

BELGISCHE KAMER VAN
VOLKSVERTEGENWOORDIGERS

27 september 2016

WETSONTWERP
houdende fiscale bepalingen

CHAMBRE DES REPRÉSENTANTS
DE BELGIQUE

27 septembre 2016

PROJET DE LOI
portant des dispositions fiscales

	Blz.
INHOUD	
Samenvatting	3
Memorie van toelichting	4
Voorontwerp	25
Impactanalyse	32
Advies van de Raad van State	52
Wetsontwerp	64

	Pages
SOMMAIRE	
Résumé	3
Exposé des motifs	4
Avant-projet	25
Analyse d'impact	36
Avis du Conseil d'État	52
Projet de loi	64

De regering heeft dit wetsontwerp op 27 september 2016 ingediend.

Le gouvernement a déposé ce projet de loi le 27 septembre 2016.

De “goedkeuring tot drukken” werd op 28 september 2016 door de Kamer ontvangen.

Le “bon à tirer” a été reçu à la Chambre le 28 septembre 2016.

N-VA	:	Nieuw-Vlaamse Alliantie
PS	:	Parti Socialiste
MR	:	Mouvement Réformateur
CD&V	:	Christen-Democratisch en Vlaams
Open Vld	:	Open Vlaamse liberalen en democraten
sp.a	:	socialistische partij anders
Ecolo-Groen	:	Ecologistes Confédérés pour l'organisation de luttes originales – Groen
cdH	:	centre démocrate Humaniste
VB	:	Vlaams Belang
PTB-GO!	:	Parti du Travail de Belgique – Gauche d'Ouverture
DéFI	:	Démocrate Fédéraliste Indépendant
PP	:	Parti Populaire

Afkortingen bij de nummering van de publicaties:

DOC 54 0000/000:	Parlementair document van de 54 ^e zittingsperiode + basisnummer en volgnummer
QRVA:	Schriftelijke Vragen en Antwoorden
CRIV:	Voorlopige versie van het Integraal Verslag
CRABV:	Beknopt Verslag
CRIV:	Integraal Verslag, met links het definitieve integraal verslag en rechts het vertaald beknopt verslag van de toespraken (met de bijlagen)
PLEN:	Plenum
COM:	Commissievergadering
MOT:	Moties tot besluit van interpellaties (beigekleurig papier)

Abréviations dans la numérotation des publications:

DOC 54 0000/000:	Document parlementaire de la 54 ^e législature, suivi du n ^o de base et du n ^o consécutif
QRVA:	Questions et Réponses écrites
CRIV:	Version Provisoire du Compte Rendu intégral
CRABV:	Compte Rendu Analytique
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:	Séance plénière
COM:	Réunion de commission
MOT:	Motions déposées en conclusion d'interpellations (papier beige)

Officiële publicaties, uitgegeven door de Kamer van volksvertegenwoordigers

*Bestellingen:
Natieplein 2
1008 Brussel
Tel. : 02/ 549 81 60
Fax : 02/549 82 74
www.dekamer.be
e-mail : publicaties@dekamer.be*

De publicaties worden uitsluitend gedrukt op FSC gecertificeerd papier

Publications officielles éditées par la Chambre des représentants

*Commandes:
Place de la Nation 2
1008 Bruxelles
Tél. : 02/ 549 81 60
Fax : 02/549 82 74
www.lachambre.be
courriel : publications@lachambre.be*

Les publications sont imprimées exclusivement sur du papier certifié FSC

SAMENVATTING

Dit ontwerp bevat de volgende twee maatregelen:

De eerste maatregel heeft tot doel twee wijzigingsrichtlijnen van de moeder-dochterrichtlijn om te zetten. De eerste wijzigingsrichtlijn heeft tot doel om situaties te vermijden waarin dubbele niet-heffing ontstaat en er bijgevolg onbedoelde belastingvoordelen worden toegekend. De tweede wijzigingsrichtlijn neemt een gemeenschappelijke minimumbepaling ter bestrijding van misbruik op teneinde misbruik van de moeder-dochterrichtlijn te bestrijden en een consistentere toepassing van deze richtlijn in de verschillende lidstaten te bewerkstelligen.

De tweede maatregel heeft als doel een oplossing te bieden voor het conformiteitsprobleem met de principes van vrijheid van vestiging in de Europese Unie (EU) en de Europese Economische Ruimte (EER), opgeworpen door de Europese Commissie. Ze laat aan de belastingplichtigen van een exit de keuze tussen een onmiddellijke betaling of een gespreide betaling van de exitheffing in vijf annuïteiten. Hierbij zet het ontwerp eveneens Richtlijn (EU) 2016/1164 van de Raad van 12 juli 2016 tot vaststelling van regels ter bestrijding van belastingontwijkingpraktijken welke rechtstreeks van invloed zijn op de werking van de interne markt gedeeltelijk om.

RÉSUMÉ

Ce projet contient les deux mesures suivantes:

La première mesure a pour but de transposer deux directives modificatives de la directive mères-filiales. La modification apportée par la première directive modificative vise à éviter les situations de double non-imposition et par conséquent l'octroi d'avantages fiscaux indus. La deuxième directive modificative introduit une règle anti-abus commune minimale pour éviter tout usage abusif de la directive mères-filiales et faire en sorte qu'elle soit appliquée de façon plus cohérente dans les différents États membres.

La deuxième mesure vise à apporter une solution au problème de conformité aux principes de liberté d'établissement dans l'Union européenne et dans l'Espace économique européenne soulevé par la Commission européenne. Elle octroie aux redevables d'un impôt à la sortie le choix entre un paiement immédiat ou un paiement fractionné de cet impôt en cinq annuités. Dans ce cadre, le projet transpose également partiellement la directive 2016/1164 (UE) du Conseil du 12 juillet 2016 établissant des règles pour lutter contre les pratiques d'évasion fiscale qui ont une incidence directe sur le fonctionnement du marché intérieur.

MEMORIE VAN TOELICHTING**ARTIKELSGEWIJZE BESPREKING****HOOFDSTUK 1****Algemene bepaling****Artikel 1**

Dit artikel behoeft geen bijzondere commentaar.

HOOFDSTUK 2**Omzetting van wijzigingsrichtlijnen van de moeder-dochterrichtlijn****Art. 3 en 4**

Artikel 203, § 1, eerste lid, 6°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (WIB 92), in ontwerp

Op 8 juli 2014 heeft de Raad van de Europese Unie Richtlijn 2014/86/EU tot wijziging van Richtlijn 2011/96/EU betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor moedermaatschappijen en dochterondernemingen uit verschillende lidstaten (moeder-dochterrichtlijn) vastgesteld. De aangebrachte wijziging heeft tot doel om situaties te vermijden waarin dubbele niet-heffing ontstaat en er bijgevolg onbedoelde belastingvoordelen worden toegekend.

Deze onbedoelde belastingvoordelen ontstaan ten gevolge van incongruenties in de wetgeving van de verschillende lidstaten waardoor bepaalde financieringsinstrumenten, die al dan niet werden ontwikkeld met als doel om deze incongruenties maximaal te exploiteren, een andere fiscale kwalificatie verkrijgen. Het gevolg van deze incongruenties bestaat er dus in dat in specifieke gevallen hetzelfde financieringsinstrument door de ene lidstaat als een kapitaalsinstrument wordt gekwalificeerd terwijl deze vanuit het oogpunt van een andere lidstaat als een schuldinstrument wordt beschouwd.

Het verschil in kwalificatie van dit financieringsinstrument heeft uiteraard gevolgen voor de uitkeringen die in uitvoering van dit financieringsinstrument worden toegekend of betaalbaar gesteld en die dus afhankelijk van de kwalificatie van het financieringsinstrument zullen beschouwd worden als een interestbetaling of een dividend.

Met deze wijziging van de moeder-dochterrichtlijn wensen de lidstaten de belastingvrijstelling, die wordt

EXPOSÉ DES MOTIFS**COMMENTAIRE DES ARTICLES****CHAPITRE 1^{ER}****Disposition générale****Article 1^{er}**

Cet article n'appelle pas de commentaire particulier.

CHAPITRE 2**Transposition de directives modificatives de la directive mères-filiales****Art. 3 et 4**

Article 203, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 6°, du Code des impôts sur les revenus 1992 (CIR 92), en projet

Le 8 juillet 2014, le Conseil de l'Union européenne a adopté la directive 2014/86/UE modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal applicable aux sociétés mères et filiales d'États membres différents (la directive mères-filiales). La modification apportée vise à éviter les situations de double non-imposition et par conséquent l'octroi d'avantages fiscaux indus.

Ces avantages fiscaux indus surviennent suite aux asymétries existant dans les législations des différents États membres, en vertu desquelles certains instruments financiers, qu'ils aient été ou non développés dans le but d'exploiter au maximum ces asymétries, se voient appliquer une qualification fiscale différente. Le résultat de ces asymétries est donc que dans des cas spécifiques le même instrument financier est considéré par un État membre comme un instrument de capital et comme un titre de créance par un autre État membre.

La différence de qualification de cet instrument financier a évidemment des conséquences sur les sommes qui sont attribuées ou mises en paiement en exécution de cet instrument financier et qui seront donc considérées comme des intérêts ou comme un dividende en fonction de la qualification de l'instrument financier.

Par cette modification de la directive mères-filiales, les États membres souhaitent que l'exonération fiscale

toegekend met het oog op het vermijden van dubbele belasting op ontvangen uitkeringen, te ontzeggen in het geval en in de mate dat deze uitkeringen van de winst aftrekbaar zijn in hoofde van de dochteronderneming.

Teneinde te voldoen aan de door deze richtlijn opgelegde verplichting om dergelijke uitkeringen voortaan aan de inkomstenbelasting te onderwerpen, is er voor gekozen om dergelijke gevallen van de DBI aftrek uit te sluiten, door de DBI aftrek onmogelijk te maken in het geval en in de mate dat de vennootschap die deze uitkeringen toekent (en dus in voorkomend geval ook de vaste inrichting van de vennootschap die deze uitkeringen toekent) de uitkeringen kan aftrekken van haar belastbaar resultaat. Deze uitsluiting zal ook van toepassing zijn in het geval dat de vennootschap die deze uitkeringen toekent in het jaar van de uitkering geen winsten heeft gerealiseerd, maar door de aftrek wel haar fiscale verliezen heeft doen aangroeien.

Aangezien België vanuit fiscaal oogpunt in vergelijking met andere landen een relatief beperkende definitie van “kapitaal” en een relatief ruime definitie van “schuld” hanteert, zal het slechts in zeer uitzonderlijke gevallen voorkomen dat een uitkering die wordt toegekend of betaalbaar gesteld aan een in België gevestigde vennootschap of vaste inrichting in aanmerking komt voor de DBI aftrek en tegelijk in aftrek zou kunnen worden genomen van de belastbare basis van de vennootschap die deze uitkering heeft toegekend of betaalbaar heeft gesteld.

Artikelen 203, § 1, eerste lid, 7° en 266, vierde lid, WIB 92, in ontwerp

Vervolgens heeft de Raad van de Europese Unie op 27 januari 2015 Richtlijn 2015/121/EU tot wijziging van Richtlijn 2011/96/EU betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor moedermaatschappijen en dochterondernemingen uit verschillende lidstaten vastgesteld. De aangebrachte wijziging heeft tot doel om in de voormelde richtlijn een gemeenschappelijke minimumbepaling ter bestrijding van misbruik op te nemen teneinde misbruik van deze richtlijn te bestrijden en een consistentere toepassing in de verschillende lidstaten te bewerkstelligen.

Artikel 1, tweede lid, van richtlijn 2011/96/EU, wordt bijgevolg als volgt vervangen:

“2. De lidstaten kennen de voordelen van deze richtlijn niet toe voor een constructie of een reeks van constructies die is opgezet met als hoofddoel of een van de hoofddoelen een belastingvoordeel te verkrijgen dat het doel of de toepassing van deze richtlijn ondermijnt,

qui est octroyée en vue d'éviter la double imposition sur les sommes perçues ne soit pas accordée dans le cas et dans la mesure où ces sommes sont déductibles des bénéficiaires dans le chef de la société filiale.

Afin de se conformer à l'obligation imposée par cette directive pour que de telles sommes soient dorénavant soumises à l'impôt sur les revenus, il est décidé de les exclure de la déduction à titre de RDT, en refusant la déduction à titre de RDT dans le cas et dans la mesure où la société qui attribue ces sommes (et donc également, le cas échéant, l'établissement stable de la société qui attribue ces sommes) peut les déduire de son résultat imposable. Cette exclusion sera également applicable dans le cas où la société qui attribue ces sommes n'a réalisé aucun bénéfice dans l'année de l'attribution, mais a toutefois laissé accroître ses pertes fiscales en raison de la déduction.

Étant donné que la Belgique utilise, d'un point de vue fiscal, en comparaison avec d'autres pays, une définition relativement restrictive de la notion de “capital” et une définition relativement large de la notion de “créance”, ce ne sera que dans des cas très exceptionnels qu'une somme octroyée ou payée à une société établie en Belgique ou à un établissement stable et qui est prise en considération pour la déduction à titre de RDT pourrait en même temps être déduite de la base imposable de la société qui a attribué ou mis en paiement cette somme.

Articles 203, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 7° et 266, alinéa 4, CIR 92, en projet

Par la suite, le Conseil de l'Union européenne a adopté le 27 janvier 2015 la directive 2015/121/UE modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal applicable aux sociétés mères et filiales d'États membres différents. La modification apportée vise à introduire une règle anti-abus commune minimale dans la directive précitée pour éviter tout usage abusif de cette directive et faire en sorte qu'elle soit appliquée de façon plus cohérente dans les différents États membres.

L'article 1^{er}, alinéa 2, de la directive 2011/96/UE, est remplacé comme suit:

“2. Les États membres n'accordent pas les avantages de la présente directive à un montage ou à une série de montages qui, ayant été mis en place pour obtenir, à titre d'objectif principal ou au titre d'un des objectifs principaux, un avantage fiscal allant à l'encontre de

en die, alle relevante feiten en omstandigheden in aanmerking genomen, kunstmatig is.

Een constructie kan uit verscheidene stappen of onderdelen bestaan.

3. Voor de toepassing van lid 2 wordt een constructie of een reeks van constructies als kunstmatig beschouwd voor zover zij niet is opgezet op grond van geldige zakelijke redenen die de economische realiteit weerspiegelen.

4. Deze richtlijn vormt geen beletsel voor de toepassing van nationale of verdragsrechtelijke bepalingen ter bestrijding van belastingontduiking, belastingfraude en misbruik.”

Ter verantwoording van de in dit ontwerp opgenomen bepalingen wordt achtereenvolgens het toepassingsgebied en de verschillende toepassingsvoorwaarden van deze bepalingen besproken in relatie tot de in Richtlijn 2015/121/EU opgenomen minimumbepaling.

Het toepassingsgebied van deze minimumbepaling beperkt zich in principe tot de voordelen die krachtens de moeder-dochterrichtlijn worden toegekend. Dit wordt bevestigd door een verklaring van de Commissie die is opgenomen in bijlage III van het verslag van de Ecofin Raad van 5 december 2014 (doc.16435/14 FISC 221) waarin wordt bevestigd dat de “voorgestelde wijzigingen van artikel 1, lid 2, van de MDR niet bedoeld zijn om in te grijpen in nationale stelsels inzake deelnemingsvrijstelling in zoverre deze sporen met de Verdragsbepalingen.”

De woorden “in zoverre deze sporen met de Verdragsbepalingen” uit de voormelde verklaring zijn evenwel niet zonder belang, want het herinnert de nationale wetgevers er aan de hogere rechtsnormen niet uit het oog moeten worden verloren bij de omzetting van een richtlijn in het nationale rechtstelsel.

Vanuit het oogpunt van deze hogere rechtsnormen is het dan ook moeilijk verdedigbaar om enkel misbruik tegen te gaan in het geval de dividenduitkering zich in het toepassingsgebied van de moeder-dochterrichtlijn bevindt en dus niet indien gelijkaardige dividenduitkeringen plaatsvinden tussen een moeder en dochtervennootschap die beiden in België gevestigd zijn of waarbij één van beide gevestigd is in een derde land. Vanuit deze analyse is er voor gekozen om aan de in Richtlijn 2015/121/EU opgenomen antimisbruikbepaling een breed toepassingsgebied toe te kennen, waardoor intra Belgische dividendstromen of dividendstromen

l’objet ou de la finalité de la présente directive, n’est pas authentique compte tenu de l’ensemble des faits et circonstances pertinents.

Un montage peut comprendre plusieurs étapes ou parties.

3. Aux fins du paragraphe 2, un montage ou une série de montages est considéré comme non authentique dans la mesure où ce montage ou cette série de montages n’est pas mis en place pour des motifs commerciaux valables qui reflètent la réalité économique.

4. La présente directive ne fait pas obstacle à l’application de dispositions nationales ou conventionnelles nécessaires pour prévenir la fraude fiscale ou les abus.”

Pour justifier les dispositions reprises dans le présent projet, le champ d’application et les différentes conditions d’application de ces dispositions sont successivement discutés en parallèle avec la règle minimale reprise dans la directive 2015/121/UE.

Le champ d’application de cette règle minimale se limite, en principe, aux avantages accordés en vertu de la directive mères-filiales. Ceci est confirmé par une déclaration de la Commission contenue dans l’annexe III du rapport du Conseil Ecofin du 5 décembre 2014 (doc. 16435/14 FISC 221) dans laquelle il est confirmé que “les modifications à l’article 1^{er}, paragraphe 2, de la directive “mères-filiales” qui sont proposées ne sont pas censées faucher (sic) les systèmes nationaux d’exonération des participations, dans la mesure où ceux-ci sont compatibles avec les dispositions du traité.”

Les mots “dans la mesure où ceux-ci sont compatibles avec les dispositions du traité” de la déclaration précitée ne sont cependant pas sans importance, car ils rappellent aux législateurs nationaux que les normes de droit supérieures ne doivent pas être perdues de vue à l’occasion de la transposition d’une directive en droit national.

Du point de vue de ces normes de droit supérieures, il est donc également difficilement défendable de ne contrer l’abus que dans le cas où les dividendes distribués se trouvent dans le champ d’application de la directive mères-filiales, et donc pas dans le cas où des dividendes sont distribués de manière analogue entre une société mère et une filiale qui sont toutes deux établies en Belgique ou lorsque l’une des deux est établie dans un pays tiers. Partant de cette analyse, il a été décidé d’accorder un large champ d’application à la disposition anti-abus reprise dans la directive 2015/121/UE, de sorte que les flux de dividendes intra-belges ou

die plaatsvinden tussen België en een derde land niet anders behandeld worden dan intra Europese dividendstromen.

Op basis van een analyse van de in artikel 1 van Richtlijn 2015/121/EU opgenomen minimumbepaling, wordt vastgesteld dat indien aan de volgende vier voorwaarden is voldaan, de lidstaten de toekenning van de voordelen van Richtlijn 2011/96/EU, die in de Belgische rechtsorde zijn opgenomen in de artikelen 202 en 266, WIB 92, moeten weigeren.

Vooreerst moet er sprake zijn van een constructie of een reeks van constructies. Vervolgens moeten deze constructies zijn opgezet met als hoofddoel of een van de hoofddoelen een belastingvoordeel te verkrijgen. Het verkrijgen van dit belastingvoordeel moet in strijd zijn met het voorwerp of doel van Richtlijn 2011/96/EU. Tot slot moet de constructie kunstmatig zijn, waarmee wordt bedoeld dat de constructie niet is opgezet op grond van geldige zakelijke redenen die de economische realiteit weerspiegelen.

In plaats van te opteren voor de letterlijke overname van de bewoording van de in artikel 1 van Richtlijn 2015/121/EU opgenomen minimumbepaling, wordt ervoor gekozen om een maatregel te ontwerpen die enerzijds inhoudelijk aansluit bij de doelstelling van de vernoemde minimumbepaling, maar waarvan anderzijds de terminologie beter aansluit bij bewoordingen die gebruikelijk zijn in Belgische fiscale regelgeving.

Teneinde verwarring met de in artikel 2, § 1, 13°, WIB 92, gedefinieerde juridische constructies te vermijden is er voor gekozen om het woord “constructies” niet te gebruiken.

Aangezien in artikel 1 van Richtlijn 2015/121/EU is bepaald dat een constructie kan bestaan uit verscheidene stappen of onderdelen is het niet in strijd met de geest van de richtlijn om deze stappen of onderdelen gelijk te schakelen met de eveneens zeer brede, maar binnen het WIB 92 meer gangbare term “rechtshandelingen”. Hierdoor worden de woorden “een constructie of een reeks van constructies” verondersteld dezelfde lading te dekken als de woorden “een rechtshandeling of een geheel van rechtshandelingen”.

Ook de achtste overweging van Richtlijn 2015/121/EU ondersteunt deze op het eerste zicht brede interpretatie van de in deze richtlijn gebruikte term:

“Hoewel de lidstaten gebruik moeten maken van de antimisbruikbepaling om constructies aan te pakken die in hun geheel kunstmatig zijn, kunnen zich ook

les flux de dividendes qui ont lieu entre la Belgique et un pays tiers ne soient pas traités différemment des flux de dividendes intra-européens.

Sur base d’une analyse de la règle minimale reprise dans l’article 1^{er} de la directive 2015/121/UE, il est établi que si les quatre conditions suivantes sont satisfaites, les États membres doivent refuser l’octroi des avantages de la directive 2011/96/UE, qui sont visés aux articles 202 et 266, CIR 92, dans l’ordre juridique interne.

Tout d’abord, il doit y avoir un montage ou une série de montages. Ensuite, ces montages doivent être mis en place, à titre d’objectif principal ou au titre d’un des objectifs principaux, pour obtenir un avantage fiscal. L’obtention de cet avantage fiscal doit être contraire à l’objet ou au but de la directive 2011/96/UE. Enfin, le montage doit être non-authentique, ce qui signifie que le montage n’est pas mis en place pour des motifs commerciaux valables qui reflètent la réalité économique.

Au lieu d’opter pour la reprise littérale du libellé de la règle minimale reprise à l’article 1^{er} de la directive 2015/121/UE, on a opté pour la formulation d’une mesure dont d’une part le fond est conforme à celui de la règle minimale précitée, mais dont d’autre part la terminologie est plus conforme aux termes utilisés dans la législation fiscale belge.

Cependant, afin d’éviter toute confusion avec les constructions juridiques définies par l’article 2, § 1^{er}, 13°, CIR 92, il a été décidé de ne pas utiliser le mot “constructies” dans le texte en néerlandais.

Vu qu’il est prévu à l’article 1^{er} de la directive 2015/121/UE qu’un montage peut comprendre plusieurs étapes ou parties, il n’est pas contraire à l’esprit de la directive de traduire de manière équivalente ces étapes ou parties au moyen des termes “actes juridiques”, également très larges, mais plus courants dans le CIR 92. Pour cette raison, les mots “un montage ou une série de montages” sont censés avoir la même portée que les mots “un acte juridique ou un ensemble d’actes juridiques”.

Même le huitième considérant de la directive 2015/121/UE appuie cette thèse en ce qui concerne la première interprétation visiblement large du terme utilisé dans cette directive:

“Même si les États membres devraient utiliser la disposition anti-abus pour s’attaquer à des montages qui, dans leur intégralité, ne sont pas authentiques, il peut

gevallen voordoen waarin slechts bepaalde stappen of onderdelen van een constructie kunstmatig zijn. De lidstaten moeten de antimisbruikbepaling eveneens kunnen toepassen om die specifieke stappen of onderdelen aan te pakken, waarbij de stappen of onderdelen van de constructie die wel authentiek zijn, ongemoeid worden gelaten. Aldus zou de antimisbruikbepaling zo doeltreffend mogelijk en op evenredige wijze worden toegepast. De „voor zover“-aanpak kan doeltreffend zijn in de gevallen waarin de betrokken entiteiten als zodanig niet kunstmatig zijn, maar bijvoorbeeld de aandelen waaruit de uitkering van winst voortkomt, niet daadwerkelijk aan een in een lidstaat gevestigde belastingplichtige toe te rekenen zijn, dit wil zeggen indien er eigendomsoverdracht van de aandelen plaatsvindt op grond van de rechtsvorm van de constructie, maar de kenmerken daarvan de economische realiteit niet weerspiegelen.”

Teneinde binnen het toepassingsgebied van deze antimisbruikbepaling alle constructies op te nemen die zijn opgezet met als hoofddoel of een van de hoofddoelen een belastingvoordeel te verkrijgen, waarbij het verkrijgen van dit belastingvoordeel in strijd is met het voorwerp of doel van Richtlijn 2011/96/EU, worden alle constructies geïdentificeerd die kunstmatig of niet authentiek zijn en die beogen één van de voordelen van deze richtlijn, of een soortgelijk voordeel te bekomen.

In het voorliggende wetsontwerp wordt het toepassingsgebied van de antimisbruikbepaling beperkt tot de constructies die beogen de aftrek op de in artikel 202, § 1, 1° en 2°, bedoelde inkomsten, de in artikel 266, eerste lid bedoelde verzaking op deze inkomsten of één van de voordelen van Richtlijn 2011/96/EU in een andere lidstaat van de Europese Unie te bekomen. Deze beperking van het toepassingsgebied is verantwoord doordat het verkrijgen van andere dan de hierboven vermelde belastingvoordelen niet kunnen geacht worden in strijd te zijn met het voorwerp of doel van Richtlijn 2011/96/EU. Bovendien zou het niet evenredig zijn om aan constructies die het verkrijgen van deze andere belastingvoordelen beogen, automatisch de in artikel 202 WIB 92, bedoelde aftrek en de in artikel 266 WIB 92, bedoelde verzaking te weigeren. Dergelijke constructies kunnen immers op een meer gepaste wijze worden bestreden via andere specifieke antimisbruikbepalingen of indien deze niet zouden volstaan om het misbruik te bestrijden, via de in artikel 344, § 1, WIB 92 opgenomen algemene antimisbruikbepaling.

Aangezien de antimisbruikbepaling enkel toepassing vindt indien de rechtshandeling of het geheel van rechtshandelingen is opgezet met als hoofddoel of een van de hoofddoelen de in artikel 202, § 1, 1° en 2°,

aussi arriver que seules certaines étapes ou parties d'un montage ne soient pas authentiques. Les États membres devraient également pouvoir recourir à la disposition anti-abus pour s'attaquer à ces étapes ou parties spécifiques, sans préjudice des autres étapes ou parties authentiques du montage. Cela permettrait d'optimiser l'efficacité de la disposition anti-abus tout en garantissant son caractère proportionné. L'approche partielle peut être efficace dans des cas où les entités concernées en tant que telles sont authentiques, mais où, par exemple, des parts à l'origine de la distribution des bénéficiaires ne sont pas attribuées de manière authentique à un contribuable établi dans un État membre, c'est-à-dire si le montage, de par sa forme juridique, transfère la propriété des parts mais que ses caractéristiques ne correspondent pas à la réalité économique.”

Afin de reprendre dans le champ d'application de cette disposition anti-abus toutes les constructions qui sont mises en place pour obtenir, à titre d'objectif principal ou au titre d'un des objectifs principaux, l'obtention d'un avantage fiscal, en vertu duquel l'obtention de cet avantage fiscal est en contradiction avec l'objet ou le but de la directive 2011/96/UE, toutes les constructions artificielles ou non authentiques et qui visent à l'octroi d'un des avantages de cette directive ou d'un avantage similaire sont visées.

Dans le présent projet de loi, la portée de la disposition anti-abus est limitée aux montages visant à obtenir la déduction des revenus visée à l'article 202, § 1^{er}, 1° et 2°, la renonciation visée à l'article 266, alinéa 1^{er}, sur ces revenus ou un des avantages de la directive 2011/96/UE dans un autre état membre de l'Union européenne. Cette limitation du champ d'application est justifiée par le fait que l'obtention d'autres avantages fiscaux que ceux mentionnés ci-dessus, ne peut pas être considérée comme contraire à l'objet ou au but de la directive 2011/96/UE. De plus, il ne serait pas proportionné de refuser d'office aux montages qui visent l'obtention de ces autres avantages fiscaux, la déduction visée à l'article 202, CIR 92, et la renonciation visée à l'article 266, CIR 92. De tels montages peuvent en effet être abordés d'une manière plus appropriée par d'autres dispositions anti-abus spécifiques ou, lorsque celles-ci ne seraient pas suffisantes, par la disposition anti-abus générale de l'article 344, § 1^{er}, CIR 92.

Étant donné que la disposition anti-abus ne trouve à s'appliquer que si l'acte juridique ou l'ensemble d'actes juridiques a comme objectif principal ou un des objectifs principaux d'obtenir la déduction visée à l'article 202,

bedoelde aftrek of de in artikel 266, eerste lid bedoelde verzaking of één van de voordelen van Richtlijn 2011/96/EU in een andere lidstaat van de Europese Unie te verkrijgen, worden rechtshandelingen of gehelen van rechtshandelingen die dit niet beogen, niet automatisch uitgesloten van de toepassing van de in artikel 202, WIB 92, bedoelde aftrek of de in artikel 266, WIB 92, bedoelde verzaking.

Indien de rechtshandeling of het geheel van rechtshandelingen wel is opgezet met als hoofddoel of een van de hoofddoelen de in artikel 202, § 1, 1° en 2°, bedoelde aftrek, de in artikel 266, eerste lid bedoelde verzaking of één van de voordelen van Richtlijn 2011/96/EU in een andere lidstaat van de Europese Unie te verkrijgen, heeft de belastingplichtige steeds de mogelijkheid aan te tonen dat het verkrijgen van de in artikel 202, WIB 92, bedoelde aftrek of de in artikel 266, WIB 92, bedoelde verzaking niet het hoofddoel of niet één van de hoofddoelen vormt voor de totstandkoming van de rechtshandeling of het geheel van rechtshandelingen en dat er dus andere redenen zijn die deze totstandkoming rechtvaardigen.

Uit de overwegingen van Richtlijn 2015/121/EU, blijkt dat het zwaartepunt van de in de richtlijn vormgegeven antimisbruikbepaling ligt op het toetsen van het al dan niet kunstmatige karakter van de constructie. In deze overwegingen wordt immers bevestigd dat de minimumnorm “specifiek gericht [is] op het aanpakken van een constructie of een reeks van constructies die kunstmatig is, met andere woorden, die de economische realiteit niet weerspiegelt.”

In artikel 1 van de voormelde richtlijn wordt de kunstmatigheid van de constructie afgemeten door de aan of afwezigheid van zakelijke redenen die de economische realiteit weerspiegelen. Deze toetsing beoogt na te gaan of de juridische werkelijkheid die door de constructie wordt tot stand gebracht, een logica bevat die ook geldig is in een economische niet fiscale context en die aansluit bij de economische werkelijkheid.

Teneinde de doelstellingen van de Raad zo goed mogelijk in wet om te zetten, wordt ervoor gekozen om de bewoording van de in Richtlijn 2015/121/EU opgenomen substantietest woordelijk over te nemen. In navolging van het advies 59.659/1/V van de Raad van State, wordt ervoor gekozen om de woorden “kunstmatig” en “geldig” in de wettekst op te nemen.

Het is niet de bedoeling dat de woorden “geldig zakelijke redenen” te nauw worden geïnterpreteerd. De verwijzing naar “geldig zakelijke redenen” heeft dan ook niet tot doel om economische redenen die geen commerciële redenen zijn (in de enge zin) niet in

§ 1^{er}, 1° en 2°, la renonciation visée à l’article 266, alinéa 1^{er}, ou un des avantages de la directive 2011/96/UE dans un autre état membre de l’Union européenne, les actes juridiques ou ensembles d’actes juridiques qui ne visent pas cela, ne sont pas automatiquement exclus de l’application de la déduction visée à l’article 202, CIR 92, ou de la renonciation visée à l’article 266, CIR 92.

Si l’acte juridique ou l’ensemble d’actes juridiques a bien comme objectif principal ou un des objectifs principaux d’obtenir la déduction visée à l’article 202, § 1^{er}, 1° et 2°, la renonciation visée à l’article 266, alinéa 1^{er}, ou un des avantages de la directive 2011/96/UE dans un autre État membre de l’Union européenne, le contribuable a la possibilité de démontrer que l’obtention de la déduction visée à l’article 202, CIR 92, ou de la renonciation visée à l’article 266, CIR 92, n’est pas l’objectif principal ou l’un des objectifs principaux de la création de l’acte juridique ou d’un ensemble d’actes juridiques et que par conséquent, il y a d’autres raisons qui justifient cette réalisation.

Des considérants de la directive 2015/121/UE, il apparaît que le centre de gravité de la disposition anti-abus développée dans la directive repose sur l’examen de la nature authentique ou non du montage. Dans ces considérants, il est en effet confirmé que la norme minimale a “pour objectif spécifique de lutter contre un montage ou une série de montages non authentique, c’est-à-dire qui ne reflète pas la réalité économique.”

À l’article 1^{er} de la directive précitée, le caractère non authentique du montage est examiné selon la présence ou l’absence de raisons commerciales qui reflètent la réalité économique. Cet examen vise à déterminer si la réalité juridique qui est réalisée par le montage contient une logique qui est également valable dans un contexte économique non fiscal et qui est conforme à la réalité économique.

