programme du 27 décembre 2005 (MB du 15.03.2006 – 2^{ème} édition)

2. Statistiques

Tableau 1 : déclarations reçues en 2009

Montants déclarés				
Nombre de déclarations	Rev. Prof.	TVA	Autres	Total
786	49.152.530,44	8.005.364,27	167.230.133,46	224.388.028,17

Tableau 2 : nombre total de déclarations introduites et montants déclarés au 31.12.2009

Montants déclarés				
Nombre de déclarations	Revenus prof.	TVA	Autres	Total
3.316	132.898.722,31	33.296.308,76	588.717.877,66	754.912.908,73

DEEL II REGULARISATIES

1. Wetgevend kader

- Artikelen 121 tot 127 van de Programmawet van 27 december 2005 (BS 30.12.2005 – Ed. 2)
- Koninklijk besluit van 8 maart 2006 houdende oprichting van het “Contactpunt regularisaties” bij de Federale Overheidsdienst Financiën (BS van 15.03.2006 – Ed. 2)
- Koninklijk besluit van 9 maart 2006 tot vastlegging van de formuliermodellen te gebruiken in uitvoering van artikel 124 van de programmawet van 27 december 2005 (BS 15.03.2006 – Ed. 2)

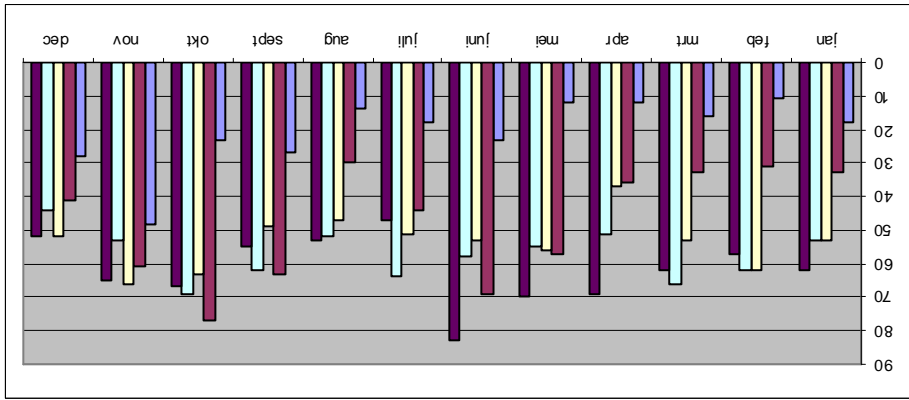
2. Statistische gegevens

Tabel 1 : in 2009 ontvangen aangiften

Aangegeven bedragen				
Aantal aangiften	Beroepsink.	btw	Overige	Totaal
786	49.152.530,44	8.005.364,27	167.230.133,46	224.388.028,17

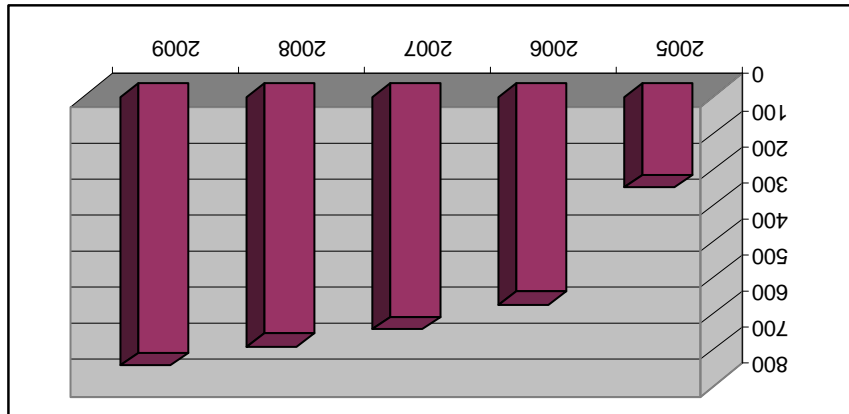
Tabel 2 : totaal aantal ingediende aangiften en aangegeven bedragen per 31.12.2009

Aangegeven bedragen				
Aantal aangiften	Beroepsink.	btw	Overige	Totaal
3.316	132.898.722,31	33.296.308,76	588.717.877,66	754.912.908,73



2009	62	57	62	66	51	70	83	47	53	55	67	65	52
2008	53	62	66	51	55	58	64	52	62	69	53	44	44
2007	53	62	53	37	56	53	51	47	49	63	66	52	52
2006	33	31	33	36	57	69	44	30	63	77	61	41	41
2005	18	11	16	12	12	23	18	14	27	23	48	28	28
	jan	feb	mrt	apr	mei	juni	juli	aug	sept	okt	nov	dec	dec

Tabel 7 : evolutie per maand van het aantal preflight aanvragen in 2005, 2006, 2007, 2008 en 2009



jaar 2005 :	250
jaar 2006 :	575
jaar 2007 :	642
jaar 2008 :	689
jaar 2009 :	742

Tabel 6 : evolutie van het aantal prefilingsaanvragen

9.3 Prefiling aanvragen

gemengd	5	0,93%
gunstig	422	78,29%
ongunstig	5	0,93%
onontvankelijk	9	1,67%
verzeking	98	18,18%

Tabel 4: Aard van de in 2009 getroffen beslissingen m.b.t. aanvragen ingediend in 2006, 2007, 2008 en 2009

9.2.3 Aard van de beslissingen

De behandelingsduur van de tijdens het jaar 2009 getroffen voorafgaande beslissingen m.b.t. de aanvragen ingediend in 2006, 2007, 2008 en 2009 bedraagt gemiddeld **83** kalenderdagen per aanvraag.

9.2.2 Beslissingstermijn

Aanvraag heeft betrekking op :	F	N	Totaal
Overige	1	3	4
Directe belastingen (DB) art. 202 tot 205 en art. 192	4	6	10
DB art. 205bis – aftrek risicokapitaal	2	10	12
DB art. 46 en 211	20	48	68
DB art. 90,1°	8	79	87
DB Andere artikelen	23	48	71
DB beroepskosten	6	14	20
DB verrekpenrijzen	10	50	60
DB bezoldigingen	10	22	32
DB roerende inkomsten	9	16	25
DB aftrek octrooi-inkomsten	2	5	7
DB abnormale of goedgunstige voordelen	5	16	21
DB tonnagetaks	0	4	4
DB tax shelter	6	3	9
DB art. 90,1°	10	21	31
DB art. 90,1°	10	21	31
DB art. 90,1°	20	19	39
btw	20	19	39
Totaal	136	364	500

Tabel 3: aard van de ingediende aanvragen

9.1 Inleiding

Hierna volgen een aantal statistieken m.b.t. het veralgemeende stelsel van voorafgaande beslissingen.

9.2 Aanvragen ingediend in 2009

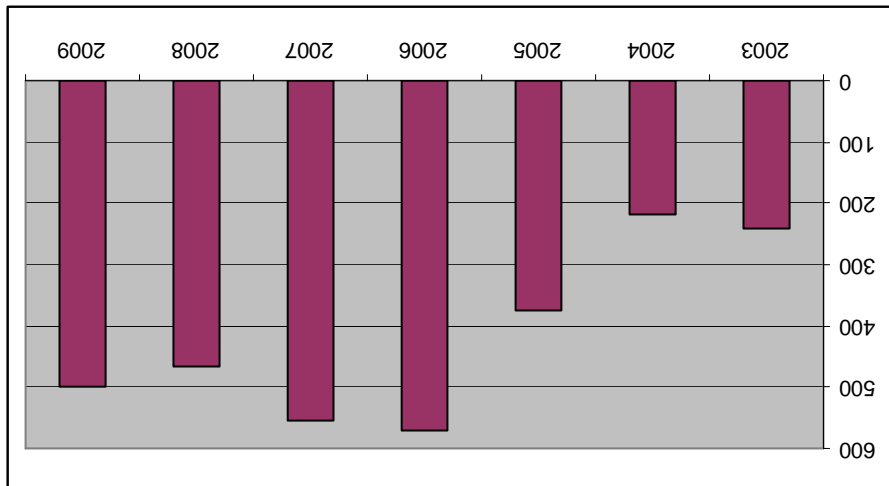
9.2.1 Ingediende aanvragen

Tabel 1: Tijdens het jaar 2009 ingediende aanvragen

INGEDIENDE AANVRAGEN	500	364	136
TOTAAL	NEDERLANDS	FRANS	

Tabel 2: evolutie van het aantal aanvragen

2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
241	217	375	570	553	465	500



Bij vóóroverlijden van de heer X is de levensverzekering eigen aan de verzekeringnemer / echtgenote Y mits vergoeding aan de gemeenschap - gelijk aan het bedrag dat uit het gemeenschappelijk vermogen werd geput om de premie van de levensverzekering te betalen - ten einde de met successierechten te belasten massa van de nalatenschap van de vóóroverlijden begunstigde echtgenoot samen te kunnen stellen.

De heer X en mevrouw Y zijn gehuwd onder een gemeenschapsstelsel. Tijdens het huwelijk onderschrijft mevrouw Y als verzekeringnemer een "levenslange verzekering" onder de vorm van een tak 23 levensverzekering. Er wordt een éenmalige premie betaald met gemeenschapsgeïd. Mevrouw Y is de verzekerde (het verzekerd hoofd) en de heer X is de begunstigde.

De aanvraag strekt ertoe bevestiging te bekomen dat de helft van de waarde van de "levenslange verzekering" onder de vorm van een tak 23 levensverzekering, onderschreven door een onder een gemeenschapsstelsel gehuwde echtgenoot die tévens verzekerde (verzekerd hoofd) is, niet moet worden opgenomen in de aangifte van de nalatenschap bij overlijden van de echtgenoot, enige begunstigde van deze "levenslange verzekering", en dat er bijgevolg geen successierechten op de helft van de waarde van deze "levenslange verzekering" op datum van het overlijden verschuldigd zijn.

8.26 levens- en beleggingsverzekering-tak 23 - art 1 en of 8 WS

De aanvraag tot teruggave behoort tot de procedure, waarvoor de DVB niet bevoegd is zoals bepaald in de artikelen 20 e.v. van de Wet van 24.12.2002.

Door het feit dat de akte van aankoop reeds werd verleden dienen de aanvragers hun keuze te maken via een aanvraag tot teruggave.

De kopers verwerven een woning gelegen in het Vlaamse Gewest waarbij de keuze moet worden gemaakt of zij de toepassing vragen van het abbatement, samen met het verhoogd abbatement zoals voorzien in artikel 46bis W. Reg. Vlaams Gewest, wanneer de aankoop gepaard gaat met een akte van hypotheekoverdracht (pandwisse) of de meeneembaarheid.

8.25 Abbatement of meeneembaarheid-art 46² en 21² W. Reg.

INZAKE REGISTRATIE- EN SUCCESSIERECHTEN

Met de bevoordingen van het KB nr. 20, art. 1 quater, "afbraak en de daarmee gepaard gaande heropbouw van een woning" wordt eerder een toestand bedoeld waarin de afbraak noodzakelijk is om de heropbouw mogelijk te maken en niet een toestand waarin afbraak en nieuwe bouwwerken volledig los van elkaar kunnen geschieden.

Uit dit antwoord mag volgens de DVB zeker niet worden afgeleid dat het verlaagd tarief zelfs elkaar kunnen geschieden zoals in casu (mede gelet op de afstand tussen de twee gebouwen) het geval is.

De aanvrager baseerde zich op een antwoord van de heer Minister van Financiën⁴ in waarin werd toegestaan dat "het (nieuwe) woonhuis niet op exact dezelfde plaats staat als het afgebroken gebouw".

Terzake lagen het af te breken oud gebouw en het op te richten nieuw gebouw enkele tientallen meter van elkaar verwijderd.

Een aanvrager vroeg de toepassing van deze bepaling voor werken in onroerende staat met betrekking tot de afbraak op een perceel bouwgrond van een bestaand oud gebouw en de oprichting op datzelfde perceel, van een nieuwe woning.

Het KB nr. 20, art. 1 quater bepaalt dat vanaf 1 januari 2009 tot 31 december 2009 het voordeel van het verlaagde tarief van zes procent van toepassing is voor het werk in onroerende staat en de andere handelingen opgesomd in rubriek XXXI, §3, 3° tot 6°, van tabel A van de bijlage bij dit besluit, die tot voorwerp hebben de afbraak en de daarmee gepaard gaande heropbouw van een woning, onderworpen aan de in rubriek XXXVII van dezelfde tabel A opgenomen voorwaarden, met uitzondering van de bepaling onder 2:

8.24 Afbraak en heropbouw van een woning – verlaagd tarief 6%

INZAKE BTW

Met ingang van 1 april 2008 is in de vennootschapsbelasting het attractiepercentage voor autokosten afhankelijk van het CO₂ emissievermogen van de betrokken firmawagens.

In een prefilling werd voorgesteld dat de vennootschap op basis van een analyse van alle autokosten op maandbasis, een extrapolatie op jaarbasis zou maken voor de verdeling van de autokosten over de verschillende categorieën.

Gelet op de uitdrukkelijke bepalingen van artikel 198bis WIB 92 kon niet worden ingestemd met dit voorstel.

8.23 Autokosten – CO₂ emissievermogen van firmawagens

Een particulier wenst de belastingvermindering te bekomen bedoeld in artikel 145/24, §1, 3° WIB 92 voor "uitgaven" inzake fotovoltaïsche zonnepanelen. De particulier bezit ingevolge het koopcontract van de panelen evenwel een optie om binnen de 14 dagen deze panelen terug te verkopen aan de leverancier (of een aan deze leverancier gelieerde derde). De panelen blijven liggen op het dak van de particulier, die een gratis "gebruikersrecht" toestaat aan de nieuwe koper van deze panelen. Op deze wijze zou de particulier quasi gratis zonnepanelen (en de bijhorende gratis stroom), bekomen en daarenboven nog de belastingvermindering voor zijn "uitgaven" claimen.

8.22 Uitgaven inzake fotovoltaïsche zonnepanelen

de uitkering betrekking heeft op het kapitaal zelf en niet op de inkomsten die door de trustee worden gekwalificeerd als kapitaal; artikel 344 § 2 WIB 92 niet van toepassing zal zijn ten name van de settlor, de heer X en dat de inkomsten die mevrouw X uit de Marital trust verkrijgt (per kwartaal) als interesten als bedoeld in artikel 17, § 1, 2° en 19, § 1, 1° WIB 92 moeten worden aangemerkt.

Stichting-Administratiekantoor) in een bestaande/nieuw op te richten holding tegen uitgifte van aandelen en de overname van de schulden in rekening courant.

NV X ontstond een aantal jaren geleden uit een partiële splitsing en fungeert als houder- maatschappij voor een aantal deelnemingen van de aanvragers. De rekening courant verhoudingen zijn ontstaan naar aanleiding van de aankoop door de aanvragers van aandelen NV X die op dat ogenblik in het bezit waren van NV X ten gevolge van een inkoop eigen aandelen (deze aandelen waren oorspronkelijk in het bezit van de aanvragers).

De aanvragers wensen hun samenwerking inzake de huidige activiteiten verder te zetten maar wensen de mogelijkheid om daarnaast eigen investeringsprojecten los van elkaar op te starten. Tevens laat deze reorganisatie toe een ad hoc familiale opvolging/erfopvolging te regelen binnen het kader dat wordt geschapen door de voorgenomen transactie.

Deze verrichting werd negatief beoordeeld door de DVB gelet op de vergoeding voor de inbreng (aandelen en overname schuld in rekening courant). Deze verrichting kan gelijkgesteld worden met een gedeeltelijke verkoop aan de eigen holding, waarbij in principe door de DVB geen gunstige beslissing afgeleverd wordt, temeer daar het gaat om aandelen die eerst door de aanvragers verkocht werden aan de eigen vennootschap met een effectieve betaling van de prijs en enkele jaren later door hen teruggekocht werden (schuld rekening courant). Tevens werd deze inkoop eigen aandelen niet vermeld in een aantal eerdere aanvragen om een voorafgaande beslissing. De verrichtingen dienen in hun totaliteit bekeken te worden en maken deel uit van een reeks transacties die hun oorsprong vinden in een weloverwogen en vooraf bepaalde constructie.

*
*

8.21 Trust

artikelen 7, 17, 90 en 344 § 2 WIB 92

De heer X (een staatsburger van land M en Belgisch rijksinwoner, settlor, trustgever) is van plan een irrevocabale (onherroepelijke) trust in land M op te richten.

De ontwerp akte bepaalt dat, indien de echtgenote van de oprichter (mevrouw X, staatsburger van land N en Belgisch rijksinwoner) de trustgever overleeft, de trustee (trustbeheerder) bij het overlijden van de oprichter een aparte trust (de zogenaamde "Marital Trust") ten voordele van de overlevende echtgenote zal afscheiden van de trust. Het overlijvende gedeelte van de trust, d.w.z. het gedeelte van de originele trust dat niet in de Marital Trust wordt afgescheiden, wordt "family trust" genoemd. Bij het overlijden van de overlevende echtgenote zal de trustbeheerder (trustee) de goederen die op dat moment nog in de Marital Trust aanwezig zijn, terug in de family trust inbrengen.

Op basis van een analyse van de bepalingen van de ontwerp trustakte is de DVB van mening dat de Marital trust niet als een discretionaire trust kan worden aangemerkt.

Derhalve werd er inzake successierechten beslist dat de oprichting van de Marital Trust naar aanleiding van het overlijden van de settlor, de heer X, op de overlijdensdatum van de settlor aanleiding zal geven tot de heffing van het successierecht in België.

Inzake inkomstenbelastingen werd er beslist dat er op grond van artikel 6 WIB 92 geen Belgische inkomstenbelasting zal verschuldigd zijn op de uitkering van kapitaal, voor zover

De aanvraag betreft de inbreng van de rechtstreekse deelneming NV X door de heer D en het echtpaar C (een beperkt aantal persoonlijk en het merendeel via een Nederlandse

8.20 Inbreng van aandelen tegen uitgifte van aandelen en overname van de schulden in rekening-courant

Standpunt DVB: ongunstig daar door deze constructie de heer B twee maal dezelfde aandelen zal verkopen waarbij hij de 1^e maal 100% van de waarde van kantoor B ontvangt en na 5 jaar (bij de verkoop van de aandelen van de holding) nogmaals 45% van de waarde (inclusief de waardestellingen) ontvangt. De oprichting van een holding door een werkvennootschap is geen normale constructie. Het doel kan evenzeer bereikt worden door het nemen van een participatie in kantoor B door kantoor A.

De heer B ontvangt onmiddellijk 100% van de prijs voor de aandelen van kantoor B (eist dit omdat hij geen absolute meerderheid meer heeft over kantoor B en de absolute controle inwerking in kantoor B).
Een definitieve overname door kantoor A wordt nog niet opportuu geacht voor beide partijen. Kantoor A wenst dat kantoor B nog wordt geleid door persoon B (stapsgewijze

de aandelen van de holding in zijn eigendom.
Een definitieve overname door kantoor A wordt nog niet opportuu geacht voor beide partijen. Kantoor A wenst dat kantoor B nog wordt geleid door persoon B (stapsgewijze

Kantoor A (55%) en de heer B (45%) richten een holdingvennootschap op middels inbreng van een som geld. Vervolgens koopt de holdingvennootschap de aandelen van kantoor B van de heer B. De prijs wordt onmiddellijk betaald (financiering middels de ingebrachte som geld en een banklening). Kantoor A krijgt een call optie op de aandelen van de holding in bezit van de heer B die kan uitgeoefend worden na 5 jaar. De heer B krijgt een put optie op de aandelen van de holding in zijn eigendom.

Twee dienstverlenende ondernemingen in dezelfde sector (kantoor A en kantoor B) willen een verregaande samenwerking opbouwen die op termijn zal leiden tot een overname van kantoor B door kantoor A. Kantoor B wordt geleid door de heer B. Deze wenst nog een zekere tijd als drijvende kracht binnen kantoor B te werken maar de organisatorische en infrastructurele taken uit te besteden aan kantoor A, als eerste stap van een latere overname door kantoor A.

Standpunt DVB : de beoogde eindsituatie m.n. een vennootschap met beheer- en onroerend goed activiteiten (NV X) die een participatie bezit in een exploitatievennootschap (Newco), kan evengoed worden bereikt zonder de door de drie broers geplande inbreng. De door de aanvragers aangehaalde motivering is niet van die aard dat tot een inbrengverrichting dient te worden overgegaan. De doelstellingen zijn perfect haalbaar in het kader van de overige geplande verrichtingen.

Als motivering wordt aangehaald: afsplitsing (on)roerend goed patrimonium en eigenlijke exploitatie; overdracht van de exploitatie aan een potentiële overnemer/investeerder; uitkoop van de zuster; familiale vermogens- en successieplanning; reorganisatie m.b.t. twee vennootschappen die aanzienlijk onroerend patrimonium aanhouden.

- inbreng door de NV X van een bedrijfstak, zijnde de exploitatie, in een Newco;
- verkoop door de zus van haar aandelen NV Y aan de NV X;
- inbreng door de drie broers van hun aandelen NV Y in de NV X (met engagementen);
- fusie : overname van de NV Y door de NV X (geëlijkaardige activiteiten).

