

**BELGISCHE KAMER VAN  
VOLKSVERTEGENWOORDIGERS**

15 januari 2025

**WETSVOORSTEL**

**tot wijziging van het Wetboek  
van de inkomstenbelastingen 1992  
en het Wetboek der registratie-,  
hypotheek- en griffierechten  
voor wat betreft de fiscale neutraliteit  
bij zusterfusies**

(ingediend door  
mevrouw Charlotte Verkeyn c.s.)

**CHAMBRE DES REPRÉSENTANTS  
DE BELGIQUE**

15 janvier 2025

**PROPOSITION DE LOI**

**modifiant le Code  
des impôts sur les revenus 1992  
et le Code des droits d'enregistrement,  
d'hypothèque et de greffe en ce qui concerne  
la neutralité fiscale des fusions  
entre sociétés sœurs**

(déposée par  
Mme Charlotte Verkeyn et consorts)

**SAMENVATTING**

*De fiscale definities inzake fusie en splitsing in het Wetboek van vennootschappen en verenigingen werden met de wet van 25 mei 2023 aangepast naar aanleiding van de omzetting van de Europese Mobiliteitsrichtlijn. Naar aanleiding daarvan werd ook het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992 aangepast om de belastingsneutraliteit te garanderen voor een aantal fusies en splitsingen. Deze wijziging van het WIB92 was evenwel ontoereikend om ook van toepassing te zijn op zusterfusies (neutraliteit enkel van toepassing op moeder-dochterfusies).*

*Dit wetsvoorstel beoogt daarom ook de belastingneutraliteit in te voeren voor zusterfusies. Deze neutraliteit zal retroactief van toepassing zijn vanaf de datum van inwerkingtreding van de wet van 25 mei 2023, zijnde 16 juni 2023.*

**RÉSUMÉ**

*Les définitions fiscales relatives aux opérations de fusion et de scission ont été modifiées dans le Code des sociétés et des associations par la loi du 25 mai 2023 à la suite de la transposition de la directive européenne relative à la mobilité. Le Code des impôts sur les revenus 1992 a également été modifié en conséquence afin de garantir la neutralité fiscale de certaines opérations de fusion et de scission. Cette modification du Code des impôts sur les revenus 1992 n'a toutefois pas suffi pour qu'elle s'applique également aux fusions entre sociétés sœurs (la neutralité fiscale ne s'appliquant qu'aux fusions mère-fille).*

*Cette proposition de loi vise donc à étendre la neutralité fiscale aux fusions entre sociétés sœurs. Cette neutralité s'appliquera rétroactivement à compter de la date d'entrée en vigueur de la loi du 25 mai 2023, soit le 16 juin 2023.*

|             |                                                                           |
|-------------|---------------------------------------------------------------------------|
| N-VA        | : Nieuw-Vlaamse Alliantie                                                 |
| VB          | : Vlaams Belang                                                           |
| MR          | : Mouvement Réformateur                                                   |
| PS          | : Parti Socialiste                                                        |
| PVDA-PTB    | : Partij van de Arbeid van België – Parti du Travail de Belgique          |
| Les Engagés | : Les Engagés                                                             |
| Vooruit     | : Vooruit                                                                 |
| cd&v        | : Christen-Democratisch en Vlaams                                         |
| Ecolo-Groen | : Ecologistes Confédérés pour l'organisation de luttes originales – Groen |
| Open Vld    | : Open Vlaamse liberalen en democraten                                    |
| DéFI        | : Démocrate Fédéraliste Indépendant                                       |

|                                                |                                                                                                                                            |                                                     |                                                                                                                                                       |
|------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Afkorting bij de nummering van de publicaties: |                                                                                                                                            | Abréviations dans la numérotation des publications: |                                                                                                                                                       |
| DOC 56 0000/000                                | Parlementair document van de 56 <sup>e</sup> zittingsperiode + basisnummer en volgnummer                                                   | DOC 56 0000/000                                     | Document de la 56 <sup>e</sup> législature, suivi du numéro de base et numéro de suivi                                                                |
| QRVA                                           | Schriftelijke Vragen en Antwoorden                                                                                                         | QRVA                                                | Questions et Réponses écrites                                                                                                                         |
| CRIV                                           | Voorlopige versie van het Integraal Verslag                                                                                                | CRIV                                                | Version provisoire du Compte Rendu Intégral                                                                                                           |
| CRABV                                          | Beknopt Verslag                                                                                                                            | CRABV                                               | Compte Rendu Analytique                                                                                                                               |
| CRIV                                           | Integraal Verslag, met links het definitieve integraal verslag en rechts het vertaalde beknopt verslag van de toezpraken (met de bijlagen) | 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                                           | Plenum                                                                                                                                     | PLEN                                                | Séance plénière                                                                                                                                       |
| COM                                            | Commissievergadering                                                                                                                       | COM                                                 | Réunion de commission                                                                                                                                 |
| MOT                                            | Moties tot besluit van interpellaties (beigekleurig papier)                                                                                | MOT                                                 | Motions déposées en conclusion d'interpellations (papier beige)                                                                                       |