Afin de transposer aussi bien que possible les objectifs du Conseil dans la loi, il a été décidé de reprendre littéralement la formulation du test de substance repris dans la directive 2015/121/UE. Suite à l’avis 59.659/1/V du Conseil d’État, il a été décidé de reprendre les mots “non authentique” et “valables” dans le texte de loi.

Le but n’est pas d’interpréter de manière trop restrictive les mots “motifs commerciaux valables”. La référence à des “motifs commerciaux valables” n’a donc pas non plus pour but de ne pas prendre en considération des motifs économiques qui ne sont pas des

aanmerking te laten komen. Zo heeft deze antimisbruikbepaling niet tot doel om het actieve financiële beheer van een holdingvennootschap binnen haar toepassingsgebied op te nemen en als misbruik aan te merken.

De bewijslast van de in dit ontwerp opgenomen antimisbruikbepaling ligt expliciet bij de fiscale administratie die zal moeten aantonen dat daadwerkelijk aan de toepassingsvoorwaarden moet zijn voldaan. Dit neemt echter niet weg dat de belastingplichtige een medewerkingsplicht heeft bij de totstandkoming van dit bewijs. De verdeling van de bewijslast tussen de enerzijds de administratie en anderzijds de belastingplichtige heeft tot doel het vigerende evenwicht inzake het leveren van het bewijs bij de toepassing van gelijksoortige antimisbruikbepalingen te respecteren. Zo kan er verwezen worden naar een arrest van het Hof van Cassatie (Cass. 13 december 2007, F.06 0065.N), waarin het Hof bepaald heeft dat de bewijslast voor de toepassing van artikel 183*bis*, WIB 92, bij de administratie ligt, maar dat de belastingplichtige een medewerkingsplicht heeft bij de totstandkoming van dit bewijs.

Zo zal de fiscale administratie, wanneer zij beschikt over aanwijzingen of vermoedens waaruit kan worden verondersteld dat mogelijk aan de toepassingsvoorwaarden van de in dit ontwerp opgenomen antimisbruikbepaling is voldaan, de belastingplichtige uitnodigen om alle feiten en omstandigheden mee te delen die relevant zijn bij de beoordeling van de rechtshandeling of het geheel aan rechtshandelingen. Op basis van de gegevens uit het fiscale dossier en de door de belastingplichtige overhandigde relevante feiten en omstandigheden, die door de fiscale administratie niet kunnen worden genegeerd, zal de administratie vervolgens moeten aantonen, alvorens zij de in artikel 202, WIB 92, bedoelde aftrek of de in artikel 266, WIB 92, bedoelde verzaking weigert, dat aan de toepassingsvoorwaarden van deze antimisbruikbepaling is voldaan.

De medewerkingsplicht van de belastingplichtige krijgt dus vorm doordat deze zelf de verantwoordelijkheid heeft om de elementen aan te reiken waaruit blijkt dat niet is voldaan aan de toepassingsvoorwaarden van de antimisbruikbepalingen. Indien uit het fiscale dossier dat is aangevuld met de door de belastingplichtige aangehaalde relevante feiten en omstandigheden geen geldige zakelijke redenen blijken die de economische realiteit weerspiegelen, dan worden deze geacht niet aanwezig te zijn, onverminderd het recht van de belastingplichtige om in een latere fase alsnog de relevante feiten en omstandigheden aan te reiken. Hetzelfde principe geldt voor de tweede voorwaarde. Ook hier wordt verondersteld dat deze andere doelen afwezig zijn,

motifs commerciaux (au sens strict). Ainsi, la présente disposition anti-abus n'a pas pour but d'inclure dans son champ d'application la gestion financière active d'une société de holding et de la considérer comme abusive.

La charge de la preuve de la disposition anti-abus proposée dans le présent projet est explicitement du ressort de l'administration fiscale qui devra démontrer que les conditions d'application doivent réellement être remplies. Cela n'empêche cependant pas que le contribuable ait l'obligation de collaborer à l'établissement de cette preuve. La répartition de la charge de la preuve entre d'une part l'administration et d'autre part le contribuable vise à respecter l'équilibre en vigueur en matière de fourniture de la preuve dans l'application de mesures anti-abus similaires. Ainsi, il peut être renvoyé à un arrêt de la Cour de cassation (Cass. 13 décembre 2007, F.06 0065.N) dans lequel la Cour a jugé que la charge de la preuve aux fins de l'application de l'article 183*bis*, CIR 92, incombe à l'administration, mais que le contribuable a l'obligation de collaborer à l'établissement de cette preuve.

Ainsi, quand l'administration fiscale dispose d'indices ou de présomptions desquels il peut être supposé que les conditions d'application des mesures anti-abus reprises dans le présent projet peuvent être remplies, elle invitera le contribuable à communiquer tous les faits et circonstances pertinents à l'évaluation de l'acte juridique ou de l'ensemble d'actes juridiques. Sur la base des données du dossier fiscal et des faits et circonstances pertinents présentés par le contribuable, qui ne peuvent pas être ignorés par l'administration fiscale, celle-ci devra alors démontrer que les conditions d'application de cette disposition anti-abus sont remplies avant de refuser la déduction visée à l'article 202, CIR 92, ou la renonciation visée à l'article 266, CIR 92.

L'obligation de collaboration du contribuable se conçoit donc par le fait qu'il a lui-même la responsabilité de fournir les éléments démontrant que les conditions d'application des dispositions anti-abus ne sont pas remplies. Lorsqu'aucun motif commercial valable reflétant la réalité économique ne ressort du dossier fiscal complété des faits et circonstances pertinents présentés par le contribuable, ces besoins sont censés ne pas exister, sans préjudice du droit du contribuable d'encore présenter au cours d'une phase ultérieure des faits et circonstances complémentaires pertinents. Le même principe vaut pour la deuxième condition. Il est également supposé ici que ces autres objectifs sont absents, s'ils ne sont pas fournis par le contribuable.

indien deze niet worden aangereikt door de belastingplichtige. De belastingplichtige kan dus geen voordeel halen uit het verzaken aan zijn medewerkingsplicht.

In navolging van het advies van 29 juli 2016, nr. 59.659/1/V, van de Raad van State wordt de mogelijkheid om het tegenbewijs te leveren expliciet in het ontwerp opgenomen.

Uiteraard doet de toepassing van deze bepaling geen afbreuk aan de mogelijkheden van de administratie om andere specifieke of algemene antimisbruikbepalingen in te roepen indien deze van toepassing zouden zijn.

In het advies nr. 59.659/1/V van de Raad van State wordt het standpunt ingenomen dat de bepalingen van artikel 6 van Richtlijn (EU) 2016/1164 van de Raad van 12 juli 2016 tot vaststelling van regels ter bestrijding van belastingontwijkingpraktijken welke rechtstreeks van invloed zijn op de werking van de interne markt (Richtlijn 2016/1164/EU) gevolg hebben op het voorliggende ontwerp. Dit standpunt wordt evenwel niet bijgetreden. Hoewel de bewoording en het doel van de bepalingen van artikel 6 van Richtlijn 2016/1164/EU en de bepalingen van artikel 1 van Richtlijn 2015/121/EU sterke gelijkenissen vertonen, mag het verschil in toepassingsgebied en de gevolgen bij de toepassing van beide bepalingen niet uit het oog worden verloren.

In de werkgroepvergaderingen die de totstandkoming van Richtlijn 2016/1164/EU zijn voorafgegaan werd de Europese Commissie bevestigd over de impact en de verhouding van beide anti-misbruikbepalingen. De Europese Commissie antwoordde hierop dat de anti-misbruikbepaling van de moeder-dochterrichtlijn een specifieke regel is. De anti-misbruikbepaling die vervat zit in artikel 6 van Richtlijn 2016/1164/EU daarentegen is veel algemener van aard. Hieruit volgt dat de anti-misbruikbepaling van de moeder-dochterrichtlijn een specifieke regel is die bij voorrang moet worden toegepast. Ook in het Belgische fiscale recht geldt dat algemene anti-misbruikbepalingen, zoals onder meer opgenomen in artikel 344, § 1, WIB 92, slechts mogen worden toegepast indien de toepassing van meer specifieke anti-misbruikbepalingen niet volstaan om het misbruik te bestrijden.

Ten gevolge van de hierboven geformuleerde argumenten is de Federale Regering van mening dat de in dit ontwerp voorgestelde bepalingen op geen enkele manier voorzien in de omzetting van artikel 6 van Richtlijn 2016/1164/EU. De Federale Regering zal dus op een latere datum een initiatief nemen om het WIB 92 aan artikel 6 van Richtlijn 2016/1164/EU aan te passen.

Le contribuable ne peut donc pas tirer avantage de la renonciation à son obligation de collaboration.

Suite à l'avis du 29 juillet 2016, n° 59.659/1/V, du Conseil d'État, la possibilité de fournir la preuve contraire est explicitement reprise dans le projet.

Bien sûr, l'application de cette disposition ne fait pas obstacle aux possibilités de l'administration d'invoquer d'autres dispositions anti-abus spécifiques ou générales dès lors que celles-ci seraient applicables.

Dans son avis n° 59.659/1/V, le Conseil d'État adopte le point de vue que les dispositions de l'article 6 de la directive (UE) 2016/1164 du Conseil du 12 juillet 2016 établissant des règles pour lutter contre les pratiques d'évasion fiscale qui ont une incidence directe sur le fonctionnement du marché intérieur (directive 2016/1164/UE) comportent des effets sur le présent projet. Ce point de vue n'est cependant pas partagé. Bien que le vocabulaire et l'objectif des dispositions de l'article 6 de la directive 2016/1164/UE et des dispositions de l'article 1^{er} de la directive 2015/121/UE soient fort ressemblants, la différence de champ d'application et de l'effet de l'application des deux mesures ne doit pas être perdue de vue.

Dans les réunions du groupe de travail qui précédèrent l'adoption de la directive 2016/1164/UE, la Commission européenne a été interrogée sur l'impact et le rapport entre les deux dispositions anti-abus. La Commission européenne a répondu à ce propos que la disposition anti-abus de la directive mères-filiales est une règle spécifique. La disposition anti-abus figurant à l'article 6 de la directive 2016/1164/UE, est en revanche de nature beaucoup plus générale. Il en résulte que la disposition anti-abus de la directive mères-filiales est une règle spécifique qui doit s'appliquer en priorité. Au niveau de la législation fiscale belge également, les dispositions générales anti-abus, telle que celle reprise à l'article 344, § 1^{er}, CIR 92, ne peuvent s'appliquer qu'au cas où l'application des dispositions anti-abus plus spécifiques ne sont pas suffisantes pour lutter contre les abus.

Il résulte des arguments formulés plus haut que le gouvernement fédéral estime que les mesures proposées dans ce projet ne transposent en aucune manière l'article 6 de la directive 2016/1164/UE. Le gouvernement fédéral prendra donc une initiative à une date ultérieure pour adapter le CIR 92 à l'article 6 de la directive 2016/1164/UE.

Art. 5

Aangezien deze richtlijnen laattijdig in wet worden omgezet past het om de bepalingen van deze wet zo snel mogelijk in werking te laten treden. Hierdoor zullen de wijzigingen aan artikel 203, § 1, WIB 92, worden toegepast op de inkomsten die worden toegekend of betaalbaar gesteld vanaf 1 januari 2016.

In navolging van het advies 59.659/1/V van de Raad van State wordt vermeden dat de bepalingen van artikelen 3 en 4 op retroactieve wijze in werking zouden treden. Hierdoor zijn de wijzigingen aangebracht in artikel 3 niet van toepassing voor de inkomsten die zijn toegekend of betaalbaar gesteld in de loop van een belastbaar tijdperk dat wordt afgesloten voor de eerste dag van de maand na die waarin deze wet in het *Belgisch Staatsblad* is bekendgemaakt.

De wijzigingsbepaling in artikel 4 beoogt de wettelijke grondslag van de roerende voorheffing aan te passen. Om te vermijden dat deze bepaling van toepassing is op aangiften van de roerende voorheffing die reeds werden ingediend en om belastingplichtigen de nodige aanpassingstijd te verlenen, zal de in artikel 4 voorziene wijziging slechts van toepassing zijn vanaf de eerste dag van de maand na die waarin deze wet in het *Belgisch Staatsblad* wordt bekendgemaakt.

HOOFDSTUK 3

Invoering van de keuze tussen de onmiddellijke betaling of de gespreide betaling van de exithetfing inzake inkomstenbelastingen

Algemene beschouwingen

Dit hoofdstuk wijzigt niets aan de regels met betrekking tot de vestiging van de exithetfing in de directe belastingen, maar heeft enkel tot doel adequate invorderingsmaatregelen op te stellen in overeenstemming met de rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese Unie.

Dit ontwerp geeft gevolg aan de ingebrekestelling van 26 september 2014 vanwege de Europese Commissie ten aanzien van de Belgische autoriteiten betreffende het Belgische fiscale stelsel "exithetfingen", vervat in de samen te lezen artikelen 18, 46, 208, 209, 210, 211, 214*bis*, 228 en 229 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (WIB 92).

In het geval van groepsherstructureren in het kader van een stopzetting van een of meerdere bedrijfsafdelingen, van een overbrenging van de maatschappelijke

Art. 5

Étant donné que ces directives sont transposées tardivement dans la loi, il convient de faire entrer en vigueur les dispositions de la présente loi le plus rapidement possible. C'est pourquoi les modifications à l'article 203, § 1^{er}, CIR 92, s'appliquent aux revenus qui sont attribués ou mis en paiement à partir du 1^{er} janvier 2016.

En conséquence de l'avis 59.659/1/V du Conseil d'État, il est remédié à ce que les dispositions des articles 3 et 4 entrent en vigueur de façon rétroactive. A cette fin, les modifications apportées à l'article 3 ne s'appliquent pas pour les revenus qui sont attribués ou mis en paiement au cours d'une période imposable qui est clôturée avant le premier jour du mois qui suit celui de la publication de la présente loi au *Moniteur belge*.

La disposition modificative de l'article 4 vise à modifier la base légale du précompte mobilier. Pour éviter que cette disposition ne s'applique aux déclarations de précompte mobilier qui ont déjà été introduites et pour accorder aux contribuables un temps d'adaptation nécessaire, la modification prévue à l'article 4 s'appliquera seulement à partir du premier jour du mois qui suit celui de la publication de la présente loi au *Moniteur belge*.

CHAPITRE 3

Introduction du choix entre le paiement immédiat et le paiement étalé de l'impôt à la sortie en matière d'impôts sur les revenus

Considérations générales

Le présent chapitre ne modifie pas les règles d'établissement de l'impôt à la sortie en matière d'impôts sur les revenus mais vise uniquement à mettre en place des mesures adéquates liées au recouvrement en concordance avec la jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne.

Ce projet fait suite à la mise en demeure adressée le 26 septembre 2014 par la Commission européenne aux autorités belges concernant le régime fiscal belge des dispositions relatives aux "taxes à la sortie", dispositions lues conjointement contenues aux articles 18, 46, 208, 209, 210, 211, 214*bis*, 228 et 229 du Code des impôts sur les revenus 1992 (CIR 92).

En cas de réorganisations de sociétés dans le cadre d'une cessation d'une ou plusieurs branches d'activité, d'un transfert de siège social ou du principal

zetel of voornaamste inrichting of in het kader van een fusie waarbij de overgenomen vennootschap ophoudt te bestaan, stelt de Europese Commissie immers vast dat:

— wanneer dergelijke herstructurerings enkel betrekking hebben op vennootschappen en activa in België de bij deze gelegenheid vastgestelde meerwaarden geen aanleiding geven tot onmiddellijke belastingheffing wanneer alle wettelijke voorwaarden worden gerespecteerd en dat ze slechts belastbaar zijn als de overgedragen activa effectief worden verkocht;

— wanneer het om gelijkaardige herstructurerings maar dan in een grensoverschrijdende context binnen de grenzen van de Europese Unie (EU) of van de Europese Economische Ruimte (E.E.R.), een minder gunstige behandeling van toepassing is. Samengevat, de grensoverschrijdende herstructurerings worden ofwel onmiddellijk belast bij de verrichting ofwel vrijgesteld op voorwaarde dat de ingebrachte activa in een in België gelegen inrichting blijven en er bijdragen tot de totstandkoming van de resultaten van die inrichting die in aanmerking worden genomen om de belastbare basis te bepalen in toepassing van artikel 233, WIB 92. In geval van een overbrenging van de maatschappelijke zetel of de voornaamste inrichting naar een lidstaat van de E.E.R. die geen lid is van de EU, is de onmiddellijke en automatische belastingheffing zonder voorbehoud van toepassing. In het geval van een overdracht binnen de EU, wordt de belastingheffing enkel uitgesteld indien de activa, blijvend worden aangewend in een Belgische inrichting en dat zij bijdragen tot de totstandkoming van de resultaten van deze inrichting, voor zover dat de vrijgestelde reserves van de binnenlandse vennootschap voor deze overdracht, die niet verbonden zijn aan een buitenlandse inrichting, zich als dusdanig bevinden in de eigen middelen van de Belgische inrichting van deze vennootschap.

De Europese Commissie is dan ook van oordeel dat voor zover grensoverschrijdende herstructurerings binnen de EER het voorwerp uitmaken van een exitheffing en dus een fiscaal minder gunstige behandeling ondergaan dan deze die van toepassing is op vergelijkbare binnenlandse herstructurerings, de wetgeving in kwestie in strijd is met de vrijheid van vestiging in de EU en de E.E.R., zoals vastgelegd in het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (VWEU) en het Akkoord betreffende de Europese Economische Ruimte (EER-akkoord).

Dit hoofdstuk heeft als doel om de hiervoor genoemde bepalingen van het WIB 92 inzake de exitheffing in overeenstemming te brengen met de bepalingen van het artikel 49 van het VWEU en het artikel 31 van het EER-akkoord. De voorgestelde wijzigingen zijn geïnspireerd

établissement ou dans le cadre d'une fusion impliquant la disparition de la société absorbée, la Commission européenne constate en effet que:

— lorsque de telles réorganisations concernent uniquement des sociétés et des actifs situés en Belgique, les plus-values constatées à cette occasion ne donnent pas lieu à une taxation immédiate lorsque toutes les conditions légales sont respectées mais elles ne sont imposables que lorsque les actifs transférés sont effectivement réalisés;

— lorsqu'il s'agit de réorganisations similaires impliquant une situation transfrontalière à l'intérieur de l'Union européenne (UE) ou de l'Espace économique européen (EEE), un traitement moins favorable s'applique. En synthèse, les réorganisations transfrontalières sont soit imposées immédiatement lors de l'opération, soit elles sont exonérées à la condition que les actifs apportés restent dans un établissement situé en Belgique et y contribuent à la réalisation des résultats de cet établissement qui sont pris en considération pour la détermination de la base imposable en application de l'article 233, CIR 92. En cas de transfert du siège social ou du principal établissement, l'imposition immédiate s'applique sans réserve en ce qui concerne les transferts vers un État membre de l'EEE qui n'est pas membre de l'UE. En cas de transfert à l'intérieur de l'UE, l'imposition n'est reportée que si les actifs sont maintenus de manière permanente dans un établissement belge et qu'ils contribuent à la réalisation des résultats de cet établissement, dans la mesure où les réserves exonérées de la société résidente avant ce transfert, qui ne sont pas liées à un établissement étranger, se retrouvent en tant que telles dans les capitaux propres de l'établissement belge de cette société.

La Commission européenne considère dès lors que dans la mesure où les réorganisations transfrontalières dans l'EEE font l'objet d'une imposition à la sortie, subissant un traitement fiscal moins favorable que celui qui est applicable aux réorganisations domestiques comparables, la législation en cause est contraire à la liberté d'établissement dans l'UE et l'EEE, telle que définie par le traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (TFUE) et l'Accord sur l'Espace économique européen (Accord EEE).

Le présent chapitre a pour but d'apporter une solution au problème de conformité des dispositions susvisées du CIR 92 en matière de taxe à la sortie avec les dispositions de l'article 49 du TFUE et de l'article 31 de l'Accord EEE en s'inspirant de la jurisprudence récente de la

op recente rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese Unie (HvJ) alsook op de principes waarvan andere lidstaten zijn uitgegaan bij recente of in onderzoek zijnde wetwijzigingen.

Het HvJ heeft geoordeeld dat een lidstaat, in overeenstemming met het fiscale territorialiteitsbeginsel gelinkt aan een temporele component, te weten de fiscale woonplaats van de belastingschuldige op het nationale grondgebied gedurende de periode waarin de latente meerwaarden zijn ontstaan, het recht heeft deze meerwaarden te belasten bij zijn vertrek naar het buitenland.

Een dergelijke maatregel strekt er immers toe om situaties te vermijden die afbreuk kunnen doen aan het recht van een lidstaat om zijn belastingbevoegdheid uit te oefenen met betrekking tot de op zijn grondgebied verwezenlijkte activiteiten en kan dus worden gerechtvaardigd om redenen die verband houden met het behoud van de verdeling van de heffingsbevoegdheid tussen lidstaten (zie arrest van 29 november 2011, National Grid Indus, C-371/10, punt 46).

Recent heeft het HvJ zich nog als volgt over de exitheffing uitgesproken: "(...) het Hof heeft immers geoordeeld dat een lidstaat gerechtigd is om de economische waarde die door een latente meerwaarde op zijn grondgebied wordt gegenereerd te belasten, zelfs indien de betrokken meerwaarde nog niet daadwerkelijk is gerealiseerd (arrest National Grid Indus, reeds aangehaald, punt 49)." (arrest van 23 januari 2014, DMC, C-164/12, punt 52).

Ook heeft het Hof in zijn voormeld arrest National Grid Indus de aandacht erop gevestigd dat de evenredigheid van een dergelijk belastingstelsel kan worden gewaarborgd door geschikte invorderingsmaatregelen: "Met betrekking tot de invordering van de over de latente meerwaarden verschuldigde belasting heeft het Hof geoordeeld dat de belastingplichtige de keuze moet worden gelaten tussen, enerzijds, de onmiddellijke betaling van het bedrag van de belasting over de latente meerwaarden op zijn activa, en, anderzijds, de uitgestelde betaling van het bedrag van deze belasting (...)" (arrest van 23 januari 2014, DMC, C-164/12, punt 61).

In het voornoemde arrest DMC heeft het Hof verduidelijkt dat aangezien het risico van niet-invordering groter wordt naarmate de tijd verstrijkt, de spreiding over vijf jaarlijkse termijnen van de betaling van de belasting die verschuldigd is voordat de latente meerwaarden zich daadwerkelijk realiseren, in deze context een geschikte en evenredige maatregel ter verwezenlijking van de doelstelling vormt die erin bestaat, de verdeling van de

Cour de justice de l'Union européenne (CJUE) ainsi que de principes retenus par d'autres États membres à l'occasion de modifications législatives récentes ou en cours d'examen.

La CJUE a jugé qu'un État membre est en droit, conformément au principe de territorialité fiscale associé à un élément temporel, à savoir la résidence fiscale du redevable sur le territoire national pendant la période où les plus-values latentes sont apparues, d'imposer lesdites plus-values au moment de son départ vers l'étranger.

Une telle mesure vise, en effet, à prévenir des situations de nature à compromettre le droit de l'État membre d'origine d'exercer sa compétence fiscale en relation avec les activités réalisées sur son territoire et peut donc être justifiée par des motifs liés à la préservation de la répartition du pouvoir d'imposition entre les États membres (voir arrêt du 29 novembre 2011, National Grid Indus, C-371/10, point 46).

Plus récemment, la CJUE s'est prononcée sur la problématique de la taxation à la sortie: "(...) la Cour a jugé qu'un État membre est en droit d'imposer la valeur économique générée par une plus-value latente sur son territoire même si la plus-value concernée n'y a pas encore été effectivement réalisée (arrêt National Grid Indus, précité, point 49)." (arrêt du 23 janvier 2014, DMC, C-164/12, point 52).

Ainsi que l'a relevé la Cour dans l'arrêt National Grid Indus précité, la proportionnalité d'un tel régime d'imposition peut être garantie par des mesures adéquates liées au recouvrement: "S'agissant du recouvrement de l'impôt dû sur les plus-values latentes, la Cour a jugé qu'il convenait de laisser à l'assujetti un choix entre, d'une part, le paiement immédiat du montant de l'impôt sur les plus-values latentes afférentes à des actifs qu'il détient et, d'autre part, le paiement différé du montant dudit impôt (...)" (arrêt du 23 janvier 2014, DMC, C-164/12, point 61).

Dans l'arrêt DMC précité, la Cour a précisé que dans ce contexte, eu égard au fait que le risque de non-recouvrement augmente en fonction de l'écoulement du temps, l'échelonnement du paiement de l'impôt dû avant la réalisation effective des plus-values latentes sur cinq annuités constitue une mesure adéquate et proportionnée pour réaliser l'objectif de la préservation de la répartition du pouvoir d'imposition entre les États

heffingsbevoegdheid tussen de lidstaten te vrijwaren (arrest van 23 januari 2014, DMC, C-164/12, punt 62).

Het HvJ meent dat doordat de belastingschuldige de keuze wordt geboden tussen onmiddellijke invordering of spreiding van betaling over vijf jaarlijkse termijnen, de regeling in kwestie dus niet verder gaat dan noodzakelijk is ter verwezenlijking van het doel dat erin bestaat, de verdeling van de heffingsbevoegdheid tussen de lidstaten te vrijwaren (arrest van 23 januari 2014, DMC, C-164/12, punt 64).

Het voorstel voor een richtlijn van de Raad van 28 januari 2016 tot vaststelling van regels ter bestrijding van belastingontwijkingspraktijken die de werking van de interne markt rechtstreeks schaden, voorziet ook in artikel 5, § 2, dat de belastingplichtige de betaling van de exithetfing kan uitstellen door het spreiden van de betaling over een periode van ten minste vijf jaar.

In deze context is de spreiding van de betaling over vijf jaarlijkse termijnen een evenredige en geschikte maatregel rekening houdend met het risico van niet-invordering.

Onder verwijzing naar zijn vroegere jurisprudentie (reeds aangehaald arrest National Grid Indus, punt 74), herinnert het HvJ er voorts aan dat met betrekking tot de verplichting om een bankgarantie te stellen een lidstaat rekening kan houden met het risico van niet-invordering van de belasting in het kader van zijn toepasselijke nationale regelgeving inzake uitstel van betaling van belastingschulden. Gelet op de belemmerende werking die dergelijke zekerheden uit zichzelf echter hebben, door het feit dat ze de belastingschuldige het genot van het tot zekerheid verstrekte vermogen onthouden, meent het HvJ dat een dergelijk vereiste bijgevolg in beginsel niet kan worden gesteld zonder dat het risico van niet-invordering vooraf wordt ingeschat (arrest van 23 januari 2014, DMC, C-164/12, punten 65-67).

Op basis van wat hieraan voorafgaat wijzigt dit hoofdstuk de fiscale wetgeving op basis van de volgende principes:

1) de onmiddellijke en definitieve belastingheffing van de meerwaarden voortgebracht op het Belgische grondgebied wordt behouden in geval van herstructureringen of overbrenging van de maatschappelijke zetel, van de voornaamste inrichting of van de zetel van bestuur of beheer van een binnenlandse vennootschap naar het buitenland, wanneer de betrokken activa noch behouden noch aangewend worden in een in België gelegen inrichting. Voor de rechtvaardiging van deze maatregel wordt verwezen naar het behoud van het principe van de evenwichtige verdeling van de heffingsbevoegdheid tussen de lidstaten;

membres (arrêt du 23 janvier 2014, DMC, C-164/12, point 62).

La CJUE estime qu'en laissant le choix au redevable entre un recouvrement immédiat ou échelonné sur cinq annuités, la réglementation en cause ne va pas au-delà de ce qui est nécessaire pour réaliser l'objectif de la préservation de la répartition du pouvoir d'imposition entre les États membres (arrêt du 23 janvier 2014, DMC, C-164/12, point 64).

La proposition de directive du Conseil du 28 janvier 2016 établissant les règles pour lutter contre les pratiques d'évasion fiscale qui ont une incidence directe sur le marché intérieur, prévoit également dans son article 5, § 2, que le contribuable peut reporter le paiement de la taxe de sortie en l'échelonnant sur une période d'au moins cinq ans.

Dans ce contexte, l'échelonnement du paiement sur cinq annuités est une mesure proportionnée et adéquate tenant compte du risque de non-recouvrement.

Se référant à sa jurisprudence (arrêt National Grid Indus, précité, point 74), la CJUE rappelle en outre, s'agissant de l'obligation de constitution de garanties bancaires, qu'un État membre peut prendre en compte à cette fin le risque de non-recouvrement de l'imposition dans le cadre de sa réglementation nationale applicable au paiement différé des dettes fiscales. Compte tenu de l'effet restrictif de telles garanties, dans la mesure où elles privent le redevable de la jouissance du patrimoine donné en garantie, la CJUE estime qu'une exigence de garantie ne pourrait toutefois être requise par principe sans une évaluation préalable du risque de non-recouvrement (arrêt du 23 janvier 2014, DMC, C-164/12, points 65 à 67).

Sur base de ce qui précède, ce présent chapitre modifie la législation fiscale en retenant les principes suivants:

1) le maintien d'une imposition immédiate et définitive des plus-values générées sur le territoire de la Belgique en cas d'opérations de réorganisation ou de transfert à l'étranger du siège social, du principal établissement ou du siège de direction ou d'administration par une société résidente, lorsque les actifs concernés ne sont ni maintenus ni affectés dans un établissement situé en Belgique. La justification de cette mesure est en effet tirée de la préservation du principe de répartition équilibrée du pouvoir d'imposition entre les États membres;

2) bij herstructurerings- of bij een overbrenging van de maatschappelijke zetel, van de voornaamste inrichting of van de zetel van bestuur of beheer naar een andere lidstaat van de EU of naar een andere lidstaat van de E.E.R. waarmee België een van toepassing zijnde overeenkomst heeft die in wederzijdse invorderingsbijstand voorziet en wanneer de betrokken activa noch behouden noch aangewend worden in een in België gelegen inrichting, laat deze wet aan de belastingsschuldige de keuze tussen de onmiddellijke betaling van de belasting of de spreiding van de betaling in vijf termijnen, die moeten worden gerespecteerd op straffe van de onmiddellijke opeisbaarheid van het saldo.

Wat de lidstaten van de E.E.R. betreft die geen lid zijn van de EU, hebben deze bepalingen enkel betrekking op IJsland en Noorwegen. Enkel deze Staten hebben het OESO-Verdrag van 25 januari 1988 inzake wederzijdse administratieve bijstand in fiscale aangelegenheden, dat intussen werd geamendeerd, geratificeerd. Liechtenstein heeft dit OESO-verdrag ook ondertekend, doch het is nog niet van toepassing.

3) de mogelijkheid om een waarborg te eisen in geval van gespreide betaling op basis van een beoordeling van de risico's van niet-invordering.

Dezelfde regels zullen ook van toepassing zijn:

— inzake personenbelasting en belasting van niet-inwoners (natuurlijke personen) met betrekking tot het gedeelte van de belasting dat slaat op de respectievelijk in artikel 28, eerste lid, 1°, WIB 92 en in artikel 228, § 2, 5°, van hetzelfde Wetboek bedoelde stopzettingsmeerwaarden, voor zover aan de voorwaarden van artikel 46, § 1, eerste lid, 2°, en tweede lid, van hetzelfde Wetboek wordt voldaan en voor zover de ingebrachte goederen aangewend blijven op de maatschappelijke zetel van een intra-Europese vennootschap of binnen een buitenlandse inrichting van een intra-Europese vennootschap die gevestigd zijn in een andere lidstaat van de EU of in een andere lidstaat van de E.E.R. waarmee België een van toepassing zijnde overeenkomst heeft die in wederzijdse invorderingsbijstand voorziet;

— inzake belasting van niet-inwoners met betrekking tot het gedeelte van deze belasting betreffende de in artikel 228, § 2, 3°, WIB 92, meerwaarden die worden vastgesteld of verwezenlijkt naar aanleiding van een verrichting bedoeld in de inleidende zin van artikel 231, § 2, eerste lid, van hetzelfde Wetboek die wordt gedaan door een in artikel 229 van dat Wetboek bedoelde Belgische inrichting, in de mate dat het een meerwaarde betreft op de ten gevolge van de verrichting verkregen bestanddelen, die aangewend worden en behouden blijven op de maatschappelijke zetel van een vennootschap of

2) pour les opérations de réorganisation ou de transfert du siège social, du principal établissement ou du siège de direction ou d'administration vers un autre État membre de l'UE ou vers un autre État membre de l'EEE, ayant avec la Belgique une convention applicable prévoyant une assistance mutuelle au recouvrement, et lorsque les actifs concernés ne sont ni maintenus ni affectés dans un établissement situé en Belgique, la présente loi laisse au redevable le choix entre le paiement immédiat de l'impôt ou l'étalement organisé du paiement de l'impôt en cinq annuités à respecter sous peine d'exigibilité immédiate du solde.

En ce qui concerne les États membres de l'EEE qui ne sont pas membres de l'UE, sont actuellement concernés l'Islande et la Norvège. Seuls ces États ont ratifié la convention OCDE d'assistance administrative mutuelle en matière fiscale du 25 janvier 1988, entre-temps amendée. Le Liechtenstein a également signé cette convention OCDE mais celle-ci n'est cependant pas encore applicable.