Gepiande verrichtingen :

De prefling wordt ingediend door 3 broers en hun zuster. Samen zijn ze aandeelhouder (elk 25%) van de NV Y, een onroerend goed vennootschap. De broers bezitten elk 1/3^e van de aandelen van de NV X, een exploitatievennootschap die ook onroerend goed bezit en liquiditeiten.

8.19 Niet gemotiveerde/fiscaal geïnspireerde verrichtingen

De DVB is van mening dat, gelet op het geheel van de situatie, dient te worden besloten dat hier geen sprake is van een normaal beheer van privé-vermogen. Door in 2004 niet alle aandelen onder te brengen in de holding die op dat ogenblik werd opgericht, hebben de aanvragers de mogelijkheid gecreëerd om in een latere fase over te gaan tot een tweede inbrengverrichting. De thans aangehaalde doelstellingen hadden reeds in 2004 kunnen verwezenlijkt worden.

Motivering: centralisatie van het aandelenbezit en vermogens- en succesplanning.

Door de betrokken vennootschappen werden geen dividenden uitgekend in het verleden.

De aanvragers hebben n.a.v. de oprichting in 2004 van de CVA Z reeds een gedeelte van hun aandelen in de NV A en de NV B ingebracht in deze holdingvennootschap. Hiervoor werd geen voorafgaande beslissing gevraagd en kon geen verklaring worden gegeven.

Inbreng tegen marktwaarde door dhr. en mev. X van de aandelen die zij bezitten in de NV A, de NV B en de NV C in de reeds bestaande holdingvennootschap CVA Z.

Door het overgaan tot een gedeeltelijke inbreng, waarvoor geen voorafgaande beslissing werd gevraagd en die niet kan worden gemotiveerd, werd de mogelijkheid gecreëerd om nadien de resterende aandelen in te brengen. Dergelijke handelswijze kan niet als een normaal beheer van privé-vermogen worden beschouwd.

Inbreng door de aanvragers van hun aandelen in de werkvennootschap NV X, in de vennootschap Y. In 2003 werd reeds een gedeelte (een kleine 25%) van de aandelen NV X ingebracht in de op dat ogenblik opgerichte vennootschap Y.

8.18 Verrichtingen na gedeeltelijke inbreng(en) die reeds plaatsvond(en)

Aangezien de beoordeling van de geplande verrichtingen afhangt van de verrichtingen die effectief zullen plaatsvinden (al dan niet inbreng door mevrouw), is de DVB van mening dat de aanvraag niet concreet is en dat er derhalve geen uitspraak mogelijk is (bij inbreng door mevrouw zou er eigenlijk gebruik moeten gemaakt worden van de GCV A als holding).

Momenteel kan -omwille van persoonlijke redenen- nog niet beslist worden of mevrouw Y al dan niet zal overgaan tot de inbreng van haar 50% aandelen GCV A in de GCV Z. De aanvragers wensen deze optie open te laten en eventueel later tot deze inbreng over te gaan.

De vennootschappen die vanaf 2002 door de heer X werden opgericht, werden niet opgericht door de GCV A teneinde een verwatering van het aandeelhouderschap van mevrouw te vermijden.

In 2002 werd de GCV A opgericht teneinde een derde aandeelhouder uit te kopen. De heer en mevrouw X-Y participeren beide voor 50% in deze vennootschap. Inbreng ofwel door de heer X, ofwel door de heer X en mevrouw Y van hun participaties in meerdere vennootschappen in de in 2009 hiertoe opgerichte GCV Z (aandeelhouders : de heer en mevrouw, en hun zoon).

Bovendien kan de DVB geen uitspraak doen over de aankoop van de vennootschappen B en C door BVBA A elk voor 1,00 EUR in het kader van artikel 90, 1° en 9° WIB 92, omwille van het feit dat het verrichtingen tussen vennootschappen betreffen. De DVB kan geen uitspraak doen over de toekomstige inbreng van de aandelen van de BVBA A in een nog op te richten holding, omdat deze verrichting nog niet concreet is.

Er werd gevraagd te willen bevestigen dat het feit dat BVBA A twee vennootschappen koopt voor samen 2,00 EUR nooit op enige manier door de fiscus zal worden gebruikt om daaruit enig argument te putten dat, indien er in de toekomst een holding boven BVBA A geplaatst zou worden, waarbij er interne meerwaarden uitgedrukt worden, doordat de aandelen van BVBA A via een inbreng in natura ingebracht zouden worden in het kapitaal van de holding, die interne meerwaarden belastbaar zouden zijn.

8.17 De verrichting is nog niet concreet

Voorafgaand aan de inbreng zal de activiteit uit BVBA A worden gehaald en verdergezet worden door de heer X in persoonlijke naam. De vennootschap waarvan de aandelen zullen worden ingebracht bezit daardoor alleen maar liquide middelen en beleggingen. Er werden door BVBA A nooit dividenden uitgekend. Bovendien kon één van de twee waarderingsmethodes, namelijk de terugverdieneffect methode niet aanvaard worden in het voorliggend geval. De heer X wenst al zijn aandelen (behalve één aandeel) van de exploitatievennootschap BVBA A in te brengen in BVBA B, een managementvennootschap, die bijkomend ook een taak als patrimoniumvennootschap vervult en tevens holdingvennootschap is.

8.16 Het voorafgaandelijk uithalen van de activiteit uit de in te brengen vennootschap

Ongunstig aangezien het hier gaat om een door de aanvragers zelf gecreëerde structuur (reeds 2 maal kon vennootschap X gebruikt worden als holding) gecombineerd met de realisatie van aanzienlijke meerwaarden op zeer korte termijn naar aanleiding van de verkopen aan de eigen vennootschap(pen) waarvoor de DVB niet geconsulteerd werd wetende dat dergelijke verkopen negatief beoordeeld worden door de DVB. Deze verrichtingen kunnen niet los gezien worden van de huidige verrichting die bijgevolg negatief beoordeeld werd. De vennootschap X bestond reeds een aantal jaren. In 2008 kochten de aanvragers een aantal nieuwe deelnemingen in eigen naam in plaats van gebruik te maken van de bestaande vennootschap X. Deze nieuwe deelnemingen werden binnen het jaar door de aanvragers verkocht aan nog andere groepsvennootschappen (met een aanzienlijke meerwaarde (20%) op zeer korte termijn).

De aanvragers (ouders en zoon) wensen de aandelen die ze bezitten in een tiental vennootschappen in te brengen in een reeds bestaande vennootschap X met het oog op centralisatie van het aandelenbezit en successieplanning.

Geen gunstige beslissing m.b.t. de geplande inbreng door dhr. X van meerdere participaties in zijn eigen, bestaande holding. Op het ogenblik van de verwerving van de meeste participaties was de structuur met de holding reeds aanwezig binnen de groep doch werd er geen gebruik van gemaakt. Door de participaties in persoonlijke naam te verwerven ligt de aanvrager zelf aan de basis van de situatie die hij nu wenst recht te trekken.

Ongunstig : door de beoogde inbrengverrichting wil de aanvrager de bestaande vennootschappenstructuur, die hij zelf recent heeft gecreëerd, terugdraaien. De aangehaalde argumenten zijn niet doorslaggevend om de geplande verrichting als een normale verrichting van beheer van privé vermogen aan te merken.

Teneinde een cascade van economische risico's te vermijden (NV X is geen zuivere holding) alsmede om te vermijden dat meerdere dividendopstromen nodig zijn om nieuwe projecten te financieren, wenst de aanvrager thans tot een "goede" structuur te komen (er zouden nadien verhangingen van vennootschappen plaatsvinden). Er werd benadrukt dat de groep gegroeid was tot de huidige vorm omdat er indertijd geen aandacht werd besteed aan de structuur.

NV X is eigenaar van meerdere onroerende goederen waaronder de privé-woning van de aanvrager en een appartement aan de kust. De vennootschap heeft bovendien nog bepaalde aansprakelijkheden i.v.m. afgewerkte projecten (10 jarige periode).

Inbreng tegen marktwaarde door dhr. A van zijn deelneming in NV X, opgericht in 1996, in een Newco. NV X heeft een 95% participatie in BVBA Y, opgericht in 2006, die op haar beurt meerdere minderheidsparticipaties bezit in vennootschappen actief in projectontwikkeling (samen met derden). De overige 5% van de aandelen BVBA Y zijn in het bezit van A. Door sommige van voormelde vennootschappen actief in projectontwikkeling werden nog onderliggende vennootschappen opgericht.

Gezien het geheel van gebeurtenissen werd de voorliggende inbrengverrichting niet beschouwd als een normale verrichting van beheer van het privé-vermogen, zodat de belastbaarheid van de inbrengmeerwaarden op basis van artikel 90, 1° en 90, 9° WIB 92 niet kan worden uitgesloten.

De heer en mevrouw X zijn (mede)oprichter van de drie vennootschappen. In de aanvraag wordt als motivering aangehaald dat hun belangen versnipperd geraakt zijn over drie vennootschappen en dat ze deze wensen te centraliseren. De DVB is evenwel van mening dat de aanvragers een situatie die ze zelf gecreëerd hebben wensen terug te draaien.

Bij A en B vonden er recent aanzienlijke kapitaalverminderingen plaats. De naar aanleiding van deze kapitaalverminderingen ontvangen gelden werden door de aanvragers geïnvesteerd in C, een vennootschap die kort na de kapitaalverminderingen werd opgericht met het oog op de bouw van een woning die hoofdzakelijk privé wordt gebruikt door de aanvragers en om de managementactiviteiten van de aanvrager in onder te brengen. Na onderzoek is gebleken dat C een villavennootschap is met een fiscaal overdraagbaar verlies.

De aandelen van de NV X worden sinds geruime tijd voor 40% aangehouden door de NV Y (managementvennootschap van de aanvrager waar recent alle activiteiten werden stopgezet) en voor 60% door de aanvrager zelf. In de NV Y bevindt zich het privé onroerend goed van de aanvrager.

De vraag betreft de verkoop door de aanvrager van zijn participatie in de NV X aan de NV Y. Indien dit ongunstig wordt beoordeeld, wordt het standpunt gevraagd m.b.t. een inbreng van deze 60%-participatie in de NV Y.

Motivering: centralisatie van het aandelenbezit en successieplanning. In 2003 vond reeds een schenking plaats van de aandelen NV Y aan de kinderen van de aanvrager, onder voorbehoud van het vruchtgebruik. Een verkoop van de aandelen draagt de voorkeur weg omwille van het feit dat hierdoor het aandeelhouderschap van de NV Y niet zou wijzigen.

Per 31.12.2008 heeft X een vordering R/C op Y en heeft Y een aanzienlijke vordering R/C op de aanvrager. In de NV X vond in 2007 een kapitaalvermindering plaats ter (gedeelte)lijke) aanzuivering hiervan alsmede ter aanzuivering van de volledige vordering R/C op de aanvrager. In de NV Y vond enkele jaren terug een grote kapitaalvermindering plaats die eveneens werd aangewend om de rekening-courant van de aanvrager aan te zuiveren en waarbij het kapitaal werd herleid tot het minimum. In het verleden werden geen dividenden uitgedeerd door de betrokken vennootschappen.

Ingevolge de geplande verkoop zou de thans bij de NV Y nog uitstaande vordering op de aanvrager gedeeltelijk worden gecompenseerd met de verkoopprijs. Een aflossingschema m.b.t. de resterende schuld van Y werd niet voorzien en de financiële draagkracht van de NV Y werd niet aangetoond.

De DVB is van mening dat, gelet op de analyse van het geheel van de gestelde daden die hebben plaatsgevonden alsmede gelet op de toetsing van de criteria van de rechtspraak, noch de geplande verkoop noch de eventuele inbrengvordering, als een normaal beheer van privé-vermogen kan worden aangemerkt.

8.14 Inbreng in een villavennootschap met verliezen

Inbreng door de heer en mevrouw X van hun 50 % participatie in NV A (behalve één aandeel) in BVBA B, zodat ook deze aandelen professioneel beheerd kunnen blijven na hun overlijden. De motivering door de aanvragers van de inbreng is heel summier en lijkt alleen verband te houden met de certificering van de aandelen. Indien men de aandelen van NV A inbrengt in de BVBA B dient men slechts eenmaal aandelen te certificeren.

De verrichting wordt niet beschouwd als zijnde een normale verrichting van beheer van een privé vermogen, omdat NV A een onroerend goed vennootschap is, die enkel eigenaar is van een appartement aan de kust dat wordt verhuurd aan derden en aan de heer X. NV A zal ook een appartement in land M verwerven. Bovendien is BVBA B een vennootschap met aanzienlijke fiscale verliezen, die eigenaar is van de privé-woning van de heer en mevrouw X. Daarnaast is BVBA B in onverdeeldheid eigenaar van een buitenverblijf.

8.15 Terugdraaien van een zelfgecreëerde situatie

De heer en mevrouw X wensen hun aandelen in A en B in te brengen in de bestaande vennootschap C.

De geplande verrichtingen kunnen derhalve niet als normale verrichtingen van beheer van privé-vermogen worden beschouwd.

niet noodzakelijk om over te gaan tot de geplande inbrengen.
van Belco, organisatie succesplanning, creëren van twee ondernemingsstakken in Belco) beoogde doelstellingen (centralisatie aandelenbezit, samenbrengen erfgename op niveau de aanvrager aangehaalde motivering, die zeer algemeen is, leidt tot het besluit dat de een nieuwe Belco, wordt ondermeer een "holding boven holding" situatie gecreëerd. De door de topholding en in de toekomst zou gebruikt worden als onroerend goed vennootschap) in activiteiten uitvoeren voor de groep, maar waarbij C deze activiteiten zou overhevelen naar ingevolge de inbreng van de aandelen B en C (vennootschappen die beide dienstverlenende belangrijke meerwaarde).

een latere fase in te brengen in de bestaande topholding (met verwezenlijking van een groepsstructuur. Hierdoor werd de mogelijkheid gecreëerd om de betreffende aandelen in verantwoordelijkheid, geen gebruik gemaakt van de op dat ogenblik reeds bestaande Bij de oprichting van A enkele jaren terug werd door de aanvrager, zonder enig inbreng door de heer (en mevrouw) X van hun participatie in A in de bestaande topholding B (eerste fase), gevolgd door de inbreng van hun participaties B en C in een nieuw op te richten holding Belco (tweede fase).

de helft van de aandelen bezit.
en de recent door de zoon opgerichte buitenlandse vennootschap waarvan hij slechts de in de aanvraag beschreven toekomstige "groep" bestaat in feite enkel uit de NV A

- doorgevoerd (deels terugbetaling in geld en deels door compensatie R/C);
onroerend goed en enkele jaren later werd een belangrijke kapitaalvermindering in het verleden vond in de NV A een kapitaalverhoging plaats d.m.v. inbreng van een

- de beoogde plannen m.b.t. investeringen (in bedrijfsmatig aangewend onroerend goed) zijn in tegenspraak met de aard van de onroerende goederen die zich momenteel in de NV A en in de buitenlandse vennootschap bevinden. Bovendien zou het recent door de heer Y aangekocht privé-onroerend goed eveneens worden ingebracht in een door de nieuwe holdingvennootschap nog op te richten vennootschap;

De DVB is van mening dat, gelet op het geheel van de diverse elementen, geen gunstige beslissing kan worden verstrekt :

tot het investeren in onroerend goed.
Als motivering voor de verrichting wordt de creatie van een platform met voldoende financiële draagkracht (sterk eigen vermogen) aangehaald met als doel te kunnen overgaan

ondergebracht.
De NV A is eigenaar van twee panden die bedrijfsmatig worden verhuurd (met uitzondering van 1 appartement dat er deel van uitmaakt) en bezit een recente participatie in een buitenlandse vennootschap waar uitsluitend het privé-onroerend goed van dhr. X is in

inbreng tegen marktwaarde door dhr. X van de aandelen die hij bezit in de NV A en door zijn zoon, dhr. Y, van de aandelen die hij bezit in de NV A en in de recente door hem en zijn partner opgerichte buitenlandse vennootschap in een, onder de vorm van een CVA, nog op te richten holdingvennootschap.

8.11 Verkoop van aandelen die verworven werden in het kader van een MBO in samenwerking met een investeringsfonds

Verkoop van een minderheidsparticipatie in een buitenlandse vennootschap A die verworven werd in het kader van een MBO. Het management verwierft een kleine meerderheid van de aandelen en de andere aandelen werden verworven door een investeringsfonds. De aanvrager wordt aangeboden om een deel van zijn huidige participatie in A te verzilveren en een deel terug te investeren in nieuwe vennootschappen. In één van de nieuwe vennootschappen zal opnieuw een investeringsfonds deelnemen.

Er werd besloten dat het een speculatieve verrichting betreft, omwille van de uitzonderlijk grote omvang van de meerwaarde, de korte tijdsperiode tussen de aankoop en de verkoop, eenzelfde scenario zich vermoedelijk zal herhalen omdat er opnieuw een investeringsfonds participeert in één van de nieuwe vennootschappen waarvan de heer X aandelen zal verwerven, de aankoopprijs van de aandelen vastgesteld werd in functie van het bruto jaarsalaris van de heer X en de heer X bij de aankoop kon weten dat een investeringsfonds zijn participatie aanhoudt voor een korte termijn. Het niet aangaan van een lening voor het verwerven van de aandelen weegt niet op tegen het feit dat andere elementen, zoals opgesomd in de rechtspraak, wel aanwezig zijn om tot speculatie te besluiten. Het meegaan in de constructie van de MBO houdt eerder verband met economische motieven en niet met het beheer van een privé-vermogen.

De transactie in kwestie vindt ook haar oorsprong in een weloverwogen en vooraf bepaalde constructie.

8.12 Inbreng van een buitenlandse holding in een Belgische holding die onmiddellijk gevolgd wordt door de liquidatie van de ingebrachte buitenlandse holding

Inbreng door de heer en mevrouw X van hun 100 % participatie in een buitenlandse holding A en hun 12 % participatie in een buitenlandse holding B in een nog op te richten Belgische BVBA. Aangezien onmiddellijk na de inbreng vennootschap A geliquideerd wordt, het beheer en organisatie van de controle op de groep betreft, er nooit dividenden werden uitgedeeld en het bovendien gaat om een inbreng in een vennootschap waarvan de aanvragers zelf enige aandelhouders zijn, werd de verrichting niet beschouwd als een normale verrichting van beheer van een privé vermogen.

8.13 In aanmerking nemen van het geheel van de verrichtingen

Het betreft de uitkoop van één aandeelhouders, die wenst uit te treden en de inbreng door de twee andere aandeelhouders van hun aandelen in twee groepsvennootschappen in hun persoonlijke holding, met het oog op de centralisatie van hun deelnemingen. Daarnaast wensen de aanvragers de groep volledig te reorganiseren, waardoor er nadien nog diverse verkopen zullen plaatsvinden. De groep wil immers in België een gelijkwaardige structuur creëren als in het buitenland.

Aangezien de verrichting van verkoop en inbreng door de aandeelhouders in zijn geheel wordt bekeken, betreft het geen verrichting van normaal beheer van een privé-vermogen, maar eerder verrichtingen van beheer en organisatie van de controle op de groep.

8.8 Renteloze lening

De aanvrager wenste de bevestiging dat de renteloze lening die de Belgische vennootschap X aan haar Belgische dochter Y verstrekt, geen abnormaal of goedgeunstig voordeel uitmaakt in de zin van de artikelen 79 juncto 207 van het WIB92, in hoofdte van Y. De vraag werd gesteld hoe X zich financierde om de lening toe te staan. De lening bleek overgenomen te zijn van een buitenlandse groepsvennootschap A die op haar beurt een lening aangegaan was bij nog een andere buitenlandse groepsvennootschap B. Vennootschap X diende na overname van de lening nog wel de interesten te betalen aan haar buitenlandse groepsvennootschap B. De DVB kon gezien onderliggende verrichting geen positieve beslissing verstrekken.

8.9 "Cost-plus" methodiek

Een Belgische vennootschap wenste de bevestiging te verkrijgen dat ze geen abnormaal of goedgeunstig voordeel verstrekt in de zin van art. 26, WIB 92 of zal verkrijgen in de zin van art. 207, WIB 92 wanneer ze haar kosten m.b.t. haar contract R&D activiteiten zou doorrekenen aan een buitenlandse groepsvennootschap op basis van de "cost-plus" methode. Er werd vastgesteld dat de aanvrager de gemaakte R&D-kosten eerst activeerde en er daarna op afschreef. Aanvrager claimde vervolgens de éénnalige verhoogde investeringsattractie inzake onderzoek en ontwikkeling. Aangezien de aanvrager geen passende verantwoording heeft kunnen geven voor de activering van de kosten opgelopen i.h.k.v. haar zgn. "contract R&D" activiteiten, kon de DVB niet akkoord gaan met de toepassing van de cost-plus methode.

Een Belgische vennootschap wenste de bevestiging dat ze de door haar geleverde IT-diensten kon aanrekenen aan groepsvennootschappen met een bepaalde winstplafond. Aan diensten kon aanvraagd worden om het at arm's length karakter van de voorgestelde methodiek verder aan te tonen, rekening houdende met zijn functioneel- en risicoprofiel. Aanvrager bleek over een geavanceerd IT-systeem en over andere immateriële activa te beschikken die hijzelf had ontwikkeld en waarvan de werkvennootschappen van de groep gebruik konden maken. Aanvrager liet weten af te zien van een formele aanvraag.