## TOELICHTING

DAMES EN HEREN,

Met de wet van 25 mei 2023<sup>1</sup> werd de Europese Mobiliteitsrichtlijn<sup>2</sup> omgezet in het Wetboek van vennootschappen en verenigingen (hierna: WVV). Bijgevolg wordt het mogelijk om een vereenvoudigde zusterfusie toe te passen waarbij vennootschapsrechtelijk de uitgifte van aandelen in de verkrijgende vennootschap niet langer vereist is, indien alle aandelen (on)rechtstreeks in handen zijn van één persoon of als de aandeelhouders in de fuserende vennootschappen hun aandelen in alle fuserende vennootschappen in dezelfde verhouding aanhouden (artikel 12:7, 2°, WVV).

Met de wet van 28 december 2023 houdende diverse fiscale bepalingen<sup>3</sup> werd getracht om de belastingneutraliteit uit te breiden naar de vereenvoudigde zusterfusie. Hiertoe werd de definitie van een zusterfusie in artikel 2, § 1, 6°/1, Wetboek van de inkomstenbelasting 1992 (hierna: WIB92) ingeschreven.

In *Fiscoloog* werd erop gewezen dat deze wetswijziging zich ten onrechte beperkte tot de aanpassing van de fiscale definitie in artikel 2, § 1, 6°/1, WIB 1992.<sup>4</sup> Artikel 211, § 1, eerste lid, 2°, en de aanrekening vermeld in § 2 vereisen ook een aanpassing zodat de belastbaarheid bij een vereenvoudigde zusterfusie wordt uitgesloten. De uitzondering vervat in artikel 211, § 2, derde lid, WIB92 is immers slechts voorbehouden voor moeder-dochterfusies, en kan voor zusterfusies niet worden ingeroepen. De minister van Financiën bevestigd dat een wetswijziging noodzakelijk is.<sup>5</sup>

<sup>1</sup> Wet van 25 mei 2023 tot wijziging van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen, van de wet van 16 juli 2004 houdende het Wetboek van internationaal privaatrecht en van het Gerechtelijk Wetboek, onder meer ingevolge de omzetting van Richtlijn (EU) 2019/2121 van het Europees Parlement en de Raad van 27 november 2019 tot wijziging van Richtlijn (EU) 2017/1132 met betrekking tot grensoverschrijdende omzettingen, fusies en splitsingen, bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 6 juni 2023.

<sup>2</sup> Richtlijn (EU) 2019/2121 van het Europees Parlement en de Raad van 27 november 2019 tot wijziging van Richtlijn (EU) 2017/1132 met betrekking tot grensoverschrijdende omzettingen, fusies en splitsingen, *Pb.L.* 321, 12 december 2019.

<sup>3</sup> Artikel 44 van de wet van 28 december 2023 houdende diverse fiscale bepalingen, *Belgisch Staatsblad*, 29 december 2023, tweede uitg., 125.014.

<sup>4</sup> Van Robbroeck N., Wuyts M., "Nieuwe reorganisatievormen: nu ook fiscale neutraliteit", *Fiscoloog* 2023, nr. 1813, 3-8.

<sup>5</sup> *Vr. en Antw.*, Kamer, 2024-2025, nr. 99, Charlotte Verkeyn, 19 november 2024 (nog niet gepubliceerd).

## DÉVELOPPEMENTS

MESDAMES, MESSIEURS,

Depuis que la loi du 25 mai 2023<sup>1</sup> a transposé la directive européenne relative à la mobilité<sup>2</sup> dans le Code des sociétés et des associations (ci-après: CSA), il est possible de procéder à une fusion simplifiée entre sociétés sœurs dans le cadre de laquelle l'émission d'actions ou parts dans la société bénéficiaire n'est plus requise en vertu du droit des sociétés, si toutes les actions ou parts sont directement ou indirectement entre les mains d'une personne ou si les actionnaires dans les sociétés qui fusionnent conservent dans la même proportion leurs actions ou parts dans toutes les sociétés qui fusionnent (article 12:7, 2°, du CSA).