3) la possibilité d'exiger une garantie en cas de paiement étalé moyennant une évaluation préalable du risque de non-recouvrement.

Les mêmes règles s'appliqueront également:

— en matière d'impôt des personnes physiques et d'impôt des non-résidents (personnes physiques), en ce qui concerne la quotité de l'impôt qui est afférente aux plus-values de cessation visées respectivement à l'article 28, alinéa 1^{er}, 1°, CIR 92 et à l'article 228, § 2, 5°, du même Code, pour autant qu'elles répondent aux conditions prévues à l'article 46, § 1^{er}, alinéas 1^{er}, 2°, et 2, du même Code et que les biens apportés restent affectés au siège social d'une société intra-européenne ou dans un établissement étranger d'une société intra-européenne qui sont établis dans un autre État membre de l'UE ou un autre État membre de l'EEE ayant avec la Belgique une convention applicable prévoyant une assistance mutuelle au recouvrement;

— en matière d'impôt des non-résidents en ce qui concerne la quotité de cet impôt qui se rapporte aux plus-values visées à l'article 228, § 2, 3°, CIR 92, constatées ou réalisées à l'occasion d'une opération visée à la phrase introductive de l'article 231, § 2, du même Code par un établissement belge visé à l'article 229 de ce Code, dans la mesure où il s'agit d'une plus-value sur les éléments transférés du fait de l'opération qui sont affectés et maintenus au siège social d'une société ou dans un établissement étranger qui sont établis dans un autre État membre de l'UE ou un autre État membre de

een buitenlandse inrichting van deze vennootschap die gevestigd zijn in een andere lidstaat van de EU of in een andere lidstaat van de E.E.R. waarmee België een van toepassing zijnde overeenkomst heeft die in wederzijdse invorderingsbijstand voorziet;

— ook inzake belasting van niet-inwoners met betrekking tot het gedeelte van deze belasting betreffende de in artikel 228, § 2, 3^obis, WIB 92 bedoelde meerwaarden die zijn verwezenlijkt door een in artikel 229 van hetzelfde Wetboek bedoelde Belgische inrichting en worden vastgesteld naar aanleiding van de onttrekking van het geheel of een deel van de bestanddelen van deze Belgische inrichting ten voordele van de maatschappelijke zetel van een vennootschap of een buitenlandse inrichting van deze vennootschap die gevestigd zijn in een andere lidstaat van de EU of in een andere lidstaat van de E.E.R. waarmee België een van toepassing zijnde overeenkomst heeft die in wederzijdse invorderingsbijstand voorziet.

Artikelsgewijze bespreking

Art. 6

In navolging van het advies 59.659/1/V van de Raad van State wordt verduidelijkt dat dit ontwerp voorziet in de gedeeltelijke omzetting van Richtlijn (EU) 2016/1164 van de Raad van 12 juli 2016 tot vaststelling van regels ter bestrijding van belastingontwijkingpraktijken welke rechtstreeks van invloed zijn op de werking van de interne markt (Richtlijn 2016/1164/EU). Meer specifiek voorziet dit hoofdstuk in de gedeeltelijke omzetting van het tweede tot en met het vierde lid van artikel 5 van de voornoemde richtlijn. Het overige van deze richtlijn zal op een latere datum worden omgezet.

Art. 7

Het gedeelte van de belasting bedoeld in artikel 413/1, WIB 92 wordt gevestigd zonder toepassing van de vermeerdering in geval geen of ontoereikende voorafbetalingen werden gedaan. Het artikel 218, § 1, eerste lid, WIB 92 wordt aangepast. Vermits artikel 157, eerste lid, WIB 92 geen verwijzing naar winst en baten van een vorige beroepswerkzaamheid (artikel 28, WIB 92) bevat, is er geen aanpassing nodig voor de personenbelasting en de belasting van niet-inwoners (natuurlijke personen).

De vermeerdering ingeval geen of ontoereikende voorafbetalingen zijn gedaan is niet van toepassing op het gedeelte van de inkomstenbelasting dat overeenkomstig artikel 413/1, WIB 92 in ontwerp gespreid mag

l'EEE ayant avec la Belgique une convention applicable prévoyant une assistance mutuelle au recouvrement;

— également en matière d'impôt des non-résidents, en ce qui concerne la quotité de cet impôt qui se rapporte aux plus-values visées à l'article 228, § 2, 3^obis, CIR 92, réalisées par un établissement belge visé à l'article 229, du même Code, déterminées à l'occasion du prélèvement de tout ou partie des éléments de cet établissement belge au profit du siège social d'une société ou d'un établissement stable de cette société qui sont établis dans un autre État membre de l'UE ou un autre État membre de l'EEE ayant avec la Belgique une convention applicable prévoyant une assistance mutuelle au recouvrement.

Commentaire des articles

Art. 6

Suite à l'avis 59.659/1/V du Conseil d'État, il est précisé que ce projet transpose partiellement la directive (UE) 2016/1164 du Conseil du 12 juillet 2016 établissant des règles pour lutter contre les pratiques d'évasion fiscale qui ont une incidence directe sur le fonctionnement du marché intérieur (directive 2016/1164/EU). Plus spécifiquement, ce chapitre transpose partiellement les paragraphes 2 à 4 de l'article 5 de la directive précitée. Pour le surplus, cette directive sera transposée à une date ultérieure.

Art. 7

La quotité de l'impôt visée à l'article 413/1, CIR 92 est établie sans application de la majoration en cas d'absence ou d'insuffisance de versement anticipé. L'article 218, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, CIR 92 est adapté. Vu que l'article 157, alinéa 1^{er}, CIR 92 ne contient pas de référence aux bénéfices et profits d'une activité professionnelle exercée antérieurement (article 28, CIR 92), aucune adaptation n'est requise en matière d'impôt des personnes physiques et d'impôt des non-résidents (personnes physiques).

La majoration en cas d'absence ou d'insuffisance de versements anticipés ne peut intervenir sur la quotité de l'impôt sur les revenus admissible en paiement étalé conformément à l'article 413/1, CIR 92 en projet. Par

betaald worden. Anderzijds is het de bedoeling om eens de belasting is ingekohierd, niet toe te laten dat de gestorte voorafbetalingen zouden kunnen worden teruggestort zonder rekening te houden met het gedeelte van de belasting dat is gevestigd op de latente meerwaarden die zijn vastgesteld op de overgebrachte elementen van het actief (exit tax). Dit is de reden waarom het begrip “resterend verschuldigd gedeelte” wordt geïntroduceerd in het artikel 413/1, WIB 92 in ontwerp. Als de voorafbetalingen bijvoorbeeld de betaling van de belasting tot twee derde dekken van het gedeelte waarvan de betaling gespreid kon worden, is het enkel het laatste derde van dit gedeelte dat effectief kan worden gespreid. Het is naar dit laatste derde dat het begrip resterend verschuldigd gedeelte verwijst.

Art. 8

Door artikel 8 wordt een nieuw artikel 413/1 in het WIB 92 ingevoegd.

Het in artikel 413/1, WIB 92 in ontwerp bedoelde resterend verschuldigd gedeelte van de inkomstenbelasting heeft betrekking op het gedeelte van , naargelang het geval, de personenbelasting, de vennootschapsbelasting of de belasting van niet-inwoners die is gevestigd op de latente meerwaarden die zijn vastgesteld op de overgebrachte elementen van het actief na verrekening van de voorheffingen, voorafbetalingen en andere verrekenbare bestanddelen.

Om het gedeelte van de gevestigde belasting op deze meerwaarden inzake de vennootschapsbelasting te bepalen, worden de aftrekken bedoeld in de artikelen 199 tot 206, WIB 92 en volgende proportioneel verrekend met de belastbare inkomsten krachtens de artikelen 208, 209, 210, § 1, 211, 214*bis* en 228, § 2, 3^o en 3^o*bis*, WIB 92. Hetzelfde geldt voor de verrekenbare bestanddelen bedoeld in Hoofdstuk II, van Titel VI, van het WIB 92.

Dit geldt eveneens *mutatis mutandis* voor de in artikel 28, eerste lid, 1^o en artikel 228, § 2, 5^o, WIB 92, bedoelde stopzettingsmeerwaarden inzake personenbelasting en belasting van niet-inwoners (natuurlijke personen).

De eerste paragraaf bepaalt het toepassingsgebied van de keuze tussen de onmiddellijke betaling en de gespreide betaling met betrekking tot de beoogde belastingheffing.

Wanneer de overbrenging van de zetel of een inrichting naar een andere lidstaat van de EU of naar een andere lidstaat van de E.E.R. waarmee België

contre, la volonté est de ne pas permettre, à partir de l'enrôlement, que les versements anticipés puissent être remboursés sans tenir compte de la quotité de l'impôt établie en raison des plus-values latentes constatées sur les éléments d'actifs transférés (exit tax). C'est la raison pour laquelle on introduit la notion de “quotité restant due” à l'article 413/1, CIR 92 en projet. Si les versements anticipés couvrent par exemple le paiement de l'impôt jusqu'aux deux tiers de la quotité dont le paiement pourrait être étalé, ce n'est plus que le dernier tiers de cette quotité qui pourra effectivement être étalé. C'est à ce dernier tiers que correspond la notion de quotité restant due.

Art. 8

L'article 8 insère un nouvel article 413/1 dans le CIR 92.

La quotité de l'impôt sur les revenus restant due visée à l'article 413/1, CIR 92 en projet vise, selon le cas, la quotité de l'impôt des personnes physiques, de l'impôt des sociétés ou de l'impôt des non-résidents établie en raison des plus-values latentes constatées sur les éléments d'actifs transférés après imputation des précomptes, versements anticipés et autres éléments imposables.

Pour déterminer la quotité de l'impôt établie en raison de ces plus-values en matière d'impôt des sociétés, les déductions visées aux articles 199 à 206, CIR 92 et suivants sont imputées proportionnellement aux revenus imposables en vertu des articles 208, 209, 210, § 1^{er}, 211, 214*bis* et 228, § 2, 3^o et 3^o*bis*, CIR 92. Il en est de même pour les éléments imposables visés au chapitre II, du titre VI du CIR 92.

Il en va de même *mutatis mutandis* pour les plus-values de cessation visées à l'article 28, alinéa 1^{er}, 1^o, CIR 92, en matière d'impôt des personnes physiques et à l'article 228, § 2, 5^o, CIR 92, en matière d'impôt des non-résidents (personnes physiques).

Le paragraphe 1^{er} détermine le champ d'application du choix entre le paiement immédiat et le paiement étalé en ce qui concerne l'imposition visée.

Lorsque le transfert du siège ou d'un établissement vers un autre État membre de l'UE ou vers un autre État membre de l'EEE, ayant avec la Belgique

een van toepassing zijnde overeenkomst heeft die in wederzijdse invorderingsbijstand voorziet, gepaard gaat met de overbrenging van elementen van het actief, heeft de betaalkeuze betrekking op het gedeelte van de inkomstenbelasting dat is gevestigd op de latente meerwaarden die zijn vastgesteld op de overgebrachte elementen van het actief in de mate dat de belasting voortvloeit uit meerwaarden op de ten gevolge van de verrichting overgedragen bestanddelen die aangewend worden en behouden blijven op de maatschappelijke zetel, de voornaamste inrichting of de zetel van bestuur of beheer van de vennootschap of binnen een vaste inrichting die gevestigd is in een andere lidstaat van de EU of in een andere lidstaat van de E.E.R. waarmee België een van toepassing zijnde overeenkomst heeft die in wederzijdse invorderingsbijstand voorziet.

De tweede paragraaf voorziet dat de belastingschuldige voor het resterend verschuldigd gedeelte van de inkomstenbelasting dat is gevestigd op de in paragraaf 1 beoogde inkomsten (hierna het gedeelte van de inkomstenbelasting met betrekking tot de meerwaarden) kan kiezen tussen de onmiddellijke betaling of de gespreide betaling van dit gedeelte in vijf annuïteiten, voor zover de voorwaarden voorzien in deze paragraaf gerespecteerd worden.

In geval van onmiddellijke betaling moet het gedeelte van de inkomstenbelasting met betrekking tot de meerwaarden worden voldaan binnen een termijn van twee maanden vanaf de toezending van het aanslagbiljet.

De keuze voor de gespreide betaling vloeit voort uit:

— het uitdrukkelijk verzoek van de belastingschuldige binnen een termijn van twee maanden vanaf de toezending van het aanslagbiljet. Deze termijn stemt overeen met de termijn die is vastgesteld voor de eerste betaling van een vijfde van het gedeelte van de inkomstenbelasting met betrekking tot de meerwaarden;

— en de verzending door de belastingschuldige aan de bevoegde ontvanger van een ingevuld, gedagtekend, ondertekend, voor volledig en juist gewaarmerkt formulier, overeenkomstig de bepalingen van paragraaf 4.

Het nog verschuldigd saldo van het gedeelte van de inkomstenbelasting met betrekking tot de meerwaarden moet door de belastingschuldige worden voldaan in gelijke termijnen in de loop van de volgende vier jaren en dit telkens ten laatste op de verjaardatum van de vervaldag van de eerste betaling.

Hij kan echter ook op eender welk moment in een keer de betaling van het nog verschuldigde saldo uitvoeren.

une convention applicable prévoyant une assistance mutuelle au recouvrement, s'accompagne du transfert d'éléments d'actif, le choix de paiement concerne la quotité de l'impôt sur les revenus établie en raison des plus-values latentes constatées sur les éléments d'actif transférés dans la mesure où l'impôt résulte de plus-values sur les éléments transférés du fait de l'opération qui sont affectés et maintenus au siège social, au principal établissement ou au siège de direction ou d'administration de la société ou dans un établissement stable qui est établi dans un autre État membre de l'UE ou un autre État membre de l'EEE ayant avec la Belgique une convention applicable prévoyant une assistance mutuelle au recouvrement.

Le paragraphe 2 prévoit qu'en ce qui concerne la quotité restant due de l'impôt sur les revenus établie sur base des revenus visés au paragraphe 1^{er} (ci-après, la quotité de l'impôt sur les revenus afférente aux plus-values), le redevable peut choisir entre le paiement immédiat ou le paiement étalé de cette quotité en cinq annuités moyennant le respect des conditions prévues au présent paragraphe.

En cas de paiement immédiat, la quotité de l'impôt sur les revenus afférente aux plus-values doit être acquittée dans un délai de deux mois à partir de l'envoi de l'avertissement-extrait de rôle.

Le choix pour le paiement étalé résulte:

— de la demande expresse du redevable dans le délai de deux mois à partir de l'envoi de l'avertissement-extrait de rôle, qui est aussi le délai fixé pour le premier paiement d'un cinquième de la quotité de l'impôt sur les revenus afférente aux plus-values;

— et de l'envoi par celui-ci, au receveur compétent, d'un formulaire rempli, daté, signé, certifié complet et exact, conformément à ce que prévoit le paragraphe 4.

En ce qui concerne le solde restant dû de la quotité de l'impôt sur les revenus afférente aux plus-values, le redevable doit l'acquitter par fractions égales, au plus tard à la date anniversaire de l'échéance du premier paiement, au cours des quatre années suivantes.

Il peut toutefois effectuer le paiement du solde restant dû en une seule fois, à tout moment.

Wat ook de betalingsmodaliteiten zijn, het verschuldigde bedrag van het gedeelte van de inkomstenbelasting met betrekking tot de meerwaarden wordt definitief bepaald op de dag van de verrichting. Bijgevolg hebben de meer- of minderwaarden die later worden verwezenlijkt op de elementen van het actief die worden overgebracht naar een hierboven vermelde Staat, met name bij een latere vervreemding, geen weerslag op het verschuldigde bedrag naar aanleiding van deze overbrenging.

Daarentegen is de latere vervreemding van alle of een gedeelte van de elementen van het actief wel een reden tot verval van de keuze voor de gespreide betaling.

De belastingschuldige die de gespreide betaling van het resterend verschuldigd gedeelte kiest, mag van geen enkele andere maatregel genieten die ertoe leidt dat aan hem uitstel van betalen wordt verleend voor hetzelfde resterend verschuldigd gedeelte.

Ingevolge de derde paragraaf moet het resterend verschuldigd gedeelte van de inkomstenbelasting met betrekking tot de meerwaarden ten laatste betaald zijn op de laatste dag van de maand volgend op deze waarin zich één van de volgende gevallen voordoet:

1° de overdracht van de maatschappelijke zetel, de voornaamste inrichting of de zetel van bestuur of beheer van de vennootschap naar een andere dan in artikel 413/1, § 1, WIB 92 in ontwerp vermelde Staat;

2° de vervreemding van alle of een deel van de activa, die het voorwerp hebben uitgemaakt van de overdracht;

3° de overdracht van alle of een deel van de activa naar een andere dan in artikel 413/1, § 1, WIB 92 in ontwerp vermelde Staat;

4° de ontbinding van de vennootschap in het licht van haar vereffening;

5° het overlijden van de verkrijger natuurlijke persoon;

6° de overdracht van de woonplaats van de verkrijger natuurlijke persoon, naar een andere dan in artikel 413/1, § 1, WIB 92 in ontwerp vermelde Staat;

7° de opening van een insolventieprocedure tegen de verkrijger van de gespreide betaling.

Onder insolventieprocedure worden de procedures verstaan die worden vermeld in de lijst die is opgenomen in bijlage A bij Verordening (EU) 2015/848 van het Europees Parlement en de Raad van 20 mei 2015 betreffende insolventieprocedures. Wat Denemarken,

Quelles que soient les modalités du paiement, le montant dû de la quotité de l'impôt sur les revenus afférente aux plus-values, est déterminé définitivement au jour de l'opération. Par conséquent, les plus-values ou moins-values réalisées ultérieurement sur les éléments d'actif transférés vers un État susvisé, notamment lors d'une cession ultérieure, sont sans incidence sur le montant dû à l'occasion de ce transfert.

En revanche, la cession ultérieure totale ou partielle des éléments d'actif est une cause de déchéance du choix pour le paiement étalé.

Le redevable qui choisit le paiement étalé de la quotité restant due ne peut bénéficier d'aucune autre mesure lui octroyant des délais de paiement pour la même quotité.

Aux termes du paragraphe 3, la quotité restant due de l'impôt sur les revenus afférente aux plus-values doit être payée au plus tard le dernier jour du mois suivant celui au cours duquel se produit l'un des cas suivants:

1° le transfert du siège social, du principal établissement ou du siège de direction ou d'administration de la société vers un État étranger autre qu'un État mentionné à l'article 413/1, § 1^{er}, CIR 92 en projet;

2° la cession totale ou partielle des actifs ayant fait l'objet du transfert;

3° le transfert total ou partiel des 'actifs vers un État étranger autre qu'un État mentionné à l'article 413/1, § 1^{er}, CIR 92 en projet;

4° la dissolution de la société en vue de sa liquidation;

5° le décès du bénéficiaire personne physique;

6° le transfert du domicile du bénéficiaire personne physique vers un État étranger autre qu'un État mentionné à l'article 413/1, § 1^{er}, CIR 92 en projet;

7° l'ouverture d'une procédure d'insolvabilité visant le bénéficiaire du paiement étalé.

On entend par procédure d'insolvabilité les procédures mentionnées sur la liste figurant à l'annexe A du Règlement (UE) 2015/848 du Parlement Européen et du Conseil du 20 mai 2015 relatif aux procédures d'insolvabilité. En ce qui concerne le Danemark, la Norvège

Noorwegen en IJsland betreft, worden de faillissementen, de procedures met betrekking tot de vereffening van vennootschappen of andere insolvable personen, de akkoorden en andere soortgelijke procedures als insolabiliteitsprocedures beschouwd;

8° het niet respecteren van één van de vervaldagen;

9° het niet binnen de vastgestelde termijnen toesturen van het ingevuld, gedagtekend, ondertekend, voor volledig en juist gewaarmerkt opvolgingsformulier;

10° het niet stellen van een waarborg ter uitvoering van de beslissing van de adviseur-generaal van de administratie belast met de inning en de invordering van de inkomstenbelastingen wanneer er een reëel risico op niet-invordering bestaat.

In navolging van het advies 59.659/1/V van de Raad van State wordt verduidelijkt dat een volledige opeisbaarheid van het volledige resterend verschuldigd gedeelte van de inkomstenbelastingen, in het geval van de vervreemding of overdracht van een deel van de activa, niet disproportioneel is.

Hierbij moet, immers in rekening worden gebracht dat het geheel van deze activa een waarborg vormen voor de betaling van het resterend verschuldigd gedeelte van de inkomstenbelastingen. Vanuit deze logica is het dus evident dat, in het geval de belastingplichtige een beslag op het geheel of een deel van deze activa onmogelijk zou maken, de ontvanger overgaat tot de versnelde en volledige opeising van het resterend verschuldigd gedeelte.

Hierbij is het ook van belang om te vermelden dat de marktwaarde van sommige van de overgedragen activa in de loop van de jaren na de overdracht sterk kan evolueren waardoor het niet uitgesloten is dat deze waarde op een gegeven ogenblik lager is dan het resterend verschuldigd gedeelte van de inkomstenbelastingen dat verbonden is met het desbetreffende actief.

De door de Raad van State voorgestelde proportionele benadering kan – bij een uitdoofscenario – de vennootschap er toe aanzetten om de waardevolle activa voortijdig te onttrekken en de vennootschap enkel achter te laten met activa waarvan de marktwaarde lager is dan het resterend verschuldigd gedeelte van de Belgische inkomstenbelastingen.

Aangezien de in het advies van de Raad van State voorgestelde methode het risico op niet-invordering op onevenredige wijze vergroot, wordt ervoor gekozen om deze methode niet in dit ontwerp te integreren.

et l'Islande, sont considérées comme procédures d'insolvabilité les faillites, les procédures relatives à la liquidation de sociétés ou autres personnes insolubles, les concordats et les autres procédures analogues;

8° le non-respect de l'une des échéances de paiement;

9° l'absence d'envoi du formulaire de suivi, rempli, daté, signé, certifié complet et exact, dans les délais fixés;

10° l'absence de garantie en exécution de la décision du conseiller général de l'administration en charge de la perception et du recouvrement des impôts sur les revenus lorsqu'il existe un risque réel de non-recouvrement.

Il est précisé à la suite de l'avis 59.659/1/V du Conseil d'État qu'une exigibilité totale de la quotité restant due des impôts sur les revenus en cas de cession ou de transfert d'une partie des actifs, n'est pas disproportionnée.

À cet égard, il doit en effet être pris en compte que l'ensemble de ces actifs forme une garantie pour le paiement de la quotité restant due des impôts sur les revenus. Suivant cette logique, il est donc évident que le receveur procède à une réclamation accélérée et totale de la quotité restant due dans le cas où le contribuable rend impossible une saisie sur l'ensemble ou une partie de ces actifs.

Il est, en l'occurrence, également important de prendre en considération que la valeur de marché de certains actifs transférés peut fortement évoluer au cours des années suivant le transfert. Il n'est pas exclu que cette valeur soit à un moment donné inférieure à la quotité restant due des impôts sur les revenus, qui est liée à l'actif en question.

L'approche proportionnelle proposée par le Conseil d'État peut – en cas d'un scénario d'extinction – inciter la société à soustraire prématurément les actifs de grande valeur et de laisser la société uniquement avec des actifs de valeur de marché plus faible que la quotité restant due des impôts sur les revenus belges.

Étant donné que la méthode proposée dans l'avis du Conseil d'État augmente de manière disproportionnée le risque de non-recouvrement, il est opté de ne pas intégrer cette méthode dans ce projet.

De keuze om het voormelde advies op dit punt niet te volgen wordt bovendien verantwoord door het feit dat de rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese Unie zich met betrekking tot deze problematiek vooralsnog niet heeft uitgesproken, zodat het niet mogelijk is om over dit probleem zich met zekerheid uit te spreken. Bovendien is het voorzien van een gedeeltelijke opeisbaarheid van het resterend verschuldigd gedeelte van de inkomstenbelastingen niet wenselijk in de zin dat het vaststellen van het deel van het resterend verschuldigd gedeelte van de inkomstenbelastingen dat betrekking heeft op de vervreemde activa, tot praktische moeilijkheden leidt. De voorgestelde maatregel lijkt dus niet verder te gaan dan hetgeen noodzakelijk is voor het bereiken van het nagestreefde doel, zijnde het verzekeren dan de doeltreffendheid van de invordering van de belasting.

Bovendien lijkt deze bepaling compatibel te zijn met de bepalingen van Richtlijn 2016/1164/EU. Deze voorziet immers in artikel 5, vierde lid, a), in een onmiddellijke intrekking van het uitstel van betaling, in het geval de overgedragen activa worden vervreemd. Het is niet in strijd met het doel van deze richtlijn om deze bepaling zodanig te interpreteren dat ook in het geval van een gedeeltelijke vervreemding van de overgedragen activa deze intrekking wordt veroorzaakt.

Overeenkomstig paragraaf 4, moet de belastingschuldige die kiest voor de gespreide betaling elk jaar, en dus ook in de loop van de vier jaren volgend op het jaar van de eerste betaling, ten laatste op de verjaardatum van de vervaldag van de eerste betaling, alsook binnen de in paragraaf 3 beoogde termijn, in de daar opgesomde gevallen, een ingevuld, gedagtekend, ondertekend en voor volledig en juist gewaarmerkt opvolgingsformulier toesturen naar de bevoegde ontvanger. Dit formulier bevat de inlichtingen met betrekking tot de overgebrachte activa waarop het gedeelte van de inkomstenbelasting met betrekking tot de meerwaarden is gevestigd en waarvoor voor de gespreide betaling werd geopteerd. Bovendien moet het formulier de aan- of afwezigheid van de oorzaak tot verval aangeven.

De verzending van een dergelijk formulier heeft van rechtswege tot gevolg dat afstand wordt gedaan van de op de verjaring verlopen termijn, zodat de ontvanger zelf de verjaring niet moet stuiten. Een dergelijke stuiting brengt immers niet onbelangrijke kosten met zich mee, in het bijzonder wanneer deze in het buitenland moet worden uitgevoerd.

Wanneer de belastingschuldige het resterend verschuldigd saldo in een keer betaalt, verstuurt hij een laatste formulier.

Le choix de ne pas suivre ce point de l'avis précité est par ailleurs justifié par le fait qu'il n'existe pas de jurisprudence de la Cour de Justice de l'Union européenne sur ce point précis, de sorte qu'il n'est pas possible de se prononcer avec certitude. En outre, prévoir une exigibilité partielle de la quotité de l'impôt sur les revenus restant due ne serait pas envisageable dans le sens où il ne serait pratiquement pas possible d'évaluer la partie de la quotité de l'impôt sur les revenus restant due qui se rapporte aux actifs cédés. La disposition en projet ne semble donc pas aller au-delà de ce qui est nécessaire pour atteindre l'objectif poursuivi, qui est d'assurer l'efficacité du recouvrement de l'impôt.

De surcroît, cette disposition semble conforme aux prévisions de la directive 2016/1164/UE. Celle-ci prévoit en effet, en son article 5, paragraphe 4, a), une interruption immédiate du report de paiement en cas de cession des actifs transférés. Il n'est pas contraire à l'objectif de cette directive que d'interpréter cette disposition de manière telle qu'une cession partielle des actifs transférés puisse également suffire à provoquer cette interruption.

Conformément au paragraphe 4, le redevable qui choisit le paiement étalé doit envoyer au receveur compétent, chaque année, et donc également au cours des quatre années suivant celle du premier paiement, au plus tard à la date anniversaire de l'échéance du premier paiement, ainsi que dans le délai visé au paragraphe 3 pour les cas qui y sont énumérés, un formulaire de suivi rempli, daté, signé, certifié complet et exact. Ce formulaire fait apparaître les renseignements relatifs aux éléments d'actifs transférés pour lesquels la quotité de l'impôt sur les revenus afférente aux plus-values a été établie et dont le paiement étalé a été choisi. En outre, le formulaire devra indiquer la survenance ou l'absence de cause de déchéance.

L'envoi d'un tel formulaire emporte de plein droit renonciation au temps couru de la prescription, de sorte que le receveur ne doit pas interrompre lui-même la prescription, ce qui occasionne des frais non négligeables, particulièrement lorsque celle-ci doit s'opérer à l'étranger.

Lorsque le redevable paie le solde restant dû en une seule fois, il envoie un dernier formulaire.

Paragraaf 5 voorziet de mogelijkheid om in geval van een gespreide betaling een waarborg te eisen na voorafgaande beoordeling van het risico op niet-invordering. Deze beslissing kan worden genomen op elk moment en tot de volledige betaling van het gedeelte van de inkomstenbelasting met betrekking tot de meerwaarden.

In navolging van het advies 59.659/1/V van de Raad van State wordt in het ontwerp verduidelijkt dat de motivatie van de beslissing moet worden gebaseerd op het werkelijke risico van niet invordering.

Verschillende wijzen van waarborgstelling mogen worden gebruikt elk op zich of gelijktijdig teneinde de waarborg te verstrekken.

De waarborg bestaat hetzij uit een zakelijke zekerheid in de vorm van een borgtocht in geld of in overheidsfondsen of van een hypotheekvestiging, hetzij uit een persoonlijke borgstelling.

De adviseur-generaal van de administratie belast met de inning en de invordering van de inkomstenbelastingen mag andere wijzen van waarborgstelling aanvaarden.

Indien nodig mogen de wijzen van waarborgstelling gelijktijdig worden aangewend om de totale zekerheid te verstrekken.

De beslissing van de adviseur-generaal met betrekking tot het aanleggen van een waarborg kan het voorwerp uitmaken van een verhaal dat wordt ingeleid voor de beslagrechter van de plaats waar het kantoor is gevestigd van de met de invordering belaste ontvanger die het geheel of een gedeelte van het resterend verschuldigd gedeelte waarvoor de garantie werd vereist, moet innen.

Art. 9

Dit artikel past het artikel 414, WIB 92 aan naar aanleiding van de invoering van artikel 413/1.

Art. 10

Dit artikel past artikel 443*bis*, § 1, eerste lid, van hetzelfde Wetboek aan naar aanleiding van de invoering van artikel 413/1 en de erin beoogde betalingstermijnen.

Le paragraphe 5 prévoit la possibilité d'exiger une garantie, en cas de paiement étalé, moyennant une évaluation préalable du risque de non-recouvrement. Cette décision peut être prise à tout moment et jusqu'au paiement total de la quotité de l'impôt sur les revenus afférente aux plus-values.

Suite à l'avis 59.659/1/V du Conseil d'État, il est précisé dans le projet que la motivation de la décision doit être basée sur le risque réel de non-recouvrement.

Divers modes de garantie peuvent être employés seuls ou simultanément pour fournir la garantie.

La garantie s'entend soit d'une garantie réelle consistant en un cautionnement en numéraire ou en fonds publics ou en une constitution d'hypothèque, soit d'une caution personnelle.

Le conseiller général de l'administration en charge de la perception et du recouvrement des impôts sur les revenus peut accepter d'autres modes de garantie.

Les divers modes de garantie peuvent, au besoin, être employés simultanément pour fournir la garantie totale.

La décision du conseiller général portant sur la constitution d'une garantie peut faire l'objet d'un recours devant le juge des saisies du lieu du bureau du receveur chargé du recouvrement de tout ou partie de la quotité restant due pour laquelle la garantie est exigée.

Art. 9

Cet article adapte l'article 414, CIR 92 suite à l'insertion de l'article 413/1.

Art. 10

Cet article adapte l'article 443*bis*, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, du même Code suite à l'insertion de l'article 413/1 et des délais de paiement qui y sont visés.

Art. 11

Dit artikel regelt de inwerkingtreding van de artikelen 7 tot 10. De suggestie van de Raad van State om de normale inwerkingtredingregels toe te passen wordt niet gevolgd teneinde de administratie de tijd te geven om de noodzakelijke aanpassingen in haar ICT systemen te laten uitvoeren. De keuze voor het behoud van deze bepaling volgt ook uit de omzettingstermijn van Richtlijn 2016/1164/EU en die conform artikel 11, vijfde lid, van deze richtlijn slechts verstrijkt op 31 december 2019.

De minister van Financiën,

Johan VAN OVERTVELDT

Art. 11

Cet article règle l'entrée en vigueur des articles 7 à 10. La suggestion du Conseil d'État d'appliquer les règles normales d'entrée en vigueur n'est pas suivie afin de donner à l'administration le temps d'effectuer les adaptations nécessaires à son système ICT. Le choix pour le maintien de cette disposition découle également du délai de transposition de la directive 2016/1164/UE laquelle expire le 31 décembre 2019, conformément à l'article 11, paragraphe 5, de cette directive.

Le ministre des Finances,

Johan VAN OVERTVELDT

VOORONTWERP VAN WET

onderworpen aan het advies van de Raad van State

Voorontwerp van wet houdende fiscale bepalingen

HOOFDSTUK 1

Algemene bepaling

Artikel 1

Deze wet regelt een aangelegenheid als bedoeld in artikel 74 van de Grondwet.

HOOFDSTUK 2

Omzetting van moeder-dochterrichtlijnen

Art. 2

Dit hoofdstuk voorziet in de omzetting van Richtlijn 2014/86/EU van de Raad van 8 juli 2014 tot wijziging van Richtlijn 2011/96/EU betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor moedermaatschappijen en dochterondernemingen uit verschillende lidstaten en van Richtlijn 2015/121/EU van de Raad van 27 januari 2015 tot wijziging van Richtlijn 2011/96/EU betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor moedermaatschappijen en dochterondernemingen uit verschillende lidstaten.