8.10 Aftrek voor octrooi-inkomsten - onderzoekscentrum

Een internationale groep wenste de bevestiging te verkrijgen dat de octrooi-gerelateerde onderzoeks- en ontwikkelingsactiviteiten in de nog op te richten Belgische vennootschap in aanmerking konden komen voor de aftrek zoals bepaald in art. 205¹ t.e.m. 205⁴, WIB 92. In het bijzonder wenste de groep de bevestiging te verkrijgen dat de Belgische vennootschap over een onderzoekscentrum beschikt dat een tak van werkzaamheid of bedrijfsafdeling overeenkomstig art. 46, §1, eerste lid, 2^o, WIB 92 vormt. Gelet op het feit dat de substantie qua materiële en personele middelen zeer gering is en bovendien een aantal opgesomde activiteiten in de Belgische vennootschappen in geen geval als onderzoeks- en ontwikkelingsactiviteiten kunnen worden beschouwd, was de DVB op basis van de aangeleverde informatie van oordeel dat binnen de Belgische vennootschap geen onderzoekscentrum aanwezig is dat een bedrijfsafdeling of een tak van werkzaamheid vormt als vermeld in art. 46, § 1, eerste lid, 2^o, WIB 92.

8.4 Tax shelter

Er kon geen positieve indicatie worden gegeven over een aanvraag die betrekking had op de toepassing van de tax shelter voordeelen omwille van de strikte toepassing van artikel 194ter, §1, 1° WIB 1992, met name de voorwaarde waardoor buitenlandse vennootschappen voor de productie van audiovisuele werken die verbonden zijn met televisieomroepen uitgesloten zijn van de toepassing van de tax shelter. Aangezien in het voorgedragde geval een raamovereenkomst werd afgesloten door een productie-maatschappij die deel uitmaakt van een groep die een televisieomroep omvat, kwam deze niet in aanmerking voor de tax shelter, ook niet wanneer deze televisieomroep op geen enkele wijze betrokken is bij de productie van audiovisuele werken van de betrokken productie-maatschappij.

In een andere aanvraag werd de vraag gesteld of uitgaven gedaan vóór het afsluiten van een raamovereenkomst in aanmerking kunnen komen als productie- en exploitatiekosten die in uitvoering van de raamovereenkomst werden gedaan, maar deze vraag werd niet beantwoord omwille van de niet-ontvankelijkheid van de aanvraag wegens het feit dat de verrichting reeds gevolgen had op het fiscale vlak.

8.5 Vaste inrichting

De DVB heeft enkele malen een negatief standpunt ingenomen m.b.t. vraag om een Belgische vestiging van een buitenlandse vennootschap die deel uitmaakt van een multinationale groep, niet als een vaste inrichting aan te merken op grond van het desbetreffende verdrag tot vermijding van dubbele belasting.

Uit het onderzoek van de aanvragen door de DVB is gebleken dat de door de aanvrager ingeroepen negatieve bepalingen (gebaseerd op art. 5, §4 van het OESO-Modelverdrag) terzake niet van toepassing waren.

8.6 Profit split

De aanvraag strekte ertoe te vernemen of de voorgestelde profit split methode toegepast tussen twee productieveestigingen van een internationale groep in overeenstemming was met het arm's length principe zoals vervat in artikel 185, §2 WIB 92 en geen aanleiding gaf tot een abnormaal of goedgunstig voordeel in de zin van de artikelen 26, 79 en 207, WIB 92. Volgens de voorgestelde profit split methode werd de gebudgetteerde brutomarge per product verdeeld over de twee vestigingen a rato van hun industriële kosten. De DVB was van oordeel dat in casu de industriële kosten geen geschikte verdeelsleutel was om de brutomarges te verdelen.

8.7 Waardering

Een buitenlandse vennootschap wenste deelnemingen in groepsvennootschappen in te brengen in het kapitaal van haar Belgische dochtervennootschap, in ruil voor nieuwe aandelen. De inbreng van de participaties zou gebeuren tegen de eigen vermogenswaarde van de desbetreffende vennootschappen. Er werd verzocht om te bevestigen dat de inbreng van deze deelnemingen geen aanleiding geeft tot een belastbare onderwaardering van activa in hoede van de Belgische vennootschap in de zin van art. 24, 4° WIB 92 en geen aanleiding geeft tot een ontvankelijk en goedgunstig voordeel in de zin van art. 79 en 207, WIB 92. De DVB was van oordeel dat bij gebrek aan waarderingsverslagen van een bedrijfsrevisor/commissaris er geen positieve beslissing kon worden afgeleverd.

De DVB was van mening dat de bepalingen van het arrest van 29.04.2005 van het Hof van Cassatie van toepassing waren in een geval waarbij activiteiten van een Belgische vennootschap werden overgedragen aan een nieuwe door een Nederlandse vennootschap opgerichte V.l. (waarbij een gebouw waarin de activiteiten werden uitgeoefend niet mee werd overgedragen). De DVB was van mening dat de verrichting was opgezet met als voornaamste of uitsluitende bedoeling de recuperatie van verliezen bij de aanvrager. gerechtvaardigd zijn.

voorgelgde dossier geoordeeld te worden of de economische motieven voor de verrichting raam waarvan het voordeel is gerealiseerd, faalt naar recht;” Bijgevolg dient in het kunnen slaan op de economische verantwoordelijkheid van de onderneming in het evenwaardigheid van de tegenprestatie in de betwiste rechtshandeling, zonder acht te uitgaat dat de rechter bij zijn beoordeling dient te beperken tot het onderzoek van de Het arrest van het hof van Cassatie, 29 april 2005, stelt duidelijk dat “het middel, dat ervan

8.3 Verrichtingen met voornamelijk fiscale doeleinden

Met betrekking tot het afleveren van een “certificaat” van vrijstelling of ander controledocument werd beslist dat de DVB hoe dan ook geen beslissing kon nemen en dat de aanvrager zich moest wenden tot de bevoegde centrale dienst zowel voor haar bestaand wagenpark als voor eventuele nieuwe vrachtwagens.

Bij de behandeling van de prefilling werd reeds met de bevoegde centrale diensten samengewerkt om een ‘valabele en afdwingbare’ beslissing te kunnen voorstellen (gelet op de verschillende controlerende overheden).

Het College van de DVB heeft zich bevoegd verklaard om bij voorafgaande beslissing uitspraak te doen over de belasting inzake eurovignet met betrekking tot nieuwe nog niet in het verkeer gebrachte vrachtwagens.

8.2 Eurovignet

De vraag betrof de voorgestelde herstructurering van de “supply chain” van een multinationale groep en de overbrenging van hoofdkwartieractiviteiten naar België. Het behandelende team had vragen bij de aanpassing van de winst op grond van art. 185, §2, b) WIB 92 aangezien de door de indiener voorgestelde vergoeding van de principaal onvoldoende rekening hield met de functionaliteit en de te dragen risico's van de principaal.

8.1 Artikel 185, §2, b WIB 92 – excessieve winst

INZAKE DIRECTE BELASTINGEN

De lezer van het jaarrsrag dient er rekening mee te houden dat onderstaande opsomming niet limitatief is.

8 AAN DE DVB VOORGELEGDE MAAR NIET AANVAARDE VERRICHTINGEN

De onderhandse akte houdende bevestiging van de verwezenlijkte wederzijdse schenkingen van tegenwoordige goederen bij bankgiffte tussen echtgenoten, zal bij toepassing van artikel 14 van het Wetboek der registratie-, hypothek- en griffierechten (W. Reg.) onderworpen zijn aan slechts één evenredig registratierecht van 3 %, zoals voorzien in artikel 131, §2 W. Reg. Vlaams Gewest. Dit registratierecht zal geheven worden op de schenking die aanleiding geeft tot het hoogste recht.

7.20 Bankoverschrijving tussen echtgenoten - art 131 § 2 WR

INZAKE REGISTRATIE- EN SUCCESIERECHTEN

Naargelang van het geval kunnen deze aanpassingen aanleiding geven tot teruggaaf of bijkomende inning van BTW.

De DVB werd geconfronteerd met verschillende aanvragen met betrekking tot de btw behandeling van de prijscorrecties die tussen verbonden vennootschappen geschieden in het kader van hun verrekeningsmethodes. In de mate dat een verrekeningsmethode betrekking heeft op de prijzen van handelingen die in de werkingsfeer van de BTW vallen (leveringen of diensten), dienen de periodieke negatieve of positieve financiële correcties die volgens deze verrekeningsmethode tussen de verbonden partijen geschieden, te worden beschouwd als aanpassingen van de maatstaf van heffing van de verrichte handelingen.

7.19 Prijscorrecties in het kader van verrekenprijzen

Uit de punten 59 en 60 van het arrest Aktiebolaget NN - Skatteverket (C-111/05) van het Hof van Justitie, kan anderzijds a contrario worden geconcludeerd dat handelingen in de EEZ die onder de soevereiniteit van de kuststaat vallen geacht kunnen worden te zijn verricht in het binnenland van die kuststaat. In casu viel de voorgenomen werkzaamheid in de werkingsfeer van de wet van 22 april 1999 zodat de handelingen met betrekking tot deze werkzaamheid onder de Belgische soevereiniteit vallen en aan de Belgische BTW dienen te worden onderworpen.

7.16 Kapitalisatieverrichtingen tak 26

De vraag betreft de verzaking aan de roerende voorheffing voor kapitalisatieverrichtingen tak 26 gesloten door een „parastatale instelling voor sociale zekerheid” bij een verzekeraar. Een dergelijk contract is geen „levensverzekering” in de zin van de wet op de landverzekeringsovereenkomsten en is evenmin een „effect”.

Vermits dit contract een roerend inkomen oplevert als bedoeld in artikel 19, §1, 1°, WIB (en geen roerend inkomen oplevert in de zin van artikel 19, §1, 3°, WIB 92), is een verzaking aan de inning van de roerende voorheffing niet uit te sluiten overeenkomstig artikel 266, tweede lid, 2°, WIB 92.

In artikel 175/3 van het wetboek diverse taksen staat overigens een definitie van „levensverzekering” die aansluit bij het gemeen recht. Een contract tak 26 valt evenwel niet onder die definitie.

7.17 Organisme voor Financiering van Pensioenen – overeenkomst inzake beheer voor eigen rekening tak 21

Een overeenkomst inzake „beheer voor eigen rekening”, met waarborgen volgens de regels van tak 21, tussen een Belgische verzekeraar en een Organisme voor Financiering van Pensioenen (OFP) brengt een schuldvoordering tot stand tussen de partijen, waarbij de inkomsten in de regel begrepen zijn onder de interesten bedoeld in artikel 19, §1, 1°, WIB 92 (en niet onder de interesten bedoeld in artikel 19, §1, 3°, a), WIB 92). Er kan enkel sprake zijn van een levensverzekering, indien de prestatie van de verzekeraar uitsluitend afhankelijk is van de menselijke levensduur, en dit ingevolge de artikelen 1 en 97 van de wet van 25.6.1992 op de landverzekeringsovereenkomsten. En zelfs indien er sprake zou zijn van een levensverzekering, is er nog geen „individuele” levensverzekering als bedoeld in artikel 19, §1, 3°, a), WIB 92. Tenslotte kan worden opgemerkt dat in artikel 175/3 van het wetboek diverse taksen, in 2006 een definitie is opgenomen van de notie „levensverzekering”, die zo nauw mogelijk aansluit bij de gemeenrechtelijke definitie, teneinde discussies over de strekking van het begrip „levensverzekering” te vermijden.

INZAKE BTW

7.18 Exclussieve Economische Zone – begrip binnenland

In het kader van een aanvraag werd de vraag gesteld of de Exclussieve Economische Zone (EEZ) van België behoorde tot het Belgisch grondgebied voor de toepassing van de BTW.

Overeenkomstig artikel 1, §3 van het btw-wetboek komt het begrip „binnenland” overeen met de werkingssfeer van het Verdrag tot oprichting van de Europese Gemeenschap zoals dit in artikel 299 voor elke lidstaat is omschreven. Het E.G.-verdrag is van toepassing op het grondgebied, het zeegebied en het luchtruim van de lidstaten. Het geldt bijgevolg voor het hele gebied dat aan de soevereiniteit van deze lidstaten is onderworpen, behoudens het bestaan van specifieke regelingen voor bepaalde gebieden van of binnen deze lidstaten.

De wet van 22 april 1999 betreffende de exclusieve economische zone (EEZ) van België in de Noordzee (welke de wet van 13 juni 1969 inzake de exploratie en de exploitatie van niet-levende rijkdommen van de territoriale zee en het continentaal plat wijzigd) stelt in artikel 37 dat België in de EEZ „uitsluitende rechtsmacht” over kunstmatige eilanden, installaties en inrichtingen, „met inbegrip van belastingen” bezit.

7.14 Uitkering van een superdividend om de uitkoop van de ex-echtgenote te financieren

De heer en mevrouw S zijn 100% eigenaar van een werkvennootschap en een patrimoniumvennootschap. Ten gevolge van hun echtscheiding wenst de heer S zijn ex-echtgenote uit te kopen. De aankoop van de aandelen van de patrimoniumvennootschap wordt door de heer S gefinancierd met privé-middelen. Vervolgens brengt de heer S de in zijn bezit zijnde aandelen van de werkvennootschap in de patrimoniumvennootschap die vervolgens de resterende aandelen van de werkvennootschap in handen van de (ex)echtgenote zal aankopen.

Voor de betaling van deze aandelen zal éénmalig een superdividend uitgekend worden door de werkvennootschap. Aangezien de vennootschap aanzienlijke financiële middelen ter beschikking heeft en een aanzienlijk winspotentieel, heeft dit superdividend geen weerslag op de normale werking van de vennootschap. Anderzijds zou een bankfinanciering extra kosten creëren voor de werkvennootschap.

*
*

7.15 Deficitaire verffening

NV A is een Belgische vennootschap die deel uitmaakt van een internationale beursgenoteerde groep. NV A is een 100% dochteronderneming van een buitenlandse onderneming B met productiefaciliteiten in het buitenland. Gelet op het feit dat de balans van NV A een aanzienlijk negatief eigen vermogen vertoont (een gevolg van aanhoudende exploitatieverliezen), heeft de (enige) aandeelhouder, de buitenlandse vennootschap B, te kennen gegeven NV A zo spoedig mogelijk te willen verffenen. Daarbij kunnen in principe alle derde schuldeisers terugbetaald worden, maar is het thans reeds duidelijk dat na de volledige tegeldemaking van het actief van de vennootschap de schuld tegenover haar aandeelhouder niet zal kunnen worden terugbetaald. Door de voorgenomen verffening wil de aandeelhouder een faillissement vermijden omdat dit vanuit commercieel perspectief een nefast gevolg zou hebben voor de reputatie en de beurskoers van de groep.

In dit verband wenst de buitenlandse vennootschap B zijn Belgische dochtervennootschap deficitair te verffenen, waarbij voortgaand aan de verffening van NV A door de aandeelhouder/schuldeiser een gedeeltelijke kwijtschelding van schuld zal worden verleend in de mate dat er voldoende fiscaal overdraagbare verliezen voorhanden zijn om het resultaat van deze verffening te neutraliseren.

Voor de beoordeling van de abnormaliteit of normaliteit van de toegestane voordelen of hun goedgevestigd karakter moet worden gestund op de economische omstandigheden van het ogenblik, op de respectieve situatie van de partijen en op de feitelijkke elementen van de zaak.

Het College beslist dat de artikelen 79 en 207, tweede lid, WIB 92 niet van toepassing zijn met betrekking tot de in de aanvraag beschreven definitieve kwijtschelding van de schuld door de buitenlandse vennootschap B ten voordele van NV A ten belope van maximaal de fiscaal overdraagbare verliezen op het ogenblik van de verffening en dat ingevolge de deficitaire verffening, voortgegaan door een kwijtschelding van de schuldverdring ten belope van het bedrag aan fiscaal overdraagbare verliezen, geen belastbare materie dient te worden weehouden ten name van NV A.

7.12 Voorafgaand aan de inbreng brengen de aanvragers hun vorderingen in

Inbreng door de aanvragers van al hun aandelen (samen telkens 100% - 1 aandeel dat door de heer X persoonlijk zal worden aangehouden teneinde éénhoofdigheid te vermijden) NV A en NV B in een nieuw op te richten holdingvennootschap (commanditaire vennootschap op aandelen), waarover de inbrengers samen 100% van de aandelen bezitten.

Voorafgaand aan de inbreng zal NV B de vordering die ze heeft op NV A in betaling geven aan de heer X en zullen de heer en mevrouw X hun vorderingen die zij hebben op beide vennootschappen inbrengen in de respectievelijke vennootschappen. Hierover wordt er geen beslissing gevraagd, ook niet over het feit dat mevrouw X een bedrag aan fondsen zal inbrengen in de nieuwe vennootschap en dit werd opgenomen in de beslissing.

Door de inbreng van de vorderingen wordt het eigen vermogen van de 2 vennootschappen versterkt, worden ze financieel onafhankelijk van elkaar en van de aandeelhouders.

Naar aanleiding van de inbreng van de vorderingen worden er door beide vennootschappen aandelen uitgereikt. Deze aandelen worden ook ingebracht, maar hierop zullen geen meerwaarden worden gerealiseerd. De beslissing beperkt zich enkel tot de oorspronkelijke aandelen NV A en NV B.

7.13 Verkoop van aandelen door de ouders aan de holding van de kinderen en schenking aan de kinderen van het geld van de verkoop

Inbreng door de 3 kinderen van al hun aandelen (elk 15%, in totaal 45%) in de managementvennootschap NV A in een door de 3 kinderen op te richten holdingvennootschap, waarin elk kind 1/3 van de aandelen zal bezitten.

Verkoop door de ouders van hun rechtstreekse participatie van 30% in de exploitatievennootschap NV B (NV A bezit de resterende 70%) aan de holding van de kinderen.

Voorafgaand aan de inbreng schenken de ouders voormelde 45% van de aandelen NV A aan hun kinderen. Het geld dat de ouders ontvangen ten gevolge van de verkoop van 30% van de aandelen NV B, zullen ze schenken aan de 3 kinderen. Twee kinderen kunnen met dit geld het derde kind, dat een eigen business wenst op te starten, uitkopen uit de holding.

De ouders behouden 55% in NV A en 11% in de exploitatievennootschap NV C (NV B bezit de resterende 89%). De redenen hiervoor zijn enerzijds de kinderen in een eerste fase het reilen en zeilen van de onderneming te leren kennen met de ouders die nog steeds de richting kunnen aangeven en anderzijds zou een volledige overname van de aandelen de overname te zwaar maken. Het is de bedoeling dat de resterende aandelen binnen de 5 jaar worden overgedragen.

De verrichtingen werden getoetst aan de criteria die voortkomen in de rechtspraak en de kinderen gaan de 4 engagementen voor minderheidsaandeelhouders aan. De ouders zullen op geen enkele wijze betrokken zijn bij het beleid en rechtstreeks noch onrechtstreeks aandeelhouder zijn van de holding. De waarderingssverslagen werden reeds bij de aanvraag

gevoegd.

Daarnaast bezit één van de aanvragers nog een participatie van 50 % in 2 vennootschappen, waarvan de aandelen eveneens niet worden ingebrecht, omdat het eigen projecten betreffen die los staan van de groep en die behoren tot het gemeenschappelijk vermogen van hem en zijn echtgenote. Men wenst de twee vermogens niet te vermengen.

De participaties die de aanvragers bezitten in de drie onroerend goed vennootschappen worden niet ingebrecht, omdat de onroerend goed activiteiten niet onlosmakelijk verbonden zijn met de groep, de reden voor inbreng van de aandelen NV A geldt niet voor de onroerend goed vennootschappen, de inbreng van de aandelen zou een latere succesplanning kunnen bemoeilijken aangezien een disproportionele verdeling niet langer mogelijk zou zijn en er bestaan geen fiscale motieven voor het niet inbrengen van de aandelen.

Inbreng door de aanvragers van alle aandelen die ze persoonlijk bezitten in de holdingvennootschap NV A (te samen 100 % van de aandelen), in een door elk van de aanvragers nog op te richten persoonlijke holding (één vennootschap per aanvrager). De redenen voor de inbreng zijn succesplanning en familiale verankering.

7.11 Het niet inbrengen van alle participaties in de respectievelijke persoonlijke holdings

In de beslissing wordt geen uitspraak gedaan over de juiste samenstelling, de waarde en de fiscale behandeling van de effectenportefeuille als dusdanig.

Vermits het een inbreng van een beleggingsportefeuille betreft, die niet beperkt is tot aandelen zoals bedoeld in artikel 90, 9°, eerste gedachtenstreepe WIB 92, wordt er een beslissing gevraagd omtrent artikel 90, 1° en 90, 9°, eerste gedachtenstreepe WIB 92. De inbreng wordt beschouwd als een normale verrichting van beheer van een privévermogen, zodat de inbreng niet zal worden belast op basis van artikel 90, 1° en artikel 90, 9°, eerste gedachtenstreepe WIB 92.

De burgerlijke maatschap kan volgens de DVB als fiscaal transparant worden aangemerkt.