La loi du 28 décembre 2023 portant des dispositions fiscales diverses<sup>3</sup> visait à étendre la neutralité fiscale à la fusion simplifiée entre sociétés sœurs. À cette fin, la définition d'une fusion entre sociétés sœurs a été inscrite dans l'article 2, § 1<sup>er</sup>, 6°/1, du Code des impôts sur les revenus 1992 (ci-après: CIR 92).

*Le Fiscologue* a souligné que cette modification législative se bornait, à tort, à reformuler les définitions fiscales inscrites à l'article 2, § 1<sup>er</sup>, 6° /1, du CIR 92<sup>4</sup>, l'article 211, § 1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, 2°, et l'imputation mentionnée au § 2 devant également être modifiés pour exclure l'imposition en cas de fusion simplifiée entre sociétés sœurs. L'exception prévue à l'article 211, § 2, alinéa 3, du CIR 92 est en effet réservée aux fusions mère-fille, et ne peut dès lors pas être invoquée en cas de fusion entre sociétés sœurs. Le ministre des Finances a confirmé cette interprétation qu'une modification de la loi est nécessaire.<sup>5</sup>

<sup>1</sup> Loi du 25 mai 2023 modifiant le Code des sociétés et des associations, la loi du 16 juillet 2004 portant le Code de droit international privé et le Code judiciaire, notamment à la suite de la transposition de la directive (UE) 2019/2121 du Parlement européen et du Conseil du 27 novembre 2019 modifiant la directive (UE) 2017/1132 en ce qui concerne les transformations, fusions et scissions transfrontalières, publiée au *Moniteur belge* du 6 juin 2023.

<sup>2</sup> Directive (UE) 2019/2121 du Parlement européen et du Conseil du 27 novembre 2019 modifiant la directive (UE) 2017/1132 en ce qui concerne les transformations, fusions et scissions transfrontalières, *JO L* 321, 12 décembre 2019.

<sup>3</sup> Article 44 de la loi du 28 décembre 2023 portant des dispositions fiscales diverses, *Moniteur belge*, 29 décembre 2023, 2<sup>e</sup> éd., 125.014.

<sup>4</sup> Van Robbroeck N., Wuyts M., "Nouvelles formes de réorganisation: désormais en neutralité fiscale également", *Le Fiscologue* 2023, n° 1813, 3-8.

<sup>5</sup> *QRVA*, Chambre, 2024-2025, n° 99, Charlotte Verkeyn, 19 novembre 2024 (pas encore publié).

In lijn met de oorspronkelijke doelstelling van de wetgever, met name “de vennootschapsrechtelijke wijzigingen naar aanleiding van de omzetting van Richtlijn 2019/2121 ook fiscaal volledig te laten doorwerken”<sup>6</sup> past dit voorstel artikel 211 WIB92 aan. Om legistische redenen wordt er geopteerd om in artikel 211, § 2, een vierde lid in te voegen dat een uitzondering voor zusterfusies bepaalt.

Bij vennootschapsrechtelijke reorganisaties is de vrijstelling van registratierechten onderworpen aan de voorwaarde dat de inbreng “bij wijze van fusie, splitsing of anderszins” wordt vergoed “door toekenning van aandelen of deelbewijzen die maatschappelijke rechten vertegenwoordigen. Volgens een strikte en letterlijke lezing van artikel 117, § 1 Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten. zou er enige twijfel kunnen bestaan of deze vrijstelling wel kan gelden in geval van een ‘geruisloze’ moeder-dochterfusie, waarbij geen nieuwe aandelen worden uitgegeven. Het Hof van Cassatie oordeelde in het arrest van 9 maart 2006 dat de vrijstelling van registratierechten van artikel 117 W.Reg. ook van toepassing is op door de wetgever met fusie gelijkgestelde verrichtingen (zonder uitgifte van nieuwe aandelen) (Cass. 9 maart 2006, C.04.0095.N). Deze interpretatie wordt bevestigd in artikel 3 A.

Bij een zusterfusie worden evenmin nieuwe aandelen uitgegeven. Aangezien het nultarief voor het inbrengrecht enkel geldt voor een zuivere inbreng, d.i. dus enkel met vergoeding van maatschappelijke rechten, zou volgens een strikte interpretatie bij een zusterfusie de inbreng van onroerende goederen worden onderworpen aan het evenredig recht zoals vastgesteld voor overeenkomsten die de overdracht ten bezwarende titel van dergelijke goederen tot voorwerp hebben. In artikel 3.B wordt bevestigd dat de vrijstelling van registratierechten ook geldt voor een zusterfusie.