Art. 3

Artikel 203, § 1, eerste lid, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, vervangen bij het koninklijk besluit van 20 december 1996 en gewijzigd bij de wetten van 24 december 2002 en 12 mei 2014, wordt aangevuld met een bepaling onder 6° en een bepaling onder 7°, luidende:

“6° een vennootschap in de mate dat die deze inkomsten in aftrek heeft genomen of kan nemen van haar winst;

7° een vennootschap die inkomsten uitkeert die verbonden zijn met een rechtshandeling of een geheel van rechtshandelingen waarvan de administratie, alle door de belastingplichtige aangereikte relevante feiten en omstandigheden in aanmerking genomen, heeft aangetoond dat deze handeling of dit geheel van handelingen:

— niet is opgezet op grond van zakelijke redenen die de economische realiteit weerspiegelen; en

— is opgezet met als hoofddoel of een van de hoofddoelen de aftrek op de in artikel 202, § 1, 1° en 2°, bedoelde inkomsten, de in artikel 266, eerste lid, bedoelde verzaking op deze inkomsten of één van de voordelen van Richtlijn 2011/96/EU in een andere lidstaat van de Europese Unie te verkrijgen.”

AVANT-PROJET DE LOI

soumis à l'avis du Conseil d'État

Avant-projet de loi portant des dispositions fiscales

CHAPITRE 1^{ER}**Disposition générale**Article 1^{er}

La présente loi règle une matière visée à l'article 74 de la Constitution.

CHAPITRE 2

Transposition de directives mère-fille

Art. 2

Le présent chapitre transpose la directive 2014/86/UE du Conseil du 8 juillet 2014 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'États membres différents et la directive 2015/121/UE du Conseil du 27 janvier 2015 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et aux filiales d'États membres différents.

Art. 3

L'article 203, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, du Code des impôts sur les revenus 1992, remplacé par l'arrêté royal du 20 décembre 1996 et modifié par les lois des 24 décembre 2002 et 12 mai 2014, est complété par un 6° et un 7°, rédigés comme suit:

“6° une société dans la mesure où elle a déduit ou peut déduire ces revenus de ses bénéfices;

7° une société qui distribue des revenus qui sont liés à un acte juridique ou à un ensemble d'actes juridiques dont l'administration, compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents fourni par le contribuable, a prouvé que cet acte ou cet ensemble d'actes:

— n'est pas mis en place pour des motifs commerciaux qui reflètent la réalité économique; et

— est mis en place pour obtenir, à titre d'objectif principal ou au titre d'un des objectifs principaux, la déduction des revenus visée à l'article 202, § 1^{er}, 1° et 2°, la renonciation visée à l'article 266, alinéa 1^{er}, de ces revenus ou un des avantages de la Directive 2011/96/UE dans un autre État membre de l'Union européenne.”

Art. 4

Artikel 266 van hetzelfde Wetboek, laatst gewijzigd bij de wet van 12 mei 2014, wordt aangevuld met een lid, luidende:

“De in het eerste lid bedoelde verzaking van de inning van de roerende voorheffing kan geen uitwerking hebben op dividenden die verbonden zijn met een rechtshandeling of een geheel van rechtshandelingen waarvan de administratie, alle door de belastingplichtige aangereikte relevante feiten en omstandigheden in aanmerking genomen, heeft aangetoond dat deze handeling of dit geheel van handelingen:

— niet is opgezet op grond van zakelijke redenen die de economische realiteit weerspiegelen, en;

— is opgezet met als hoofddoel of een van de hoofddoelen de aftrek op de in artikel 202, § 1, 1^o en 2^o, bedoelde inkomsten, de in het eerste lid bedoelde verzaking op deze inkomsten of één van de voordelen van Richtlijn 2011/96/EU in een andere lidstaat van de Europese Unie te verkrijgen.”

Art. 5

De artikelen 3 en 4 zijn van toepassing op de inkomsten die zijn verleend, toegekend of betaalbaar gesteld vanaf 1 januari 2016.

HOOFDSTUK 3

Invoering van de keuze tussen de onmiddellijke betaling of de gespreide betaling van de exheffing inzake inkomstenbelastingen

Art. 6

In artikel 218, § 1, eerste lid, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, vernummerd bij de wet van 24 december 2002 en gewijzigd bij de wet van 30 juli 2013, worden de woorden “, met uitsluiting van het in artikel 413/1, § 1, beoogd gedeelte van de belasting,” ingevoegd tussen de woorden “artikel 219ter” en de woorden “worden eventueel vermeerderd”.

Art. 7

In titel VII, hoofdstuk VIII, afdeling IV, van hetzelfde Wetboek, wordt een artikel 413/1 ingevoegd, luidende:

“Art. 413/1. § 1. De in paragraaf 2 beoogde keuze tussen de onmiddellijke betaling en de gespreide betaling is enkel van toepassing op het resterend verschuldigd gedeelte van de inkomstenbelastingen gevestigd op basis van de volgende inkomsten:

1^o de in artikel 28, eerste lid, 1^o, en artikel 228, § 2, 5^o, bedoelde stopzettingmeerwaarden, voor zover aan de

Art. 4

L'article 266 du même Code, modifié en dernier lieu par la loi du 12 mai 2014, est complété par un alinéa, rédigé comme suit:

“La renonciation à la perception du précompte mobilier visée à l'alinéa 1^{er} ne peut pas produire ses effets en ce qui concerne les dividendes qui sont liés à un acte juridique ou à un ensemble d'actes juridiques dont l'administration, compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents fourni par le contribuable, a prouvé que cet acte ou cet ensemble d'actes:

— n'est pas mis en place pour des motifs commerciaux qui reflètent la réalité économique; et

— est mis en place pour obtenir, à titre d'objectif principal ou au titre d'un des objectifs principaux, la déduction des revenus visée à l'article 202, § 1^{er}, 1^o et 2^o, la renonciation visée à l'alinéa 1^{er} de ces revenus ou un des avantages de la Directive 2011/96/EU dans un autre État membre de l'Union européenne.”

Art. 5

Les articles 3 et 4 s'appliquent aux revenus qui sont alloués, attribués, ou mis en paiement à partir du 1^{er} janvier 2016.

CHAPITRE 3

Introduction du choix entre le paiement immédiat et le paiement étalé de l'impôt à la sortie en matière d'impôts sur les revenus

Art. 6

Dans l'article 218, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, du Code des impôts sur les revenus 1992, renuméroté par la loi du 24 décembre 2002 et modifié par la loi du 30 juillet 2013, les mots “, à l'exclusion de la quotité de l'impôt visée à l'article 413/1, § 1^{er},” sont insérés entre les mots “l'article 219ter” et les mots “sont éventuellement”.

Art. 7

Dans le titre VII, chapitre VIII, section IV, du même Code, il est inséré un article 413/1, rédigé comme suit:

“Art. 413/1. § 1^{er}. Le choix entre le paiement immédiat et le paiement étalé, visé au paragraphe 2, s'applique uniquement à la quotité restant due de l'impôt sur les revenus établie sur base des revenus suivants:

1^o les plus-values de cessation visées à l'article 28, alinéa 1^{er}, 1^o, et à l'article 228, § 2, 5^o, pour autant qu'elles répondent

voorwaarden van artikel 46, § 1, eerste lid, 2°, en tweede lid, wordt voldaan en voor zover de ingebrachte goederen aangewend blijven op de maatschappelijke zetel van een intra-Europese vennootschap of binnen een buitenlandse inrichting van een intra-Europese vennootschap gevestigd in een andere lidstaat van de Europese Unie of in een andere lidstaat van de Europese Economische Ruimte waarmee België een van toepassing zijnde overeenkomst heeft die in wederzijdse invorderingsbijstand voorziet;

2° het gedeelte van het maatschappelijk vermogen dat als uitgekeerd dividend wordt aangemerkt ten gevolge van de overdracht als bedoeld in artikel 210, § 1, 4°, van de maatschappelijke zetel, de voornaamste inrichting of de zetel van bestuur of beheer naar een andere lidstaat van de Europese Unie of naar een andere Staat van de Europese Economische Ruimte waarmee België een van toepassing zijnde overeenkomst heeft die in wederzijdse bijstand voor de invordering voorziet en in de mate dat dit dividend voortvloeit uit de meerwaarden op de ten gevolge van de verrichting overgedragen bestanddelen, die aangewend worden en behouden blijven op de maatschappelijke zetel, de voornaamste inrichting of de zetel van bestuur of beheer van de vennootschap of binnen een buitenlandse inrichting die gevestigd is in een andere lidstaat van de Europese Unie of in een andere lidstaat van de Europese Economische Ruimte waarmee België een van toepassing zijnde overeenkomst heeft die in wederzijdse invorderingsbijstand voorziet;

3° het gedeelte van het maatschappelijk vermogen dat als uitgekeerd dividend wordt aangemerkt ten gevolge van een fusie, een splitsing, een met fusie door overneming gelijkgestelde verrichting of een met een splitsing gelijkgestelde verrichting, en waarop de bepalingen van artikel 211 van toepassing zijn en in de mate dat dit dividend voortvloeit uit de meerwaarden op de ten gevolge van de verrichting verkregen bestanddelen, die aangewend worden en behouden blijven op de maatschappelijke zetel van een vennootschap of binnen een buitenlandse inrichting die gevestigd zijn in een andere lidstaat van de Europese Unie of in een andere lidstaat van de Europese Economische Ruimte waarmee België een van toepassing zijnde overeenkomst heeft die in wederzijdse invorderingsbijstand voorziet;

4° de in artikel 228, § 2, 3°, meerwaarde die wordt vastgesteld of verwezenlijkt naar aanleiding van een verrichting bedoeld in de inleidende zin van artikel 231, § 2, eerste lid, uitgevoerd door een in artikel 229 bedoelde Belgische inrichting, in de mate dat het een meerwaarde betreft op de ten gevolge van de verrichting verkregen bestanddelen, die aangewend worden en behouden blijven op de maatschappelijke zetel van een vennootschap of een buitenlandse inrichting van deze vennootschap die gevestigd zijn in een andere lidstaat van de Europese Unie of in een andere lidstaat van de Europese Economische Ruimte waarmee België een van toepassing zijnde overeenkomst heeft die in wederzijdse invorderingsbijstand voorziet;

5° de in artikel 228, § 2, 3°bis, bedoelde meerwaarde die wordt verwezenlijkt door een in artikel 229 bedoelde Belgische inrichting en wordt vastgesteld naar aanleiding van de onttrekking van bestanddelen ten voordele van de maatschappelijke

aux conditions prévues à l'article 46, § 1^{er}, alinéas 1^{er}, 2°, et 2, et que les biens apportés restent affectés au siège social d'une société intra-européenne ou dans un établissement étranger d'une société intra-européenne établi dans un autre État membre de l'Union européenne ou un autre État membre de l'Espace économique européen ayant avec la Belgique une convention applicable prévoyant une assistance mutuelle au recouvrement;

2° la partie de l'avoir social qui est considérée comme un dividende distribué en cas de transfert du siège social, du principal établissement ou du siège de direction ou d'administration visé à l'article 210, § 1^{er}, 4°, vers un autre État membre de l'Union européenne ou un autre État membre de l'Espace économique européen ayant avec la Belgique une convention applicable prévoyant une assistance mutuelle au recouvrement et dans la mesure où ce dividende résulte de plus-values sur les éléments transférés du fait de l'opération qui sont affectés et maintenus au siège social, au principal établissement ou au siège de direction ou d'administration de la société ou dans un établissement étranger qui est établi dans un autre État membre de l'Union européenne ou un autre État membre de l'Espace économique européen ayant avec la Belgique une convention applicable prévoyant une assistance mutuelle au recouvrement;

3° la partie de l'avoir social qui est considérée comme un dividende distribué en cas de fusion, de scission, d'une opération assimilée à une fusion par absorption ou d'une opération assimilée à la scission, à laquelle s'appliquent les dispositions de l'article 211 et dans la mesure où ce dividende résulte de plus-values sur les éléments transférés du fait de l'opération qui sont affectés et maintenus au siège social d'une société ou dans un établissement étranger qui sont établis dans un autre État membre de l'Union européenne ou un autre État membre de l'Espace économique européen ayant avec la Belgique une convention applicable prévoyant une assistance mutuelle au recouvrement;

4° la plus-value visée à l'article 228, § 2, 3°, constatée ou réalisée à l'occasion d'une opération visée à la phrase introductive de l'article 231, § 2, alinéa 1^{er} par un établissement belge visé à l'article 229, dans la mesure où il s'agit d'une plus-value sur les éléments transférés du fait de l'opération qui sont affectés et maintenus au siège social d'une société ou dans un établissement étranger qui sont établis dans un autre État membre de l'Union européenne ou un autre État membre de l'Espace économique européen ayant avec la Belgique une convention applicable prévoyant une assistance mutuelle au recouvrement;

5° la plus-value visée à l'article 228, § 2, 3°bis, réalisée par un établissement belge visé à l'article 229, déterminée à l'occasion du prélèvement d'éléments au profit du siège social d'une société ou d'un établissement étranger de cette société

zetel van een vennootschap of een buitenlandse inrichting van deze vennootschap die gevestigd zijn in een andere lidstaat van de Europese Unie of in een andere lidstaat van de Europese Economische Ruimte waarmee België een van toepassing zijnde overeenkomst heeft die in wederzijdse invorderingsbijstand voorziet.

Voor de toepassing van het vorige lid wordt het resterend verschuldigd gedeelte van de inkomstenbelastingen als volgt bepaald:

— in hoofde van de in artikel 3 vermelde belastingplichtige, het bedrag dat nog verschuldigd is na toepassing van de in artikel 444 vermelde verhoging en de in artikel 466 vermelde aanvullende belastingen en na verrekening van de in artikelen 175 tot 177 vermelde bonificatie, de in de artikelen 157 tot 168 en 175 tot 177 vermelde voorafbetalingen, het forfaitair gedeelte van de buitenlandse belasting, de roerende voorheffing, de bedrijfsvoorheffing, de belastingkredieten als vermeld in de artikelen 134, § 3, 289*bis*, 289*ter* en 289*ter*/1, en de gewestelijke belastingkredieten, vermenigvuldigd met de verhouding tussen, enerzijds, de belasting Staat op de in het eerste lid, 1°, bedoelde inkomsten en, anderzijds, de som van de belasting Staat en de belasting op de in de artikelen 17, § 1, 1° tot 3°, en 90, eerste lid, 6°, 9° en 13°, vermelde inkomsten en op de meerwaarden op roerende waarden en titels die op grond van artikel 90, eerste lid, 1°, belastbaar zijn. In geval van een gemeenschappelijke aanslag wordt het nog verschuldigde bedrag en de hiervoor vermelde verhouding voor de beide echtgenoten samen bepaald;

— in hoofde van de in artikel 179 bedoelde belastingplichtigen, het bedrag dat nog verschuldigd is, na toepassing van de in artikel 444 vermelde verhoging en na verrekening van de in artikel 276 tot 289 en 289*quater* tot 295 bedoelde voorafbetalingen, voorheffingen en andere elementen, dat overeenstemt met het gedeelte van de overeenkomstig artikelen 215, 216 en 218 berekende belastingen naar verhouding tot het evenredige aandeel van de in het eerste lid, 1°, 2° en 3°, bedoelde inkomsten ten opzichte van het geheel van de in de artikelen 215 en 216 bedoelde inkomsten;

— in hoofde van de in artikel 227, 1°, vermelde belastingplichtige, het bedrag dat nog verschuldigd is na toepassing van de in artikel 444 vermelde verhoging en de in 245 bedoelde opcentiemen en na verrekening van de in artikelen 175 tot 177 vermelde bonificatie, de in de artikelen 157 tot 168 en 175 tot 177 vermelde voorafbetalingen, het forfaitair gedeelte van de buitenlandse belasting, de roerende voorheffing, de bedrijfsvoorheffing, de belastingkredieten als vermeld in de artikelen 134, § 3, 289*bis*, 289*ter* en 289*ter*/1, en, desgevallend, de gewestelijke belastingkredieten, vermenigvuldigd met de verhouding tussen, enerzijds, de overeenkomstig de artikelen 130 tot 144 en 171 berekende belasting op de in het eerste lid, 1°, bedoelde inkomsten en, anderzijds, de overeenkomstig diezelfde artikelen berekende belasting op alle overeenkomstig de artikelen 232, eerste lid, 2°, en 248, § 2 en § 3, aan de belasting onderworpen inkomsten. In geval van een gemeenschappelijke aanslag wordt het nog verschuldigde bedrag en de hiervoor vermelde verhouding voor de beide echtgenoten samen bepaald;

qui sont établis dans un autre État membre de l'Union européenne ou un autre État membre de l'Espace économique européen ayant avec la Belgique une convention applicable prévoyant une assistance mutuelle au recouvrement.

Pour l'application de l'alinéa précédent, la quotité restant due de l'impôt sur les revenus est déterminée comme suit:

— dans le chef des contribuables visés à l'article 3, le montant restant dû après application des accroissements visés à l'article 444 et des impôts additionnels visés à l'article 466 et après imputation de la bonification visée aux articles 175 à 177, des versements anticipés visés aux articles 157 à 168 et 175 à 177, de la quotité forfaitaire d'impôt étranger, du précompte mobilier, du précompte professionnel, des crédits d'impôt visés aux articles 134, § 3, 289*bis*, 289*ter* et 289*ter*/1, et des crédits d'impôt régionaux, multiplié par le rapport entre, d'une part, l'impôt État sur les revenus visés à l'alinéa 1^{er}, 1°, et, d'autre part, la somme de l'impôt État et de l'impôt sur les revenus visés aux articles 17, § 1^{er}, 1° à 3°, et 90, alinéa 1^{er}, 6°, 9° et 13°, et sur les plus-values sur valeurs mobilières et titres imposables sur base de l'article 90, alinéa 1^{er}, 1°. En cas d'imposition commune, le montant restant dû et le rapport susvisé sont déterminés globalement pour les deux conjoints;

— dans le chef des contribuables visés à l'article 179, le montant restant dû, après application des accroissements visés à l'article 444 et après imputation des versements anticipés, précomptes et autres éléments visés aux articles 276 à 289 et 289*quater* à 295, qui correspond à la partie de l'impôt calculé conformément aux articles 215, 216 et 218 en proportion de la part que représentent les revenus visés à l'alinéa 1^{er}, 1°, 2° et 3°, par rapport au total des revenus visés aux articles 215 et 216;

— dans le chef des contribuables visés à l'article 227, 1°, le montant restant dû après application des accroissements visés à l'article 444 et des centimes additionnels visés à l'article 245 et après imputation de la bonification visée aux articles 175 à 177, des versements anticipés visés aux articles 157 à 168 et 175 à 177, de la quotité forfaitaire d'impôt étranger, du précompte mobilier, du précompte professionnel, des crédits d'impôt visés aux articles 134, § 3, 289*bis*, 289*ter* et 289*ter*/1, et, le cas échéant, des crédits d'impôt régionaux, multiplié par le rapport entre, d'une part, l'impôt sur les revenus visés à l'alinéa 1^{er}, 1°, calculé conformément aux articles 130 à 144 et 171, et, d'autre part, l'impôt calculé conformément aux mêmes articles sur tous les revenus soumis à l'impôt conformément aux articles 232, alinéa 1^{er}, 2°, et 248, § 2 et § 3. En cas d'imposition commune le montant restant dû et le rapport susvisé sont déterminés globalement pour les deux conjoints;

— in hoofde van de in artikel 227, 2°, bedoelde belastingplichtigen, het bedrag dat nog verschuldigd is, na toepassing van de in artikel 444 vermelde verhoging en na verrekening van de in artikel 276 tot 289 en 289*quater* tot 296 bedoelde voorafbetalingen, voorheffingen en andere elementen, dat overeenstemt met het gedeelte van de overeenkomstig artikel 246, eerste lid, 1°, berekende belastingen naar verhouding tot het evenredige aandeel van de in het eerste lid, 4° en 5°, bedoelde inkomsten ten opzichte van het geheel van de in de artikelen 246, eerste lid, 1°, bedoelde inkomsten.

§ 2. Het resterend verschuldigd gedeelte van de inkomstenbelastingen gevestigd op de in paragraaf 1 beoogde inkomsten moet worden betaald binnen een termijn van twee maanden vanaf de toezending van het aanslagbiljet:

1° ofwel voor het volledige bedrag;

2° ofwel voor één vijfde van dit bedrag, op uitdrukkelijk verzoek van de belastingschuldige binnen dezelfde termijn gericht aan de bevoegde ontvanger en door middel van het in paragraaf 4 beoogde formulier. Het saldo wordt voldaan in gelijke termijnen in de loop van de volgende vier jaren ten laatste op elke verjaardatum van de vervaldag van de eerste betaling. Het saldo van het gedeelte van de belasting kan op elk moment in één keer worden betaald.

Wanneer de belastingplichtige kiest voor de in het vorige lid bedoeld gespreide betaling, kan deze van geen enkele andere maatregel genieten die het uitstel van betalingen voor dit resterend verschuldigd gedeelte tot gevolg heeft.

§ 3. Het in paragraaf 2 bedoeld saldo van het resterend verschuldigd gedeelte van de belasting moet, ten laatste op de laatste dag van de maand volgend op die waarin een van de volgende gevallen zich voordoet, geheel worden betaald:

1° de overdracht van de maatschappelijke zetel, de voornaamste inrichting of de zetel van bestuur of beheer van de belastingplichtige naar een andere buitenlandse Staat dan een lidstaat van de Europese Unie of een lidstaat van de Europese Economische Ruimte waarmee België een van toepassing zijnde overeenkomst heeft die in wederzijdse invorderingsbijstand voorziet;

2° de verkoop van alle of een deel van de activa;

3° de overdracht van alle of een deel van de activa naar een andere buitenlandse Staat dan een lidstaat van de Europese Unie of een lidstaat van de Europese Economische Ruimte waarmee België een van toepassing zijnde overeenkomst heeft die in wederzijdse invorderingsbijstand voorziet;

4° de ontbinding van de vennootschap, met uitsluiting van de ontbinding zonder vereffening in het kader van een verrichting onder een buitenlands recht gelijkaardig aan een fusie, een aan een fusie gelijkgestelde verrichting of een splitsing als bedoeld in de artikelen 671 tot 677 van het Wetboek van vennootschappen, behalve indien de verrichting een in punt 3° beoogde overdracht tot gevolg heeft;

— dans le chef des contribuables visés à l'article 227, 2°, le montant restant dû, après application des accroissements visés à l'article 444 et après imputation des versements anticipés, précomptes et autres éléments visés à aux articles 276 à 289 et 289*quater* à 296, qui correspond à la partie de l'impôt calculé conformément à l'article 246, alinéa 1^{er}, 1° en proportion de la part que représentent les revenus visés à l'alinéa 1^{er}, 4° et 5°, par rapport au total des revenus visés à l'article 246, alinéa 1^{er}, 1°.

§ 2. La quotité restant due de l'impôt sur les revenus établie sur base des revenus visés au paragraphe 1^{er} doit être payée dans un délai de deux mois à partir de l'envoi de l'avertissement-extrait de rôle:

1° soit pour la totalité de son montant;

2° soit pour le cinquième de son montant, à la demande expresse du redevable adressée au receveur compétent dans ce même délai et au moyen du formulaire visé au paragraphe 4. Le solde est acquitté par fractions égales au plus tard à chaque date anniversaire de l'échéance du premier paiement au cours des quatre années suivantes. Le solde de la quotité de l'impôt peut être payé à tout moment en une seule fois.

Lorsque le redevable choisit le paiement étalé visé à l'alinéa précédent, il ne peut bénéficier d'aucune autre mesure visant à octroyer des délais de paiement pour cette quotité restant due.

§ 3. Le solde de la quotité restant due de l'impôt visé au paragraphe 2, doit être payé en totalité au plus tard le dernier jour du mois suivant celui au cours duquel se produit l'un des cas suivants:

1° le transfert du siège social, du principal établissement ou du siège de direction ou d'administration du contribuable vers un État étranger autre qu'un État membre de l'Union européenne ou qu'un État membre de l'Espace économique européen ayant avec la Belgique une convention applicable prévoyant une assistance mutuelle au recouvrement;

2° la cession totale ou partielle des actifs;

3° le transfert total ou partiel des actifs vers un État étranger autre qu'un État membre de l'Union européenne ou qu'un État membre de l'Espace économique européen ayant avec la Belgique une convention applicable prévoyant une assistance mutuelle au recouvrement;

4° la dissolution de la société à l'exclusion de celle sans liquidation dans le cadre d'une opération régie par le droit étranger similaire à une fusion, ou à une opération assimilée à une fusion ou à une scission, visées aux articles 671 à 677 du Code des sociétés, sauf si de l'opération résulte un transfert visé au point 3°;

5° het overlijden van de in artikel 28, eerste lid, 1°, bedoelde verkrijger natuurlijke persoon;

6° de overdracht van de woonplaats door de in artikel 28, eerste lid, 1°, bedoelde verkrijger natuurlijke persoon naar een andere buitenlandse Staat dan een lidstaat van de Europese Unie of een lidstaat van de Europese Economische Ruimte waarmee België een van toepassing zijnde overeenkomst heeft die in wederzijdse invorderingsbijstand voorziet;

7° de opening van een insolventieprocedure tegen de verkrijger van de gespreide betaling;

8° het niet respecteren van één van de vervaldagen van de in paragraaf 2, 2°, beoogde gespreide betaling;

9° het niet binnen de wettelijke termijnen toesturen van het in paragraaf 4 beoogde ingevuld, gedagtekend, ondertekend en voor volledig en juist gewaarmerkt formulier;

10° het niet stellen van een waarborg ter uitvoering van de overeenkomstig paragraaf 5 genomen beslissing van de adviseur-generaal van de administratie belast met de inning en de invordering van de inkomstenbelastingen.

§ 4. De belastingschuldige die kiest voor de gespreide betaling, stuurt jaarlijks ten laatste op de vervaldag van de betalingstermijn aan de bevoegde ontvanger een ingevuld, gedagtekend, ondertekend en voor volledig en juist gewaarmerkt formulier waaruit de inlichtingen blijken die betrekking hebben op de overgedragen activa waarop het resterend verschuldigd gedeelte van de inkomstenbelasting werd gevestigd, en waarvoor, overeenkomstig paragraaf 1, voor de gespreide betaling werd gekozen evenals op het zich voordoen van of de afwezigheid van oorzaken van verval.

De verzending van het in het eerste lid bedoelde formulier heeft van rechtswege tot gevolg dat afstand wordt gedaan van de op de verjaring verlopen termijn.

Wanneer hij het saldo van het resterend verschuldigd gedeelte van de belasting in één keer betaalt, stuurt de belastingschuldige een laatste formulier.

§ 5. De adviseur-generaal van de administratie belast met de inning en de invordering van de inkomstenbelastingen kan op elk moment, bij gemotiveerde beslissing, de in paragraaf 2, 2°, bedoelde keuze voor gespreide betaling afhankelijk stellen van een zakelijke zekerheid of een persoonlijke borgstelling.

Binnen de maand na de kennisgeving van de in het eerste lid bedoelde beslissing kan de belastingschuldige een verhaal inleiden voor de beslagrechter van de plaats waar het kantoor is gevestigd van de ontvanger die belast is met de invordering van het geheel of een gedeelte van het resterend verschuldigd gedeelte waarvoor de garantie werd vereist.

De rechtspleging geschiedt zoals in kort geding.

§ 6. De Koning bepaalt de uitvoeringsmodaliteiten van dit artikel.”

5° le décès du bénéficiaire personne physique visé à l'article 28, alinéa 1^{er}, 1°;

6° le transfert de son domicile par le bénéficiaire personne physique visé à l'article 28, alinéa 1^{er}, 1° vers un État étranger autre qu'un État membre de l'Union européenne ou qu'un État membre de l'Espace économique européen ayant avec la Belgique une convention applicable prévoyant une assistance mutuelle au recouvrement;

7° l'ouverture d'une procédure d'insolvabilité visant le bénéficiaire du paiement étalé;

8° le non-respect de l'une des échéances du paiement étalé visé au paragraphe 2, 2°;

9° l'absence d'envoi dans les délais légaux du formulaire visé au paragraphe 4, rempli, daté, signé et certifié complet et exact;

10° l'absence de garantie en exécution de la décision du conseiller général de l'administration en charge de la perception et du recouvrement des impôts sur les revenus, conformément au paragraphe 5.

§ 4. Le redevable qui choisit pour le paiement étalé, envoie chaque année au receveur compétent, au plus tard à la date d'échéance du délai de paiement, un formulaire complété, daté, signé et certifié complet et exact, faisant apparaître les renseignements relatifs aux éléments d'actif transférés pour lesquels la quotité restant due de l'impôt sur les revenus a été établie et dont le paiement étalé a été choisi, conformément au paragraphe 1^{er}, ainsi que la survenance ou l'absence de cause de déchéance.

L'envoi du formulaire visé à l'alinéa 1^{er} emporte de plein droit renonciation au temps couru de la prescription.

Lorsqu'il paie le solde de la quotité restant due de l'impôt en une seule fois, le redevable envoie un dernier formulaire.

§ 5. Le conseiller général de l'administration en charge de la perception et du recouvrement des impôts sur les revenus peut, à tout moment, par décision motivée, assortir le choix du paiement étalé visé au paragraphe 2, 2°, d'une garantie réelle ou d'une caution personnelle.

Dans le mois de la notification de la décision visée à l'alinéa 1^{er}, le redevable peut introduire un recours devant le juge des saisies du lieu du bureau du receveur chargé du recouvrement de tout ou partie de la quotité restant due pour laquelle la garantie est exigée.

La procédure est poursuivie selon les formes du référé.

§ 6. Le Roi détermine les modalités d'exécution du présent article.”

Art. 8

In artikel 414, § 1, eerste lid, van hetzelfde Wetboek, gewijzigd bij de wet van 22 december 1998, worden de woorden “412 en 413” vervangen door de woorden “412, 413 en 413/1”.

Art. 9

In artikel 443bis, § 1, eerste lid, van hetzelfde Wetboek, ingevoegd bij de wet van 22 december 2003, worden de woorden “artikel 413” vervangen door de woorden “de artikelen 413 en 413/1”.

Art. 10

De artikelen 6 tot 9 treden in werking vanaf aanslagjaar 2017 en zijn van toepassing op de verrichtingen die worden gedaan vanaf de datum van de bekendmaking van deze wet in het *Belgisch Staatsblad*.

Art. 8

Dans l'article 414, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, du même Code, modifié par la loi du 22 décembre 1998, les mots “412 et 413” sont remplacés par les mots “412, 413 et 413/1”.

Art. 9

Dans l'article 443bis, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, du même Code, inséré par la loi du 22 décembre 2003, les mots “à l'article 413” sont remplacés par les mots “aux articles 413 et 413/1”.

Art. 10

Les articles 6 à 9 entrent en vigueur à partir de l'exercice d'imposition 2017 et s'appliquent aux opérations effectuées à partir de la date de la publication de la présente loi au *Moniteur belge*.

4° Wetsontwerp houden de invoering van de richtlijnen 2014/86/EG in het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 - (v12) - 11/05/2016 15:25

Geïntegreerde impactanalyse

Beschrijvende fiche

A. Auteur

Bevoegd regeringslid

Minister van Financiën

Contactpersoon beleidscel

Overheidsdienst

FOD Financiën

Contactpersoon overheidsdienst

B. Ontwerp

Titel van de regelgeving

4° Wetsontwerp houden de invoering van de richtlijnen 2014/86/EG in het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992

Korte beschrijving van het ontwerp van regelgeving met vermelding van de oorsprong (verdrag, richtlijn, samenwerkingsakkoord, actualiteit, ...), de beoogde doelen van uitvoering.

Dit ontwerp regelt de invoering van de richtlijn 2014/86/EG van de Raad van 8 juli 2014 en van de richtlijn 2015/121/EG van de Raad van 27 januari 2015 tot wijziging van het fiscaal regime van toepassing op de moeder- en dochtervennootschappen van lidstaten. De invoering van de eerste richtlijn (2014/86/EG) heeft als doel bepaalde situaties van dubbele belasting te vermijden, mogelijk gemaakt door de asymmetrie die voorkomen in de wetgeving van de verschillende lidstaten die vertaald wordt door de toepassing van een verschillende fiscale kwalificatie voor eenzelfde financieel instrument. De invoering van de tweede richtlijn introduceert een minimale gemeenschappelijke anti-misbruikbepaling om elke vorm van misbruik van het fiscaal regime van toepassing op de moeder- dochtervennootschappen binnen de lidstaten te vermijden.

Impactanalyses reeds uitgevoerd:

Ja Nee

C. Raadpleging over het ontwerp van regelgeving

Verplichte, facultatieve of informele raadplegingen

D. Bronnen gebruikt om de impactanalyse uit te voeren

Statistieken, referentiedocumenten, organisaties en referentiepersonen

1/4

4° Wetsontwerp houden de invoering van de richtlijnen 2014/86/EG in het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 - (v12) - 11/05/2016 15:25

Welke impact heeft het ontwerp van regelgeving op deze 21 thema's?