Inbreng door de ouders van een beleggingsportefeuille in een familiale burgerlijke maatschap in ruil voor deelgerechtigdheden B. Alle deelgerechtigdheden B zullen met voorbehoud van vruchtgebruik worden geschonken aan hun dochter, met uitzondering van 2 deelgerechtigdheden B die de ouders in volle eigendom zullen behouden. Tevens brengen de ouders en hun dochter een bedrag in geld in in de burgerlijke maatschap in ruil voor deelgerechtigdheden A.

7.10 Inbreng van een beleggingsportefeuille in een familiale burgerlijke maatschap

SPECIEKE BESLISSINGEN M.B.T. ART. 90, 1° WIB 92

*
*

ten laste dienen te worden gelegd van de groepsvennootschap(en) die de strategische beslissing van de sluiting heeft genomen en hiervan de "benefits" verkrijgt. Een eventuele uitzonderlijke afschrijving op een onroerend goed diende niet als een herstructureringskost aanzien te worden die ten laste diende te worden gelegd van een andere groepsvennootschap.

De aanvraag strekte ertoe een voorafgaande beslissing te bekomen waarin wordt bevestigd dat de kosten voor de Belgische reorganisatie gedragen door NV X, fiscaal aantrekbaar zijn als beroepskost in hoofdte van NV X. De verrichting betreft de sluiting van een logistieke vestiging van NV X. De aanvrager heeft louter de vraag gesteld omtrent de aantrekbaarheid van de reorganisatiekosten in de zin van art. 49, WIB 92. De DVB was van oordeel dat deze herstructureringskosten in se kwalificeren als fiscaal aantrekbare beroepskosten, maar dat deze kosten onder toepassing van het arm's length principe en art. 26, WIB 92 economisch

7.9 Kosten reorganisatie

Deze beslissingen werden getroffen na grondige analyse van de feiten en omstandigheden eigen aan de voorgelegde dossiers.

De DVB heeft beslist dat geen overdracht van goodwill door de Belgische vennoten plaatsvindt als gevolg van de omvorming van een burgerlijke maatschap van advocaten naar een Belgische vennootschap. In het verleden werd ook beslist dat geen vergoeding voor het cliënteel van een advocatenkantoor diende aangerekend te worden bij overdracht van alle activa en passiva van een bijkantoor van een partnership naar buitenlands recht naar een op te richten Belgische bijkantoor van de zusterpartnership gevestigd in een ander land, deel uitmakend van dezelfde groep.

7.8 Goodwill bij advocatenassociaties

De Minister van Financiën heeft op 13.4.2005 in de Commissie Financiën op een mondelinge parlementaire vraag van de H. Tommelein bevestigd dat het niet aan de Belgische fiscus is om te bepalen bij welke buitenlandse vennootschappen de meerwinst in de winst moet worden opgenomen.

Artikel 185, §2, b) WIB 92 bepaalt dat "voor twee vennootschappen die deel uitmaken van een multinationale groep van verbonden vennootschappen en met betrekking tot hun grensoverschrijdende onderlinge relaties, indien in de winst van een vennootschap winst is opgenomen die eveneens is opgenomen in de winst van een andere vennootschap, en de aldus opgenomen winst bestaat uit winst die deze andere vennootschap zou hebben behaald indien tussen de twee vennootschappen zodanige voorwaarden zouden zijn overeengekomen als tussen onafhankelijke vennootschappen zouden zijn overeengekomen, wordt de winst van de eerstbedoelde vennootschap op passende wijze herzien";

De OESO-richtlijnen inzake verrekenningsprincipes bepalen immers dat: "Voor sommige bevat het arm's length-principe intrinsieke vormfouten omdat de benadering volgens de methode van de onafhankelijke entiteit niet altijd rekening houdt met de schaalvoorwaarden en de wisselwerking van de verschillende entiteiten. Er bestaan evenwel geen algemeen aanvaarde objectieve criteria voor de toerekening van schaalvoorwaarden of voordeelen van de integratie tussen verbonden ondernemingen" (zie nr. 1.9 van de voormelde richtlijnen);

De DVB heeft een aantal beslissingen genomen waarbij de winst van ondernemingen werd aangepast op grond van artikel 185, §2, b, WIB92, omwille van het feit dat in de boekhouding opgenomen vergoedingen niet in overeenstemming waren met de volgens de OESO-RL vast te stellen vergoeding.

7.7 Toepassing van artikel 185, §2, b, WIB92

vennootschap optimaal gebruik maken van de mogelijkheden om haar aangifte op elektronische wijze in te dienen.

Dit kan worden bekomen door de belastbare grondslag in al haar componenten als bedoeld in artikel 183, WIB 92 vast te stellen door de omzetting van de vreemde munt in EUR van iedere lijn van de fiscale aangifte tegen dezelfde wisselkoers, met name de koers op de laatste dag van het boekjaar dan wel de jaarlijks gemiddelde referentiewisselkoers. Op deze manier worden ongewenste omrekeningsresultaten uitgesloten en kan de betrokken

naar EUR.
omrekeningsverschillen tot uiting mogen komen naar aanleiding van de omzetting van USD voegen bijlagen in EUR moeten worden ingevuld, maar dat hierdoor geen Er werd bevestigd dat de aangifte in de vennootschapsbelasting en de bijhorende toe te currency goed te keuren.

De DVB heeft ook dit jaar enkele aanvragen ontvangen waarbij o.m. werd gevraagd om bepaalde fiscale gevolgen van het gebruik van een vreemde munt (i.c. USD) als functionele

7.6 Gebruik van vreemde munt als "functionele currency"

Op basis van deze bepalingen werd dan ook beslist dat kwekersrechten niet in aanmerking komen voor de aftrek voor octrooi-inkomsten zoals geregeld in artikel 205¹ WIB92 en verder.

bescherming van de uitvindingsoctrooi.
1975 tot bescherming van kweekproducten uitgesloten zijn van de bij wet voorziene van soorten of van rassen vallend onder het beschermingsstatuut bij de wet van 20 mei laatst gewijzigd bij wet van 22 december 2008 (B.S. 29.12.2008) stelt dat kweekproducten Artikel 4 § 1 van de wet van 28 maart 1984 (B.S. 09.03.1985) op de uitvindingsoctrooi, van de inkomstenbelastingen 68/32.1).

uitvindingsoctrooi van 28 maart 1984 (zie ter zake ook het Commentaar op het Wetboek men zich voor de definitie van de uitdrukking 'octrooi' gebaseerd op de wet op de Alhoewel in de bepalingen van art. 205¹ WIB92 daaromtrent niets werd opgenomen heeft

7.5 Geen octrooiatrefk op kwekersrechten

- wereldwijd kan worden toegepast indien de aanvrager over een octrooi beschikt in België, alwaar hij de geöctrooieerde producten laat produceren door een derde maakloonwerker.
- kan worden toegepast op de "inbegrepen royalty" in de producten die verkocht worden op de Amerikaanse markt voor zover de aanvrager een octrooi in V.S. heeft verkregeen;

Op basis van deze FAQ werd o.m. beslist dat de octrooiatrefk:

product/procedé bescherming geniet in het land van commercialisatie.
beschermingscertificaat uitmaken, geproduceerd/toegepast wordt, en het geval waarin het het land waar de relevante goederen of diensten het voorwerp van een octrooi / aanvullend dat een onderscheid moet gemaakt worden tussen het geval waarin het product/procedé in "territorialiteitsvoorwaarde" van de octrooiën. Meer bepaald werd in de "FAQ" verduidelijkt de Dankzij de nieuwe "FAQ" kon een definitief standpunt worden ingenomen m.b.t. de

7.4 Territorialiteit van de octrooiën voor het bekomen van de octrooiatrefk

De DVB heeft een beslissing getroffen omtrent de fiscale gevolgen van de effectivering van diamanten door diamantondernemingen (tot waarborg van een belangrijke banklening) op de intragroep aan te rekenen verrekenprijzen voor uitgeoefende functies en gedragen risico's. In het kader van deze beslissing werd rekening gehouden met de bepalingen van de in het Protocol tussen de Hoge Raad van Diamant en de fiscale administratie vastgelegde controlenormen zoals uiteengezet in rubriek 4 van dit Protocol. Meer bepaald betreft dit Protocol de overeenkomst die betrekking heeft op de "Uitwerking, regeling en afspraken inzake de controlemethode voor de sector van de diamantverwerking en de diamantgroothandel" (gewijzigde tekst geldig vanaf aanslagjaar 2005, inkomsten van 2004).

7.3 Effectivering in diamantsector

Zoals vorige jaren werden een aantal beslissingen getroffen over aanvragen die betrekking hadden op het marktconform karakter van de vergoedingen die intra-groep financieringsvennootschappen verkrijgen voor hun tussenkomst bij centralisatie van intra-groep financieringsstromen. Een aantal aanvragen had reeds betrekking op de verlenging van een eerder door de DVB getroffen beslissing, die reeds afliep wegens het verstrijken van de geldigheidsduur van vijf boekjaren (of minder in gevallen waarbij een kortere duur werd afgesproken ten einde rekening te houden met een mogelijke evolutie van de omstandigheden waarin de financieringsverrichtingen plaats vonden).

7.2 Vergoeding van financieringsvennootschappen

Op grond van deze bepaling heeft de DVB een beslissing getroffen omtrent de belastbaarheid ten name van haar Franse vaste inrichting van door een Belgische vennootschap ontvangen royalty's voor het gebruik van de merknaam. De tweede alinea van de eerste paragraaf van artikel 8 van de Overeenkomst stelt immers dat «indien de beneficiant van deze inkomsten of opbrengsten in de andere verdragsluitende Staat een vaste inrichting of een vaste installatie bezit, die op een of andere wijze betrokken is in de verrichtingen waaruit deze inkomsten voortkomen, zijn deze slechts belastbaar in deze andere Staat».

De formulering van de verdragsbepaling die voorkomt in artikel 8, eerste paragraaf, tweede alinea van de overeenkomst tussen België en Frankrijk tot voorkoming van dubbele belasting bevat een unieke bepaling die niet voorkomt bij andere door België gesloten dubbelbelastingverdragen.

7.1 Belastbaarheid van royalty's ten name van een buitenlandse vaste inrichting

INZAKE DIRECTE BELASTINGEN

De lezer van het jaarverslag dient er rekening mee te houden dat onderstaande opsomming niet limitatief is.

7 "SPECIFIEKE" BESLISSINGEN VAN DE DVB

INZAKE REGISTRATIE- EN SUCCESSEIRECHTEN

INZAKE BTW

De DVB vestigt de aandacht op het feit dat de voortdurende evolutie en de groeiende complexiteit van de door de financiële sector voorgestelde producten een actualisering van bepaalde teksten uit het WIB 92 die betrekking hebben op de fiscaliteit van die producten (inzonderheid de artikelen 17 tot 22 WIB 92) noodzakelijk maken.

- ✓ De door de swap aan bod gekomen problematiek bestaat erin dat het een ongelijkheid veroorzaakt tussen :
 - ✓ het bekomen inkomen op juridisch vlak : t.z. het inkomen verbonden aan de uitgeoefende investering, die in principe zijn eigen fiscaal stelsel ondergaat (belastingheffing of afwezigheid van belastingheffing naargelang het geval), en;
 - ✓ het bekomen inkomen op economisch vlak : t.z. het bekomen bedrag in het kader van de swap, die door afwezigheid van enige specifieke fiscale bepaling momenteel geen enkele belastingheffing ondergaat.
- ✓ De door financiële instellingen uitgegeven producten die voorzien dat het bekomen rendement bekomen in het kader van een bepaalde investering (aandelen van een BEVEK, ...) in het kader van een swapovereenkomst zal omgewisseld worden tegen een ander bedrag (interest, ...).
- ✓ de aandelenplannen met hefboomplan in het kader van dewelke de werknemers die inschrijven op dergelijke plannen een gedeelte van de opbrengst (dividenden en meerwaarden) die ze in principe zouden moeten verkrijgen omzetten (swap) tegen de volledige (of gedeeltelijk) aankoopprijs van de aandelen bedoeld in de plannen, soms zelfs verhoogd met een gegarandeerd rendement.
- ✓ door financiële instellingen uitgegeven producten die voorzien dat het bekomen rendement bekomen in het kader van een bepaalde investering (aandelen van een BEVEK, ...) in het kader van een swapovereenkomst zal omgewisseld worden tegen een ander bedrag (interest, ...).

De voortdurende evolutie en de complexiteit van de huidige op de markt aanwezig zijnde financiële producten blijven vele vragen oproepen inzake hun fiscale behandeling. Zo is er inzonderheid de vraag naar :

- de fiscale behandeling, in het kader van de artikelen 2, § 1, 8°, 19, § 2, 266 en 280 WIB 92, van obligaties waarvan het rendement onzeker is (in functie van de evolutie van een bepaalde beursindex of van bepaalde aandelen, ...);
- de problematiek van de kwalificatie van bepaalde levensverzekeringsproducten gecommercialiseerd door de verzekeringssmaatschappijen (zie inzonderheid het arrest van de Grondwettelijk Hof dd. 26.06.2008);
- het fiscaal stelsel, in het kader van de artikel 19, § 1, 3° en 21, 9°, WIB 92, van de “multi-tak” levensverzekeringsproducten, t.i.z. de levensverzekeringsproducten die voorzien dat een gedeelte van de premie geïnvesteerd kan worden in tak 21 en het andere gedeelte van de premie geïnvesteerd wordt in tak 23 en/of dat omdeling tussen de twee takken kan gebeuren tijdens de looptijd van het contract;
- het fiscaal stelsel van producten met inbegrip van het gebruik van een swap zoals :

6.8 Fiscaliteit van de financiële producten

Vanaf het ogenblik dat de activiteiten inzake de waardering van het onderzoek uitbesteed worden naar een afzonderlijke onderneming, kan het wetenschappelijk personeel niet meer genieten van de vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing. Inderdaad, de wetenschappers belast met de waardering van de onderzoeksresultaten van de universiteiten naar de privé-sector kunnen noch worden aangemerkt als onderzoekers in de zin van artikel 275/3, § 1, WIB 92, noch de facto worden gelijkgesteld met universitaire onderzoekers. De universiteiten die, omwille van de transparantie, gekozen hebben om de activiteiten van de waardering van hun onderzoek naar de privé-sector uit te besteden, worden bijgevolg benadeeld in vergelijking met de universiteiten die de voorkeur gegeven hebben om deze afdeling te behouden en aldus te genieten van de vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing. Om dergelijke situatie in de toekomst te vermijden, past het misschien om het toepassingsgebied van artikel 275/3 WIB 92 uit te breiden naar wetenschappelijk personeel van ondernemingen die als activiteit de waardering van het universitair onderzoek naar de privé-sector hebben.

Teneinde de resultaten van hun onderzoek te waarderen, stellen de universiteiten wetenschappelijk personeel te werk met als opdracht de universiteit en de privé-sector te verbinden. Alhoewel dit wetenschappelijk personeel niet valt in het toepassingsgebied van de definitie van “onderzoeker³”, geniet de universiteit toch van de vrijstelling van de doorstorting van de bedrijfsvoorheffing op basis van artikel 275/3 WIB 92, door het bedoeld wetenschappelijk personeel de facto gelijk te stellen met “onderzoekers” van de universiteit.

Overeenkomstig artikel 275/3, § 1, WIB 92 kunnen de universiteiten en hogescholen die bezoldigingen uitbetalen of toekennen aan onderzoekers als ook de ondernemingen die een samenwerkingsovereenkomst hebben afgesloten met een universiteit (of andere erkende wetenschappelijke instellingen) en die een bezoldiging uitbetalen of toekennen aan onderzoekers die aan onderzoeksprojecten werken, genieten van de vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing.

6.7 Artikel 275/3 WIB 92: problematiek van het wetenschappelijk personeel werkzaam aan de waardering van universitair onderzoek naar de privé-sector toe

Wat bovendien specifiek de erkende beleggingsvennootschappen (BEVEK, ...) betreft, zijn meerdere aanvragen voorgelegd aan de DVB die inzonderheid betrekking hebben op de toepassing van de artikel 203 (DBI) en 211 WIB 92 (fiscale neutraliteit van de fusies) alhoewel die fiscale bepalingen geen rekening houden met het specifiek juridisch kader van de gereglementeerde beleggingsvehikels (organisatie in compartimenten, boekhouding aan marktwaarde).

Deze problematiek wordt over het algemeen opgeworpen in het kader van de toepassing van de kwantitatieve voorwaarden (artikel 202 WIB 92) eigen aan het voordeel van het stelsel van de Definitief Belaste Inkomsten (DBI).

Meer bepaald hebben de gestelde vragen het doel te vernemen :

- of de hoedanigheid van beleggingsvennootschap al dan niet een erkenning door een bevoegde autoriteit (CBFA, FOD Financiën) impliceert.
- (in bevestigend geval), of een erkenning als beleggingsvennootschap door een buitenlandse autoriteit voldoende is, of het bovendien nodig is om na te gaan of de in het buitenland in acht genomen criteria gelijklopend zijn met de Belgische criteria.
- (in negatief geval), hoe de terminologie "die het gemeenschappelijk beleggen van kapitaal tot doel heeft" geïnterpreteerd moet worden : geleet inzonderheid op het aantal en de hoedanigheid van de investeerders evenals op de omvang en de diversificatie van de uitgevoerde investeringen.

De DVB wordt regelmatig geconfronteerd met aanvragen die tot doel hebben de notie van vennootschap die het gemeenschappelijk beleggen van kapitaal tot doel heeft, te verduidelijken.

6.6 Beleggingsvennootschap

Ondanks de opheffing van artikel 217 WIB 92 met ingang van het aanslagjaar 2004 (artikel 13 en 32, §1, 2^{de} 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) en ondanks de aankondiging in de Memorie van Toelichting dat de wijzigingen ten gevolge daarvan doorgevoerd zullen worden in de artikelen 75 tot 78 KB/WIB 92 (Kamer, DOC 50 1918/001, biz 54), werden die laatste artikelen nog steeds niet aangepast.

6.5 Vaststelling van het belastbare inkomen inzake vennootschapsbelasting – art. 75 tot 78 KB/WIB 92

In de beslissing werd de volgende passage opgenomen "Het attest waarvan sprake in artikel 118, §1, 1^o, KB/WIB 92 dient voor de inkomsten vermeld in artikel 107, §2, 1^o, KB/WIB 92 te worden gelezen als zijnde het attest zoals bepaald in artikel 117, §6ter, KB/WIB 92. De aanvrager kan zich bijgevolg niet beroepen op de materiele vergissing terzake tenzinde het attest niet te verstrekken. De aanvrager neemt het engagement op zich dat het attest waarvan sprake in artikel 117, § 6ter, KB/WIB 92 ter beschikking zal worden gehouden van de Administratie."

buitenlandse vennootschap in een binnenlandse vennootschap overeenkomstig artikel 231, § 3, WIB 92, wanneer die Belgische inrichting een in België gelegen onroerend goed bezit (P.V. nr. 1524 van de heer Volksv. Vermeulen van 26.10.1998).

De inrichting die aan de DVB werd voorgelegd betrof in casu de inbreng van de Belgische inrichting van een Amerikaanse vennootschap in een nieuw op te richten Belgische vennootschap. Tot de inbreng behoorde een in België gelegen onroerend goed.

Terzake werd vastgesteld dat artikel 23 van het dubbelbelastingverdrag gesloten tussen België en de Verenigde Staten de Belgische belastingadministratie in principe niet belet om de bedoelde bedrijfsvoorzorg te innen aangezien het een voorzorg betreft die verrekenbaar en terugbetaalbaar is, waardoor de eindbelasting voor de Amerikaanse vennootschap niet zwaarder is dan voor Belgische vennootschappen.

Niettemin werd op basis van artikel 9, §1, van het verdrag van Vriendschap, Vestiging en Scheepvaart gesloten tussen het Koninkrijk België en de Verenigde Staten van Amerika, en van het Protocol, ondertekend op 21 februari 1961 (wet van 30 juli 1963, gepubliceerd in het Belgisch Staatsblad van 21 september 1963, pagina 9211), geoordeeld dat de bedrijfsvoorzorg in casu niet verschuldigd is, aangezien deze bepaling voorschrijft dat geen zwaardere eisen met betrekking tot de heffing en invordering van belastingen mogen worden opgelegd bij transacties met Amerikaanse ondernemingen dan bij gelijkwaardige transacties in een puur Belgische context.

Aangezien vennootschappen, die gevestigd zijn in een land waarmee België geen gelijkwaardig vriendschapsverdrag heeft gesloten, zich niet op een dergelijke bepaling kunnen beroepen, is het dan ook aangewezen om via wettelijke weg te bepalen dat de in artikel 87, §8, KB/WIB 92 bedoelde bedrijfsvoorzorg niet verschuldigd is bij belastingneutrale verrichtingen.

6.4 Verzaking aan de inbreng van de roerende voorzorg - attest

Artikel 118, § 1, 1°, KB/WIB 92 bepaalt dat met betrekking tot obligaties, kasbons of andere soortgelijke effecten van Belgische oorsprong (voor de inkomsten vermeld in artikel 107, §2, 5°, b, en 10°) van de inbreng van de roerende voorzorg volledig wordt afgezien voor zover is voldaan, o.a. aan de voorwaarde dat de schuldenaar van de inkomsten in bezit moet worden gesteld van het in artikel 117, § 6, KB/WIB 92 vermelde attest.