1. Kansarmoedebestrijding

Positieve impact Negatieve impact | Geen impact

2. Gelijke kansen en sociale cohesie

Positieve impact Negatieve impact | Geen impact

3. Gelijkheid van vrouwen en mannen

1. Op welke personen heeft het ontwerp (rechtstreeks of onrechtstreeks) een impact en wat is de naar geslacht uitgesplitste samenstelling van deze groep(en) van personen?

Er zijn personen betrokken. | Personen zijn niet betrokken.

Leg uit waarom:

Deze maatregel bestrijdt de agressieve fiscale planning. De kwestie van gelijkheid komt niet aan bod.

4. Gezondheid

Positieve impact Negatieve impact | Geen impact

5. Werkgelegenheid

Positieve impact Negatieve impact | Geen impact

6. Consumptie- en productiepatronen

Positieve impact Negatieve impact | Geen impact

7. Economische ontwikkeling

Positieve impact Negatieve impact | Geen impact

Leg uit

Door de agressieve fiscale optimalisatie te bestrijden legt dit ontwerp bijkomende legale middelen vast om toe te laten dat verzekerd wordt dat de ondernemingen evenwichtiger bijdragen tot de economische ontwikkeling van de landen waarin ze zich vestigen, en vermindert de disloyaliteit die vertegenwoordigt wordt door ondernemingen die, door financiële montages het minst bijdragen.

8. Investerings

Positieve impact Negatieve impact | Geen impact

9. Onderzoek en ontwikkeling

Positieve impact Negatieve impact | Geen impact

10. Kmo's

1. Welke ondernemingen zijn rechtstreeks of onrechtstreeks betrokken?

Er zijn ondernemingen (inclusief kmo's) betrokken. | Ondernemingen zijn niet betrokken.

2/4

CMR RIA 4 van 20-05-2016 (2016A20053.002)

2/4

4^e Wetsontwerp houden de invoering van de richtlijnen 2014/86/EG in het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 - (v12) - 11/05/2016 15:25

Beschrijf de sector(en), het aantal ondernemingen, het % kmo's (

De maatregel bundelt de technieken van agressieve fiscale planning die gebruikt worden door de grote multinationale groepen. Zeer grote ondernemingen worden beoogt maar KMO's minder aangezien die minder deel uitmaken van de grote structuren.

2. Identificeer de positieve en negatieve impact van het ontwerp op de kmo's.

N.B. de impact op de administratieve lasten moet bij het punt 11 gedetailleerd worden

Er is geen enkele impact op de KMO's, tenzij een indirecte positieve impact voortkomend uit de evenwichtigere toepassing van de concurrentieregels tussen KMO's en grote internationale groepen.

Er is een negatieve impact.

11. Administratieve lasten

Ondernemingen of burgers zijn betrokken. Ondernemingen of burgers zijn niet betrokken.

12. Energie

Positieve impact Negatieve impact | Geen impact

13. Mobiliteit

Positieve impact Negatieve impact | Geen impact

14. Voeding

Positieve impact Negatieve impact | Geen impact

15. Klimaatverandering

Positieve impact Negatieve impact | Geen impact

16. Natuurlijke hulpbronnen

Positieve impact Negatieve impact | Geen impact

17. Buiten- en binnenlucht

Positieve impact Negatieve impact | Geen impact

18. Biodiversiteit

Positieve impact Negatieve impact | Geen impact

19. Hinder

Positieve impact Negatieve impact | Geen impact

20. Overheid

Positieve impact Negatieve impact | Geen impact

21. Beleidscoherentie ten gunste van ontwikkeling

1. Identificeer de eventuele rechtstreekse of onrechtstreekse impact van het ontwerp op de ontwikkelingslanden op het vlak van: voedselveiligheid, gezondheid en toegang tot geneesmiddelen, waardig werk, lokale en internationale handel, inkomens en mobilisering van lokale middelen (taxatie), mobiliteit van personen, leefmilieu en klimaatverandering (mechanismen voor schone ontwikkeling), vrede en veiligheid.

3/4

4° Wetsontwerp houden de invoering van de richtlijnen 2014/86/EG in het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 - (v12) - 11/05/2016 15:25

Impact op ontwikkelingslanden. | Geen impact op ontwikkelingslanden.

Leg uit waarom:

De maatregel is nationaal en intra-Europees. Ze heeft geen betrekking op ontwikkelingslanden.

4/4

CMR RIA 4 van 20-05-2016 (2016A20053.002)

4/4

4° Projet de loi portant transposition des directives 2014/86/UE et 2015/121/UE dans le Code des impôts sur les revenus 1992 - (v12) - 11/05/2016 15:25

Analyse d'impact intégrée

Fiche signalétique

A. Auteur

Membre du Gouvernement compétent

Ministre des Finances

Contact cellule stratégique

Administration

SPF Finances

Contact administration

B. Projet

Titre de la réglementation

4° Projet de loi portant transposition des directives 2014/86/UE et 2015/121/UE dans le Code des impôts sur les revenus 1992

Description succincte du projet de réglementation en mentionnant l'origine réglementaire (traités, directive, accord de coopération, actualité, ...), les objectifs poursuivis et la mise en œuvre.

Le présent projet de loi règle la transposition de la directive 2014/86/UE du Conseil du 8 juillet 2014 et la directive 2015/121/UE du Conseil du 27 janvier 2015 modifiant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents. La transposition de la première directive (2014/86/UE) a pour objectif d'éviter certaines situations de double non-imposition, rendues possibles suite aux asymétries existant dans les législations des différents membres qui se traduisent par l'application de qualifications fiscales différentes pour un même instrument financier. La transposition de la seconde directive introduit, quant à elle, une règle anti-abus commune minimale pour éviter tout usage abusif du régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales des différents Etats membres.

Analyses d'impact déjà réalisées :

Oui Non

C. Consultations sur le projet de réglementation

Consultation obligatoire, facultative ou informelle

D. Sources utilisées pour effectuer l'analyse d'impact

Statistiques, documents, institutions et personnes de référence

1/4

4° Projet de loi portant transposition des directives 2014/86/UE et 2015/121/UE dans le Code des impôts sur les revenus 1992 - (v12) - 11/05/2016 15:25

Quel est l'impact du projet de réglementation sur ces 21 thèmes ?

1. Lutte contre la pauvreté

Impact positif Impact négatif | Pas d'impact

2. Égalité des chances et cohésion sociale

Impact positif Impact négatif | Pas d'impact

3. Égalité des femmes et des hommes

1. Quelles personnes sont (directement et indirectement) concernées par le projet et quelle est la composition sexuée de ce(s) groupe(s) de personnes ?

Des personnes sont concernées. | Aucune personne n'est concernée.

Expliquez pourquoi :

La présente mesure combat la planification fiscale agressive. Les questions de genre ne sont pas de mise.

4. Santé

Impact positif Impact négatif | Pas d'impact

5. Emploi

Impact positif Impact négatif | Pas d'impact

6. Modes de consommation et production

Impact positif Impact négatif | Pas d'impact

7. Développement économique

Impact positif Impact négatif | Pas d'impact

Expliquez

En combattant l'optimisation fiscale agressive, la présente confère des moyens légaux supplémentaires permettant de s'assurer que les entreprises contribuent plus équitablement au développement économique des pays dans lesquels elles s'implantent, et réduisent ainsi la concurrence déloyale que représentent les entreprises qui, par le moyen de montages financiers abusifs, y contribuent le moins.

8. Investissements

Impact positif Impact négatif | Pas d'impact

9. Recherche et développement

Impact positif Impact négatif | Pas d'impact

10. PME

1. Quelles entreprises sont directement et indirectement concernées ?

Des entreprises (dont des PME) sont concernées. | Aucune entreprise n'est concernée.

2/4

CMR AIR 4 du 20-05-2016 (2016A20053.002)

2/4

4° Projet de loi portant transposition des directives 2014/86/UE et 2015/121/UE dans le Code des impôts sur les revenus 1992 - (v12) - 11/05/2016 15:25

Détaillez le(s) secteur(s), le nombre d'entreprises, le % de PME (

La mesure cible les techniques de planification fiscale agressive, qui sont l'apanage de grands groupes internationaux. De très grandes entreprises sont concernées mais pas véritablement les PME qui ne font partie de structures plus grandes.

2. Identifiez les impacts positifs et négatifs du projet sur les PME.

N.B. les impacts sur les charges administratives doivent être détaillés au thème 11

Il n'y a aucun impact sur les PME, si ce n'est un impact indirectement positif résultant d'une application plus équitable des règles de la concurrence entre PME et grands groupes internationaux.

Il y a des impacts négatifs.

11. Charges administratives

Des entreprises/citoyens sont concernés. Les entreprises/citoyens ne sont pas concernés.

12. Énergie

Impact positif Impact négatif | Pas d'impact

13. Mobilité

Impact positif Impact négatif | Pas d'impact

14. Alimentation

Impact positif Impact négatif | Pas d'impact

15. Changements climatiques

Impact positif Impact négatif | Pas d'impact

16. Ressources naturelles

Impact positif Impact négatif | Pas d'impact

17. Air intérieur et extérieur

Impact positif Impact négatif | Pas d'impact

18. Biodiversité

Impact positif Impact négatif | Pas d'impact

19. Nuisances

Impact positif Impact négatif | Pas d'impact

20. Autorités publiques

Impact positif Impact négatif | Pas d'impact

21. Cohérence des politiques en faveur du développement

1. Identifiez les éventuels impacts directs et indirects du projet sur les pays en développement dans les domaines suivants : sécurité alimentaire, santé et accès aux médicaments, travail décent, commerce local et international, revenus et mobilisations de ressources domestiques (taxation), mobilité des personnes, environnement et changements climatiques (mécanismes de développement propre), paix et sécurité.

Impact sur les pays en développement. | Pas d'impact sur les pays en développement.

3/4

4° Projet de loi portant transposition des directives 2014/86/UE et 2015/121/UE dans le Code des impôts sur les revenus
1992 - (v12) - 11/05/2016 15:25

Expliquez pourquoi :

La mesure est nationale et intra-européenne. Elle ne concerne pas les pays en voie de développement.

4/4

CMR AIR 4 du 20-05-2016 (2016A20053.002)

4/4

Voorontwerp van wet houdende de invoering van de keuze tussen de onmiddellijke betaling of de gespreide betaling van de exitheffing inzake inkomstenbelastingen - (v6) - 26/01/2016 15:34

Geïntegreerde impactanalyse

Beschrijvende fiche

A. Auteur

Bevoegd regeringslid

Johan VAN OVERTVELDT, Minister van Financiën

Overheidsdienst

FOD Financiën

B. Ontwerp

Titel van de regelgeving

Voorontwerp van wet houdende de invoering van de keuze tussen de onmiddellijke betaling of de gespreide betaling van de exitheffing inzake inkomstenbelastingen

Korte beschrijving van het ontwerp van regelgeving met vermelding van de oorsprong (verdrag, richtlijn, samenwerkingsakkoord, actualiteit, ...), de beoogde doelen van uitvoering.

Het voorontwerp van wet geeft gevolg aan de ingebrekestelling betreffende het Belgisch fiscaal stelsel van bepalingen inzake de "exittax" in bepaalde gevallen van grensoverschrijdende vennootschapsreorganisaties of mutatis mutandis in bepaalde gevallen van stopzetting van de professionele activiteit inzake de personenbelasting die op 26 september 2014 door de Europese Commissie werd overgemaakt aan de Belgische autoriteiten. Deze wet heeft als doel een oplossing te bieden voor het conformiteitsprobleem van de voornoemde bepalingen van het WIB 92 inzake exittax met de bepalingen van artikel 49 van het VWEU en artikel 31 van het EER-akkoord door zich te inspireren op de recente jurisprudentie van het Europees Hof van Justitie (hierna EHvJ) en evenals op de principes die in overweging genomen worden door andere Europese lidstaten ter gelegenheid van recente of in onderzoek zijnde wetswijzigingen.

Impactanalyses reeds uitgevoerd:

Ja Nee

C. Raadpleging over het ontwerp van regelgeving

Verplichte, facultatieve of informele raadplegingen

Advies van de Inspecteur van Financiën, gegeven op 21 januari 2016
Akkoordbevinding van de Minister van Begroting, gegeven op
Advies van de Raad van State, gegeven op

1/6

Voorontwerp van wet houdende de invoering van de keuze tussen de onmiddellijke betaling of de gespreide betaling van de exitheffing inzake inkomstenbelastingen - (v6) - 26/01/2016 15:34

D. Bronnen gebruikt om de impactanalyse uit te voeren

Statistieken, referentiedocumenten, organisaties en referentiepersonen

Geen enkele

Voorontwerp van wet houdende de invoering van de keuze tussen de onmiddellijke betaling of de gespreide betaling van de exitheffing inzake inkomstenbelastingen - (v6) - 26/01/2016 15:34

Welke impact heeft het ontwerp van regelgeving op deze 21 thema's?

1. Kansarmoedebestrijding

Positieve impact Negatieve impact | Geen impact

2. Gelijke kansen en sociale cohesie

Positieve impact Negatieve impact | Geen impact

3. Gelijkheid van vrouwen en mannen

1. Op welke personen heeft het ontwerp (rechtstreeks of onrechtstreeks) een impact en wat is de naar geslacht uitgesplitste samenstelling van deze groep(en) van personen?

Er zijn personen betrokken. | Personen zijn niet betrokken.

Leg uit waarom:

Dit voorontwerp van wet heeft betrekking op het Belgisch fiscaal stelsel van bepalingen inzake de "exittax" in bepaalde gevallen van grensoverschrijdende vennootschapsreorganisaties of stopzetting van de professionele activiteit inzake de personenbelasting.

4. Gezondheid

Positieve impact Negatieve impact | Geen impact

5. Werkgelegenheid

Positieve impact Negatieve impact | Geen impact

6. Consumptie- en productiepatronen

Positieve impact Negatieve impact | Geen impact

7. Economische ontwikkeling

Positieve impact Negatieve impact | Geen impact

Leg uit

De Europese Commissie overweegt dat, in de mate dat de grensoverschrijdenden reorganisaties binnen de Europese Economische Ruimte (EER) het voorwerp uitmaken van een exittax, zij een fiscale behandeling ondergaan die minder gunstig is dan diegene die van toepassing is op de vergelijkbare binnenlandse reorganisaties, de Belgische wetgeving in kwestie tegenstrijdig is met de principes van vrijheid van vestiging in de Europese Unie en de EER, zoals deze gedefinieerd worden door het Verdrag betreffende de Werking van de Europese Unie (VWEU) en het akkoord over de Europese Economische Ruimte (hierna EER-akkoord). Deze wet heeft als doel een oplossing te bieden voor het conformiteitsprobleem van de voornoemde bepalingen van het WIB 92 inzake exittax met de bepalingen van artikel 49 van het VWEU en artikel 31 van het EER-akkoord door zich te inspireren op de recente jurisprudentie van het Europees Hof van Justitie en evenals op de principes die in overweging genomen worden door andere Europese lidstaten ter gelegenheid van recente wetswijzigingen.

8. Investeringen

Positieve impact Negatieve impact | Geen impact

9. Onderzoek en ontwikkeling

Positieve impact Negatieve impact | Geen impact

3/6

Voorontwerp van wet houdende de invoering van de keuze tussen de onmiddellijke betaling of de gespreide betaling van de exithafting inzake inkomstenbelastingen - (v6) - 26/01/2016 15:34

10. Kmo's

1. Welke ondernemingen zijn rechtstreeks of onrechtstreeks betrokken?

Er zijn ondernemingen (inclusief kmo's) betrokken. | Ondernemingen zijn niet betrokken.

Beschrijf de sector(en), het aantal ondernemingen, het % kmo's (

De maatregel in ontwerp is van toepassing op alle vennootschappen, met inbegrip van de KMO's.

2. Identificeer de positieve en negatieve impact van het ontwerp op de kmo's.

N.B. de impact op de administratieve lasten moet bij het punt 11 gedetailleerd worden

Er is een positieve impact: de reglementering in ontwerp staat alle vennootschappen, met inbegrip van de KMO's, toe om te kiezen voor de gespreide betaling van de belasting.

Er is een negatieve impact.

11. Administratieve lasten

| Ondernemingen of burgers zijn betrokken. | Ondernemingen of burgers zijn niet betrokken.

1. Identificeer, per betrokken doelgroep, de nodige formaliteiten en verplichtingen voor de toepassing van de regelgeving.

Huidige regelgeving

Het Belgisch fiscaal stelsel van bepalingen inzake de "exittax", bepalingen inhoudelijk samen gelezen in de artikelen 18, 46, 208, 209, 210, 211, 214bis, 228 en 229 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna WIB 92)

Ontwerp van regelgeving

De reglementering in ontwerp behoudt de huidige reglementering betreffende de vestiging van de exittax maar wijzigt de bepalingen die betrekking hebben op de invordering ervan. In de gevallen van stopzetting van een beroepsactiviteit inzake personenbelasting en in de gevallen van reorganisatie of de verplaatsing van de zetel of vestiging naar een andere lidstaat van de EU of naar een staat die deel uitmaakt van de EER waarmee België een van toepassing zijnde overeenkomst heeft die in wederzijdse bijstand voor de invordering voorziet, en voor dewelke de betrokken activa niet worden behouden of toegewezen aan een vestiging in België laat deze wet aan de belastingplichtige de keuze tussen de directe betaling van de belasting of de georganiseerde spreiding van de betaling van de belasting in 5 schijven die op straffe van de directe betaling van het saldo dienen gerespecteerd te worden. De belastingschuldige die de keuze voor de gespreide betaling maakt dient, jaarlijks, naar de bevoegde ontvanger, een formulier te verzenden conform een model vastgesteld bij koninklijk besluit en geleverd door de bevoegde dienst van de FOD Financiën.

Vink dit aan indien er formaliteiten en/of verplichtingen zijn in de huidige regelgeving.

Vink dit aan indien er formaliteiten en/of verplichtingen zijn in het ontwerp van regelgeving.

2. Welke documenten en informatie moet elke betrokken doelgroep verschaffen?

Voorontwerp van wet houdende de invoering van de keuze tussen de onmiddellijke betaling of de gespreide betaling van de extheffing inzake inkomstenbelastingen - (v6) - 26/01/2016 15:34

Ontwerp van regelgeving

Elk jaar verstuurt de belastingschuldige die de keuze maakt voor de gespreide betaling een formulier naar de bevoegde ontvanger waarbij de noodzakelijke inlichtingen tot het volgen van de latente meerwaarden op de overgedragen activa getoond worden. Indien de belastingschuldige kiest om het saldo te betalen in één enkele keer verstuurt hij een laatste formulier.

3. Hoe worden deze documenten en informatie, per betrokken doelgroep, ingezameld?

Ontwerp van regelgeving

De ondernemingen versturen, naar de bevoegde ontvanger, de formulieren conform het model vastgesteld bij koninklijk besluit en geleverd door de FOD Financiën.

4. Welke is de periodiciteit van de formaliteiten en verplichtingen, per betrokken doelgroep?

Ontwerp van regelgeving

De formaliteiten en verplichtingen dienen jaarlijks te worden vervuld over een periode van maximum 5 jaar.

5. Welke maatregelen worden genomen om de eventuele negatieve impact te verlichten / te compenseren?

Doordat de keuze aan de belastingschuldige gelaten wordt kan de eventuele administratieve last veroorzaakt door de opvolging van de latente meerwaarden beperkt worden.

12. Energie

Positieve impact Negatieve impact | Geen impact

13. Mobiliteit

Positieve impact Negatieve impact | Geen impact

14. Voeding

Positieve impact Negatieve impact | Geen impact

15. Klimaatverandering

Positieve impact Negatieve impact | Geen impact

16. Natuurlijke hulpbronnen

Positieve impact Negatieve impact | Geen impact

17. Buiten- en binnenlucht

Positieve impact Negatieve impact | Geen impact

18. Biodiversiteit

Positieve impact Negatieve impact | Geen impact

19. Hinder

Positieve impact Negatieve impact | Geen impact

5/6

Voorontwerp van wet houdende de invoering van de keuze tussen de onmiddellijke betaling of de gespreide betaling van de exitheffing inzake inkomstenbelastingen - (v6) - 26/01/2016 15:34

20. Overheid

Positieve impact Negatieve impact | Geen impact

Leg uit

Deze wet heeft als doel een oplossing te bieden voor het conformiteitsprobleem van het Belgisch fiscaal stelsel inzake exittax met de bepalingen inzake de vrijheid van vestiging binnen de Europese Unie en de Europese Economische Ruimte, door zich te inspireren op de recente jurisprudentie van het Europees Hof van Justitie evenals op de principes die in overweging genomen worden door andere Europese lidstaten ter gelegenheid van recente wetswijzigingen.

De Belgische autoriteiten beschouwen daarom dat de onmiddellijke en definitieve vestiging van de exittax, met een keuze gelaten aan de belastingschuldige tussen een onmiddellijke betaling en een gespreide betaling over 5 jaar gerechtvaardigd is door de noodzaak van het behouden van de verdeling van de macht om te belasten tussen de lidstaten en gaat niet verder dan wat nodig is voor het bereiken van dit doel gelet op het feit dat het risico van niet-invordering verhoogt in functie van het verlopen van de tijd.

21. Beleidscoherentie ten gunste van ontwikkeling

1. Identificeer de eventuele rechtstreekse of onrechtstreekse impact van het ontwerp op de ontwikkelingslanden op het vlak van: voedselveiligheid, gezondheid en toegang tot geneesmiddelen, waardig werk, lokale en internationale handel, inkomens en mobilisering van lokale middelen (taxatie), mobiliteit van personen, leefmilieu en klimaatverandering (mechanismen voor schone ontwikkeling), vrede en veiligheid.

Impact op ontwikkelingslanden. | Geen impact op ontwikkelingslanden.

Leg uit waarom:

De maatregel beoogt enkel de aanpassing van het fiscaal stelsel inzake de exittax die van toepassing is op grensoverschrijdende reorganisaties naar een andere lidstaat van de Europese Unie of de Europese Economische Ruimte.

Avant-projet de loi introduisant le choix entre le paiement immédiat et le paiement étalé de l'impôt à la sortie en matière d'impôts sur les revenus - (v6) - 26/01/2016 15:34

Analyse d'impact intégrée

Fiche signalétique

A. Auteur

Membre du Gouvernement compétent

Johan VAN OVERTVELDT, Ministre des Finances

Administration

SPF Finances

B. Projet

Titre de la réglementation

Avant-projet de loi introduisant le choix entre le paiement immédiat et le paiement étalé de l'impôt à la sortie en matière d'impôts sur les revenus

Description succincte du projet de réglementation en mentionnant l'origine réglementaire (traités, directive, accord de coopération, actualité, ...), les objectifs poursuivis et la mise en œuvre.

L'avant-projet de loi fait suite à la mise en demeure adressée le 26 septembre 2014 par la Commission européenne aux autorités belges concernant le régime fiscal belge de dispositions relatives aux « taxes à la sortie » dans certains cas de réorganisations sociétaires transfrontalières ou mutatis mutandis dans certains cas de cessation d'activité professionnelle en matière d'impôt des personnes physiques. La présente loi a pour but d'apporter une solution au problème de conformité des dispositions susvisées du CIR 92 en matière de taxe à la sortie avec les dispositions de l'article 49 du TFUE et de l'article 31 de l'Accord EEE en s'inspirant de la jurisprudence récente de la Cour de justice de l'Union européenne (ci-après CJUE) ainsi que de principes retenus par d'autres Etats membres à l'occasion de modifications législatives récentes ou en cours d'examen.

Analyses d'impact déjà réalisées :

Oui Non

C. Consultations sur le projet de réglementation

Consultation obligatoire, facultative ou informelle

Avis de l'Inspecteur des Finances donné le 21 janvier 2016
Accord du Ministre du budget donné le
Avis du Conseil d'Etat donné le

D. Sources utilisées pour effectuer l'analyse d'impact

1/6

Avant-projet de loi introduisant le choix entre le paiement immédiat et le paiement étalé de l'impôt à la sortie en matière d'impôts sur les revenus - (v6) - 26/01/2016 15:34

Statistiques, documents, institutions et personnes de référence

Aucun

Avant-projet de loi introduisant le choix entre le paiement immédiat et le paiement étalé de l'impôt à la sortie en matière d'impôts sur les revenus - (v6) - 26/01/2016 15:34

Quel est l'impact du projet de réglementation sur ces 21 thèmes ?

1. Lutte contre la pauvreté

Impact positif Impact négatif | Pas d'impact

2. Égalité des chances et cohésion sociale

Impact positif Impact négatif | Pas d'impact

3. Égalité des femmes et des hommes

1. Quelles personnes sont (directement et indirectement) concernées par le projet et quelle est la composition sexuée de ce(s) groupe(s) de personnes ?

Des personnes sont concernées. | Aucune personne n'est concernée.

Expliquez pourquoi :

Cet avant-projet de loi concerne le régime fiscal belge de dispositions relatives aux « taxes à la sortie » dans certains cas de réorganisations sociétaires transfrontalières ou de cessation d'activité professionnelle en matière d'impôt des personnes physiques.

4. Santé

Impact positif Impact négatif | Pas d'impact

5. Emploi

Impact positif Impact négatif | Pas d'impact

6. Modes de consommation et production

Impact positif Impact négatif | Pas d'impact

7. Développement économique

Impact positif Impact négatif | Pas d'impact

Expliquez

La Commission européenne considère que dans la mesure où les réorganisations transfrontalières dans l'Espace économique européen (ci-après EEE) font l'objet d'une imposition à la sortie, subissant un traitement fiscal moins favorable que celui qui est applicable aux réorganisations domestiques comparables, la législation belge en cause est contraire aux principes de la liberté d'établissement dans l'Union européenne et l'EEE, tels que définis par le traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (ci-après TFUE) et l'Accord sur l'Espace économique européen (ci-après Accord EEE). La présente loi a pour but d'apporter une solution au problème de conformité des dispositions susvisées du CIR 92 en matière de taxe à la sortie avec les dispositions de l'article 49 du TFUE et de l'article 31 de l'Accord EEE en s'inspirant de la jurisprudence récente de la Cour de justice de l'Union européenne ainsi que de principes retenus par d'autres Etats membres à l'occasion de modifications législatives récentes.

8. Investissements

Impact positif Impact négatif | Pas d'impact

9. Recherche et développement

Impact positif Impact négatif | Pas d'impact

10. PME

3/6

Avant-projet de loi introduisant le choix entre le paiement immédiat et le paiement étalé de l'impôt à la sortie en matière d'impôts sur les revenus - (v6) - 26/01/2016 15:34

1. Quelles entreprises sont directement et indirectement concernées ?

Des entreprises (dont des PME) sont concernées. | Aucune entreprise n'est concernée.

Détaillez le(s) secteur(s), le nombre d'entreprises, le % de PME (

La mesure en projet est applicable à toutes les sociétés, y compris les PME.

2. Identifiez les impacts positifs et négatifs du projet sur les PME.

N.B. les impacts sur les charges administratives doivent être détaillés au thème 11

Il y a un impact positif : la réglementation en projet permet à toutes les sociétés, y compris les PME, de choisir le paiement étalé de l'impôt.

Il y a des impacts négatifs.

11. Charges administratives

| Des entreprises/citoyens sont concernés. Les entreprises/citoyens ne sont pas concernés.

1. Identifiez, par groupe concerné, les formalités et les obligations nécessaires à l'application de la réglementation.

Réglementation actuelle

Le régime fiscal belge des dispositions relatives aux « taxes à la sortie », dispositions lues conjointement contenues aux articles 18, 46, 208, 209, 210, 211, 214bis, 228 et 229 du Code des impôts sur les revenus 1992 (ci-après CIR 92)

Réglementation en projet

La réglementation en projet maintient la réglementation actuelle relative à l'établissement de l'impôt à la sortie (exit tax) mais modifie les dispositions relatives au recouvrement. Dans les cas de cessation d'activité professionnelle en matière d'impôts des personnes physiques et dans les cas de réorganisation ou de transfert de siège ou d'établissement vers un autre Etat membre de l'UE ou vers un Etat partie à l'EEE ayant avec la Belgique une convention d'assistance mutuelle au recouvrement, et pour lesquels les actifs concernés ne sont ni maintenus ni affectés dans un établissement situé en Belgique, la présente loi laisse au redevable le choix entre le paiement immédiat de l'impôt ou l'étalement organisé du paiement de l'impôt en 5 annuités à respecter sous peine d'exigibilité immédiate du solde. Le redevable qui fait le choix du paiement étalé doit envoyer au receveur compétent, chaque année, un formulaire conforme au modèle fixé par arrêté royal et fourni par le service compétent du SPF Finances.

S'il y a des formalités et/ou des obligations dans la réglementation actuelle, cochez cette case.

S'il y a des formalités et/ou des obligations pour la réglementation en projet, cochez cette case.

2. Quels documents et informations chaque groupe concerné doit-il fournir ?

Réglementation en projet

Chaque année, le redevable qui fait le choix du paiement étalé envoie au receveur compétent, un formulaire faisant apparaître les renseignements nécessaires au suivi des plus-values latentes sur les éléments d'actif transférés. Lorsqu'il choisit de payer le solde en une seule fois, le redevable envoie un dernier formulaire.

3. Comment s'effectue la récolte des informations et des documents, par groupe concerné ?

4/6

Avant-projet de loi introduisant le choix entre le paiement immédiat et le paiement étalé de l'impôt à la sortie en matière d'impôts sur les revenus - (v6) - 26/01/2016 15:34

Réglementation en projet

Les entreprises envoient, au receveur compétent, le/les formulaire(s) conforme(s) au modèle fixé par arrêté royal et fourni(s) par le service compétent du SPF Finances.

4. Quelles est la périodicité des formalités et des obligations, par groupe concerné ?

Réglementation en projet

Les formalités et les obligations doivent être remplies annuellement sur une période de cinq ans au maximum.

5. Quelles mesures sont prises pour alléger / compenser les éventuels impacts négatifs ?

Le choix de paiement laissé au redevable permet notamment de limiter la charge administrative éventuelle que pourrait générer le suivi des plus-values latentes.

12. Énergie

Impact positif Impact négatif | Pas d'impact

13. Mobilité

Impact positif Impact négatif | Pas d'impact

14. Alimentation

Impact positif Impact négatif | Pas d'impact

15. Changements climatiques

Impact positif Impact négatif | Pas d'impact

16. Ressources naturelles

Impact positif Impact négatif | Pas d'impact

17. Air intérieur et extérieur

Impact positif Impact négatif | Pas d'impact

18. Biodiversité

Impact positif Impact négatif | Pas d'impact

19. Nuisances

Impact positif Impact négatif | Pas d'impact

20. Autorités publiques

Impact positif Impact négatif | Pas d'impact

Avant-projet de loi introduisant le choix entre le paiement immédiat et le paiement étalé de l'impôt à la sortie en matière d'impôts sur les revenus - (v6) - 26/01/2016 15:34

Expliquez

La présente loi a pour but d'apporter une solution au problème de conformité du régime fiscal belge en matière de taxe à la sortie avec les dispositions en matière de liberté d'établissement dans l'Union européenne et l'Espace économique européen, en s'inspirant de la jurisprudence récente de la Cour de justice de l'Union européenne ainsi que de principes retenus par d'autres Etats membres à l'occasion de modifications législatives récentes.

Les autorités belges considèrent sur cette base que l'établissement immédiat et définitif de l'impôt à la sortie avec une option laissée au redevable entre un paiement immédiat et un paiement étalé sur 5 ans est justifié par la nécessité de préserver la répartition du pouvoir d'imposition entre les Etats membres et ne va pas au-delà de ce qui est nécessaire pour atteindre cet objectif eu égard au fait que le risque de non-recouvrement augmente en fonction de l'écoulement du temps.

21. Cohérence des politiques en faveur du développement

1. Identifiez les éventuels impacts directs et indirects du projet sur les pays en développement dans les domaines suivants : sécurité alimentaire, santé et accès aux médicaments, travail décent, commerce local et international, revenus et mobilisations de ressources domestiques (taxation), mobilité des personnes, environnement et changements climatiques (mécanismes de développement propre), paix et sécurité.

Impact sur les pays en développement. | Pas d'impact sur les pays en développement.

Expliquez pourquoi :

La mesure vise uniquement à adapter le régime fiscal en matière de "taxe à la sortie" applicable aux réorganisations sociétaires transfrontalières vers un Etat membre de l'Union européenne ou de l'Espace économique européen.

ADVIES VAN DE RAAD VAN STATE
NR. 59.659/1/V
VAN 29 JULI 2016

Op 22 juni 2016 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de minister van Financiën verzocht binnen een termijn van dertig dagen, van rechtswege verlengd tot 8 augustus 2016,⁽¹⁾ een advies te verstrekken over een voorontwerp van wet “houdende fiscale bepalingen”.

Het voorontwerp is door de eerste vakantiekamer onderzocht op 19 juli 2016. De kamer was samengesteld uit Jo Baert, kamervoorzitter, Jan Clement en Kaat Leus, staatsraden, Johan Put, assessor, en Annemie Goossens, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Frédéric Vanneste, auditeur.

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst van het advies is nagezien onder toezicht van Marnix Van Damme, kamervoorzitter.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 29 juli 2016.

*

1. Met toepassing van artikel 84, § 3, eerste lid, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973, heeft de afdeling Wetgeving zich toegespitst op het onderzoek van de bevoegdheid van de steller van de handeling, van de rechtsgrond¹, alsmede van de vraag of aan de te vervullen vormvereisten is voldaan.²

*

⁽¹⁾ Deze verlenging vloeit voort uit artikel 84, § 1, eerste lid, 2^o, *in fine*, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973, waarin wordt bepaald dat deze termijn van rechtswege wordt verlengd met vijftien dagen wanneer hij begint te lopen tussen 15 juli en 31 juli of wanneer hij verstrijkt tussen 15 juli en 15 augustus.

¹ Aangezien het om een voorontwerp van wet gaat, wordt onder “rechtsgrond” de conformiteit met hogere rechtsnormen verstaan.

² Gelet op de toegemeten termijn, de rechtsvragen die het ontwerp doet rijzen, de vele andere aan termijnen gebonden adviesaanvragen, in tal van gevallen eveneens over complexe of omvangrijke ontwerpen, en op het geringe aantal magistraten die deel uitmaken van de afdeling Wetgeving, heeft de Raad van State niet op alle vlakken een diepgaand onderzoek van het ontwerp kunnen verrichten. Uit de vaststelling dat over een bepaling in dit advies niets wordt opgemerkt, mag niet zonder meer worden afgeleid dat er niets over kan worden opgemerkt en, indien er iets over wordt opgemerkt, dat er niets méér over op te merken valt. Het advies dient met dit voorbehoud te worden gelezen.

AVIS DU CONSEIL D'ÉTAT
N° 59.659/1/V
DU 29 JUILLET 2016

Le 22 juin 2016, le Conseil d'État, section de législation, a été invité par le ministre des Finances à communiquer un avis, dans un délai de trente jours, prorogé de plein droit jusqu'au 8 août 2016^(*), sur un avant-projet de loi “portant des dispositions fiscales”.

L'avant-projet a été examiné par la première chambre des vacances le 19 juillet 2016. La chambre était composée de Jo Baert, président de chambre, Jan Clement et Kaat Leus, conseillers d'État, Johan Put, assesseur, Annemie Goossens, griffier.

Le rapport a été présenté par Frédéric Vanneste, auditeur.

La concordance entre la version française et la version néerlandaise de l'avis a été vérifiée sous le contrôle de Marnix Van Damme, président de chambre.

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 29 juillet 2016.

*

1. En application de l'article 84, § 3, alinéa 1^{er}, des lois sur le Conseil d'État, coordonnées le 12 janvier 1973, la section de législation a fait porter son examen essentiellement sur la compétence de l'auteur de l'acte, le fondement juridique¹ et l'accomplissement des formalités prescrites².

*

^(*) Ce délai résulte de l'article 84, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 2^o, *in fine*, des lois sur le Conseil d'État, coordonnées le 12 janvier 1973, qui précise que ce délai est prolongé de plein droit de quinze jours lorsqu'il prend cours du 15 juillet au 31 juillet ou lorsqu'il expire entre le 15 juillet et le 15 août.

¹ S'agissant d'un avant-projet de loi, on entend par “fondement juridique”, la conformité aux normes supérieures.

² Eu égard au délai imparti, aux questions juridiques que le projet soulève, au grand nombre d'autres demandes d'avis soumises à un délai, qui souvent portent également sur des projets complexes et volumineux, et au nombre restreint de magistrats affectés à la section de législation, le Conseil d'État n'a pas pu examiner tous les aspects du projet d'une manière approfondie. La circonstance qu'une disposition du projet ne fasse l'objet d'aucune observation dans le présent avis ne peut nullement signifier qu'il n'y a rien à observer à ce sujet, et si une observation est formulée, cela n'implique pas qu'elle est exhaustive. Il convient de lire l'avis sous cette réserve.

HOOFDSTUK 1

Algemene bepaling

2. Bij dit hoofdstuk zijn geen opmerkingen te maken.

HOOFDSTUK 2

Omzetting van moeder-dochterrichtlijnen³

Algemene bespreking

3. Artikel 1, 1), van richtlijn 2014/86/EU heeft artikel 4, lid 1, a), van richtlijn 2011/96/EU vervangen, zodat de EU-lidstaten zich moeten onthouden van het belasten van de winst "voor zover die winst niet aftrekbaar is bij de dochteronderneming van de moedermaatschappij, en deze winst [moeten] belasten voor zover die winst aftrekbaar is bij de dochteronderneming van de moedermaatschappij". Hiermee wordt beoogd situaties van dubbele niet-belasting ten gevolge van incongruenties in de fiscale behandeling van winstuiteringen door de lidstaten te vermijden.⁴ Deze bepaling wordt omgezet bij het ontworpen artikel 203, § 1, eerste lid, 6°, van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992 (hierna: WIB 92) (artikel 3 van het ontwerp).

Artikel 1 van richtlijn 2015/121/EU voegt aan artikel 1 van richtlijn 2011/96/EU een lid 2 toe. Het gaat om een antimisbruikbepaling, op basis waarvan de lidstaten de voordelen van de richtlijn niet mogen toekennen aan een constructie "die is opgezet met als hoofddoel of een van de hoofddoelen een belastingvoordeel te verkrijgen dat het doel of de toepassing van deze richtlijn ondermijnt, en die, alle relevante feiten en omstandigheden in aanmerking genomen, kunstmatig is". Hiermee wordt beoogd misbruik van de moeder-dochterrichtlijn te bestrijden en een consistentere toepassing in de verschillende lidstaten te bewerkstelligen.⁵ Deze bepaling wordt omgezet bij het ontworpen artikel 203, § 1, eerste lid, 7°, van het WIB 92 wat de vennootschapsbelasting betreft (artikel 3 van het ontwerp) en bij het ontworpen artikel 266, vierde lid, van het WIB 92 wat de roerende voorheffing betreft (artikel 4 van het ontwerp).

³ Het zou beter zijn als opschrift van dit hoofdstuk "Omzetting van wijzigingsrichtlijnen van de moeder-dochterrichtlijn" te gebruiken. Er is immers slechts één moeder-dochterrichtlijn, namelijk richtlijn 2011/96/EU van de Raad van 30 november 2011 "betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor moedermaatschappijen en dochterondernemingen uit verschillende lidstaten". Die richtlijn is onder meer gewijzigd bij richtlijn 2014/86/EU van de Raad van 8 juli 2014 "tot wijziging van Richtlijn 2011/96/EU betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor moedermaatschappijen en dochterondernemingen uit verschillende lidstaten" en richtlijn (EU) 2015/121 van de Raad van 27 januari 2015 "tot wijziging van Richtlijn 2011/96/EU betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor moedermaatschappijen en dochterondernemingen uit verschillende lidstaten" waarvan in de omzetting wordt voorzien (zie artikel 2 van het ontwerp). Deze richtlijnen dienden uiterlijk tegen 31 december 2015 te zijn omgezet.

⁴ Richtlijn 2014/86/EU, overweging 3.

⁵ Richtlijn (EU) 2015/121, overweging 5.

CHAPITRE 1^{ER}**Disposition générale**

2. Ce chapitre n'appelle aucune observation.

CHAPITRE 2

Transposition de directives mère-fille³

Discussion générale

3. L'article 1^{er}, 1), de la directive 2014/86/UE a remplacé l'article 4, paragraphe 1, a), de la directive 2011/96/UE, de sorte que les États membres doivent s'abstenir d'imposer les bénéficiaires "dans la mesure où ces derniers ne sont pas déductibles par la filiale, et les impose[r] dans la mesure où ils sont déductibles par la filiale". Ce remplacement tend à éviter des situations de double non-imposition découlant de l'asymétrie du traitement fiscal appliqué aux distributions de bénéficiaires entre États membres⁴. Cette disposition est transposée par l'article 203, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 6°, en projet, du Code des impôts sur les revenus 1992 (ci-après: CIR 92) (article 3 du projet).

L'article 1^{er} de la directive 2015/121/UE ajoute un paragraphe 2 à l'article 1^{er} de la directive 2011/96/UE. Il s'agit d'une disposition anti-abus, en vertu de laquelle les États membres ne peuvent pas accorder les avantages de la directive à un montage "qui, ayant été mis en place pour obtenir, à titre d'objectif principal ou au titre d'un des objectifs principaux, un avantage fiscal allant à l'encontre de l'objet ou de la finalité de la présente directive, n'est pas authentique compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents". Cette disposition vise à éviter tout usage abusif de la directive mère-fille et à faire en sorte qu'elle soit appliquée de façon plus cohérente dans les différents États membres⁵. Elle est transposée par l'article 203, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 7°, en projet, du CIR 92 en ce qui concerne l'impôt des sociétés (article 3 du projet) et par l'article 266, alinéa 4, en projet, du CIR 92 en ce qui concerne le précompte mobilier (article 4 du projet).

³ Il serait préférable que ce chapitre soit intitulé "Transposition de directives modificatives de la directive mère-fille". En effet, il n'existe qu'une seule directive mère-fille, à savoir la directive 2011/96/UE du Conseil du 30 novembre 2011 "concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'États membres différents". Cette directive a notamment été modifiée par la directive 2014/86/UE du Conseil du 8 juillet 2014 "modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'États membres différents" et par la directive (UE) 2015/121 du Conseil du 27 janvier 2015 "modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et aux filiales d'États membres différents", que le projet transpose (voir l'article 2 du projet). Ces directives devaient être transposées pour le 31 décembre 2015 au plus tard.

⁴ Directive 2014/86/UE, considérant 3.

⁵ Directive (UE) 2015/121, considérant 5.

4. Enkele weken nadat het ontwerp om advies was voorgelegd, is in het *Publicatieblad van de Europese Unie* van 19 juli 2016 richtlijn (EU) 2016/1164 van de Raad van 12 juli 2016 “tot vaststelling van regels ter bestrijding van belastingontwijkingspraktijken welke rechtstreeks van invloed zijn op de werking van de interne markt” (hierna ook: richtlijn anti-belastingontwijkingspraktijken) bekendgemaakt. Die richtlijn treedt in werking op 8 augustus 2016 (zie artikel 12 van de richtlijn) en bevat onder meer de verplichting voor de lidstaten om een algemene antimisbruikregel in het kader van de vennootschapsbelasting in te voeren (artikel 6, lid 1, van de richtlijn: “Voor de berekening van de verschuldigde vennootschapsbelasting laten de lidstaten een constructie of een reeks van constructies buiten beschouwing die is opgezet met als hoofddoel of een van de hoofddoelen een belastingvoordeel te verkrijgen dat het doel of de toepassing van het toepasselijke belastingrecht ondermijnt, en die, alle relevante feiten en omstandigheden in aanmerking genomen, kunstmatig is. Een constructie kan uit verscheidene stappen of onderdelen bestaan”). Dat onderdeel van de richtlijn moet zijn omgezet tegen 31 december 2018 en de tekst van de wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen die worden vastgesteld om eraan te voldoen, moet onverwijld aan de Europese Commissie worden medegedeeld (artikel 11, lid 1, van de richtlijn).

De bekendmaking van de nieuwe richtlijn heeft een aantal gevolgen voor het ontwerp. Vermits hoofdstuk 2 van het ontwerp ontegensprekelijk ook de omzetting vormt van de richtlijn anti-belastingontwijkingspraktijken, zal in artikel 2 ook een verwijzing naar de nieuwe richtlijn moeten worden toegevoegd. Het WIB 92 moet pas tegen 31 december 2018 helemaal in overeenstemming zijn met de nieuwe richtlijn. Vermits het ontwerp om advies is voorgelegd vooraleer de richtlijn anti-belastingontwijkingspraktijken officieel is bekendgemaakt en de stellers ervan er nog niet ten volle rekening mee hebben kunnen houden, heeft de afdeling Wetgeving niet nagegaan of met de ontworpen bepalingen de richtlijn anti-belastingontwijkingspraktijken volkomen wordt omgezet. Het staat aan de regering om nog na te gaan of het WIB 92 geen verdere aanpassing behoeft in het licht van de nieuwe richtlijn en daartoe eventueel de nodige initiatieven te nemen.

Het ontwerp is derhalve in hoofdzaak getoetst aan de bepalingen van de moeder-dochterrichtlijn (hierna ook: de richtlijn).

Artikel 3

5. Er is niet geopteerd voor een letterlijke overname van de bewoordingen van de richtlijn.

In het algemeen verdient het nochtans aanbeveling de in een richtlijn gebruikte terminologie over te nemen in het nationale recht, behoudens indien in de nationale rechtsorde een andere, meer tot het courante taalgebruik behorende term wordt gebruikt waarvan de betekenis samenvalt met die van de term uit de richtlijn. In de andere gevallen bestaat er kans op verwarring als de terminologie van de richtlijn niet letterlijk wordt overgenomen. Het gebruik van een andere term is in principe ook mogelijk wanneer die een bredere

4. Quelques semaines après la soumission du projet pour avis, la directive (UE) 2016/1164 du Conseil du 12 juillet 2016 “établissant des règles pour lutter contre les pratiques d’évasion fiscale qui ont une incidence directe sur le fonctionnement du marché intérieur” (ci-après également: directive contre les pratiques d’évasion fiscale) a été publiée au *Journal officiel de l’Union européenne* du 19 juillet 2016. Cette directive entre en vigueur le 8 août 2016 (voir l’article 12 de la directive) et oblige notamment les États membres à instaurer une clause anti-abus générale dans le cadre de l’impôt des sociétés (article 6, paragraphe 1, de la directive: “Aux fins du calcul de la charge fiscale des sociétés, les États membres ne prennent pas en compte un montage ou une série de montages qui, ayant été mis en place pour obtenir, à titre d’objectif principal ou au titre d’un des objectifs principaux, un avantage fiscal allant à l’encontre de l’objet ou de la finalité du droit fiscal applicable, ne sont pas authentiques compte tenu de l’ensemble des faits et circonstances pertinents. Un montage peut comprendre plusieurs étapes ou parties”). Cette disposition de la directive doit être transposée pour le 31 décembre 2018 et le texte des dispositions législatives, réglementaires et administratives qui sont arrêtées pour s’y conformer doit être communiqué immédiatement à la Commission européenne (article 11, paragraphe 1, de la directive).

La publication de la nouvelle directive entraîne un certain nombre de conséquences pour le projet. Dès lors qu’il est incontestable que le chapitre 2 du projet transpose aussi la directive contre les pratiques d’évasion fiscale, il faudra également ajouter dans l’article 2, une référence à la nouvelle directive. Le CIR 92 ne doit être parfaitement conforme à la nouvelle directive que pour le 31 décembre 2018. Le projet ayant été soumis pour avis avant la publication officielle de la directive contre les pratiques d’évasion fiscale et ses auteurs n’ayant pas encore pu en tenir compte pleinement, la section de législation n’a pas examiné si les dispositions en projet transposent intégralement cette directive. Il appartiendra au gouvernement de vérifier s’il ne faut pas encore adapter le CIR 92 au regard de la nouvelle directive et de prendre les éventuelles initiatives nécessaires à cet effet.

Le projet a donc été examiné principalement au regard des dispositions de la directive mère-fille (ci-après également: la directive).

Article 3

5. Les auteurs n’ont pas choisi de reproduire littéralement les termes de la directive.

D’une manière générale, il est néanmoins recommandé de reproduire en droit interne la terminologie utilisée dans une directive, sauf si l’ordre juridique national utilise un autre terme qui relève davantage de l’usage courant et dont la signification correspond à celle du terme de la directive. Dans les autres cas, l’utilisation d’une terminologie qui ne correspondrait pas littéralement à celle de la directive peut être source de confusion. En principe, l’utilisation d’un autre terme est également possible lorsque celui-ci a une signification plus large que le

betekenis heeft dan de in de richtlijn gebezigde term en de bepalingen van de richtlijn zich daar niet tegen verzetten. In dat geval is de nationale regeling breder dan de bij de richtlijn beoogde regeling.

6. Waar van de terminologie van de richtlijn wordt afgeweken, dient te worden nagegaan of dit verantwoord is.

6.1. Het begrip “constructie” uit de richtlijn is niet overgenomen in de Nederlandse tekst van het ontwerp om verwarring te vermijden met het bepaalde in artikel 2, § 1, 13°, van het WIB 92, waarin dat begrip weliswaar wordt gedefinieerd, doch in een totaal andere context. Er is geopteerd in de Nederlandse en de Franse teksten voor de in het WIB 92 meer gangbare begrippen “rechtshandelingen of een geheel van rechtshandelingen” (“acte juridique ou ensemble d’actes juridiques”), die bijvoorbeeld voorkomen in de algemene antimisbruikbepaling van artikel 344, § 1, van het WIB 92. Deze keuze kan worden aanvaard.

6.2. Een centraal begrip in artikel 1, lid 2, van de moederdochterraichtlijn is het woord “kunstmatig”. In overweging 6 van richtlijn (EU) 2015/121 blijkt dat deze bepaling “specifiek gericht [moet] zijn op het aanpakken van een constructie of een reeks van constructies die kunstmatig is, met andere woorden, die de economische realiteit niet weerspiegelt”.

Ook in de memorie van toelichting bij het ontwerp wordt geregeld verwezen naar het begrip “kunstmatig”. Desalniettemin hebben de stellers van het ontwerp er bewust voor geopteerd om dat begrip in de tekst van de wet niet te gebruiken. Daarvoor geven zij de volgende verantwoording:

“Uit de overwegingen evenals uit artikel 1 van de voormelde Richtlijn blijkt dat de kunstmatigheid van de constructie evenwel wordt afgemeten door de aan of aanwezigheid van zakelijke redenen die de economische realiteit weerspiegelen. Hierdoor is het niet noodzakelijk om het woord “kunstmatig” in de wettelijke bepalingen op te nemen.”

Toch is het de vraag of het voor een correcte interpretatie en toepassing van de antimisbruikbepaling niet beter is om de kwalificatie van een rechtshandeling of een geheel van rechtshandelingen als zijnde “kunstmatig”, expliciet op te nemen in de tekst van de wet.

In artikel 1, lid 3, van de moederdochterraichtlijn wordt het kunstmatig karakter als volgt omschreven:

“Voor de toepassing van lid 2 wordt een constructie of een reeks van constructies als kunstmatig beschouwd voor zover zij niet is opgezet op grond van geldige zakelijke redenen die de economische realiteit weerspiegelen.”⁶

In het ontworpen artikel 203, § 1, eerste lid, 7°, van het WIB 92 luidt het als volgt:

⁶ Vgl. met artikel 6, lid 2, van de richtlijn anti-belastingontwijkingpraktijken.

terme utilisé dans la directive et que les dispositions de celle-ci ne s’y opposent pas. Dans ce cas, la réglementation nationale sera plus large que celle visée par la directive.

6. Il convient de vérifier si les écarts par rapport à la terminologie de la directive sont justifiés.

6.1. La notion de “constructie” de la directive n’a pas été reproduite dans le texte néerlandais du projet afin d’éviter toute confusion avec l’article 2, § 1^{er}, 13°, du CIR 92, qui, s’il définit cette notion, le fait dans un contexte totalement différent. Il a été décidé d’utiliser dans les textes français et néerlandais les notions, plus courantes dans le CIR 92, d’“acte juridique ou ensemble d’actes juridiques” (“rechtshandelingen of een geheel van rechtshandelingen”), qui apparaissent par exemple dans la disposition générale anti-abus de l’article 344, § 1^{er}, du CIR 92. Ce choix peut être admis.

6.2. Les mots “pas authentique” constituent une notion essentielle dans l’article 1^{er}, paragraphe 2, de la directive mère-fille. Il ressort du considérant 6 de la directive (UE) 2015/121 que cette disposition doit “avoir pour objectif spécifique de lutter contre un montage ou une série de montages non authentique, c’est-à-dire qui ne reflète pas la réalité économique”.

L’exposé des motifs du projet fait aussi régulièrement référence à la notion d’“artificiel” ou “non authentique”. Or, les auteurs du projet ont délibérément choisi de ne pas utiliser cette notion dans le texte législatif. Ils justifient ce choix de la manière suivante:

“Il apparaît tant dans les considérants qu’à l’article premier de la directive précitée que le caractère artificiel de la construction se mesure cependant par la présence ou par l’absence de motifs commerciaux qui reflètent la réalité économique. Il n’est par conséquent pas nécessaire d’inclure le mot “artificiel” dans les dispositions légales”.

La question se pose néanmoins de savoir si, pour interpréter et appliquer correctement la disposition anti-abus, il ne vaudrait pas mieux que le texte législatif détermine explicitement la qualification “non authentique” d’un acte juridique ou un ensemble d’actes juridiques.

L’article 1^{er}, paragraphe 3, de la directive mère-fille définit le caractère non authentique comme suit:

“Aux fins du paragraphe 2, un montage ou une série de montages est considéré comme non authentique dans la mesure où ce montage ou cette série de montages n’est pas mis en place pour des motifs commerciaux valables qui reflètent la réalité économique”⁶.

L’article 203, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 7°, en projet, du CIR 92 le définit comme suit:

⁶ Comparer avec l’article 6, paragraphe 2, de la directive contre les pratiques d’évasion fiscale.

“(…) handeling [die] of (…) geheel van handelingen [dat] niet is opgezet op grond van zakelijke redenen die de economische realiteit weerspiegelen”.

In de memorie van toelichting wordt aangegeven dat het niet de bedoeling is om de woorden “zakelijke redenen” te nauw te interpreteren; ook economische redenen die geen commerciële redenen in de enge zin zijn, zouden in aanmerking komen.

In het licht daarvan is het raadzaam om — in lijn met de richtlijn en de stelregel die in opmerking 5 in herinnering is gebracht — het woord “kunstmatig” toch in de wettekst zelf op te nemen en ook melding te maken van “*geldige* zakelijke redenen” in plaats van (louter) “zakelijke redenen”. Ook in het licht van het legaliteitsbeginsel in fiscale aangelegenheden is het overigens nodig dat de wettekst van de antimisbruikbepaling zelf voldoende duidelijke aanwijzingen bevat over de wijze waarop concreet toepassing moet worden gemaakt van deze bepaling.

7. Inzake de bewijsregeling wordt in de memorie van toelichting aangegeven dat de initiële bewijslast bij de fiscale administratie ligt. Ook de bewoordingen van het ontworpen artikel 203, § 1, eerste lid, 7°, van het WIB 92 wijzen in die richting. De mogelijkheid voor de belastingplichtige om elementen van tegenbewijs aan te reiken (“alle door de belastingplichtige aangereikte relevante feiten en omstandigheden in aanmerking genomen”) is evenwel minder expliciet geformuleerd dan bijvoorbeeld het geval is in artikel 344, § 1, derde lid, van het WIB 92 (of in artikel 183*bis* van het WIB 92).

Uit de ontworpen bepaling blijkt dat veel belang wordt gehecht aan de meewerkplicht van de belastingplichtige. Uit de memorie van toelichting blijkt overigens de bedoeling om die verplichting erg ruim op te vatten:

— de belastingplichtige heeft “zelf de verantwoordelijkheid (…) om de elementen aan te reiken waaruit blijkt dat niet is voldaan aan de toepassingsvoorwaarden van de antimisbruikbepalingen”;

— “Ook hier wordt verondersteld dat deze andere doelen afwezig zijn, indien deze niet worden aangereikt door de belastingplichtige.”

Een en ander zou duidelijker tot uiting moeten worden gebracht in de ontworpen bepaling zelf, terwijl meer expliciet de mogelijkheid van het tegenbewijs door de belastingplichtige zou moeten worden vermeld. De meewerkplicht van de belastingplichtige bij de initiële bewijslast van de administratie mag immers niet leiden tot het weglaten van de mogelijkheid voor de belastingplichtige het tegenbewijs te leveren dat de verrichting niet kunstmatig is.⁷

⁷ In dit verband kan onder meer worden gewezen op de rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese Unie dat bij belastingmaatregelen ter voorkoming en bestrijding van fraude het evenredigheidsbeginsel vereist dat de belastingplichtige in de gelegenheid wordt gesteld het tegenbewijs te leveren (zie bv.: HvJ 19 september 2000, C-177/99 en C-181/99, *Ampafrance*, 62; HvJ 12 september 2006, C-196/04, *Cadbury Schweppes*, 70).

“(…) acte ou (…) ensemble d’actes [qui] n’est pas mis en place pour des motifs commerciaux qui reflètent la réalité économique”.

L’exposé des motifs indique que le but n’est pas d’interpréter de manière trop restrictive les mots “motifs commerciaux”; des motifs économiques qui ne sont pas des motifs commerciaux au sens strict ne seraient pas non plus exclus.

Compte tenu de ce qui précède, il est conseillé — en conformité avec la directive et la règle à suivre rappelée dans l’observation 5 — de reproduire néanmoins les mots “non authentique” dans le texte législatif proprement dit et de faire également mention de “motifs commerciaux *valables*” plutôt que (simple)ment de “motifs commerciaux”. En outre, au regard du principe de légalité en matière fiscale, il est du reste nécessaire que le texte législatif de la disposition anti-abus même indique avec suffisamment de clarté la manière dont celle-ci doit être appliquée concrètement.

7. Concernant régime de la preuve, l’exposé des motifs précise que la charge de la preuve initiale incombe à l’administration fiscale. La formulation de l’article 203, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 7°, en projet, du CIR 92 va également dans ce sens. Toutefois, la possibilité pour le contribuable de fournir des éléments de preuve contraire (“compte tenu de l’ensemble des faits et circonstances pertinents fourni par le contribuable”) est formulée de manière moins explicite que, par exemple, dans l’article 344, § 1^{er}, alinéa 3, du CIR 92 (ou dans l’article 183*bis* du CIR 92).

Il ressort de la disposition en projet qu’une grande importance est accordée à l’obligation de coopération du contribuable. Au demeurant, il découle de l’exposé des motifs que l’intention est d’interpréter très largement cette obligation:

— le contribuable a “lui-même la responsabilité de fournir les éléments démontrant que les conditions d’application des dispositions anti-abus ne sont pas remplies”;

— “Il est également supposé ici que ces autres objectifs sont absents, s’ils ne sont pas fournis par le contribuable”.

La disposition en projet proprement dite devrait l’exprimer plus clairement, tandis que la possibilité pour le contribuable de fournir la preuve contraire devrait être mentionnée de manière plus explicite. En effet, l’obligation de coopération du contribuable en ce qui concerne la charge de la preuve initiale de l’administration ne peut pas entraîner la suppression de la possibilité pour le contribuable de fournir la preuve contraire que l’opération n’est pas authentique⁷.

⁷ À cet égard, on peut se reporter notamment à la jurisprudence de la Cour de Justice de l’Union européenne selon laquelle, en cas de mesures fiscales de prévention et de lutte contre la fraude, le principe de proportionnalité requiert que le contribuable soit mis en mesure de produire la preuve contraire (voir par exemple: CJ, 19 septembre 2000, C-177/99 et C-181/99, *Ampafrance*, 62; CJ, 12 septembre 2006, C-196/04, *Cadbury Schweppes*, 70).

Artikel 4

8. De opmerkingen die bij artikel 3 zijn gemaakt, gelden evenzeer voor artikel 4 van het ontwerp.

Artikel 5

9. Luidens artikel 5 van het ontwerp zijn de artikelen 3 en 4 ervan van toepassing op de inkomsten die zijn verleend, toegekend of betaalbaar gesteld vanaf 1 januari 2016.

In de memorie van toelichting wordt dit als volgt verantwoord:

“Aangezien deze richtlijn laattijdig in wet wordt omgezet past het om de bepalingen van deze wet zo snel mogelijk in werking te laten treden. Hierdoor zullen de wijzigingen aan artikel 203, § 1, WIB 92 worden toegepast op de inkomsten die worden toegekend of betaalbaar gesteld vanaf 1 januari 2016.

Deze inwerkingtreding heeft tot gevolg dat de in artikelen 3 en 4 opgenomen wijzigingsbepalingen mogelijk van toepassing zijn met terugwerkende kracht. De retroactiviteit van deze bepalingen kan evenwel worden verantwoord op basis van artikel 2, eerste lid, van Richtlijn 2015/121/EU en het rechtsbeginsel van de voorrang van regels van internationaal recht boven de regels van nationaal recht dat recent werd bevestigd door het Hof van Cassatie in zijn arrest van 14 januari 2016 (F.14 0015.N).

De retroactiviteit kan vervolgens ook verantwoord worden op basis van het “fair balance” beginsel. Het Europees Hof voor de Rechten van de Mens oordeelde immers in zijn arrest van 13 januari 2015, nr. 50131/12, dat de opname van een antimisbruikbepaling in de fiscale regelgeving, die tot 6 jaar kan terugwerken in de tijd en die tot doel heeft om kunstmatige constructies te bestrijden, de grondrechten die gewaarborgd worden door het Europees Verdrag tot Bescherming van de Rechten van de Mens en de Fundamentele Vrijheden niet schendt.”

De niet-retroactiviteit van wetten is een waarborg ter voorkoming van rechtsonzekerheid. Die waarborg vereist dat de inhoud van het recht voorzienbaar en toegankelijk is, zodat de rechtzoekende in redelijke mate de gevolgen van een bepaalde handeling kan voorzien op het tijdstip dat die handeling wordt verricht. De terugwerkende kracht kan enkel worden verantwoord wanneer ze onontbeerlijk is voor de verwezenlijking van een doelstelling van algemeen belang.⁸

⁸ Vaste rechtspraak van het Grondwettelijk Hof, zie o.m.: GwH 21 november 2013, nr. 158/2013, B.24.2; GwH 19 december 2013, nr. 172/2013, B.22; GwH 29 januari 2014, nr. 18/2014, B.10; GwH 9 oktober 2014, nr. 146/2014, B.10.1; GwH 22 januari 2015, nr. 1/2015, B.4; GwH 7 mei 2015, nr. 54/2015, B.12.

Article 4

8. Les observations formulées à propos de l'article 3 s'appliquent dans la même mesure à l'article 4 du projet.

Article 5

9. Selon l'article 5 du projet, ses articles 3 et 4 s'appliquent aux revenus qui sont alloués, attribués ou mis en paiement à partir du 1^{er} janvier 2016.

Dans l'exposé des motifs, cette mesure est justifiée comme suit:

“Étant donné que cette directive est transposée tardivement dans une loi, il convient de faire entrer en vigueur les dispositions de la présente loi le plus rapidement possible. C'est pourquoi les modifications à l'article 203, § 1^{er}, CIR 92, seront appliquées aux revenus qui sont attribués ou mis en paiement à partir du 1^{er} janvier 2016.

Cette entrée en vigueur a comme conséquence que les dispositions modificatives reprises aux articles 3 et 4 puissent s'appliquer avec effet rétroactif. La rétroactivité de ces dispositions peut toutefois être justifiée sur la base de l'article 2, alinéa 1^{er}, de la Directive 2015/121/UE et du principe juridique de primauté des règles de droit international sur les règles de droit national, qui a été confirmé récemment par la Cour de cassation dans son arrêt du 14 janvier 2016 (F.14 0015.N).

La rétroactivité peut ensuite être justifiée également sur la base du principe “fair balance”. La Cour européenne des droits de l'homme a en effet jugé, dans son arrêt du 13 janvier 2015, n° 50131/12, que l'introduction d'une mesure anti-abus dans la législation fiscale, qui est susceptible de s'appliquer de manière rétroactive sur une période de 6 années et qui a pour but de combattre des montages artificiels, ne viole pas les droits fondamentaux qui sont garantis par la Convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales”.

La non-rétroactivité des lois est une garantie ayant pour but de prévenir l'insécurité juridique. Cette garantie exige que le contenu du droit soit prévisible et accessible, de sorte que le justiciable puisse prévoir, à un degré raisonnable, les conséquences d'un acte déterminé au moment où cet acte est accompli. La rétroactivité peut uniquement être justifiée lorsqu'elle est indispensable à la réalisation d'un objectif d'intérêt général⁸.

⁸ Jurisprudence constante de la Cour constitutionnelle, voir notamment: C.C., 21 novembre 2013, n° 158/2013, B.24.2; C.C., 19 décembre 2013, n° 172/2013, B.22; C.C., 29 janvier 2014, n° 18/2014, B.10; C.C., 9 octobre 2014, n° 146/2014, B.10.1; C.C., 22 janvier 2015, n° 1/2015, B.4; C.C., 7 mai 2015, n° 54/2015, B.12.

Een fiscaalrechtelijke regel wordt slechts als retroactief beschouwd wanneer hij van toepassing is op feiten, handelingen en toestanden die definitief waren voltrokken op het ogenblik dat hij wordt bekendgemaakt.⁹ Inzake inkomstenbelastingen ontstaat de belastingschuld definitief op de datum van afsluiting van de periode waarin de inkomsten verworven zijn die de belastingsbasis uitmaken.¹⁰

9.1. Het ontworpen artikel 203, § 1, eerste lid, 6°, van het WIB 92 betreft een wezenlijk kenmerk van de belasting, aangezien bepaalde bedragen worden uitgesloten van de aftrek bedoeld in artikel 202, § 1, 1° en 2°, van het WIB 92, terwijl dat voorheen niet het geval was. Die wettelijke bepaling is derhalve noodzakelijk om de aftrek voortaan onmogelijk te maken. Deze bepaling lijkt ook niet te kunnen worden beschouwd als een zuivere antimisbruikbepaling, namelijk een bepaling die louter tot doel heeft om kunstmatige constructies te bestrijden.