Het is echter artikel 117, § 6ter, KB/WIB 92 (en dus niet art. 117, § 6) dat bepaalt dat aan de inbreng van de roerende voorzorg ingevolge artikel 107, §2, 10°, slechts wordt verzaakt indien aan de schuldenaar van de inkomsten een attest wordt overhandigd waarbij wordt bevestigd dat de verkrijgers:

- eigenaar of vruchtgebruiker zijn van de rentegevende roerende kapitalen; en
- niet-inwoners zijn die deze kapitalen niet voor het uitvoeren van een beroepswerkzaamheid in België gebruiken;
- ofwel een in artikel 227, 1° of 3°, WIB 92 vermeld e niet-inwoner is; ofwel een in artikel 227, 2°, WIB 92 vermeld niet-inwoner is die, in het land waarvan hij inwoner is, onderworpen is aan een inkomstenbelasting waarvan de bepalingen niet aanzienlijk gunstiger zijn dan in België, ofwel waarvan de aandelen niet voor ten minste de helft in het bezit zijn van rijksinwoners.

In een aanvraag wordt er van uit gegaan dat het een attest "§6ter" betreft en neemt de aanvrager zelfs het engagement op zich dat zij het attest ter beschikking zal houden van de Administratie.

De lezer van het Jaarverslag dient er rekening mee te houden dat onderstaande opsomming niet limitatief is.

INZAKE DIRECTE BELASTINGEN

6.1 Rekening houden met de internationale context bij het opstellen van wetteksten

Door de aanvragers werden meerdere vragen aan de DVB gesteld om te weten hoe zij rekening moesten houden met de verwijzing naar de bepalingen van het intern recht gemaakt in bepaalde fiscale bepalingen. Als voorbeeld kan artikel 18, eerste lid, 2^o WIB 92 worden vermeld dat verduidelijkt dat niet als dividend wordt aangemerkt de terugbetalingen van gestort kapitaal verkregen ter uitvoering van een regelmatige beslissing tot vermindering van het maatschappelijk kapitaal, overeenkomstig de bepalingen van het Wetboek van vennootschappen.

De DVB vraagt bijgevoegd dat bij de opstelling of wijziging van wettelijke bepalingen, rekening wordt gehouden dat situaties die de Belgische wet wenst te reglementeren niet enkel op Belgische tussenpersonen kunnen betrekking hebben.

6.2 Organisme voor Financiering van Pensioenen - binnenlandse vennootschap

De vraag betreft de vrijstelling van RV over interesten op schuldvorderingen (geen deposito en geen effect) ten gunste van een 'beroepsbelegger' in de zin van artikel 105, 3^o b), KB/WIB 92. Een Organisme voor Financiering van Pensioenen (OFP) in de zin van de wet van 27.12.2006 betreffende het toezicht op de instellingen voor bedrijfspensioenvoorziening, is onderworpen aan de vennootschapsbelasting overeenkomstig artikel 179 WIB 92. Ingevoegd artikel 2, §1, 5^o a, WIB 92 is een OFP bijgevoegd een vennootschap en aangezien de maatschappelijke bestuurszetel in België is, tevens een binnenlandse vennootschap in de zin van artikel 2, §1, 5^o b, WIB 92. Een binnenlandse vennootschap is een beroepsbelegger ingevolge artikel 105, 3^o b), KB/WIB 92. Bijgevoegd moet aanvaard worden dat een OFP een beroepsbelegger is in de zin van artikel 105, 3^o b), KB/WIB 92 en in aanmerking komt voor de vrijstelling van RV bedoeld in artikel 107, §2, 9^o c), KB/WIB 92. Evenwel zet de tekst van artikel 179 WIB 92, de binnenlandse vennootschappen en de OFP's in een nevenschikkend verband ("alsmede"). Een strikte lezing zou dus tot de conclusie kunnen leiden dat een OFP per definitie geen binnenlandse vennootschap zou zijn, wat zij op basis van voormelde analyse op grond van artikel 2 WIB 92 wel degelijk is.

6.3 BV op meerwaarden op in België gelegen onroerende goederen in het kader van een in artikel 231, § 3, WIB 92 bedoelde inbrengverrichting

Artikel 87, 8^o, KB/WIB 92 bepaalt dat, behoudens de door de wet en door internationale overeenkomsten bepaalde vrijstellingen, de bedrijfsvoorzetting aan de bron verschuldigd is op meerwaarden die door niet-inwoners als vermeld in artikel 227, 1^o of 2^o, WIB 92 worden verworven of van zakelijke rechten met betrekking tot zulke goederen, voor zover die meerwaarden begrepen zijn in de in artikel 228, § 2, 3^o a, en 4^o, WIB 92 vermelde winst of baten.

Deze bedrijfsvoorzetting is in principe eveneens verschuldigd op de meerwaarden die worden vastgesteld ter gelegenheid van een inbreng van een Belgische inrichting door een

Het College van de DVB is thans bezig met de verwerking van de reacties op de diverse adviezen.

*
*

8. Een onderzoek van de fiscale voordelen waarvan de groep zou kunnen genieten zal eveneens, geval per geval, worden verricht.

Intentie tot intra-groep overdracht

7.1. hetzij door middel van een kapitaalverhoging in de bij de splitsing of partiële splitsing betrokken andere vennootschap of in een andere Belgische of EER-vennootschap;
7.2. hetzij door rechtstreeks te investeren in de overdragende vennootschap zelf.

7. De herinvestering kan één van de volgende vormen aannemen:

6.1. De herinvestering op duurzame wijze binnen een korte termijn van de gehele of gedeeltelijke opbrengst, naargelang het relatieve belang van het verkregen fiscale voordeel voortvloeiend uit de gerealiseerde meerwaarde bij de overdracht van de aandelen van de betrokken vennootschap, in een andere economische activiteit. De modaliteiten en het duurzame karakter van deze herinvestering moeten in de aanvraag worden omschreven en gemotiveerd.

6. Worden inzonderheid als zakelijke overwegingen aangemerkt:
 5. In de mate dat een fiscaal voordeel zou ontstaan uit de combinatie van de splitsing, partiële splitsing of inbreng met de overdracht van de aandelen van één van de bij de verrichtingen betrokken vennootschappen, dient de aanvrager de aanwezigheid van zakelijke overwegingen aan te tonen.

Intentie tot overdracht aan derden

4. In de mate dat een aanvrager heeft bevestigd dat er geen intentie bestaat tot overdracht van de aandelen aan derden op het moment van de betreffende verrichting, maar later toch de aandelen wenst te vervreemden binnen de 3 jaren vanaf de datum waarop de verrichting juridisch werd doorgevoerd, kan deze aanvrager steeds het advies inwinnen van de DVB via een avenant aan de initiele aanvraag.

- 3.1. Afwezigheid van de intentie tot vervreemding binnen de 3 jaren van de aandelen van de bij de splitsing of partiële splitsing betrokken vennootschappen;
- 3.2. Afwezigheid van de intentie tot vervreemding binnen de 3 jaren van de aandelen van de inbrengverkrijgende vennootschap(pen);
- 3.3. Aandelenruil zonder geldopleg tussen de oude aandeelhouders onderling om het disfunctioneren van het bestuursorgaan als gevolg van meningsverschillen tussen deze aandeelhouders te beslechten.

3. Vanuit deze invalshoek, is de bevestiging van onderstaande punten door de aandeelhouders van de bij de verrichting betrokken vennootschap(pen) van die aard dat de DVB tot de afwezigheid van belastingontwijking als hoofddoel kan besluiten:

Geen intentie tot overdracht aan derden

2. Volgende verrichtingen zouden belastingontwijking als doel kunnen hebben: een splitsing, een partiële splitsing of een inbreng gevolgd door de overdracht van de aandelen van één van de bij deze verrichtingen betrokken vennootschappen.
 1. Wanneer een fiscaal voordeel ontstaat naar aanleiding van een splitsing, een partiële splitsing of een inbreng, al dan niet in combinatie met één of meerdere andere verrichtingen, wordt aan de aanvrager gevraagd aan te tonen dat belastingontwijking niet het hoofddoel van deze verrichting is.

Engagementen inzake splitsing, partiële splitsing en inbreng

(4) Altruïdheid is aangewezen indien de aangevoerde motieven :
 • bepaalde constructies toelaten waarbij winstgevendende activiteiten worden ingebbracht in een vennootschap en de overige activiteiten wegwijven in een andere vennootschap via verfeffening of falling;
 • bestaan uit feitelijke liquidatieverrichtingen. Feitelijke liquidatieverrichtingen zijn verrichtingen waarbij het netto-actief van slapende vennootschappen (hetzij vennootschappen waarvan de economische activiteit werd stopgezet, hetzij verdeling van villavenootschappen) wordt verdeeld onder aandeelhouders of ingebbracht in hun persoonlijke vennootschappen. Dit netto-actief omvat geen activa verbonden aan een economische activiteit en holdings worden niet als slapende vennootschappen beschouwd.

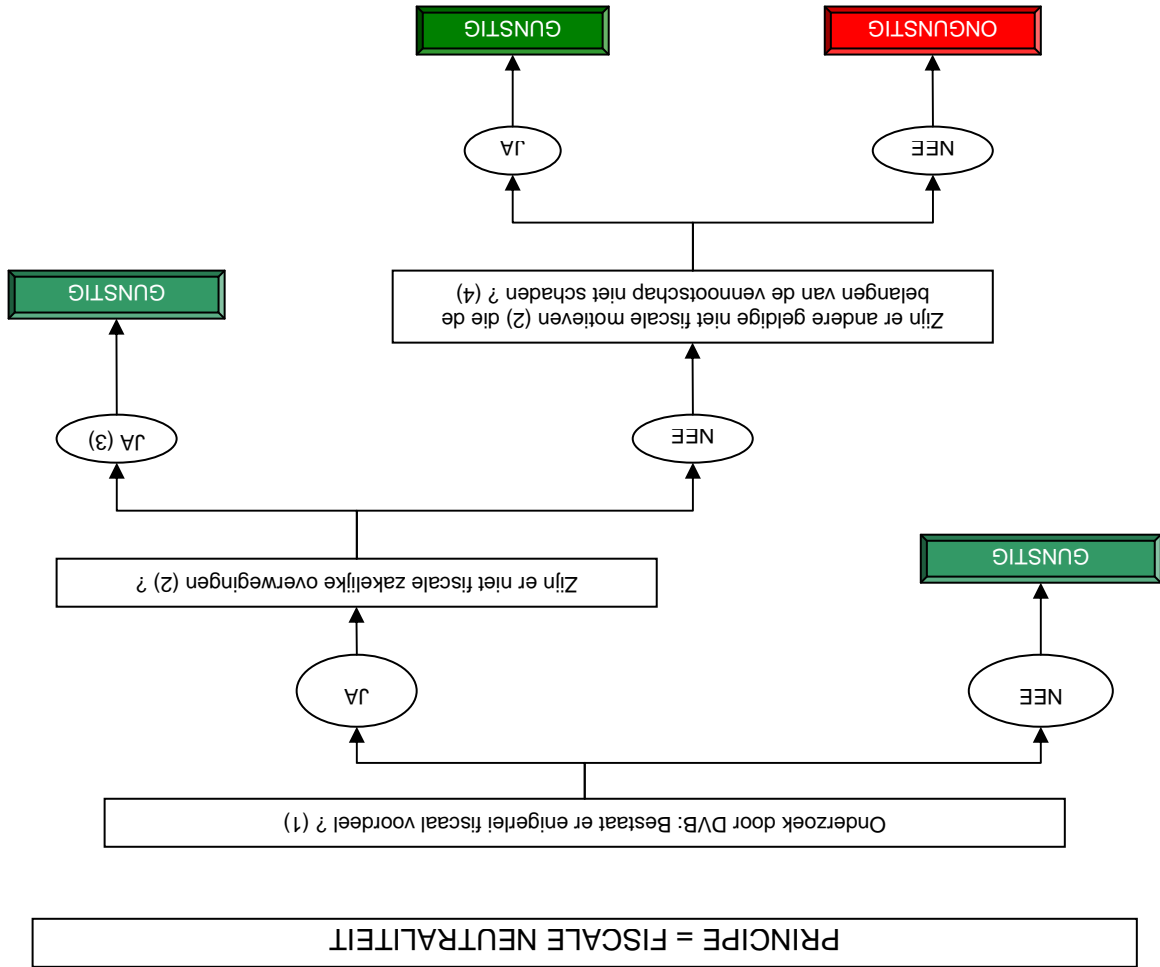
(3) Gezien er zakelijke overwegingen aanwezig zijn, mag men er vanuit gaan dat de verrichting niet als hoofddoel of één der hoofddoelen belastingtroude of –ontwijking heeft.

• De zakelijke overweging die, alhoewel weliswaar specifiek voor de verrichting en die rekening houdend met de verkregen fiscale voordelen naar aanleiding van de verrichting (al dan niet in combinatie met andere verrichtingen), een demate beperkt belang heeft dat een redelijke persoon deze verrichting niet zou realiseren enkel omwille van deze overweging.

• De overweging die de anti-misbruikbeoordeling inhoudloos zou maken, omdat zij bestaat in een voordeel dat in niets specifiek is voor de betreffende verrichting maar integendeel zo algemeen is dat ze steeds aanwezig is bij een verrichting van hetzelfde type;
 Worden inzonderheid niet als zakelijke overwegingen aangemerkt:

(2) In dit stadium zal de DVB op basis van objectieve en controleerbare gegevens een onderzoek verrichten zonder dat de door het team gesuggereerde verrichtingen teneinde aan de zakelijke overwegingen te voldoen, als een opportuniteitscontrole kunnen worden aanzien.

(1) Betreft zowel de directe belastingen (IB) als de indirecte belastingen (REG., BTW) in afwachting van het antwoord op de prejudiciële vraag (C-352/08)



Schema:

▪ **Advies inzake 'Besluitvorming reorganisaties'**

*
*

13. Gelet op de criteria die in de rechtspraak worden gehanteerd, kan het noodzakelijk zijn dat het waarderingsverslag van de revisor of de accountant aan de DVB dient bezorgd te worden vooraleer een beslissing over de voorgedragde verrichting(en) kan genomen worden.

12.2 Indien één van voormelde holdingvennootschappen niet is overgegaan tot investeringen ten belope van het totale bedrag aan kapitaalverminderingen en/of hogere dividenduitkeringen binnen de driejarige periode, dan zullen de holdingvennootschappen deze sommen niet aanwenden om een kapitaalvermindering door te voeren alvorens deze sommen – in de mate waarin ze niet zijn aangewend voor investeringen – zijn weder uitgekend als dividend (met roerende voorheffing) aan de aandeelhouders natuurlijke personen.

12.1 Indien gedurende de periode van drie jaar te rekenen vanaf de inbreng van de aandelen in de holdingvennootschappen kapitaalverminderingen en/of hogere dividenduitkeringen nodig zijn voor nieuwe investeringen door de holdingvennootschappen, zullen deze kapitaalverminderingen en/of hogere dividenduitkeringen beperkt worden tot het bedrag van de 'duurste' investering die door de voormelde holdingvennootschappen zal worden gedaan. Iedere holdingvennootschap zal bijgevolg een bedrag ter beschikking krijgen dat overeenstemt met de 'duurste' investering die één van de holdingvennootschappen zal verrichten. Indien deze sommen niet (volledig) aangewend worden voor nieuwe investeringen door één van de holdingvennootschappen, dienen ze geblokkeerd te blijven bij de respectievelijke holdingvennootschap. Ze mogen in geen geval doorstromen naar de aandeelhouders natuurlijke personen.

12. Indien meerdere aandeelhouders de aandelen van hun werkvennootschap(pen) wensen in te brengen in hun respectievelijke persoonlijke holdingvennootschap kunnen volgende bijkomende engagementen worden opgenomen in de aanvraag:
verricht en nu door de holding worden uitgevoerd (eventueel met overdracht van het betrokken personeel) en marktconform worden doorgekend.

11.4 gedurende een periode van drie jaar te rekenen vanaf de inbreng zullen de door de werkvennootschap betaalde managementfees, bedrijfsleidersbezoldigingen, enz. overeenstemmen met de vroegere bedrijfsleidersbezoldigingen. De geldstroom vanuit de werkvennootschap naar de holdingvennootschap mag hoger zijn dan de vroegere bedrijfsleidersbezoldigingen indien blijkt dat hier daadwerkelijk prestaties tegenover staan (bijvoorbeeld boekhouding, personeel,...) die vroeger op het niveau van de werkvennootschap werden

11.3 gedurende een periode van drie jaar te rekenen vanaf de inbreng zullen de dividenduitkeringen door de werkvennootschap niet wijzigen tegenover vroeger (d.w.z. vóór de inbreng in de holdingvennootschap). Er mogen toch hogere dividenden worden uitgekend indien wordt aangehouden dat de dividenduitkeringen worden gebruikt voor bijvoorbeeld nieuwe investeringen of financiering van andere groepsvennootschappen of verbonden ondernemingen. De hogere dividenduitkeringen mogen echter niet doorvloeien naar de aandeelhouders natuurlijke personen. De hogere dividenden mogen ook worden gebruikt voor de betaling van de aandeelhouders die wensen uit te treden voor zover de dividenduitkeringen worden gebruikt voor de terugbetaling van een lening of de aflossing van een rekening-courant die werd aangegaan voor de uitkoop van sommige aandeelhouders. De terugbetaling van de lening of de aflossing van de rekening-courant moet echter wel over een voldoende lange periode worden gespreid (minimum 5 tot 7 jaar);

11.1 gedurende een periode van drie jaar te rekenen vanaf de inbreng zal geen kapitaalvermindering door de (holding)vennootschap worden doorgevoerd;

11.2 gedurende een periode van drie jaar te rekenen vanaf de inbreng zal geen middelen door de holdingvennootschap worden gebruikt voor bijvoorbeeld nieuwe investeringen of financiering van andere groepsvennootschappen of verbonden ondernemingen zonder dat deze geldmiddelen mogen doorstromen naar de aandeelhouders natuurlijke personen;

11. Engagementen die bij een 'gewone' inbreng kunnen aangegaan worden:

V. MOGELIJKE ENGAGEMENTEN OP TE NEMEN IN DE AANVRAAG

10. Net zoals bij verkoop zal de DVB de verrichting telkens aftoetsen aan criteria die in de rechtspraak inzake inbrengen aan bod komen.

IV. INBRENG AANDELEN

9. De DVB zal bij de beoordeling van de haar voorggelegde verrichtingen o.m. rekening houden met de rechtspraak.

8. In de rechtspraak wordt doorgaans geoordeeld dat de verkoop van aandelen van een "kasgeldvennootschap" niet beschouwd kan worden als een normale verrichting van beheer van een privé-vermogen.

worden gesteld. Hierbij worden dikwijls persoonlijke verbintenissen aangegaan (het nemen van risico).

7. Uit meerdere rechtspraak blijkt dat constructies m.b.t. kasgeldvennootschappen worden beoordeeld op het geheel van de verrichtingen (het oprichten van een nieuwe vennootschap, het liquide maken van de bestaande vennootschap waarbij ondermeer bepaalde activa worden overgedragen aan de nieuwe vennootschap die daardoor in staat is de activiteiten verder te zetten en uiteindelijk de verkoop van de aandelen van de kasgeldvennootschap) die door de natuurlijke perso(o)n(en) of door hun toedoen in een zeer kort tijdsverloop (soms gebreken bepaalde verrichtingen op dezelfde dag)

III. Verkoop van een "kasgeldvennootschap"

6. Bij de verkoop van aandelen zal de DVB de voorgelegde verrichting steeds aftoetsen aan criteria die ook in de rechtspraak aan bod komen.

II. VERKOOP VAN ANDELEN

5. De beslissingen van de DVB kunnen geraadpleegd worden op www.fisconetplus.be.

4. Hierna worden de richtlijnen van de DVB toegeëlicht met betrekking tot de beoordeeling of een verrichting al dan niet een "normale verrichting van beheer van privé-vermogen" uitmaakt. Hierbij werd rekening gehouden met de rechtspraak terzake.

3. Inkomsten die voortkomen uit normale verrichtingen van beheer van privé-vermogen zijn evenwel niet aan te merken als diverse inkomsten.

2. Bovendien kunnen krachtens de bepalingen van artikel 90, 1^o, WIB 92, winst of baten, hoe ook genaamd, die zelfs occasioneel of toevallig, buiten het uitoefenen van een beroepswerkzaamheid, voortkomen uit enige prestatie, verrichting of speculatie of uit diensten bezweten aan derden, belastbaar zijn als diverse inkomsten.

1. De problematiek m.b.t. de eventuele belastbaarheid als diverse inkomsten van meerwaarden op aandelen verwezenlijkt n.a.v. de overdracht onder bezwarte titel van die aandelen buiten het uitoefenen van een beroepswerkzaamheid, wordt sinds de invoering van de Wet van 11.12.2008 houdende wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 ten einde het in overeenstemming te brengen met de Richtlijn 90/434/EEG van de Raad van 23 juli 1990 betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor fusies, splitsingen, gedeeltelijke splitsingen, inbreng van activa en aandelenruil met betrekking tot vennootschappen uit verschillende lidstaten en voor de verplaatsing van de statutaire zetel van een SE of een SCE van een lidstaat naar een andere lidstaat, gewijzigd bij de Richtlijn 2005/19/EEG van de Raad van 17 februari 2005 (publicatie B.S 12.01.2009) geregeld door artikel 90, 9^o, WIB 92.