Er is geen sprake van retroactiviteit bij de toepassing van het ontworpen artikel 203, § 1, eerste lid, 6°, van het WIB 92 op inkomsten die zijn verleend, toegekend of betaalbaar gesteld vanaf 1 januari 2016, in zoverre het gaat om handelingen die nog niet definitief voltrokken zijn, dat wil zeggen als het boekjaar waarin de inkomsten verworven zijn die de belastingsbasis uitmaken nog niet definitief is afgesloten. Er zal echter wel sprake zijn van retroactiviteit indien het boekjaar van de betrokken vennootschap is afgesloten na 31 januari 2015 en vóór de bekendmaking van de wetsbepaling, bijvoorbeeld indien het boekjaar loopt van 1 april 2015 tot 31 maart 2016.

Hieromtrent ondervraagd verklaarde de gemachtigde:

“Wat [betreft] het ontworpen artikel 203, § 1, eerste lid, 6°, WIB 92, zijn we het er mee eens dat hier de klassieke regels wel moeten worden gevolg[d] en in dat geval zal er een uitzondering op de inwerkingtreding moeten worden voorzien in het geval het boekjaar wordt afgesloten tussen 01/01/2016 en de dag van publicatie van het ontwerp.”

Daarmee kan worden ingestemd.

9.2. Wat het ontworpen artikel 203, § 1, eerste lid, 7°, en het ontworpen artikel 266, vierde lid, van het WIB 92 betreft, lijkt de retroactiviteit een probleem te stellen voor zover het gaat om regels inzake de roerende voorheffing (artikel 266 van het WIB 92). De roerende voorheffing is immers definitief verschuldigd op de datum van de toekenning of betaalbaarstelling van de uitkeringen waarop de heffing is verschuldigd,¹¹ en de vraag is wat de gevolgen zijn voor zij die vanaf 1 januari 2016 de nieuwe regels niet hebben gevolgd en dividenden hebben uitgekeerd met vrijstelling van roerende voorheffing.

Aan de gemachtigde is daarover om uitleg gevraagd. Hij antwoordde het volgende:

⁹ GwH 7 mei 2015, nr. 54/2015, B.11.1.

¹⁰ GwH 16 november 2000, nr. 115/2000, B.7.1.

¹¹ GwH 23 juni 2004, nr. 109/2004, B.12.

Une règle de droit fiscal n'est considérée comme rétroactive que si elle s'applique à des faits, actes et situations qui étaient définitifs au moment où elle est publiée⁹. En matière d'impôts sur les revenus, la dette d'impôt naît définitivement à la date de clôture de la période au cours de laquelle les revenus qui constituent la base d'imposition ont été acquis¹⁰.

9.1. L'article 203, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 6°, en projet, du CIR 92 concerne un élément essentiel de l'impôt, dès lors que certains montants sont exclus de la déduction visée à l'article 202, § 1^{er}, 1° et 2°, du CIR 92, alors que ce n'était pas le cas auparavant. Cette disposition légale est dès lors nécessaire pour rendre la déduction impossible à l'avenir. Cette disposition ne paraît pas non plus pouvoir être considérée comme une pure mesure anti-abus, à savoir une disposition qui a pour seul but de lutter contre les montages artificiels.

Il ne saurait être question de rétroactivité pour l'application de l'article 203, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 6°, en projet, du CIR 92 sur des revenus qui sont alloués, attribués ou mis en paiement à partir du 1^{er} janvier 2016, dans la mesure où il s'agit d'actes qui ne sont pas encore définitifs, c'est-à-dire si l'exercice comptable au cours duquel les revenus qui constituent la base d'imposition sont acquis n'est pas encore clôturé de manière définitive. Il sera cependant bien question de rétroactivité si l'exercice comptable de la société concernée est clôturé après le 31 janvier 2015 et avant la publication de la disposition légale, par exemple si l'exercice comptable couvre la période du 1^{er} avril 2015 au 31 mars 2016.

Interrogé à ce sujet, le délégué a déclaré ce qui suit:

“Wat [betreft] het ontworpen artikel 203, § 1, eerste lid, 6°, WIB 92, zijn we het er mee eens dat hier de klassieke regels wel moeten worden gevolg[d] en in dat geval zal er een uitzondering op de inwerkingtreding moeten worden voorzien in het geval het boekjaar wordt afgesloten tussen 01/01/2016 en de dag van publicatie van het ontwerp”.

On peut se rallier à ce point de vue.

9.2. En ce qui concerne l'article 203, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 7°, en projet et l'article 266, alinéa 4, en projet, du CIR 92, la rétroactivité semble poser problème dans la mesure où il s'agit de règles relatives au précompte mobilier (article 266 du CIR 92). En effet, le précompte mobilier est définitivement dû à la date de l'attribution ou de la mise en paiement des sommes sur lesquelles la perception est due¹¹ et la question se pose de savoir quelles sont les conséquences pour ceux qui n'ont pas suivi les nouvelles règles à partir du 1^{er} janvier 2016 et qui ont distribué des dividendes en exonération du précompte mobilier.

Invité à fournir des précisions à ce sujet, le délégué a donné la réponse suivante:

⁹ C.C., 7 mai 2015, n° 54/2015, B.11.1.

¹⁰ C.C., 16 novembre 2000, n° 115/2000, B.7.1.

¹¹ C.C., 23 juin 2004, n° 109/2004, B.12.

“In de memorie van toelichting wordt aan de hand van rechtspraak van het Hof van Cassatie en het EVRM uitgelegd waarom de toepassing van deze antimisbruikbepaling op de inkomsten die vanaf 01/01/2016 worden verleend, toegekend of betaalbaar gesteld, toch verantwoordbaar is en niet onevenredig de rechten van de belastingplichtige zou schenden. Gelet op de inwerkingtredingsdatum van de richtlijn en gelet op het feit dat het hier een algemene antimisbruikbepaling betreft, die tot doel heeft om de verhouding tussen de “juridische realiteit” en de “economische realiteit” beter op elkaar af te stemmen, en die dus geen nieuwe voorwaarden invoert, zijn we van oordeel dat deze inwerkingtredingbepaling verantwoordbaar is.

Elke fiscale controle gebeurt *post factum*. Indien bij een latere controle een misbruik kan worden bewezen, dan zal inderdaad roerende voorheffing die ten onrechte niet ingehouden en betaald is, nagevorderd worden. Deze zal inderdaad gebruteerd worden overeenkomstig artikel 268 WIB'92.”

Het klopt dat het Europees Hof voor de Rechten van de Mens (EHRM) in een beslissing van 13 januari 2015 heeft geoordeeld dat retroactieve fiscale wetgeving in het specifieke geval dat het Hof diende te beoordelen, geen schending uitmaakte van artikel 1 van het Europees Verdrag over de rechten van de mens.¹² Het EHRM heeft evenwel ook “*the wide margin of appreciation which the States have in taxation matters*” benadrukt.¹³ Gelet op het legaliteitsbeginsel in fiscale zaken, neergelegd in de artikelen 170, § 1, en 172, tweede lid, van de Grondwet, lijkt er dan ook niet zomaar besloten te kunnen worden op basis van deze beslissing van het EHRM dat de terugwerkende kracht van de ontworpen antimisbruikbepaling in de Belgische context aanvaardbaar is.

De datum van inwerkingtreding van een richtlijn van de Europese Unie is evenmin een rechtvaardigingsgrond voor retroactiviteit. Uit haar aard vereist een richtlijn immers een omzetting in het nationale recht.¹⁴

9.3. Gelet op wat hiervoor is uiteengezet, kan de terugwerkende kracht niet zonder meer in alle beoogde gevallen worden aanvaard. In die gevallen waarin de retroactiviteit een probleem stelt, zal er derhalve moeten worden van afgezien, tenzij voor die gevallen een verantwoording kan worden geboden.

HOOFDSTUK 3

Invoering van de keuze tussen de onmiddellijke betaling of de gespreide betaling van de exitheffing inzake inkomstenbelastingen

Algemene bespreking

10. Exitheffingen zorgen ervoor dat wanneer een belastingplichtige activa of zijn fiscale woonplaats buiten het fiscale rechtsgebied van een staat brengt, de economische

¹² EHRM 13 januari 2015, Robert Huitson v. Verenigd Koninkrijk.

¹³ *Idem*, § 35.

¹⁴ Artikel 288, derde alinea, van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie.

“In de memorie van toelichting wordt aan de hand van rechtspraak van het Hof van Cassatie en het EVRM uitgelegd waarom de toepassing van deze antimisbruikbepaling op de inkomsten die vanaf 01/01/2016 worden verleend, toegekend of betaalbaar gesteld, toch verantwoordbaar is en niet onevenredig de rechten van de belastingplichtige zou schenden. Gelet op de inwerkingtredingsdatum van de richtlijn en gelet op het feit dat het hier een algemene antimisbruikbepaling betreft, die tot doel heeft om de verhouding tussen de “juridische realiteit” en de “economische realiteit” beter op elkaar af te stemmen, en die dus geen nieuwe voorwaarden invoert, zijn we van oordeel dat deze inwerkingtredingbepaling verantwoordbaar is.

Elke fiscale controle gebeurt *post factum*. Indien bij een latere controle een misbruik kan worden bewezen, dan zal inderdaad roerende voorheffing die ten onrechte niet ingehouden en betaald is, nagevorderd worden. Deze zal inderdaad gebruteerd worden overeenkomstig artikel 268 WIB'92”.

Il est exact que la Cour européenne des droits de l'homme (Cour eur. D.H.), dans une décision du 13 janvier 2015, a jugé que la législation fiscale rétroactive, dans le cas spécifique qu'elle était amenée à juger, ne violait pas l'article 1^{er} de la Convention européenne des droits de l'homme¹². La Cour eur. D.H. a toutefois également insisté sur “*the wide margin of appreciation which the States have in taxation matters*”¹³. Eu égard au principe de légalité en matière fiscale, consacré par les articles 170, § 1^{er}, et 172, alinéa 2, de la Constitution, il semble que l'on ne puisse donc pas simplement décider, sur la base de cette décision de la Cour eur. D.H., que la rétroactivité de la mesure anti-abus en projet est admissible dans le contexte belge.

La date d'entrée en vigueur d'une directive de l'Union européenne ne constitue pas davantage un motif pour justifier la rétroactivité. En effet, de par sa nature, une directive exige une transposition en droit interne¹⁴.

9.3. Compte tenu de ce qui a été exposé ci-dessus, la rétroactivité ne peut pas être admise purement et simplement dans tous les cas envisagés. Dans les cas où la rétroactivité pose problème, il faudra dès lors y renoncer, sauf si une justification peut être avancée pour ces cas.

CHAPITRE 3

Introduction du choix entre le paiement immédiat et le paiement étalé de l'impôt à la sortie en matière d'impôts sur les revenus

Discussion générale

10. Lorsqu'un contribuable transfère des actifs ou son domicile fiscal en dehors de la juridiction fiscale d'un État, les taxes à la sortie assurent que la valeur économique

¹² Cour eur. D.H., 13 janvier 2015, *Robert Huitson c. Royaume-Uni*.

¹³ *Idem*, § 35.

¹⁴ Article 288, troisième alinéa, du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne.

waarde van vermogenswinsten die op het grondgebied van die staat zijn gecreëerd, daar in de heffing worden betrokken, ook als deze winsten op het tijdstip van vertrek nog niet gerealiseerd werden.

De ontworpen bepalingen van hoofdstuk 3 van het ontwerp strekken ertoe de invordering van exitheffingen die in België in het kader van de directe belastingen worden geheven bij herstructureringen of bij de overdracht van de zetel of de vestiging naar een andere EU-lidstaat of naar Noorwegen of IJsland en wanneer de betrokken activa niet worden behouden, noch worden toegewezen aan een vestiging gelegen in België, in overeenstemming te brengen met de rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese Unie (HvJ 29 november 2011, C-371/10, *National Grid Indus*; HvJ 23 januari 2014, C-164/12, *DMC*).

De belastingschuldige wordt de keuze gelaten tussen de onmiddellijke betaling of de gespreide betaling van de exitheffing in vijf termijnen. Aan de regels inzake de vestiging van de exitheffing wordt niet geraakt.

11. De richtlijn anti-belastingontwijkingspraktijken bevat regels voor exitheffingen (artikel 5 van de richtlijn). Dat onderdeel van de richtlijn moet zijn omgezet tegen 31 december 2019; ook hier geldt een mededelingsplicht (artikel 11, lid 5, van de richtlijn).

Voor 1 januari 2020 zullen de bepalingen van het WIB 92 derhalve in overeenstemming moeten worden gebracht met artikel 5 van de richtlijn anti-belastingontwijkingspraktijken. Vermits de ontworpen bepalingen van hoofdstuk 3 van het ontwerp reeds ten dele voorzien in de omzetting van de richtlijn, zal aan het hoofdstuk een artikel moeten worden toegevoegd waarin daarvan melding wordt gemaakt.

Artikel 7

12. Het ontworpen artikel 413/1 van het WIB 92 legt vast hoe de exitheffing ("het resterend verschuldigd gedeelte van de inkomstenbelastingen") wordt berekend (paragraaf 1) en moet worden betaald (paragrafen 2 en 3). Onder bepaalde voorwaarden wordt aan de belastingschuldige de keuze gelaten tussen de onmiddellijke betaling van de belasting of de spreiding ervan over vijf annuïteiten, die moeten worden gerespecteerd op straffe van de onmiddellijke opeisbaarheid van het saldo. Wie voor gespreide betaling kiest, is verplicht jaarlijks bepaalde inlichtingen mede te delen (paragraaf 4). Er wordt ook voorzien in de mogelijkheid een waarborg te eisen in geval van gespreide betaling (paragraaf 5).

13. Uit het ontworpen artikel 413/1, § 3, 2°, van het WIB 92 blijkt dat het resterend verschuldigd gedeelte van de belasting volledig moet worden voldaan van zodra er sprake is van de verkoop van alle of van zelfs maar een deel van de activa. Het is zeer de vraag of dit in het licht van het evenredigheidsbeginsel aanvaardbaar is en dus niet verder gaat dan noodzakelijk is ter verwezenlijking van het doel dat erin

des plus-values générées sur le territoire de cet État, y soit imposée, même si ces plus-values n'avaient pas encore été réalisées au moment du départ.

Les dispositions en projet du chapitre 3 visent à aligner sur la jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne (C.J., 29 novembre 2011, C-371/10, *National Grid Indus*; C.J., 23 janvier 2014, C-164/12, *DMC*), le recouvrement des impôts à la sortie qui sont perçus en Belgique dans le cadre des impôts directs lors d'opérations de réorganisation ou de transfert du siège ou de l'établissement vers un autre État membre de l'Union européenne ou vers la Norvège ou l'Islande et lorsque les actifs concernés ne sont ni maintenus ni affectés dans un établissement situé en Belgique.

Le redevable a le choix entre le paiement immédiat ou le paiement échelonné de l'impôt à la sortie sur cinq annuités. Il n'est pas touché aux règles d'établissement de l'impôt à la sortie.

11. La directive contre les pratiques d'évasion fiscale contient des règles concernant les impôts à la sortie (article 5 de la directive). Cet article de la directive doit être transposé pour le 31 décembre 2019; ici aussi, une obligation de communication s'applique (article 11, paragraphe 5, de la directive).

Les dispositions du CIR 92 devront dès lors être mises en conformité avec l'article 5 de la directive contre les pratiques d'évasion fiscale avant le 1^{er} janvier 2020. Étant donné que les dispositions en projet du chapitre 3 transposant déjà en partie la directive, il conviendra d'ajouter au chapitre un article qui en fait mention.

Article 7

12. L'article 413/1 en projet du CIR 92 fixe les modalités de calcul (paragraphe 1^{er}) et de paiement (paragraphe 2 et 3) de l'impôt à la sortie ("la quotité restant due de l'impôt sur les revenus"). Sous certaines conditions, le choix est laissé au redevable entre le paiement immédiat de l'impôt ou son étalement sur cinq annuités, qui doivent être respectées sous peine d'exigibilité immédiate du solde. Celui qui opte pour un paiement étalé est tenu de communiquer chaque année certains renseignements (paragraphe 4). La possibilité d'exiger une garantie en cas de paiement étalé est également prévue (paragraphe 5).

13. Il ressort de l'article 413/1, § 3, 2°, en projet, du CIR 92 que la quotité restant due de l'impôt doit être intégralement acquittée dès qu'il est question de cession totale ou même partielle des actifs. On peut sérieusement se demander si cette mesure est admissible au regard du principe de proportionnalité et ne va donc pas au-delà de ce qui est nécessaire pour réaliser l'objectif de la préservation de la répartition du

bestaat de verdeling van de heffingsbevoegdheid tussen de lidstaten te vrijwaren.¹⁵ Het is immers niet duidelijk waarom er niet voor geopteerd werd om in die hypothese te voorzien in de opeisbaarheid van een deel van het resterend verschuldigd gedeelte van de belasting, in verhouding tot het deel van de activa dat wordt verkocht.

De gemachtigde reageerde hierop als volgt:

“Het randnummer 64 uit het geciteerde arrest zegt: Doordat de belastingplichtige de keuze wordt geboden tussen onmiddellijk invordering of spreiding van betaling over vijf jaarlijkse termijnen, gaat de in het hoofdgeding aan de orde zijnde regeling dus niet verder dan noodzakelijk is ter verwezenlijking van het doel dat erin bestaat, de verdeling van de heffingsbevoegdheid tussen de lidstaten te vrijwaren.

Op zich lijkt de Belgische regeling dus in orde op dat punt.

Concernant la question, parallèlement à la cohérence susvisée par rapport aux autres règles du CIR, il y a lieu de noter qu’au plan de la proportionnalité par rapport aux libertés du TFUE, l’arrêt National Grid Indus a en effet abordé la question du suivi des actifs (pris individuellement). Exemple au § 78: “Ladite directive permet donc à l’État membre d’origine d’obtenir de l’autorité compétente de l’État membre d’accueil des informations relatives à la réalisation ou non de certains éléments d’actifs d’une société qui a transféré son siège de direction effective dans ce dernier État membre, dans la mesure où celles-ci sont nécessaires aux fins de permettre à l’État membre d’origine de recouvrer une créance fiscale qui est née au moment du transfert dudit siège.”

Par contre, quant à la question de savoir s’il convient de scinder la dette globale en fonction de la partie transférée des actifs, il est difficile de se prononcer avec certitude car la CJUE n’a pas encore directement tranché une telle question.

A noter, au surplus, qu’au plan pratique, il ne paraît techniquement pas possible pour le receveur d’évaluer la partie de la dette qui se rattache précisément à la partie des actifs transférés.

Anderzijds lijkt de vraag ook te gaan omtrent het feit of een verkoop van een deel van de activa, een verplichte betaling van het totale openstaande saldo tot gevolg moet hebben. De RvS lijkt te suggereren dat een proportionele onmiddellijke heffing zou moeten worden overwogen. (art. 413/1, § 3, 2° de verkoop van alle of een deel van de activa;)

vb exitheffing betreft 3 activa; 1 activum wordt verkocht

huidige tekst: het volledige saldo is opeisbaar

suggestie RvS: enkel het saldo mbt het verkochte activum is opeisbaar.

De suggestie zal getoetst worden op haar praktische haalbaarheid, gelet op het feit dat de ontvanger zal moeten bepalen welke belastingschuld in verband staat met welke

¹⁵ Vgl. met HvJ 23 januari 2014, C-164/2, DMC, 64.

pouvoir d’imposition entre les États membres¹⁵. En effet, on n’aperçoit pas pourquoi il n’a pas été choisi de prévoir dans cette hypothèse l’exigibilité d’une partie de la quotité restant due de l’impôt, en fonction de la partie des actifs qui est cédée.

À ce propos, le délégué a répondu comme suit:

“Het randnummer 64 uit het geciteerde arrest zegt: Doordat de belastingplichtige de keuze wordt geboden tussen onmiddellijk invordering of spreiding van betaling over vijf jaarlijkse termijnen, gaat de in het hoofdgeding aan de orde zijnde regeling dus niet verder dan noodzakelijk is ter verwezenlijking van het doel dat erin bestaat, de verdeling van de heffingsbevoegdheid tussen de lidstaten te vrijwaren.

Op zich lijkt de Belgische regeling dus in orde op dat punt.

Concernant la question, parallèlement à la cohérence susvisée par rapport aux autres règles du CIR, il y a lieu de noter qu’au plan de la proportionnalité par rapport aux libertés du TFUE, l’arrêt National Grid Indus a en effet abordé la question du suivi des actifs (pris individuellement). Exemple au § 78: “Ladite directive permet donc à l’État membre d’origine d’obtenir de l’autorité compétente de l’État membre d’accueil des informations relatives à la réalisation ou non de certains éléments d’actifs d’une société qui a transféré son siège de direction effective dans ce dernier État membre, dans la mesure où celles-ci sont nécessaires aux fins de permettre à l’État membre d’origine de recouvrer une créance fiscale qui est née au moment du transfert dudit siège.”

Par contre, quant à la question de savoir s’il convient de scinder la dette globale en fonction de la partie transférée des actifs, il est difficile de se prononcer avec certitude car la CJUE n’a pas encore directement tranché une telle question.

À noter, au surplus, qu’au plan pratique, il ne paraît techniquement pas possible pour le receveur d’évaluer la partie de la dette qui se rattache précisément à la partie des actifs transférés.

Anderzijds lijkt de vraag ook te gaan omtrent het feit of een verkoop van een deel van de activa, een verplichte betaling van het totale openstaande saldo tot gevolg moet hebben. De RvS lijkt te suggereren dat een proportionele onmiddellijke heffing zou moeten worden overwogen. (art. 413/1, § 3, 2° de verkoop van alle of een deel van de activa;)

vb exitheffing betreft 3 activa; 1 activum wordt verkocht

huidige tekst: het volledige saldo is opeisbaar

suggestie RvS: enkel het saldo mbt het verkochte activum is opeisbaar.

De suggestie zal getoetst worden op haar praktische haalbaarheid, gelet op het feit dat de ontvanger zal moeten bepalen welke belastingschuld in verband staat met welke

¹⁵ Comparer avec C.J., 23 janvier 2014, C-164/2, DMC, 64.

overdracht van activa. Een eerste onderzoek lijkt uit te wijzen dat dit niet zo eenvoudig is en dat er vele praktische problemen zijn.

Ten slotte wens ik te wijzen op het feit dat de regel in het WIB'92 altijd is dat bij niet-naleving van de voorwaarden, het voordeel volledig komt te vervallen, waarvan volgende voorbeelden:

Schending van de onaantastbaarheidsvoorwaarde voor 1 euro van een fiscaal vrijgestelde reserve, leidt tot volledige belastbaarheid van de reserve.

Het niet volledig naleven van de herbeleggingsvoorwaarde in het kader van gespreide belasting van de meerwaarde, zelfs 1 euro te weinig herbelegd, leidt tot verval van het voordeel en tot onmiddellijke taxatie van de meerwaarde.

Wanneer [men] het goed waarin men in toepassing van artikel 47 WIB'92 herbelegd heeft zou verkopen, leidt dit ook tot onmiddellijke belasting van het resterend gedeelte van de meerwaarde.

Het wetsontwerp met volledig verval van het voordeel was dan ook van uit deze optiek geschreven."

In de memorie van toelichting zal op deze kwestie dienen te worden ingegaan. In het licht van het aangekondigde verdere onderzoek zal moeten worden aangegeven waarom de uiteindelijk gekozen maatregel als proportioneel wordt beschouwd.

14. In het ontworpen artikel 413/1, § 5, van het WIB 92 wordt bepaald dat de adviseur-generaal van de administratie belast met de inning en de invordering van de inkomstenbelastingen op elk moment "bij gemotiveerde beslissing"¹⁶ de keuze voor de gespreide betaling afhankelijk kan stellen van een zakelijke zekerheid of een persoonlijke borgstelling.

Het is echter niet duidelijk waaruit blijkt dat, vooraleer de bijkomende zakelijke zekerheid of persoonlijke borgstelling op te leggen, voorafgaandelijk een evaluatie moet zijn gebeurd van het risico op niet-invordering, zoals het Hof van Justitie vereist gelet op de belemmerende werking.¹⁷ De gemachtigde verklaarde daarover het volgende:

"La disposition au § 5 est conforme à la jurisprudence de la CJUE permettant de demander une garantie moyennant une évaluation préalable du risque réel de non-recouvrement. La disposition n'instaure donc pas une garantie de principe et

¹⁶ Het opleggen van een dergelijke motiveringsplicht is overbodig en misleidend. Het is overbodig omdat de beslissing onder de toepassing valt van de wet van 29 juli 1991 "betreffende de uitdrukkelijke motivering van de bestuurshandelingen" en de verplichting tot formele motivering reeds uit die wet voortvloeit. Het is misleidend omdat dergelijke bepalingen ten onrechte de indruk wekken dat de formele motiveringsverplichting niet bestaat zonder dat zulks erin uitdrukkelijk wordt voorgeschreven. Vermits een verdergaande motiveringsplicht wordt beoogd dan diegene die voortvloeit uit de wet van 29 juli 1991, dient de draagwijdte ervan duidelijker te worden omschreven.

¹⁷ HvJ 23 januari 2014, C-164/12, DMC, § § 65-69. Vgl. met artikel 5, lid 3, tweede alinea, richtlijn anti-belastingontwijkingspraktijken.

overdracht van activa. Een eerste onderzoek lijkt uit te wijzen dat dit niet zo eenvoudig is en dat er vele praktische problemen zijn.

Ten slotte wens ik te wijzen op het feit dat de regel in het WIB'92 altijd is dat bij niet-naleving van de voorwaarden, het voordeel volledig komt te vervallen, waarvan volgende voorbeelden:

Schending van de onaantastbaarheidsvoorwaarde voor 1 euro van een fiscaal vrijgestelde reserve, leidt tot volledige belastbaarheid van de reserve.

Het niet volledig naleven van de herbeleggingsvoorwaarde in het kader van gespreide belasting van de meerwaarde, zelfs 1 euro te weinig herbelegd, leidt tot verval van het voordeel en tot onmiddellijke taxatie van de meerwaarde.

Wanneer [men] het goed waarin men in toepassing van artikel 47 WIB'92 herbelegd heeft zou verkopen, leidt dit ook tot onmiddellijke belasting van het resterend gedeelte van de meerwaarde.

Het wetsontwerp met volledig verval van het voordeel was dan ook van uit deze optiek geschreven".

L'exposé des motifs devra traiter cette question plus à fond. À la lumière de l'examen plus approfondi annoncé, il faudra indiquer pourquoi la mesure finalement choisie est considérée comme proportionnée.

14. L'article 413/1, § 5, en projet, du CIR 92 dispose que le conseiller général de l'administration en charge de la perception et du recouvrement des impôts sur les revenus peut, à tout moment, "par décision motivée"¹⁶, assortir le choix du paiement étalé visé d'une garantie réelle ou d'une caution personnelle.

Le texte ne fait pas clairement apparaître qu'avant d'imposer la garantie réelle ou caution personnelle supplémentaire, une évaluation préalable du risque de non-recouvrement doit avoir été réalisée, comme l'exige la Cour de justice compte tenu de l'effet restrictif¹⁷. À ce sujet, le délégué a déclaré ce qui suit:

"La disposition au § 5 est conforme à la jurisprudence de la CJUE permettant de demander une garantie moyennant une évaluation préalable du risque réel de non-recouvrement. La disposition n'instaure donc pas une garantie de principe et

¹⁶ L'imposition d'une telle obligation de motivation est superflue et ambiguë. Elle est superflue parce que la décision tombe dans le champ d'application de la loi du 29 juillet 1991 "relative à la motivation formelle des actes administratifs" et que l'obligation de motivation formelle découle déjà de cette loi. Elle est ambiguë parce que de telles dispositions donnent erronément à penser que l'obligation de motivation formelle n'existe pas si elle n'est pas expressément prescrite. Une obligation de motivation plus étendue que celle qui découle de la loi du 29 juillet 1991 étant visée, il faudra en préciser plus clairement la portée.

¹⁷ C.J., 23 janvier 2014, C-164/12, DMC, § § 65-69. Comparer avec l'article 5, paragraphe 3, deuxième alinéa, de la directive contre les pratiques d'évasion fiscale.

systematique dans tous les cas. La Belgique décide donc de suivre la CJUE et exige en plus que la décision de demander une garantie soit motivée.

De beslissing van de adviseur-generaal dient gemotiveerd te zijn. Het lijkt ons duidelijk dat vooraleer men een gemotiveerde beslissing neemt dit een voorafgaandelijk onderzoek impliceert.”

Dat laatste blijkt echter niet duidelijk uit de ontworpen bepaling. In de tekst ervan zal daarom expliciet moeten worden opgenomen dat de motivering betrekking dient te hebben op “het werkelijke risico van niet-invordering”.

15. Het ontworpen artikel 413/1, § 6, van het WIB 92 kan worden geschrapt. Die bepaling voegt immers niets toe aan de algemene uitvoeringsbevoegdheid die de Koning ontleent aan artikel 108 van de Grondwet.

Artikel 10

16. Aan de gemachtigde is gevraagd wat wordt bedoeld met de term “verrichtingen” in artikel 10 van het ontwerp en welke criteria bepalend zijn voor de datum van de verrichtingen. Het antwoord luidt:

“De verrichtingen zijn bepaald in art. 413/1 paragraaf 1. De datum is de datum die van toepassing is in het gemeen recht (burgerlijk of vennootschapsrecht), tenzij het WIB 92 een andere datum zou bepalen (*lex specialis*).”

Gelet op het gegeven dat de aanpassing van de wetgeving het gevolg is van een ingebrekestelling door de Europese Commissie, kunnen de artikelen 6 tot 9 van het ontwerp beter volgens de normale regels in werking worden gesteld (zijnde tien dagen na de bekendmaking in het *Belgisch Staatsblad*), in plaats van de inwerkingtreding te koppelen aan het aanslagjaar 2017.

De griffier,

Annemie GOOSSENS

De voorzitter,

Jo BAERT

systematique dans tous les cas. La Belgique décide donc de suivre la CJUE et exige en plus que la décision de demander une garantie soit motivée.

De beslissing van de adviseur-generaal dient gemotiveerd te zijn. Het lijkt ons duidelijk dat vooraleer men een gemotiveerde beslissing neemt dit een voorafgaandelijk onderzoek impliceert”.

Cette dernière précision n’apparaît toutefois pas clairement dans la disposition en projet. C’est pourquoi il faudra mentionner explicitement dans son texte que la motivation doit porter sur “le risque réel de non-recouvrement”.

15. L’article 413/1, § 6, en projet, du CIR 92 peut être supprimé. En effet, cette disposition n’ajoute rien au pouvoir général d’exécution que tire le Roi de l’article 108 de la Constitution.

Article 10

16. Il a été demandé au délégué ce qu’il faut entendre par le mot “opérations” visé à l’article 10 du projet et quels critères sont déterminants pour la date des opérations. Il a répondu comme suit:

“*De verrichtingen zijn bepaald in art. 413/1 paragraaf 1. De datum is de datum die van toepassing is in het gemeen recht (burgerlijk of vennootschapsrecht), tenzij het WIB 92 een andere datum zou bepalen (lex specialis).*”

Compte tenu du fait que l’adaptation de la législation résulte d’une mise en demeure par la Commission européenne, il vaudrait mieux que les articles 6 à 9 du projet soient mis en vigueur selon les règles usuelles (à savoir le dixième jour suivant la publication au *Moniteur belge*) au lieu de lier l’entrée en vigueur à l’exercice d’imposition 2017.

Le greffier,

Annemie GOOSSENS

Le président,

Jo BAERT

WETSONTWERP

FILIP,

KONING DER BELGEN,

Aan allen die nu zijn en hierna wezen zullen,
ONZE GROET.

Op de voordracht van de minister van Financiën,

HEBBEN WIJ BESLOTEN EN BESLUITEN WIJ:

De minister van Financiën is ermee belast het ontwerp van wet, waarvan de tekst hierna volgt, in Onze naam bij de Kamer van volksvertegenwoordigers in te dienen:

HOOFDSTUK 1**Algemene bepaling**

Artikel 1

Deze wet regelt een aangelegenheid als bedoeld in artikel 74 van de Grondwet.

HOOFDSTUK 2**Omzetting van wijzigingsrichtlijnen van de moeder-dochterrichtlijn**

Art. 2

Dit hoofdstuk voorziet in de omzetting van Richtlijn 2014/86/EU van de Raad van 8 juli 2014 tot wijziging van Richtlijn 2011/96/EU betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor moedermaatschappijen en dochterondernemingen uit verschillende lidstaten en van Richtlijn 2015/121/EU van de Raad van 27 januari 2015 tot wijziging van Richtlijn 2011/96/EU betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor moedermaatschappijen en dochterondernemingen uit verschillende lidstaten.

Art. 3

In artikel 203 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, laatstelijk gewijzigd bij de wet van 3 augustus 2016, worden de volgende wijzigingen aangebracht:

PROJET DE LOI

PHILIPPE,

ROI DES BELGES,

À tous, présents et à venir,
SALUT.