I. INLEIDING

■ Advies inzake interne meerwaarden

*
*

vermelden, alsmede dient te worden opgenomen of bij de afloop van het vruchtgebruik al dan niet een vergoeding verschuldigd zal zijn.

² Het recht van voortang heeft tot gevolg dat de schuldeisers van de naakte eigenaar zich niet kunnen richten tot de vruchtgebruiker voor wat betreft het voorwerp van het zakelijk recht.

¹ Het volgrecht verleent aan de vruchtgebruiker zelf een rechtsreeks recht tegen diegene die hem verstoot in de uitoefening van zijn vruchtgebruik, terwijl de huurder slechts beschikt over een persoonlijk recht tegen de verhuurder.

Met betrekking tot werken, verbeteringswerken, constructies, ... die door de vruchtgebruiker worden uitgevoerd kan een voorafgaande beslissing worden gevraagd aan de DVB op voorwaarde dat deze werken, verbeteringswerken, constructies, ... reeds voldoende concreet zijn. Daartoe dient de aanvraag duidelijk het aandeel van respectievelijk de naakte eigenaar en de vruchtgebruiker in de werken, verbeteringswerken, constructies, ... te

5. De kosten die gepaard gaan met het vruchtgebruik (aanschrijvingen, e.d.) zijn slechts aftrekbaar mits het nalaven van de voorwaarden vermeld in artikel 49, WIB 92.

4. De waardering van een tijdelijk vruchtgebruik dient te gebeuren op haar werkelijke waarde. Een overwaardering van de waarde van het vruchtgebruik kan aanleiding geven tot het ontstaan van een voordeel (voordeel van alle aard; abnormaal of goedgunstig voordeel) ten name van de naakte eigenaar. Voor de toepassing van de inkomstenbelastingen kan geen gebruik gemaakt worden van de forfaitaire waarderingmethode inzake registratierchten of successierechten. De waardering wordt per geval onderzocht. Bij de waardering moet rekening gehouden worden met de staat waarin het goed zich bevindt, de nog uit te voeren werken, de kosten die gepaard gaan met de vestiging van het vruchtgebruik (notariskosten, registratierchten, ...) en met de werkelijke bestemming die de vennootschap aan het onroerend goed zal geven (eigen gebruik, verhuur, intensief gebruik, slijtage, ...).

op basis van de beschrijving vermeld in punt 2 en van de ontwerpkat(en) die aan de DVB zullen worden overgemaakt, kan besloten worden dat een herkwalfificatie van de vruchtgebruikconstructie tot een huur niet mogelijk is in toepassing van artikel 344, § 1, WIB 92 op voorwaarde dat de juridische kenmerken eigen aan vruchtgebruik (het vruchtgebruik is een tijdelijk zakelijk recht op basis waarvan de vruchtgebruiker een volgrecht¹ en een recht van voortang² heeft, het recht om het vruchtgebruik over te dragen of te bezwaren met een hypothek) *in concreto* uitwerking hebben. Immers, indien dit niet het geval is, blijft het mogelijk aan de verrichting meerdere kwalificaties te geven; in voorkomend geval is mogelijk zelfs sprake van simulatie (zie punt 3.1.).

3.2. ofwel hebben de partijen effectief een vruchtgebruik gevestigd ten gunste van een vennootschap

▪ beslissing dat een verkeerde kwalificatie werd gegeven;

3.1. ofwel is sprake van een verkeerde kwalificatie (al dan niet gesimuleerd)

3. Het onderzoek van het dossier op basis van de beschrijving en de ontwerpkat(en) vermeld in punt 2 kan leiden tot de volgende twee situaties:

▪ de aanvraag wordt niettemin gevraagd de ontwerpkat(en) die de beoogde verrichting(en) zal (zullen) formaliseren over te maken.

▪ reeds een juridische kwalificatie aan de akte(n) te geven.

▪ mogelijk te omschrijven zonder gebruik te maken van wetsartikels en zonder de aanvraag wordt gevraagd de voorgenomen verrichting(en) zo volledig

11. De akte m.b.t. de vestiging van het recht van erfpacht en de akte van de verkoop van de met erfpacht bezwaarde onroerende goederen zullen verleden worden met minstens vijftien dagen verschil.
 - Indien er een band is tussen de verkrijger(s) van de met erfpacht bezwaarde goederen en de erfpachter(s), kunnen blijkomend de hierna vermelde engagementen worden aangegaan :
 12. De erfpachter en de nieuwe eigenaar van de met erfpacht bezwaarde onroerende goederen gaan de verbintenissen aan om tijdens de duur van het recht van erfpacht op geen enkele wijze de volle eigendom van de onroerende goederen (welke het voorwerp uitmaken van de aanvraag) weder samen te stellen.
 - Uitzondering: de wedersamenstelling wordt gedaan in het voordeel van een andere natuurlijke of rechtspersoon dan de erfpachter en de koper van de met het recht van erfpacht bezwaarde goederen met toepassing van het in artikel 44 van het Wetboek van registratie-, hypotheek- en griffierechten voorziene tarief.
 - Indien dit engagement wordt opgenomen, zal het ook opgenomen worden in de notariële akten waarin de verrichtingen worden vastgelegd.
 13. Indien de erfpachter en de "nieuwe eigenaar" van de met erfpacht bezwaarde onroerende goederen vennootschappen zijn die als voornaamste actief enkel deze zakelijke rechten bezitten, verbinden zij er zich toe dat tijdens een jaar vanaf de datum van de registratie van de akten van vestiging van het recht van erfpacht en van de verkoop van de met erfpacht bezwaarde onroerende goederen, de betrokken vennootschappen geen wijziging van de controle in de zin van de artikelen 5 tot en met 9 van het Wetboek van Vennootschappen zullen ondergaan.
 - Uitzondering: de controlewijziging is het gevolg van de uitoefening van de waarborgen gevestigd op de aandelen van de betrokken vennootschappen ten voordele van een financiële instelling.
 14. Dezelfde bestuurder(s) van beide vennootschappen mag (mogen), alleen of samen, gedurende de volledige periode van het erfpachtrecht:
 - 14.1 niet de meerderheid van de raad van bestuur uitmaken en
 - 14.2 deze vennootschappen niet kunnen verbinden tegenover derden
- * * *
- **Advies inzake Vruchtgebruik**
Behandeling van aanvragen met betrekking tot vruchtgebruikconstructies op onroerende goederen waarbij een tijdelijk vruchtgebruik wordt gevestigd ten gunste van een vennootschap
1. Indien de aanvraag nog geen concreet project betreft (o.a. wanneer het onroerend goed nog niet geïdentificeerd is):
 - de aanvraag is onontvankelijk.
 2. Indien de aanvraag een concreet project betreft:

10. De waardebetaling van de erfpachtrechten en van de met erfpacht bezwaarde goederen zal gebeuren door een onafhankelijke derde deskundige (de waardering zal door de DVB nagekeken worden).
9. De éénmalige canon zal 95 % van de waarde van de volle eigendom niet overtreffen. De waarde die wordt toegekend aan de met erfpacht bezwaarde goederen zal minimum 5 % van de waarde van de volle eigendom bedragen. Indien de door de deskundige aan de erfpacht toegekende waarde hoger is dan 95 %, verbinden de aanvragers er zich uitdrukkelijk toe om aan de éénmalige canon een waarde toe te kennen die lager is dan of gelijk aan 95 % van de waarde van de volle eigendom.
8. Indien er geen band is tussen de verkrijger(s) van de met erfpacht bezwaarde goederen en de erfpachter(s) (gaan de aanvragers het engagement aan dat er geen oprichting van twee nieuwe vennootschappen met hetzelfde aandelhouderschap zal gebeuren, geen oprichting van een nieuwe vennootschap samen met een bestaande vennootschap van dezelfde groep zal gebeuren, geen oprichting van een nieuwe vennootschap met een natuurlijk persoon die hoofdaandehouder is in de nieuwe vennootschap, geen twee bestaande vennootschappen van eenzelfde groep en geen bestaande vennootschap samen met een natuurlijk persoon die hoofdaandehouder is in deze vennootschap).

aanvraag:

De volgende engagementen kunnen door de aanvragers opgenomen worden in hun

7. Een afschrift van het waarderingsverslag (van een onafhankelijke deskundige) betreffende de in de verrichting betrokken rechten in de goederen.
6. Een afschrift van de oprichtingsakten van de nieuwe vennootschappen en alle documenten die dermate overtuigend zijn dat zij zekerheid verschaffen dat deze verrichting oprecht is.
5. Indien deze werden opgemaakt, een kopie van de onderhandse akte(n) of van de aanvaarding van de aanbiedingen.

Inlichtingen en documenten die o.m. dienen overgemaakt te worden aan de DVB met het oog op het onderzoek van het dossier :

4. de waardering van de éénmalige canon en van de met het recht van erfpacht bezwaarde rechten op een correcte wijze dient te gebeuren ten einde mogelijke toepassing van art. 204 W. Reg. uit te sluiten.
- 3.2. Ofwel hebben de partijen effectief een recht van erfpacht gevestigd en de met het recht van erfpacht bezwaarde rechten overgedragen:
- Op basis van de aan de DVB voorgelegde ontwerptakten,... kan besloten worden dat een herkwalificatie van de erfpachtconstructie in een verkoop niet mogelijk is in toepassing van artikel 18, § 2 W. Reg., op voorwaarde dat de juridische kenmerken eigen aan de erfpacht in concreto uitwerking hebben.

21. De DVB is van oordeel dat dit systeem niet mag leiden tot misbruiken van het dubbelbelastingverdrag gesloten tussen België en Hongkong. Terzake zal steeds een onderzoek gebeuren naar de economische substantie (aantal personeelsleden, taken personeelsleden, samenstelling Raad van Bestuur, geschatte omzet en winst, ...) in Hongkong.

22. Het kan immers niet de bedoeling zijn om de bestaande Belgische of Europese activiteiten fictief te verplaatsen naar Hongkong en deze resultaten vervolgens via een opstroom van dividenden terug te laten vloeien naar België onder het stelsel van de DBI aftrek.

23. De DVB zal ook steeds vragen welke de gevolgen de verrichting heeft op de tewerkstelling in België.

24. De DVB zal de aanvrager ook wijzen op de mogelijkheid om een transfer-pricing studie voor te leggen die het voorwerp kan uitmaken van een (al dan niet afzonderlijke) aanvraag tot voorafgaande beslissing. Indien de aanvrager hieromtrent geen aanvraag tot voorafgaande beslissing wenst in te dienen zal in het beslissende gedeelte uitdrukkelijk worden opgenomen dat geen uitspraak wordt gedaan met betrekking tot het transfer-pricing aspect.

*
*

▪ **Advies inzake Erfpacht**

Behandeling van aanvragen met betrekking tot erfpachtconstructies :

1. Indien de aanvraag nog geen concreet project betreft (o.a. wanneer het onroerend goed nog niet geïdentificeerd is)

▪ de aanvraag is onontvankelijk.

2. Indien de aanvraag een concreet project betreft

▪ de aanvraag wordt gevraagd de voorgenomen verrichtingen zo volledig mogelijk te omschrijven zonder gebruik te maken van wetsartikels.

▪ aangezien de registratierichten worden geheven op basis van de gegevens vermeld in de akte die de overeenkomsten vastlegt, dienen de ontwerpakten ook aan de DVB te worden overgemaakt.

3. Het onderzoek op basis van de beschrijving en de ontwerpakten vermeld in punt 2 kan leiden tot de volgende twee situaties:

3.1. Ofwel is er sprake van een verkeerde kwalificatie:

• beslissing dat aan de verrichtingen een verkeerde kwalificatie gegeven werd (al dan niet gesimuleerd).

13. Uit het antwoord op de voormelde parlementaire vraag en circulaire kan worden afgeleid dat de door Hongkong vennootschappen uitgekkeerde dividenden niet kunnen worden uitgesloten op basis van artikel 203, §1, 1^o tot 3^o, WIB 92.

14. De DVB is van mening dat de door Hongkong vennootschappen uitgekkeerde dividenden eventueel kunnen worden uitgesloten op basis van artikel 203, §1, 1^o tot 5^o, WIB 92. Indien de aanvrager in een concrete situatie ook uitsluitel wenst omtrent artikel 203, §1, 1^o tot 4^o, WIB 92 zal de DVB ook de toepassing van deze wetsbepaling onderzoeken.

B. Art. 203, §1, 1^o tot 4^o, WIB 92

15. Overeenkomstig de bepalingen van artikel 203, §1, 1^o tot 4^o, WIB 92 zijn de in artikel 202, §1, 1^o, WIB 92 vermelde inkomsten niet aantrekbaar wanneer ze worden verleend of toegekend door een vennootschap voor zover ze winsten verwezenlijkt door tussenkomst van een of meer buitenlandse inrichtingen die globaal genomen zijn onderworpen aan een aanslagregeling die aanzienlijk gunstiger is dan in België. Overeenkomstig de bepalingen van artikel 203, §2, 4^o tot 6^o, WIB 92 is artikel 203, §1, 1^o tot 4^o, WIB 92 niet van toepassing wanneer de daadwerkelijk geheven belasting globaal genomen ten minste 15% bedraagt of wanneer de vennootschap en haar buitenlandse inrichting gevestigd zijn in Lidstaten van de Europese Unie.

16. Uit de aanvragen blijkt dat veelal een representation office (hierna RO) of meerdere RO's worden opgezet. De taken van de RO's beperken zich volgens de aanvragers tot voorbereidende werkzaamheden en hulpwerkzaamheden.

17. Niettegenstaande de beweerde afwezigheid van een vaste inrichting in China is de RO in dat land overeenkomstig een administratieve praktijk onderworpen aan belasting, derwijze dat de effectieve globale belastingdruk voor de RO in China 15% zal overschrijden. Bijgevoeg is de uitsluiting als DBI-af trek als bedoeld in artikel 203, §1, 1^o tot 4^o, WIB 92 t.a.v. de RO in China niet van toepassing aangezien de effectieve globale belastingdruk voor deze RO 15% zal overschrijden.

18. Wat betreft de RO's in andere landen, is de uitsluiting als DBI-af trek als bedoeld in artikel 203, §1, 1^o tot 4^o, WIB 92 niet van toepassing voor zover deze RO's daadwerkelijk geen vaste inrichting zullen vormen overeenkomstig de respectievelijke lokale wetgevingen en voorzover de RO daadwerkelijk geen vaste inrichting zal vormen overeenkomstig het dubbelbelastingverdrag dat Hongkong heeft gesloten met het betreffende land.

C. Art. 203, §1, 1^o tot 5^o, WIB 92

19. Overeenkomstig de bepalingen van artikel 203, §1, 1^o tot 5^o, WIB 92 zijn de in artikel 202, §1, 1^o, WIB 92 vermelde inkomsten niet aantrekbaar wanneer ze worden verleend of toegekend door een vennootschap, andere dan een beleggingsvennootschap, die dividenden wederuitkeert die in toepassing van artikel 203, §1, 1^o tot 4^o, WIB 92 zelf niet zou den kunnen worden afgetrokken ten belope van ten minste 90 pct.

20. Tot op heden zijn er nog geen toepassingsgevallen van artikel 203, §1, 1^o tot 5^o, WIB 92 bij Hongkong vennootschappen. Uit de aanvragen is gebleken dat de Hongkong vennootschappen geen aandelen aanhouden.

A. Algemeen

IV. Algemene beleidslijnen van de DVB

12. Ook artikel 203, §1, 1ste lid, 3°, WIB 92 is volgens de Minister van Financiën niet van toepassing op vennootschappen uit Hongkong. Enkel wanneer het territoriale belastingsregime voorbehouden is voor bepaalde vennootschappen, het uitzonderingsregime, kan de uitsluiting op basis daarvan van toepassing zijn.
11. Dividenden die worden uitgerekt door een vennootschap gevestigd in een land met een territoriaal belastingsregime, zoals Hongkong, staan niet op die lijst, aangezien zo'n regime niet geacht wordt aanzienlijk gunstiger te zijn dan het Belgische regime. Dit wordt bevestigd in de circulaire.
10. Uit het antwoord van de Minister blijkt dat de DBI-af trek niet kan worden geweigerd op basis van artikel 203, §1, 1ste lid, 1°, WIB 92, dat dividenden uitsluit die worden uitgerekt door een vennootschap die niet aan de vennootschapsbelasting is onderworpen of die gevestigd is in een land waar de fiscale bepalingen aanzienlijk gunstiger zijn dan in België. Artikel 73/4quater, KB/WIB92 somt die landen op.
9. Dit geldt volgens de Minister van Financiën evenwel niet voor dividenden die uitgesloten zijn overeenkomstig de specifieke anti-misbruikbepaling uit het WIB 92. Door Hongkong uitgerekte dividenden kunnen worden uitgesloten op basis van artikel 203, §1, 1ste lid, 5°, WIB 92. Wanneer de dividenden niet t geïseerd zijn door dat artikel, zal de DBI-af trek nog volgens de Minister van Financiën kunnen worden toegepast voor zover de kwantitatieve voorwaarden zijn vervuld.
8. De heer Devlies stelt dat het gebruik van een Hongkong-dochtervennootschap toelaat om laag belaste binnenlandse inkomsten (onshore-inkomsten) en onbelaste buitenlandse inkomsten (offshore-inkomsten) vrijwel belastingvrij te repatriëren, aangezien in België de DBI-af trek geldt.

III. **Mondelinge vraag nr. 802 van de heer Devlies dd. 28.03.2006 (Beknopt Verslag, Kamercommissie Financiën, Com 906, blz. 8-13)**

7. Uit de circulaire blijkt dat "het territoriaal belastingsstelsel van kracht in Hongkong niet mag worden beschouwd als een stelsel dat wordt beoogd in artikel 203, §1, 1ste lid, 2° en 3° WIB 92, want die vennootschappen zijn onderworpen aan het gemeen recht van Hongkong en genieten in Hongkong dus geen "afzonderlijke belastingregeling die afwijkt van het gemeen recht".
- dat land een belastingregeling geniet die afwijkt van het gemeen recht.
- onderworpen is aan een in artikel 203, §1, 1ste lid, 1° WIB 92 vermelde belasting, in beleggingsvennootschap die, alhoewel ze in het land van haar fiscale woonplaats toegekend door een financieringsvennootschap, een thesaurievennootschap of een 92 vermelde inkomsten bovendien niet aantrekbaar wanneer ze worden verleend of bepalingen van artikel 203, §1, 1ste lid, 2°, WIB 92 zijn de in artikel 202, §1, 1°, WIB belastingregeling genieten die afwijkt van het gemeen recht. Overeenkomstig de woonplaats en ze in het land van de fiscale woonplaats een afzonderlijke verkrijgt, niet zijnde dividenden, hun oorsprong vinden buiten het land van haar fiscale worden verleend of toegekend door een vennootschap voor zover de inkomsten die ze

De adviezen die voor publieke consultatie gepubliceerd werden op de website:

▪ Advies inzake DBI – Hong Kong

1. Inleiding

1. Hongkong heeft een territoriaal belastingstelsel waarbij offshore-inkomsten niet worden belast.

2. Zowel de Administratie (circulaire) als de Minister van Financiën (parlementaire vraag) hebben bevestigd dat het offshore-regime geen belemmering is voor de toepassing van de DBI-attract.

II. *Circulaire nr. AFZ/97.0060 (AFZ 4/2005) dd. 31.03.2005 (de circulaire)*

3. Overeenkomstig de bepalingen van artikel 22, § 2, (b) van de op 10 december 2003 tussen het Koninkrijk België en Hongkong gesloten overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting en tot het voorkomen van het ontgaan van belasting inzake belastingen naar het inkomen en naar het vermogen (Wet van 13 september 2004 - Belgisch Staatsblad van 10 november 2004) worden dividenden die een vennootschap verkrijgt die inwoner is van België van een vennootschap die inwoner is van Hongkong, in België vrijgesteld van de vennootschapsbelasting op de voorwaarden en binnen de grenzen die in de Belgische wetgeving zijn bepaald.

4. Overeenkomstig de bepalingen van artikel 203, § 1, 1ste lid, 1° van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen (WIB 92) zijn de in artikel 202, § 1, 1° WIB 92 vermelde inkomsten niet aftrekbaar wanneer ze worden verleend of toegerekend door een vennootschap die niet aan de vennootschapsbelasting of aan een buitenlandse belasting van gelijke aard als die belasting is onderworpen of die gevestigd is in een land waar de gemeenrechtelijke bepalingen inzake belastingen aanzienlijk gunstiger zijn dan in België.

5. In de circulaire (nr. 13 B) wordt gesteld dat "de gemeenrechtelijke bepalingen inzake belastingen die van toepassing zijn op een vennootschap die in Hongkong gevestigd is, niet "aanzienlijk gunstiger dan in België" zijn. Het gemeenrechtelijk nominaal tarief op de winst van vennootschappen bedraagt 17,5 % en het is niet omdat het territoriaalstelsel van kracht is in Hongkong dat de belastingwetgeving van Hongkong mag worden geacht aanzienlijk gunstiger te zijn. Overeenkomstig de commentaar bij artikel 4 van het OESO-model van belastingverdrag mogen inwoners van landen die op fiscaal vlak een territoriaalstelsel toepassen immers niet worden uitgesloten van de werkingsfeer van de Overeenkomst. Bovendien verschillen de gevolgen van een territoriaalstelsel niet fundamenteel van het vrijstellingsregime dat door België wordt toegepast op basis van talrijke door België gesloten dubbelbelastingverdragen. Overigens wordt dienaangaande opgemerkt dat Hongkong niet voorkomt in de lijst van "belastingparadijzen" die werd opgenomen in het Koninklijk Besluit van 13 februari 2003 ter uitvoering van artikel 203, §1, 3de lid, WIB 92 betreffende de lijst van landen waar de gemeenrechtelijke bepalingen aanzienlijk gunstiger zijn dan in België (Belgisch Staatsblad van 21 februari 2003). De uitsluiting bepaald in artikel 203, § 1, 1ste lid, 1° WIB 92 is bijgevolg niet van toepassing".

6. Overeenkomstig de bepalingen van artikel 203, § 1, 1ste lid, 3° WIB 92 zijn de in artikel 202, § 1, 1° WIB 92 vermelde inkomsten bovendien niet aftrekbaar wanneer ze

1.4	activiteiten die op een passieve wijze bijdragen tot verkoopverrichtingen
1.5	aankoop van grond- en hulpstoffen, van gereede producten en handelsgoederen, in eigen naam of in naam en voor rekening van de vennootschappen van de groep
1.6	de opslag, het beheer en het verpakken van de onder 1.5 bedoelde goederen indien de activiteit zich beperkt tot eenvoudige verrichtingen om gedurende de opslag van de goederen de bewaring in goede staat te verzekeren en/of het verrichten van handelingen om de goederen voor distributie of wederverkoop voor te bereiden
1.7	het opnemen van bestellingen gedaan door niet-leden van de groep alsmede het opmaken en versturen van orderbevestigingen zonder dat de onderneming op enigster wijze zelf de bestellingen aanvaardt
1.8	de verkoop en/of het vervoer en de levering van de onder 1.5 bedoelde goederen aan de vennootschappen van de groep of voor rekening van de vennootschappen van de groep
1.9	het opmaken en verzenden van de verkoopfacturen (facturen op naam van niet-leden van de groep moeten worden opgemaakt op naam en voor rekening van groepsleden die de goederen bij de onderneming hebben aangekocht – de betaling van dergelijke facturen mag niet aan de onderneming zelf gebeuren)
1.10	het vervullen van financiële, bank-, BTW-, douane-, accijns- en administratieve formaliteiten met betrekking tot de voormelde activiteiten
2. Wat dient de beperkte studie te bevatten ?	
2.1	de kenmerken van de diensten
2.2	een risicoanalyse
2.3	een functieanalyse
2.4	de studie dient uitgevoerd over minimum 4 boekjaren
2.5	de vergelijkingspunten mogen niet in alle vier de boekjaren negatieve resultaten vertonen
2.6	vergelijkingspunten met een negatief percentage over het totaal van de 4 boekjaren dienen uitgesloten te worden
2.7	bij het zoeken naar vergelijkingspunten mag enkel gebruik gemaakt worden van de zoekrobot van de database
2.8	indien men bvb 1 mark up vraagt voor verschillende activiteiten dan dient deze vastgesteld te worden op basis van een gewogen gemiddelde (bvb op basis van het personeelsaantal)
2.9	motivering van de gekozen verrekenningsmethode en bvb de voorgestelde mark up
3. Hoe gaan wij tewerk gaan ?	
3.1	we leggen intern zelf een benchmark aan
3.2	indien het voorstel van de aanvrager binnen de door ons bepaalde range blijft, kunnen we de beperkte studie aanvragen, zoniet dient een bijkomende analyse gemaakt te worden van de voorgelegde studie
4. Voor welke aanvragen aanvragen wij zeker geen beperkte studie ?	
4.1	aanvragen met betrekking tot artikel 185, §2, b WIB 92
4.2	spreeds op financieringen
4.3	verkoopverrichtingen (bvb commissioners, limited risk distributors)
4.4	productieactiviteiten (bvb maakloonwerker)

De verstreker van de kwijtschelding is aan de vennootschapsbelasting of de BNL/ven onderworpen

1. Er moet vermeden worden dat door het verstrekken van de kwijtschelding de verstreker onder de voorwaarden van de artikelen 633/634 (NV) of 332/333 (BVBA) van het Wetboek Vennootschappen komt te vallen.

2. Er dient een voorwaarde inzake terugkeer naar een betere toestand te worden opgelegd, waarbij deze terugkeer naar een betere toestand als volgt wordt gedefinieerd:

“De schuld zal herleven, voor de eerste keer en ten vroegste voor het jaar dat volgt op het jaar van de kwijtschelding, van zodra de winst van het boekjaar vóór belasting en vóór herleving van de schuld, positief is en dit voor een bedrag ten belope van de vrije cash flow maar beperkt tot de voormelde positieve winst.

De beschikbare vrije cash flow wordt gedefinieerd als :

Nettore resultaat (na belastingen) + afschrijvingen +/- voorzieningen – investeringen van het lopende jaar met maximum bedrag van de afschrijvingen voor het lopende jaar:”

3. Er wordt door de DVB geen verplichting tot effectieve terugbetaling opgelegd. Het is echter evident dat, aangezien er uitgegaan wordt van de vrije cash flow, indien er geen terugbetalingen op de herleefde schuld zouden gebeuren, er nadien geen kwijtschelding meer kan toegestaan worden voor deze herleefde schuld.

4. De DVB kan natuurlijk ook aanvaarden dat de schuld zou herleven tot meer dan de helft van de voormelde positieve winst.

De verstreker van de kwijtschelding is een buitenlandse onderneming

5. Het lijkt eerder de taak van de buitenlandse administratie om na te gaan of er al dan niet een voorwaarde inzake terugkeer tot een betere toestand dient opgenomen te worden.

6. Indien een dergelijke bepaling zou opgenomen worden, kan voorgesteld worden om de hierboven vermelde voorwaarde(n) te gebruiken.

*
*

Advies 'beperkte verrekenprijsstudie'

1. **Wanneer kan een beperkte verrekenprijsstudie aanvaard worden ?**

Voor ondernemingen die zich beperken tot het uitvoeren van één of meerdere van de hierna vermelde activiteiten kan de DVB een beperkte verrekenprijsstudie (voor de inhoud van een dergelijke beperkte verrekenprijsstudie: zie verder) aanvaarden:

- 1.1 werkzaamheden van voorbereidende aard
- 1.2 activiteiten die het karakter van hulpwerkzaamheden hebben
- 1.3 activiteiten inzake informatieverstrekking aan de klanten

5 IN 2009 OP DE WEBSITE GEPUBLICEERDE ADVIEZEN

In 2009 besliste het College om

- een publieke consultatie te organiseren rond het functioneren van de DVB in het algemeen;
- de standpunten van haar website te halen en deze aan een evaluatie te onderwerpen;
- de benaming 'standpunten' te wijzigen in 'adviezen' ten einde de Nederlandse benaming meer in overeenstemming te brengen met de Franse benaming;
- een aantal adviezen eerst voor publieke consultatie te publiceren en deze, na ontvangst van de reacties, te finaliseren;
- een tweetal adviezen terug op de website te plaatsen.

De publieke consultatie 'algemene werking'

De volgende tekst werd op de website gepubliceerd:

Geachte klant,

De Dienst voorafgaande beslissingen in fiscale zaken (DVB) is steeds op zoek naar manieren om zijn klanten nog beter van dienst te zijn. Na 4 jaar werking vindt het College het aangewezen om de mening van de gebruikers nog eens te vernemen. Het College nodigt u dan ook graag uit om ons uw mening omtrent het functioneren van de DVB over te maken. Uw mening met betrekking tot het globaal functioneren, de contacten die u had met onze dienst, de wijze van werken (e-mailverkeer, vergaderingen, ...), de snelheid van werken, de beslissingen, ... zal met de nodige aandacht gelezen worden. Wij nodigen u ook graag uit om voorstellen tot verbetering van onze werking te formuleren. Ook deze voorstellen zullen wij zeer aandachtig doornemen en waar mogelijk en nuttig geacht ook in de praktijk brengen. Graag uw mening en voorstellen tot verbetering per e-mail overmaken aan de Voorzitter van het College van de DVB op het volgende adres: luc.batselier@minfin.fed.be en dit uiterlijk op **31 maart 2009**.

Wij danken u alvast voor uw medewerking.

Het College van de DVB.

N.a.v. de reacties heeft het College enkele interne werkprocedures aangepast ten einde een nog snellere en efficiëntere behandeling van de dossiers te kunnen verzekeren.

De adviezen welke terug op de website gepast werden:

Advies inzake 'kwijtschelding schuld'

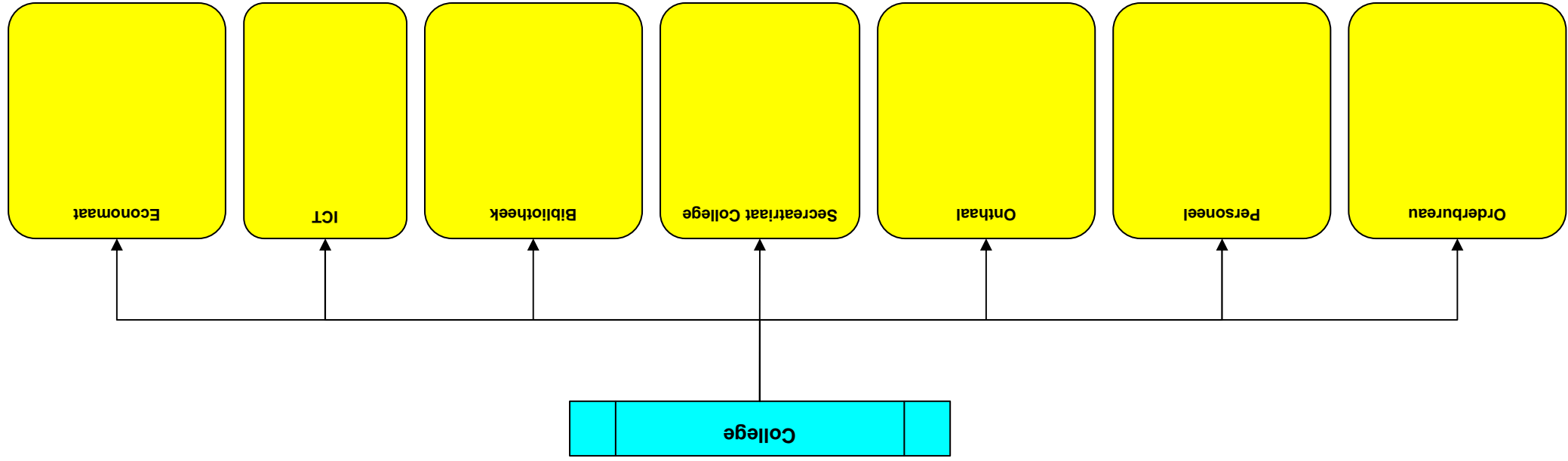
Overeenkomstig artikel 24 van de Wet moeten de voorafgaande beslissingen worden gepubliceerd. Die publicatie dient te gebeuren onder de vorm van anonieme individuele of collectieve samenvattingen (art. 5, KB 30.1.2003). De beslissingen die vanaf 1.1.2005 getroffen worden door het College van de Dienst voorafgaande beslissingen zullen op een analoge wijze als de rechtspraak op het internet (te raadplegen via <http://www.fisconet.fgov.be> of via onze website www.ruling.be) gepubliceerd worden.

4.3.6 Publicatie van de beslissingen

Nederlandstaligen		Franstaligen	
Directe belastingen	39	Directe belastingen	26
BTW	3	BTW	5
Patrimoniumdocumentatie	3	Patrimoniumdocumentatie	2
Doane en accijnzen	1	Doane en accijnzen	-
Niveau C	9	Niveau C	3
Totaal :	55	Totaal :	36

Artikel 4 van het KB van 13.08.2004 bepaalt dat de DVB samengesteld is uit ten minste twintig personeelsleden van niveau A of B en ten minste drie personeelsleden van niveau C. Op 31.12.2009 ziet het personeelsbestand (Collegeleden niet meegeteld) van de DVB er als volgt uit:

4.3.5 Medewerkers



	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Secretariaat College ▪ Orderbureau ▪ Personeel ▪ Onthaal ▪ ICT ▪ Economaat ▪ Bibliotheek

Regularisaties
Coördinator

Medewerkers

Luc Van Branlegem
Collegelid
Reorganisaties, Inbrengen, DBI, PB, BTW, RV, ...

Coördinator
DBI, PB, ...

Coördinator
Reorganisaties, Inbrengen, ...

Coördinator
Reorganisaties, Inbrengen, ...

Medewerkers

Luc Batselier
Voorzitter College
Verrekenprijzen, Interne Reorganisaties, Inbrengen, DBI, PB, BTW, RV, tax shelter ...

Coördinator
Verrekenprijzen, Tonagelaks, ...

Coördinator
Interne mrv, Kwijtschelding schuld, Notionele interestafrek, ...

Coördinator
Interne mrv, Kwijtschelding schuld, Notionele interestafrek, ...

Medewerkers

Veronique Tai
Collegelid
Reorganisaties, Inbrengen, DBI, PB, BTW, RV, tax shelter ...

Coördinator
Reorganisaties, Inbrengen, ...

Coördinator
DBI, PB, ...

Medewerkers

José Vilain
Collegelid
Verrekenprijzen, Interne Reorganisaties, Inbrengen, DBI, PB, BTW, RV, tax shelter ...

Coördinator
Verrekenprijzen, ...

Coördinator
Interne mrv, Kwijtschelding schuld, ...

Medewerkers

BTW-coördinator
Coördinator
Medewerkers

Coördinator Reg. & Succ.
Coördinator
Medewerkers

BTW-coördinator
Coördinator
Medewerkers

Coördinator Reg. & Succ.
Coördinator
Medewerkers

14 / 67

Het is mogelijk dat meerdere vergaderingen nodig zijn en / of dat nog bijkomende informatie aan de DVB dient bezorgd te worden.

Op het ogenblik dat de DVB over alle informatie beschikt, maakt de dossierverantwoordelijke, in samenspraak met de coördinator en de andere medewerkers in het dossier, een ontwerp van beslissing op. Het ontwerp van beslissing wordt dan voorgelegd aan het voor het dossier verantwoordelijk College.

Na goedkeuring door het betrokken College wordt het dossier dan op de agenda van het College geplaatst.

Het College vergadert wekelijks op dinsdag. In vakantperiodes wordt rekening gehouden met de aanwezigheid van de Collegeleden om de frequenties van de vergaderingen vast te leggen.

4.3.4 Organogram van de DVB

De DVB tracht steeds om binnen de 15 werkdagen na het indienen van een aanvraag een eerste vergadering met de aanvrager te organiseren. Op deze eerste vergadering is steeds de coördinator aanwezig. Tijdens deze eerste vergadering wordt, natuurlijk, de aanvraag reeds ten gronde besproken en worden er ook afspraken gemaakt m.b.t. de timing voor de behandeling van het dossier.

Binnen de 5 dagen na ontvangst van de aanvraag wordt aan de aanvrager een ontangstmelding verzonden. In deze ontangstmelding worden alle personen (Collegelid, coördinator, dossierverantwoordelijke, medewerkers in het dossier) vermeld die bij de behandeling van het dossier betrokken zijn. Van de dossierverantwoordelijke worden ook alle gegevens vermeld die het de aanvrager mogelijk maken met de betrokkene in contact te treden.

Binnen het team wordt steeds een voor het dossier verantwoordelijke medewerker aangesteld. Deze persoon staat, in overleg met de coördinator en het voor het dossier verantwoordelijk Collegelid, in voor de contacten met de aanvrager, organiseert de vergaderingen en werkt uiteindelijk een ontwerp van beslissing uit welke aan het College voor beslissing voorgelegd wordt.

De aanvragen worden door de Voorzitter, in overleg met het voor het dossier verantwoordelijk Collegelid, aan een team van medewerkers toegevoegd. Het is immers zo dat de aanvragen niet door één enkele persoon behandeld worden. Aanvragen die ook behandeld door een team waarin zich medewerkers bevinden die gespecialiseerd zijn in deze materies. Een team bestaat dan ook steeds uit een coördinator en 2 of meerdere medewerkers.

Zoals reeds eerder gesteld, dienen de aanvragen schriftelijk ingediend te worden. Dit kan gebeuren per brief (al dan niet aangetekend), per fax of per mail.

Hierna wordt op een bondige wijze uiteengezet hoe een aanvraag tot het bekomen van een voorafgaande beslissing in fiscale zaken op de dienst behandeld wordt.

4.3.3 De aanvragen tot het bekomen van een voorafgaande beslissing in fiscale zaken

De DVB stelt vast dat een dergelijk systeem van "prelling meetings" zeer sterk gewaardeerd wordt door de potentiële aanvragers. Dit mag o.m. blijken uit het groot aantal aanvragen tot het organiseren van dergelijke voorafgaande vergaderingen.

Nadat één of meerdere van deze voorafgaande vergaderingen hebben plaats gevonden, beslist de aanvrager al dan niet tot het indienen van een formele aanvraag.

- na te gaan of alle relevante gegevens noodzakelijk voor het behandelen van de aanvraag aanwezig zijn.
- een inzicht te krijgen in de houding van de DVB t.o.v. de voorgelegde verrichting

Vooraleer over te gaan tot het indienen van een formele aanvraag tot het bekomen van een voorafgaande beslissing, kunnen de aanvragers of hun aangestelden, de DVB verzoeken een vergadering te organiseren. De bedoeling van deze vergadering is inzonderheid

4.3.2 Systeem van "prelling meetings"

4.1 Bevoegde dienst

Overeenkomstig artikel 21 van de Wet moet de aanvraag om voorafgaande beslissing schriftelijk worden gericht aan de Federale Overheidsdienst Financiën. Door de Wet van 21.06.2004 en het uitvoeringsbesluit van 13.08.2004 werd de autonome DVB opgericht. De schriftelijke aanvragen tot het bekomen van een voorafgaande beslissing dienen op volgend adres ingediend te worden:

Federale Overheidsdienst Financiën
Dienst voorafgaande beslissingen
Wetstraat 24

1000 Brussel

Tel. 0257 938 00
Fax. 0257 951 01

e-mail dvpsda@mifin.fed.be

Een aanvraag kan in principe ook worden ingediend per fax of per e-mail.

4.2 Beslissingsbevoegdheid

Op grond van artikel 23, 2^{de} lid van de Wet verleent de DVB, als administratieve overheid, de voorafgaande beslissing.

Zoals bepaald in artikel 3 van het KB van 13.08.2004 wordt een beslissing aangenomen door een meerderheid van het quorum van de leden van het College. Bij pariteit van stemmen is de stem van de Voorzitter van het College doorslaggevend.

Het aanwezigheidsquorum werd in het door de heer Minister van Financiën goedgekeurde reglement van orde bepaald op twee; m.a.w. bij een aanwezigheid van 2 leden van het College kunnen geldige beslissingen getroffen worden.

4.3 Behandeling van de aanvragen

4.3.1 Algemeen

In tegenstelling tot de werking van de DVB tussen 1 januari 2003 en 31 december 2004, behandelde de vernieuwde DVB in principe alle aanvragen zelf. Het is echter niet uitgesloten dat gebruik wordt gemaakt van artikel 5 van het KB van 13 augustus 2004. Door dit artikel mag de DVB zich laten bijstaan door personeelsleden van de FOD Financiën. In sommige gevallen (bv voor het bepalen van de verhouding privé – beroep van een onroerend goed) doet de DVB dan ook beroep op andere ambtenaren van de FOD Financiën ten einde van hen een advies te verkrijgen. Het is echter steeds de DVB die de uiteindelijke beslissing neemt.

Het is nuttig er hier op te wijzen dat, sinds haar oprichting, de DVB ook een systeem van „prelling meetings” hanteert.

Behoudens in de gevallen waarin het voorwerp van de aanvraag zulks rechtvaardigt (b.v. langere afschrijvingsduur), wordt de beslissing getroffen voor een termijn die niet langer mag zijn dan vijf jaar.

In artikel 23, tweede lid van de Wet worden bovendien de gevallen opgesomd waarin de FOD Financiën niet gebonden is door de voorafgaande beslissing.

3.5 Duur van de voorafgaande beslissing

7. de forfaitaire grondslagen van aanslag.
6. de bepalingen welke sancties, boetes, belastingverhogingen en –vermeerderingen instellen;

1. de belastingtarieven en de berekening van de belastingen;
2. de bedragen en percentages;
3. de aangifte, het onderzoek en de controle, het gebruik van de bewijsmiddelen, de aanslagprocedure, de rechtsmiddelen, de rechten en voorrechten van de Schatkist, de minimum maatstaf van heffing, de termijnen, de verjaring, het beroepsgeheim, de inwerkingtreding en de aansprakelijkheid en plichten van sommige openbare ambtenaren, andere personen of bepaalde instellingen;
4. de bepalingen waarvoor een specifieke procedure inzake erkenning of beslissing is ingesteld met inbegrip van de collectieve procedures;
5. de bepalingen of gebruiken welke overleg met of raadpleging van andere autoriteiten instellen en voor dewelke de Minister van Financiën of de diensten van de fiscale administratie niet bevoegd zijn om zelf of unilateraal een standpunt in te nemen;

In dat kader heeft het KB van 17.1.2003 bepaalde materies uitdrukkelijk uitgesloten van de toepassing van de Wet:
bepalingen.