Sur la proposition du ministre des Finances,

NOUS AVONS ARRÊTÉ ET ARRÊTONS:

Le ministre des Finances est chargé de présenter, en Notre nom, à la Chambre des représentants, le projet de loi dont la teneur suit:

CHAPITRE 1^{ER}**Disposition générale**Article 1^{er}

La présente loi règle une matière visée à l'article 74 de la Constitution.

CHAPITRE 2**Transposition de directives modificatives de la directive mères-filiales**

Art. 2

Le présent chapitre transpose la directive 2014/86/UE du Conseil du 8 juillet 2014 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'États membres différents et la directive 2015/121/UE du Conseil du 27 janvier 2015 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et aux filiales d'États membres différents.

Art. 3

A l'article 203 du Code des impôts sur les revenus 1992, modifié en dernier lieu par la loi du 3 août 2016, les modifications suivantes sont apportées:

a) § 1, eerste lid wordt aangevuld met een bepaling onder 6° en een bepaling onder 7°, luidende:

“6° een vennootschap in de mate dat die deze inkomsten in aftrek heeft genomen of kan nemen van haar winst;

7° een vennootschap die inkomsten uitkeert die verbonden zijn met een rechtshandeling of een geheel van rechtshandelingen waarvan de administratie, rekening houdend met alle relevante feiten en omstandigheden, heeft aangetoond, tenzij bewijs van het tegendeel, dat deze handeling of dit geheel van handelingen kunstmatig is en is opgezet met als hoofddoel of een van de hoofddoelen de aftrek op de in artikel 202, § 1, 1° en 2°, bedoelde inkomsten, de in artikel 266, eerste lid, bedoelde verzaking op deze inkomsten of één van de voordelen van Richtlijn 2011/96/EU in een andere lidstaat van de Europese Unie te verkrijgen.”;

b) § 2, wordt aangevuld met een lid, luidende:

“Voor de toepassing van paragraaf 1, eerste lid, 7°, wordt een rechtshandeling of een geheel van rechtshandelingen als kunstmatig beschouwd voor zover zij niet is opgezet op grond van geldige zakelijke redenen die de economische realiteit weerspiegelen.”

Art. 4

Artikel 266 van hetzelfde Wetboek, laatstelijk gewijzigd bij de wet van 12 mei 2014, wordt aangevuld met een lid, luidende:

“De in het eerste lid bedoelde verzaking van de inning van de roerende voorheffing kan geen uitwerking hebben op dividenden die verbonden zijn met een rechtshandeling of een geheel van rechtshandelingen waarvan de administratie, rekening houdend met alle relevante feiten en omstandigheden, heeft aangetoond, tenzij bewijs van het tegendeel, dat deze handeling of dit geheel van handelingen kunstmatig is en is opgezet met als hoofddoel of een van de hoofddoelen de aftrek op de in artikel 202, § 1, 1° en 2°, bedoelde inkomsten, de in het eerste lid bedoelde verzaking op deze inkomsten of één van de voordelen van Richtlijn 2011/96/EU in een andere lidstaat van de Europese Unie te verkrijgen. Een rechtshandeling of een geheel van rechtshandelingen wordt als kunstmatig beschouwd voor zover zij niet is opgezet op grond van geldige zakelijke redenen die de economische realiteit weerspiegelen.”

a) § 1^{er}, alinéa 1^{er} est complété par un 6° et un 7°, rédigés comme suit:

“6° une société dans la mesure où elle a déduit ou peut déduire ces revenus de ses bénéfices;

7° une société qui distribue des revenus qui sont liés à un acte juridique ou à un ensemble d'actes juridiques dont l'administration, compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents, a démontré, sauf preuve contraire, que cet acte ou cet ensemble d'actes n'est pas authentique et est mis en place pour obtenir, à titre d'objectif principal ou au titre d'un des objectifs principaux, la déduction des revenus visés à l'article 202, § 1^{er}, 1° et 2°, la renonciation visée à l'article 266, alinéa 1^{er}, de ces revenus ou un des avantages de la directive 2011/96/EU dans un autre État membre de l'Union européenne.”;

b) le § 2, est complété par un alinéa, rédigé comme suit:

“Pour l'application du paragraphe 1^{er}, alinéa 1^{er}, 7°, un acte juridique ou à un ensemble d'actes juridiques est considéré comme non authentique dans la mesure où cet acte ou cet ensemble d'actes n'est pas mis en place pour des motifs commerciaux valables qui reflètent la réalité économique.”

Art. 4

L'article 266 du même Code, modifié en dernier lieu par la loi du 12 mai 2014, est complété par un alinéa, rédigé comme suit:

“La renonciation à la perception du précompte mobilier visée à l'alinéa 1^{er} ne peut pas produire ses effets en ce qui concerne les dividendes qui sont liés à un acte juridique ou à un ensemble d'actes juridiques dont l'administration, compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents, a démontré, sauf preuve contraire, que cet acte ou cet ensemble d'actes n'est pas authentique et est mis en place pour obtenir, à titre d'objectif principal ou au titre d'un des objectifs principaux, la déduction des revenus visés à l'article 202, § 1^{er}, 1° et 2°, la renonciation visée à l'alinéa 1^{er} de ces revenus ou un des avantages de la directive 2011/96/EU dans un autre État membre de l'Union européenne. Un acte juridique ou un ensemble d'actes juridiques est considéré comme non authentique dans la mesure où cet acte ou cet ensemble d'actes n'est pas mis en place pour des motifs commerciaux valables qui reflètent la réalité économique.”

Art. 5

Artikel 3 is van toepassing op de inkomsten die zijn verleend of toegekend vanaf 1 januari 2016.

In afwijking van het vorige lid is artikel 3 niet van toepassing op de inkomsten die zijn verleend of toegekend in de loop van een belastbaar tijdperk dat werd afgesloten voor de eerste dag van de maand na die waarin deze wet in het *Belgisch Staatsblad* is bekendgemaakt.

Artikel 4 is van toepassing op de inkomsten die worden toegekend of betaalbaar gesteld vanaf de eerste dag van de maand na die waarin ze in het *Belgisch Staatsblad* is bekendgemaakt.

HOOFDSTUK 3

Invoering van de keuze tussen de onmiddellijke betaling of de gespreide betaling van de exitheffing inzake inkomstenbelastingen

Art. 6

Dit hoofdstuk voorziet in de gedeeltelijke omzetting van Richtlijn (EU) 2016/1164 van de Raad van 12 juli 2016 tot vaststelling van regels ter bestrijding van belastingontwijkingspraktijken welke rechtstreeks van invloed zijn op de werking van de interne markt.

Art. 7

In artikel 218, § 1, eerste lid, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, vernummerd bij de wet van 24 december 2002 en gewijzigd bij de wet van 30 juli 2013, worden de woorden “, met uitsluiting van het in artikel 413/1, § 1, beoogd gedeelte van de belasting,” ingevoegd tussen de woorden “artikel 219^{ter}” en de woorden “worden eventueel vermeerderd”.

Art. 8

In titel VII, hoofdstuk VIII, afdeling IV, van hetzelfde Wetboek, wordt een artikel 413/1 ingevoegd, luidende:

“Art. 413/1. § 1. De in paragraaf 2 beoogde keuze tussen de onmiddellijke betaling en de gespreide betaling is enkel van toepassing op het resterend verschuldigd gedeelte van de inkomstenbelastingen gevestigd op basis van de volgende inkomsten:

1° de in artikel 28, eerste lid, 1°, en artikel 228, § 2, 5°, bedoelde stopzettingen meerwaarden, voor zover aan

Art. 5

L'article 3 s'applique aux revenus qui sont alloués ou attribués à partir du 1^{er} janvier 2016.

Par dérogation à l'alinéa précédent, l'article 3 ne s'applique pas aux revenus qui sont alloués ou attribués au cours d'une période imposable qui est clôturée avant le premier jour du mois qui suit celui de la publication de la présente loi au *Moniteur belge*.

L'article 4 s'applique aux revenus qui sont attribués ou mis en paiement à partir du premier jour du mois qui suit celui de sa publication au *Moniteur belge*.

CHAPITRE 3

Introduction du choix entre le paiement immédiat et le paiement étalé de l'impôt à la sortie en matière d'impôts sur les revenus

Art. 6

Le présent chapitre transpose partiellement la directive (UE) 2016/1164 du Conseil du 12 juillet 2016 établissant des règles pour lutter contre les pratiques d'évasion fiscale qui ont une incidence directe sur le fonctionnement du marché intérieur.

Art. 7

Dans l'article 218, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, du Code des impôts sur les revenus 1992, renuméroté par la loi du 24 décembre 2002 et modifié par la loi du 30 juillet 2013, les mots “, à l'exclusion de la quotité de l'impôt visée à l'article 413/1, § 1^{er},” sont insérés entre les mots “l'article 219^{ter}” et les mots “sont éventuellement”.

Art. 8

Dans le titre VII, chapitre VIII, section IV, du même Code, il est inséré un article 413/1, rédigé comme suit:

“Art. 413/1. § 1^{er}. Le choix entre le paiement immédiat et le paiement étalé, visé au paragraphe 2, s'applique uniquement à la quotité restant due de l'impôt sur les revenus établie sur base des revenus suivants:

1° les plus-values de cessation visées à l'article 28, alinéa 1^{er}, 1°, et à l'article 228, § 2, 5°, pour autant

de voorwaarden van artikel 46, § 1, eerste lid, 2°, en tweede lid, wordt voldaan en voor zover de ingebrachte goederen aangewend blijven op de maatschappelijke zetel van een intra-Europese vennootschap of binnen een buitenlandse inrichting van een intra-Europese vennootschap gevestigd in een andere lidstaat van de Europese Unie of in een andere lidstaat van de Europese Economische Ruimte waarmee België een van toepassing zijnde overeenkomst heeft die in wederzijdse invorderingsbijstand voorziet;

2° het gedeelte van het maatschappelijk vermogen dat als uitgekeerd dividend wordt aangemerkt ten gevolge van de overdracht als bedoeld in artikel 210, § 1, 4°, van de maatschappelijke zetel, de voornaamste inrichting of de zetel van bestuur of beheer naar een andere lidstaat van de Europese Unie of naar een andere lidstaat van de Europese Economische Ruimte waarmee België een van toepassing zijnde overeenkomst heeft die in wederzijdse bijstand voor de invordering voorziet en in de mate dat dit dividend voortvloeit uit de meerwaarden op de ten gevolge van de verrichting overgedragen bestanddelen, die aangewend worden en behouden blijven op de maatschappelijke zetel, de voornaamste inrichting of de zetel van bestuur of beheer van de vennootschap of binnen een buitenlandse inrichting die gevestigd is in een andere lidstaat van de Europese Unie of in een andere lidstaat van de Europese Economische Ruimte waarmee België een van toepassing zijnde overeenkomst heeft die in wederzijdse invorderingsbijstand voorziet;

3° het gedeelte van het maatschappelijk vermogen dat als uitgekeerd dividend wordt aangemerkt ten gevolge van een fusie, een splitsing, een met fusie door overneming gelijkgestelde verrichting of een met een splitsing gelijkgestelde verrichting, en waarop de bepalingen van artikel 211 van toepassing zijn en in de mate dat dit dividend voortvloeit uit de meerwaarden op de ten gevolge van de verrichting verkregen bestanddelen, die aangewend worden en behouden blijven op de maatschappelijke zetel van een vennootschap of binnen een buitenlandse inrichting die gevestigd zijn in een andere lidstaat van de Europese Unie of in een andere lidstaat van de Europese Economische Ruimte waarmee België een van toepassing zijnde overeenkomst heeft die in wederzijdse invorderingsbijstand voorziet;

4° de in artikel 228, § 2, 3°, meerwaarde die wordt vastgesteld of verwezenlijkt naar aanleiding van een verrichting bedoeld in de inleidende zin van artikel 231, § 2, eerste lid, uitgevoerd door een in artikel 229 bedoelde Belgische inrichting, in de mate dat het een meerwaarde betreft op de ten gevolge van de verrichting verkregen bestanddelen, die aangewend worden en behouden blijven op de maatschappelijke zetel van

qu'elles répondent aux conditions prévues à l'article 46, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 2°, et alinéa 2, et que les biens apportés restent affectés au siège social d'une société intra-européenne ou dans un établissement étranger d'une société intra-européenne établi dans un autre État membre de l'Union européenne ou un autre État membre de l'Espace économique européen ayant avec la Belgique une convention applicable prévoyant une assistance mutuelle au recouvrement;

2° la partie de l'avoir social qui est considérée comme un dividende distribué suite au transfert du siège social, du principal établissement ou du siège de direction ou d'administration, tel que visé à l'article 210, § 1^{er}, 4°, vers un autre État membre de l'Union européenne ou un autre État membre de l'Espace économique européen ayant avec la Belgique une convention applicable prévoyant une assistance mutuelle au recouvrement et dans la mesure où ce dividende résulte de plus-values sur les éléments transférés suite à l'opération qui sont affectés et maintenus au siège social, au principal établissement ou au siège de direction ou d'administration de la société ou dans un établissement étranger qui est établi dans un autre État membre de l'Union européenne ou un autre État membre de l'Espace économique européen ayant avec la Belgique une convention applicable prévoyant une assistance mutuelle au recouvrement;

3° la partie de l'avoir social qui est considérée comme un dividende distribué suite à une fusion, une scission, une opération assimilée à une fusion par absorption ou une opération assimilée à la scission, à laquelle s'appliquent les dispositions de l'article 211 et dans la mesure où ce dividende résulte de plus-values sur les éléments transférés suite à l'opération qui sont affectés et maintenus au siège social d'une société ou dans un établissement étranger qui sont établis dans un autre État membre de l'Union européenne ou un autre État membre de l'Espace économique européen ayant avec la Belgique une convention applicable prévoyant une assistance mutuelle au recouvrement;

4° la plus-value visée à l'article 228, § 2, 3°, constatée ou réalisée à l'occasion d'une opération visée à la phrase introductive de l'article 231, § 2, alinéa 1^{er}, par un établissement belge visé à l'article 229, dans la mesure où il s'agit d'une plus-value sur les éléments transférés suite à l'opération qui sont affectés et maintenus au siège social d'une société ou dans un établissement étranger qui sont établis dans un autre État membre

een vennootschap of een buitenlandse inrichting van deze vennootschap die gevestigd zijn in een andere lidstaat van de Europese Unie of in een andere lidstaat van de Europese Economische Ruimte waarmee België een van toepassing zijnde overeenkomst heeft die in wederzijdse invorderingsbijstand voorziet;

5° de in artikel 228, § 2, 3°*bis*, bedoelde meerwaarde die wordt verwezenlijkt door een in artikel 229 bedoelde Belgische inrichting en wordt vastgesteld naar aanleiding van de onttrekking van bestanddelen ten voordele van de maatschappelijke zetel van een vennootschap of een buitenlandse inrichting van deze vennootschap die gevestigd zijn in een andere lidstaat van de Europese Unie of in een andere lidstaat van de Europese Economische Ruimte waarmee België een van toepassing zijnde overeenkomst heeft die in wederzijdse invorderingsbijstand voorziet.

Voor de toepassing van het vorige lid wordt het resterend verschuldigd gedeelte van de inkomstenbelastingen als volgt bepaald:

— in hoofde van de in artikel 3 vermelde belastingplichtige, het bedrag dat nog verschuldigd is na toepassing van de in artikel 444 vermelde verhoging en de in artikel 466 vermelde aanvullende belastingen en na verrekening van de in artikelen 175 tot 177 vermelde bonificatie, de in de artikelen 157 tot 168 en 175 tot 177 vermelde voorafbetalingen, het forfaitair gedeelte van de buitenlandse belasting, de roerende voorheffing, de bedrijfsvoorheffing, de belastingkredieten als vermeld in de artikelen 134, § 3, 289*bis*, 289*ter* en 289*ter*/1, en de gewestelijke belastingkredieten, vermenigvuldigd met de verhouding tussen, enerzijds, de belasting Staat op de in het eerste lid, 1°, bedoelde inkomsten en, anderzijds, de som van de belasting Staat en de belasting op de in de artikelen 17, § 1, 1° tot 3°, en 90, eerste lid, 6°, 9° en 13°, vermelde inkomsten en op de meerwaarden op roerende waarden en titels die op grond van artikel 90, eerste lid, 1°, belastbaar zijn. In geval van een gemeenschappelijke aanslag wordt het nog verschuldigde bedrag en de hiervoor vermelde verhouding voor de beide echtgenoten samen bepaald;

— in hoofde van de in artikel 179 bedoelde belastingplichtigen, het bedrag dat nog verschuldigd is, na toepassing van de in artikel 444 vermelde verhoging en na verrekening van de in artikel 276 tot 289 en 289*quater* tot 295 bedoelde voorafbetalingen, voorheffingen en andere elementen, dat overeenstemt met het gedeelte van de overeenkomstig artikelen 215, 216 en 218 berekende belastingen naar verhouding tot het evenredige aandeel van de in het eerste lid, 1°, 2° en 3°, bedoelde inkomsten ten opzichte van het geheel van de in de artikelen 215 en 216 bedoelde inkomsten;

de l'Union européenne ou un autre État membre de l'Espace économique européen ayant avec la Belgique une convention applicable prévoyant une assistance mutuelle au recouvrement;

5° la plus-value visée à l'article 228, § 2, 3°*bis*, réalisée par un établissement belge visé à l'article 229, déterminée à l'occasion du prélèvement d'éléments au profit du siège social d'une société ou d'un établissement étranger de cette société qui sont établis dans un autre État membre de l'Union européenne ou un autre État membre de l'Espace économique européen ayant avec la Belgique une convention applicable prévoyant une assistance mutuelle au recouvrement.

Pour l'application de l'alinéa précédent, la quotité restant due de l'impôt sur les revenus est déterminée comme suit:

— dans le chef des contribuables visés à l'article 3, le montant restant dû après application des accroissements visés à l'article 444 et des impôts additionnels visés à l'article 466 et après imputation de la bonification visée aux articles 175 à 177, des versements anticipés visés aux articles 157 à 168 et 175 à 177, de la quotité forfaitaire d'impôt étranger, du précompte mobilier, du précompte professionnel, des crédits d'impôt visés aux articles 134, § 3, 289*bis*, 289*ter* et 289*ter*/1, et des crédits d'impôt régionaux, multiplié par le rapport entre, d'une part, l'impôt État sur les revenus visés à l'alinéa 1^{er}, 1°, et, d'autre part, la somme de l'impôt État et de l'impôt sur les revenus visés aux articles 17, § 1^{er}, 1° à 3°, et 90, alinéa 1^{er}, 6°, 9° et 13°, et sur les plus-values sur valeurs mobilières et titres imposables sur base de l'article 90, alinéa 1^{er}, 1°. En cas d'imposition commune, le montant restant dû et le rapport susvisé sont déterminés globalement pour les deux conjoints;

— dans le chef des contribuables visés à l'article 179, le montant restant dû, après application des accroissements visés à l'article 444 et après imputation des versements anticipés, précomptes et autres éléments visés aux articles 276 à 289 et 289*quater* à 295, qui correspond à la partie de l'impôt calculé conformément aux articles 215, 216 et 218 en proportion de la part que représentent les revenus visés à l'alinéa 1^{er}, 1°, 2° et 3°, par rapport au total des revenus visés aux articles 215 et 216;

— in hoofde van de in artikel 227, 1°, vermelde belastingplichtige, het bedrag dat nog verschuldigd is na toepassing van de in artikel 444 vermelde verhoging en de in 245 bedoelde opcentiemen en na verrekening van de in artikelen 175 tot 177 vermelde bonificatie, de in de artikelen 157 tot 168 en 175 tot 177 vermelde voorafbetalingen, het forfaitair gedeelte van de buitenlandse belasting, de roerende voorheffing, de bedrijfsvoorheffing, de belastingkredieten als vermeld in de artikelen 134, § 3, 289bis, 289ter en 289ter/1, en, desgevallend, de gewestelijke belastingkredieten, vermenigvuldigd met de verhouding tussen, enerzijds, de overeenkomstig de artikelen 130 tot 144 en 171 berekende belasting op de in het eerste lid, 1°, bedoelde inkomsten en, anderzijds, de overeenkomstig diezelfde artikelen berekende belasting op alle overeenkomstig de artikelen 232, eerste lid, 2°, en 248, § 2 en § 3, aan de belasting onderworpen inkomsten. In geval van een gemeenschappelijke aanslag wordt het nog verschuldigde bedrag en de hiervoor vermelde verhouding voor de beide echtgenoten samen bepaald;

— in hoofde van de in artikel 227, 2°, bedoelde belastingplichtigen, het bedrag dat nog verschuldigd is, na toepassing van de in artikel 444 vermelde verhoging en na verrekening van de in artikel 276 tot 289 en 289quater tot 296 bedoelde voorafbetalingen, voorheffingen en andere elementen, dat overeenstemt met het gedeelte van de overeenkomstig artikel 246, eerste lid, 1°, berekende belastingen naar verhouding tot het evenredige aandeel van de in het eerste lid, 4° en 5°, bedoelde inkomsten ten opzichte van het geheel van de in de artikelen 246, eerste lid, 1°, bedoelde inkomsten.

§ 2. Het resterend verschuldigd gedeelte van de inkomstenbelastingen gevestigd op de in paragraaf 1 beoogde inkomsten moet worden betaald binnen een termijn van twee maanden vanaf de toezending van het aanslagbiljet:

1° ofwel voor het volledige bedrag;

2° ofwel voor één vijfde van dit bedrag, op uitdrukkelijk verzoek van de belastingschuldige binnen dezelfde termijn gericht aan de bevoegde ontvanger en door middel van het in paragraaf 4 beoogde formulier. Het saldo wordt voldaan in gelijke termijnen in de loop van de volgende vier jaren ten laatste op elke verjaardatum van de vervaldag van de eerste betaling. Het saldo van het gedeelte van de belasting kan op elk moment in één keer worden betaald.

Wanneer de belastingplichtige kiest voor de in het vorige lid bedoeld gespreide betaling, kan deze van geen enkele andere maatregel genieten die het uitstel van betalingen voor dit resterend verschuldigd gedeelte tot gevolg heeft.

— dans le chef des contribuables visés à l'article 227, 1°, le montant restant dû après application des accroissements visés à l'article 444 et des centimes additionnels visés à l'article 245 et après imputation de la bonification visée aux articles 175 à 177, des versements anticipés visés aux articles 157 à 168 et 175 à 177, de la quotité forfaitaire d'impôt étranger, du précompte mobilier, du précompte professionnel, des crédits d'impôt visés aux articles 134, § 3, 289bis, 289ter et 289ter/1, et, le cas échéant, des crédits d'impôt régionaux, multiplié par le rapport entre, d'une part, l'impôt sur les revenus visés à l'alinéa 1^{er}, 1°, calculé conformément aux articles 130 à 144 et 171, et, d'autre part, l'impôt calculé conformément aux mêmes articles sur tous les revenus soumis à l'impôt conformément aux articles 232, alinéa 1^{er}, 2°, et 248, § 2 et § 3. En cas d'imposition commune le montant restant dû et le rapport susvisé sont déterminés globalement pour les deux conjoints;

— dans le chef des contribuables visés à l'article 227, 2°, le montant restant dû, après application des accroissements visés à l'article 444 et après imputation des versements anticipés, précomptes et autres éléments visés à aux articles 276 à 289 et 289quater à 296, qui correspond à la partie de l'impôt calculé conformément à l'article 246, alinéa 1^{er}, 1° en proportion de la part que représentent les revenus visés à l'alinéa 1^{er}, 4° et 5°, par rapport au total des revenus visés à l'article 246, alinéa 1^{er}, 1°.

§ 2. La quotité restant due de l'impôt sur les revenus établie sur base des revenus visés au paragraphe 1^{er} doit être payée dans un délai de deux mois à partir de l'envoi de l'avertissement-extrait de rôle:

1° soit pour la totalité de son montant;

2° soit pour le cinquième de son montant, à la demande expresse du redevable adressée au receveur compétent dans ce même délai et au moyen du formulaire visé au paragraphe 4. Le solde est acquitté par fractions égales au plus tard à chaque date anniversaire de l'échéance du premier paiement au cours des quatre années suivantes. Le solde de la quotité de l'impôt peut être payé à tout moment en une seule fois.

Lorsque le redevable choisit le paiement étalé visé à l'alinéa précédent, il ne peut bénéficier d'aucune autre mesure visant à octroyer des délais de paiement pour cette quotité restant due.

§ 3. Het in paragraaf 2 bedoeld saldo van het restend verschuldigd gedeelte van de belasting moet, ten laatste op de laatste dag van de maand volgend op die waarin een van de volgende gevallen zich voordoet, geheel worden betaald:

1° de overdracht van de maatschappelijke zetel, de voornaamste inrichting of de zetel van bestuur of beheer van de belastingplichtige naar een andere buitenlandse Staat dan een lidstaat van de Europese Unie of een lidstaat van de Europese Economische Ruimte waarmee België een van toepassing zijnde overeenkomst heeft die in wederzijdse invorderingsbijstand voorziet;

2° de vervreemding van alle of een deel van de activa;

3° de overdracht van alle of een deel van de activa naar een andere buitenlandse Staat dan een lidstaat van de Europese Unie of een lidstaat van de Europese Economische Ruimte waarmee België een van toepassing zijnde overeenkomst heeft die in wederzijdse invorderingsbijstand voorziet;

4° de ontbinding van de vennootschap, met uitsluiting van de ontbinding zonder vereffening in het kader van een verrichting onder een buitenlands recht gelijkaardig aan een fusie, een aan een fusie gelijkgestelde verrichting of een splitsing als bedoeld in de artikelen 671 tot 677 van het Wetboek van vennootschappen, behalve indien de verrichting een in punt 3° beoogde overdracht tot gevolg heeft;

5° het overlijden van de in artikel 28, eerste lid, 1°, bedoelde verkrijger natuurlijke persoon;

6° de overdracht van de woonplaats door de in artikel 28, eerste lid, 1°, bedoelde verkrijger natuurlijke persoon naar een andere buitenlandse Staat dan een lidstaat van de Europese Unie of een lidstaat van de Europese Economische Ruimte waarmee België een van toepassing zijnde overeenkomst heeft die in wederzijdse invorderingsbijstand voorziet;

7° de opening van een insolventieprocedure tegen de verkrijger van de gespreide betaling;

8° het niet respecteren van één van de vervaldagen van de in paragraaf 2, 2°, beoogde gespreide betaling;

9° het niet binnen de wettelijke termijnen toesturen van het in paragraaf 4 beoogde ingevuld, gedagtekend, ondertekend en voor volledig en juist gewaarmerkt formulier;

10° het niet stellen van een waarborg ter uitvoering van de overeenkomstig paragraaf 5 genomen

§ 3. Le solde de la quotité restant due de l'impôt visé au paragraphe 2, doit être payé en totalité au plus tard le dernier jour du mois suivant celui au cours duquel se produit l'un des cas suivants:

1° le transfert du siège social, du principal établissement ou du siège de direction ou d'administration du contribuable vers un État étranger autre qu'un État membre de l'Union européenne ou qu'un État membre de l'Espace économique européen ayant avec la Belgique une convention applicable prévoyant une assistance mutuelle au recouvrement;

2° la cession totale ou partielle des actifs;

3° le transfert total ou partiel des actifs vers un État étranger autre qu'un État membre de l'Union européenne ou qu'un État membre de l'Espace économique européen ayant avec la Belgique une convention applicable prévoyant une assistance mutuelle au recouvrement;

4° la dissolution de la société à l'exclusion de celle sans liquidation dans le cadre d'une opération régie par le droit étranger similaire à une fusion, ou à une opération assimilée à une fusion ou à une scission, visées aux articles 671 à 677 du Code des sociétés, sauf si de l'opération résulte un transfert visé au point 3°;

5° le décès du bénéficiaire personne physique visé à l'article 28, alinéa 1^{er}, 1°;

6° le transfert de son domicile par le bénéficiaire personne physique visé à l'article 28, alinéa 1^{er}, 1°, vers un État étranger autre qu'un État membre de l'Union européenne ou qu'un État membre de l'Espace économique européen ayant avec la Belgique une convention applicable prévoyant une assistance mutuelle au recouvrement;

7° l'ouverture d'une procédure d'insolvabilité visant le bénéficiaire du paiement étalé;

8° le non-respect de l'une des échéances du paiement étalé visé au paragraphe 2, 2°;

9° l'absence d'envoi dans les délais légaux du formulaire visé au paragraphe 4, rempli, daté, signé et certifié complet et exact;

10° l'absence de garantie en exécution de la décision du conseiller général de l'administration en charge de

beslissing van de adviseur-generaal van de administratie belast met de inning en de invordering van de inkomstenbelastingen.

§ 4. De belastingschuldige die kiest voor de gespreide betaling, stuurt jaarlijks ten laatste op de vervaldag van de betalingstermijn aan de bevoegde ontvanger een ingevuld, gedagtekend, ondertekend en voor volledig en juist gewaarmerkt formulier waaruit de inlichtingen blijken die betrekking hebben op de overgedragen activa waarop het resterend verschuldigd gedeelte van de inkomstenbelasting werd gevestigd, en waarvoor, overeenkomstig paragraaf 1, voor de gespreide betaling werd gekozen evenals op het zich voordoen van of de afwezigheid van oorzaken van verval.

De verzending van het in het eerste lid bedoelde formulier heeft van rechtswege tot gevolg dat afstand wordt gedaan van de op de verjaring verlopen termijn.

Wanneer hij het saldo van het resterend verschuldigd gedeelte van de belasting in één keer betaalt, stuurt de belastingschuldige een laatste formulier.

§ 5. De adviseur-generaal van de administratie belast met de inning en de invordering van de inkomstenbelastingen kan op elk moment, bij gemotiveerde beslissing, en dit op basis van het werkelijke risico van niet-invordering, de in paragraaf 2, 2°, bedoelde keuze voor gespreide betaling afhankelijk stellen van een zakelijke zekerheid of een persoonlijke borgstelling.

Binnen de maand na de kennisgeving van de in het eerste lid bedoelde beslissing kan de belastingschuldige een verhaal inleiden voor de beslagrechter van de plaats waar het kantoor is gevestigd van de ontvanger die belast is met de invordering van het geheel of een gedeelte van het resterend verschuldigd gedeelte waarvoor de garantie werd vereist.

De rechtspleging geschiedt zoals in kort geding.

Art. 9

In artikel 414, § 1, eerste lid, van hetzelfde Wetboek, gewijzigd bij de wet van 22 december 1998, worden de woorden "412 en 413" vervangen door de woorden "412, 413 en 413/1".

Art. 10

In artikel 443*bis*, § 1, eerste lid, van hetzelfde Wetboek, ingevoegd bij de wet van 22 december 2003,

la perception et du recouvrement des impôts sur les revenus, conformément au paragraphe 5.

§ 4. Le redevable qui choisit pour le paiement étalé, envoie chaque année au receveur compétent, au plus tard à la date d'échéance du délai de paiement, un formulaire complété, daté, signé et certifié complet et exact, faisant apparaître les renseignements relatifs aux éléments d'actif transférés pour lesquels la quotité restant due de l'impôt sur les revenus a été établie et dont le paiement étalé a été choisi, conformément au paragraphe 1^{er}, ainsi que la survenance ou l'absence de cause de déchéance.

L'envoi du formulaire visé à l'alinéa 1^{er} emporte de plein droit renonciation au temps couru de la prescription.

Lorsqu'il paie le solde de la quotité restant due de l'impôt en une seule fois, le redevable envoie un dernier formulaire.

§ 5. Le conseiller général de l'administration en charge de la perception et du recouvrement des impôts sur les revenus peut, à tout moment, par décision motivée, et ce sur base du risque réel de non-recouvrement, assortir le choix du paiement étalé visé au paragraphe 2, 2°, d'une garantie réelle ou d'une caution personnelle.

Dans le mois de la notification de la décision visée à l'alinéa 1^{er}, le redevable peut introduire un recours devant le juge des saisies du lieu du bureau du receveur chargé du recouvrement de tout ou partie de la quotité restant due pour laquelle la garantie est exigée.

La procédure est poursuivie selon les formes du référé.

Art. 9

Dans l'article 414, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, du même Code, modifié par la loi du 22 décembre 1998, les mots "412 et 413" sont remplacés par les mots "412, 413 et 413/1".

Art. 10

Dans l'article 443*bis*, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, du même Code, inséré par la loi du 22 décembre 2003, les mots "à

worden de woorden “artikel 413” vervangen door de woorden “de artikelen 413 en 413/1”.

Art. 11

De artikelen 7 tot 10 treden in werking vanaf aanslagjaar 2017 en zijn van toepassing op de verrichtingen die worden gedaan vanaf de datum van de bekendmaking van deze wet in het *Belgisch Staatsblad*.

Gegeven te Brussel, 25 september 2016

FILIP

VAN KONINGSWEGE:

De minister van Financiën,

Johan VAN OVERTVELDT

l'article 413” sont remplacés par les mots “aux articles 413 et 413/1”.

Art. 11

Les articles 7 à 10 entrent en vigueur à partir de l'exercice d'imposition 2017 et s'appliquent aux opérations effectuées à partir de la date de la publication de la présente loi au *Moniteur belge*.

Donné à Bruxelles, le 25 septembre 2016

PHILIPPE

PAR LE ROI:

Le ministre des Finances,

Johan VAN OVERTVELDT