Overeenkomstig artikel 22, eerste lid, 2° van de Wet kan geen voorafgaande beslissing worden gegeven wanneer het treffen van een beslissing niet aangewezen is of zonder uitwerking is op grond van de in de aanvraag aangevoerde wettelijke of reglementaire bepalingen.

3.4 Uitgesloten materies

1. bij het indienen van de aanvraag, essentiële elementen van de beschreven verrichting of situatie betrekking hebben op een vluchtland dat niet samenwerkt met de OESO;
2. de beschreven verrichting of situatie geen economische substantie heeft in België.

Inzake inkomstenbelastingen kan bovendien geen voorafgaande beslissing worden gegeven wanneer:

1. Bij Koninklijk besluit van 17.01.2003 (BS van 31.01.2003 – 3^{de} editie) werden de in het eerste lid, 2 bedoelde materies en bepalingen vastgesteld (zie punt 3.4).
 2. het treffen van een voorafgaande beslissing niet aangewezen is of zonder uitwerking is op grond van de in de aanvraag aangevoerde wettelijke of reglementaire bepalingen;
 3. de aanvraag betrekking heeft op elke toepassing van een belastingwet betreffende invordering en vervolgingen.
 1. de aanvraag betrekking heeft op situaties of verrichtingen die identiek zijn aan die welke op fiscaal vlak reeds gevolgen hebben ten name van de aanvrager of op fiscaal vlak het voorwerp uitmaken van een administratief beroep of gerechtelijke handeling tussen de Belgische Staat en de aanvrager;
- Een voorafgaande beslissing kan niet worden gegeven wanneer:

3.3 Uitgesloten gevallen

aan de DVB hebben voorgesteld aan wijzigingen onderhevig zijn of zich nog moeten concretiseren).

3 VERALGEMEEND SYSTEEM VAN VOORAFGAANDE BESLISSINGEN

3.1 Definitie

Onder voorafgaande beslissing wordt verstaan de juridische handeling waarbij de Federale Overheidsdienst 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.

3.2 Termijn voor indiening en beslissing

Per definitie moet een voorafgaande beslissing de fase van de vestiging van de belasting voorafgaan: immers, van zodra de beschouwde verrichting of situatie wordt verwezenlijkt of zich voordoet en de voorwaarden voor de toepassing van de belasting definitief zijn vervuld, is de belasting van toepassing overeenkomstig de van kracht zijnde bepalingen.

Er kan evenwel worden aangenomen dat het uitvoeren van voorbereidende verrichtingen in het kader van verbonden of complexe verrichtingen het onderzoek van een aanvraag om voorafgaande beslissing over het geheel van die verrichtingen niet verhindert, voor zover deze beslissing van toepassing is op het geheel van die verrichtingen en dus retroactief op een reeds uitgevoerde verrichting die op fiscaal gebied nog geen uitwerking heeft.

Opdat een aanvraag om voorafgaande beslissing zou kunnen worden behandeld binnen de termijnen als bedoeld in artikel 21 van de Wet en rekening houdend met het begrip "voorafgaande beslissing" zoals het werd gedefinieerd in artikel 20 van de Wet, moet zij uiteraard tijdig worden ingediend (in principe minstens drie maanden voor de situatie of de verrichting waarop zij betrekking heeft uitwerking heeft op fiscaal vlak) ten einde de DVb toe te laten de aanvraag grondig te onderzoeken en de beslissing op een degelijke wijze te onderbouwen.

Rekening houdend met de veralgemening van het systeem van voorafgaande beslissingen is het evenwel niet mogelijk om op het principiële vlak een uiterste datum van indiening van de aanvragen vast te leggen.

In de praktijk moet de DVb kunnen beschikken over een redelijke termijn om een onderzoek toe te laten van de gegevens van de aanvraag en van de bijkomend gevraagde inlichtingen en documentatie, opdat de beslissing zou kunnen worden getroffen met kennis van zaken. Ook de aanvraag moet trouwens de tijd hebben om de eventuele bijkomend gevraagde gegevens te kunnen verzamelen en door te zenden aan de DVb. Er zal derhalve met een redelijke onderzoekstermijn, die uiteraard ahankelijk is van de moeilijkheidsgraad van de aanvraag, rekening moeten worden gehouden bij het indienen van de aanvraag.

Overeenkomstig artikel 21, vijfde lid van de Wet moet een voorafgaande beslissing in principe worden medegedeeld aan de aanvrager binnen een termijn van drie maanden vanaf de datum van indiening van de aanvraag. Die termijn kan in onderling overleg met de aanvrager worden gewijzigd.

De termijn van drie maanden wordt dus in de praktijk door de DVb beschouwd als een richtterlijn. Het is echter de intentie van de DVb om beslissingen te treffen binnen deze termijn van drie maanden. In bepaalde gevallen kan die termijn echter onmogelijk gerespecteerd worden (inzonderheid m.b.t. dossiers met een belangrijke precedentwaarde, die uitvoerige correspondentie of overleg met de aanvrager vereisen).

Bovendien zijn de aanvragers zelf soms vragende partij om de beslissingstermijn te verlengen (inzonderheid in gevallen waarbij bepaalde aspecten van de verrichtingen die zij

2.3 Veralgemeend stelsel van voorafgaande beslissingen (toepassing van de Wet van 24.12.2002 en zijn uitvoeringsbesluiten)

De voormelde mogelijkheden inzake voorafgaande akkoorden die een beperkte draagwijdte hadden, werden ingevolge de artikelen 20 tot 28 van de voormelde Wet van 24.12.2002 vervangen door algemene wettelijke bepalingen die van toepassing zijn zowel op het vlak van directe belastingen als indirecte belastingen en op het vlak van de gelijkgestelde belastingen. De voormelde bepalingen zijn van toepassing vanaf 1.1.2003.

Deze bepalingen moeten een gesystematiseerde en eenvormige praktijk bieden voor de behandeling van de aanvragen om voorafgaande beslissing, met inachtneming van de verdragen en de wettelijke en reglementaire beschikkingen, alsmede van de aanvaardbare normen en richtlijnen op internationaal vlak en met name van de EU en de OESO.

De wettelijke en reglementaire bepalingen die het nieuwe stelsel regelen zijn de volgende:

- de Wet van 24.12.2002 tot wijziging van de vennootschapsregeling inzake inkomstenbelastingen en tot instelling van een systeem van voorafgaande beslissingen in fiscale zaken (BS 31.12.2002, tweede editie) – hierna “de Wet” genoemd;
- het Koninklijk besluit van 9.1.2003 tot vaststelling van de datum van inwerkingtreding van de artikelen 20 tot 28 van de Wet (BS 15.1.2003, tweede editie);
- het Koninklijk besluit van 17.1.2003 tot uitvoering van artikel 22, tweede lid, van de Wet (uitgesloten materies) (BS 31.1.2003, derde editie);
- het Koninklijk besluit van 30.1.2003 tot uitvoering van artikel 26 van de Wet (organisatie van de voorafgaande beslissingen) (BS 12.2.2003);
- het Ministerieel besluit van 15.5.2003 betreffende de ambtenaren die ermee worden belast zich uit te spreken over de aanvragen om voorafgaande beslissingen in fiscale zaken (BS 19.6.2003).

Ingevolge art. 7 van het KB 30.1.2003 werden opgeheven:

- de Commissie voor voorafgaande fiscale akkoorden, ingesteld bij Koninklijk besluit van 4.4.1995 met betrekking tot de Commissie voor voorafgaande fiscale akkoorden;
- de Dienst van voorafgaande beslissingen, opgericht door art. 2 van het Koninklijk besluit van 3.5.1999 tot inrichting van een systeem van voorafgaande beslissingen in fiscale zaken.

Door de Wet van 21.6.2004 tot wijziging van de Wet van 24.12.2002, en het uitvoeringsbesluit van 13.8.2004 werd de organisatie van de Dienst van voorafgaande beslissingen aangepast. Vanaf 1.1.2005 is er dan ook een autonome Dienst voorafgaande beslissingen in fiscale zaken operationeel binnen de FOD Financiën.

Bij MB van 07.09.2004 (BS van 23.09.2004 – 2^{de} editie) werd de selectieprocedure voor de medewerkers van de DVB vastgesteld.

Bij KB van 04.10.2004 (BS van 12.10.2004) werden de leden van het College van leidinggevenden van de DVB aangesteld.

Bij MB van 04.10.2004 (BS van 12.10.2004) werd de Voorzitter van het College van leidinggevenden aangesteld.

2.1.2 Akkoorden inzake registratie- en successierechten

- voor de toepassing van respectievelijk art. 18, § 2, W. Reg. en art. 106, tweede lid, W. Succ. de juridische kwalificatie beantwoordt aan rechtmatige financiële of economische behoeften.

2.2 Dienst van voorafgaande beslissingen (toepassing van het KB van 3.5.1999)

Bij KB 3.5.1999 tot inrichting van een systeem van voorafgaande beslissingen in fiscale zaken werd de mogelijkheid geboden om binnen bepaalde termijnen een voorafgaande beslissing te bekomen m.b.t. de uitdrukkelijk in art. 1, § 1 van dat besluit bedoelde onderwerpen.

Bovendien werd een Dienst van voorafgaande beslissingen (DVB) opgericht die, luidens het verslag aan de Koning bij het voormelde KB 3.5.1999, als taak had om zowel de voorafgaande beslissingen die op verzoek van een belastingplichtige getroffen werden als de voorafgaande akkoorden die in het kader van bestaande wettelijke procedures werden afgesloten (KB nr. 187 betreffende de oprichting van coördinatiecentra; art. 345, WIB 92), voor te bereiden en in samenvatting te publiceren.

De Dienst van voorafgaande beslissingen had dus een drievoudige opdracht :

- het onderzoek van de aanvragen om voorafgaande beslissing in de zin van art. 1, § 1, KB 3.5.1999; deze aanvragen hadden voornamelijk betrekking op :
 - de gevolgen op het stuk van de directe belastingen en indirecte belastingen van investeringen in materiële en immateriële vaste activa;
 - de bijzondere regimes inzake distributie- en dienstencentra;
 - de vergoedingen tussen verbonden ondernemingen (verrekenprijzen);
- het onderzoek van de aanvragen die gestund waren op art. 345, WIB 92;

het onderzoek van de aanvragen die betrekking hadden op de erkenning of de hernieuwing van de erkenning als coördinatiecentrum in de zin van het KB nr. 187 van 30.12.1982 betreffende de oprichting van coördinatiecentra.

Bovendien was de Dienst belast met de bekendmaking van de voorafgaande beslissingen en van de door de Commissie voor voorafgaande fiscale akkoorden overeenkomstig art. 345, WIB 92 gegeven akkoorden, in de mate dat hun bekendmaking verenigbaar was met de naleving van de bepalingen betreffende het beroepsgeheim.

Tenslotte moest de Dienst de volgende verslagen opstellen :

- een semesterel activiteitsverslag, dat diende te worden voorgelegd aan het College van de Algemene Administratie van de belastingen en aan de Minister van Financiën;
- een jaarrapport dat diende te worden gepubliceerd in het jaarverslag van de Algemene Administratie van de belastingen (er werd evenwel beslist om het te publiceren in het Bulletin der belastingen).

DEEL I : VOORAFGAANDE BESLISSINGEN

1 INLEIDING

Ingevolge de artikelen 20 tot 28 van de Wet van 24.12.2002 tot wijziging van de vennootschapsregeling inzake inkomstenbelastingen en tot instelling van een systeem van voorafgaande beslissingen in fiscale zaken werd een veralgemeend stelsel van voorafgaande beslissingen ingevoerd, waardoor elke belastingplichtige de mogelijkheid krijgt om van de FOD Financiën op voorhand een standpunt te bekomen omtrent de fiscale gevolgen van een verrichting of situatie die op fiscaal vlak nog geen uitwerking heeft gehad.

2 HISTORIEK

2.1 Commissie voor voorafgaande fiscale akkoorden

Sinds 1993 konden ingevolge art. 250bis WIB (vervangen door art. 345, WIB 92) belastingplichtigen een voorafgaand fiscaal akkoord aanvragen omtrent de fiscale gevolgen van sommige bij wet vastgelegde verrichtingen die zij in het vooruitzicht stelden. Deze mogelijkheid werd tevens uitgebreid naar art. 18, § 2 van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten (W. Reg.) en naar art. 106, tweede lid van het Wetboek van de successierechten (W. Succ.). Dit voorafgaand akkoord kon worden verleend krachtens een bij KB 9.11.1992 opgerichte Commissie voor voorafgaande fiscale akkoorden, vervangen door het KB 4.4.1995.

Tot eind 2002 konden bij deze Commissie aanvragen worden ingediend over:

2.1.1 Akkoorden inzake directe belastingen (art. 345, § 1, eerste lid, WIB 92)

- verrichtingen als vermeld in art. 46, § 1, eerste lid, 2^o, WIB 92, art. 211, § 1, eerste lid, WIB 92, art. 269, zesde lid, WIB 92, art. 344, § 2, WIB 92, wel degelijk beantwoorden aan rechtmatige financiële of economische behoeften;
- beroepsverliezen als bedoeld in art. 80, WIB 92 voortvloeiend uit verrichtingen die beantwoorden aan rechtmatige behoeften van financiële of economische aard;
- dividenden beantwoorden aan de voorwaarden van art. 203, WIB 92;
- voor de toepassing van art. 344, § 1, WIB 92 de juridische kwalificatie aan rechtmatige financiële of economische behoeften beantwoordt;
- een verwerving of wijziging van de controle van een vennootschap, als vermeld in de art. 207, derde lid, WIB 92 of art. 292bis, derde lid, WIB 92 wel degelijk beantwoordt aan rechtmatige financiële of economische behoeften.

8.11	Verkoop van aandelen die verworven werden in het kader van een MBO in samenwerking met een investeringsfonds	49
8.12	Inbreng van een buitenlandse holding in een Belgische holding die onmiddellijk gevolgd wordt door de liquidatie van de ingebrachte buitenlandse holding	49
8.13	In aanmerking nemen van het geheel van de verrichtingen	49
8.14	Inbreng in een villavennootschap met verliezen	51
8.15	Terugdraaien van een zelfgecreëerde situatie	51
8.16	Het voorraataandelijk uithalen van de activiteit uit de in te brengen vennootschap	53
8.17	De verrichting is nog niet concreet	53
8.18	Verrichtingen na gedeeltelijke inbreng(en) die reeds plaatsvonden(en) ...	54
8.19	Niet gemotiveerde/fiscaal geïnspireerde verrichtingen	54
8.20	Inbreng van aandelen tegen uitgifte van aandelen en overname van de schulden in rekening-courant	55
8.21	Trust	56
8.22	Uitgaven inzake fotovoltaïsche zonnepanelen	57
8.23	Autokosten – CO ₂ emissievermogen van firmawagens	59
Inzake btw		
8.24	Afpraak en heropbouw van een woning – verlaagd tarief 6%	60
Inzake registratie- en successierechten		
8.25	Abbatement of meeneembaarheid – art 46 ^o en 212 ^o W.REG.	61
8.26	Levens- en beleggingsverzekering – tak 23 – art 1 en of 8 WS	61
9.	Statistische gegevens m.b.t. aanvragen ingediend tijdens het jaar 2009	62
9.1	Inleiding	62
9.2	Aanvragen ingediend in 2009	62
9.2.1	Ingediende aanvragen	62
9.2.2	Beslissingstermijnen	63
9.2.3	Aard van de beslissingen	63
9.3	Prefiling aanvragen	63
1.	Wetgevend kader	65
2.	Statistische gegevens	65

DEEL II : REGULARISATIES

8.10	Artikel 185, §2, b WIB 92 – excessieve winst	46
8.2	Eurovignet	46
8.3	Verrichtingen met voornamelijk fiscale doeleinden	46
8.4	Tax Shelter	47
8.5	Vaste inrichting	47
8.6	Profit split	47
8.7	Waardering	47
8.8	Renteloze lening	48
8.9	“Cost-plus” methodiek	48
8.10	Aftek voor octrooi-inkomsten – onderzoekscentrum	48
Inzake directe belastingen		
8.	Aan de DVB voorgedde maar niet aanvaarde verrichtingen	46
7.20	Bankoverschrijving tussen echtgenoten – art 131 § 2 WR	46
Inzake registratie- en successierechten		
7.18	Exclusieve Economische Zone – begrip binnenland	44
7.19	Prijscorrecties in het kader van verrekkenprijzen	45
Inzake btw		
7.1	Belastbaarheid van royalty's ten name van een buitenlandse vaste inrichting	38
7.2	Vergoeding van financieringsvennootschappen	38
7.3	Effectisering in diamantsector	38
7.4	Territorialiteit van de octrooien voor het bekomen van de octrooiaftek ...	39
7.5	Geen octrooiaftek op kwakersrechten	39
7.6	Gebruik van vreemde munt als 'functionele currency'	39
7.7	Toepassing van artikel 185, §2, b, WIB92	40
7.8	Goodwill bij advocatenassosiaties	40
7.9	Kosten reorganisatie	40
7.10	Inbreng van een beleggingsportefeuille in een familiale burgerlijke maatschap	41
7.11	Het niet inbrengen van alle participaties in de respectievelijke persoonlijke holdings	41
7.12	Voorafgaand aan de inbreng brengen de aanvragers hun vorderingen in Verkoop van aandelen door de ouders aan de holding van de kinderen en schenking aan de kinderen van het geld van de verkoop	42
7.13	Uitkering van een superdividend om de uitkoop van de ex-echtgenote te financieren	43
7.15	Deficittaire vereffening	43
7.16	Kapitalisatieverrichtingen tak 26	44
7.17	Organisme voor Financiering van Pensioenen – overeenkomst inzake beheer voor eigen rekening tak 21	44
Inzake directe belastingen		
7.	“Specifieke” beslissingen van de DVB	38
6.8	Fiscaliteit van de financiële producten	

INHOUDSOPGAVE

DEEL I : VOORAFGANDE BESLISSINGEN

5	Inleiding	1.
5	Historiek	2.
5	Commissie voor voorafgaande fiscale akkoorden	2.1
5	Akkoorden inzake directe belastingen (art. 345, §1, 1 ^{ste} lid WIB 92)	2.1.1
6	Akkoorden inzake registratie- en successierechten	2.1.2
6	Dienst van voorafgaande beslissingen (toepassing KB 03.05.1999)	2.2
6	Veralgemeend stelsel van voorafgaande beslissingen (toepassing Wet	2.3
7	24.12.2002 en zijn uitvoeringsbesluiten)	
8	Veralgemeend systeem van voorafgaande beslissingen	3.
8	Definitie	3.1
8	Termijn voor indiening en beslissing	3.2
8	Uitgesloten gevallen	3.3
9	Uitgesloten materies	3.4
9	Duur van de voorafgaande beslissing	3.5
11	Praktische werking van het systeem	4.
11	Bevoegde dienst	4.1
11	Beslissingsbevoegdheid	4.2
11	Behandeling van de aanvragen	4.3
11	Algemeen	4.3.1
12	Systeem van "prefilling meetings"	4.3.2
12	De aanvragen tot het bekomen van een voorafgaande beslissing in	4.3.3
12	fiscale zaken	
12	Organogram van de DVB	4.3.4
16	Medewerkers	4.3.5
16	Publicatie van de beslissingen	4.3.6
17	In 2009 op de website gepubliceerde standpunten	5.
33	Door de DVB vastgestelde problemen in de fiscale wetgeving	6.
6.1	Rekening houden met de internationale context bij het opstellen van	6.1
33	wetteksten	
6.2	Organisme voor Financiering van Pensioenen – binnenlandse	6.2
33	vennootschap	
6.3	BV op meerwaarden op in België gelegen onroerende goederen in het	6.3
33	kader van een in artikel 231, §3, WIB 92 bedoelde inbrengverrichting	
6.4	Verzaking aan de inning van de roerende voorheffing – attest	6.4
34	Vaststelling van het belastbare inkomen inzake vennootschapsbelasting	6.5
35	– art. 75 tot 78 KB/WIB 92	
35	Beleggingsvennootschappen	6.6
36	Artikel 275/3 WIB 92 : problematiek van het wetenschappelijk personeel	6.7
36	werkzaam aan de waardering van universitair onderzoek naar de prive-	
36	sector toe	

JAAERVERSLAG 2009

**Dienst voorafgaande
beslissingen in fiscale zaken**

FOD FINANCIEN

CHAMBRE DES REPRÉSENTANTS
DE BELGIQUE

30 mai 2011

RAPPORT ANNUEL 2009

du service des décisions anticipées
(SPF FINANCES)

BELGISCHE KAMER VAN
VOLKSVERTEGENWOORDIGERS

30 mei 2011

JAARVERSLAG 2009

van de dienst voorafgaande beslissingen
in fiscale zaken (FOD FINANCIËN)