De aanpassing van de fiscale definities inzake fusie en splitsing kreeg retroactief uitwerking in lijn met de inwerkingtreding van de omgezette Europese Mobiliteitsrichtlijn.<sup>7</sup> De werking in de tijd van artikel 2 en 3, B wordt eveneens afgestemd op de datum van inwerkingtreding van de invoering van deze nieuwe reorganisatievormen in het WVV. Bijgevolg wordt bevestigd dat de nieuwe types van reorganisaties die al hebben

Conformément à l’objectif initial du législateur, qui visait à “réfléter pleinement les modifications en droit des sociétés suite à la transposition de la directive 2019/2121 également au niveau fiscal”<sup>6</sup>, la présente proposition de loi vise à modifier l’article 211 du Code des impôts sur les revenus 1992. Nous choisissons d’insérer dans l’article 211, § 2, pour des raisons d’ordre légistique, un alinéa 4 qui prévoit une exception pour les fusions entre sociétés sœurs.

Dans le cas des réorganisations de sociétés, l’exonération des droits d’enregistrement est subordonnée à la condition que l’apport “par voie de fusion, de scission ou autrement” soit rémunéré “par l’attribution d’actions ou de parts représentatives de droits sociaux”. Selon une lecture stricte et littérale de l’article 117 §1 du Code des droits d’enregistrement, d’hypothèque ou de greffe on pourrait se demander si cette exonération peut s’appliquer dans le cas d’une fusion mère-fille “silencieuse”, où aucune nouvelle action n’est émise. Dans son arrêt du 9 mars 2006, la Cour de cassation a décidé que l’exonération des droits d’enregistrement de l’article 117 du règlement s’applique également aux opérations assimilées à une fusion par le législateur (sans émission de nouvelles actions) (Cass. 9 mars 2006, C.04.0095.N). Cette interprétation est confirmée par l’article 3 A.

Dans le cas d’une fusion entre sociétés sœurs, il n’y a pas non plus d’émission de nouvelles actions. Comme le taux zéro du droit d’apport ne s’applique qu’à un apport pur, c’est-à-dire uniquement avec rémunération des droits sociaux, selon une interprétation stricte, dans le cas d’une fusion entre sociétés sœurs, l’apport d’un bien immobilier serait soumis au droit proportionnel prévu pour les conventions ayant pour objet la transmission à titre onéreux d’un tel bien. L’article 3.B confirme que l’exonération des droits d’enregistrement s’applique également à la fusion entre sociétés sœurs.

La modification des définitions fiscales des opérations de fusion et de scission a produit ses effets à compter de l’entrée en vigueur de la directive européenne relative à la mobilité transposée en droit belge.<sup>7</sup> Les effets de la présente proposition des articles 2 et 3, B dans le temps seront également alignés sur la date d’entrée en vigueur de ces nouvelles formes de réorganisation insérées dans le Code des sociétés et des associations. Il sera ainsi

<sup>6</sup> *Parl. St.*, Kamer, 2023-2024, nr. 55-3607/001, 34-35.

<sup>7</sup> Art. 59, eerste lid, van de wet van 28 december 2023 houdende diverse fiscale bepalingen, *Belgisch Staatsblad*, 29 december 2023, tweede uitg., 125.014.

<sup>6</sup> *Doc. parl.*, Chambre, 2023-2024, DOC 55 3607/001, 34-35.

<sup>7</sup> Article 59, alinéa 1<sup>er</sup>, de la loi du 28 décembre 2023 portant des dispositions fiscales diverses, *Moniteur belge*, 29 décembre 2023, 2<sup>e</sup> éd., 125.014.

plaatsgevonden sedert 16 juni 2023 ook in aanmerking komen voor de belastingneutraliteit.

Charlotte Verkeyn (N-VA)  
Wim Van der Donckt (N-VA)  
Steven Vandeput (N-VA)

confirmé que les nouvelles formes de réorganisation déjà effectuées depuis le 16 juin 2023 bénéficient également de la neutralité fiscale.

**WETSVOORSTEL****HOOFDSTUK 1****Algemene bepaling****Artikel 1**

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

**HOOFDSTUK 2****Wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992****Art. 2**

In artikel 211 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, laatstelijk gewijzigd bij de wet van 21 januari 2022, worden de volgende wijzigingen aangebracht:

1° in paragraaf 1, eerste lid, 2°, worden de woorden “en vierde lid” ingevoegd tussen de woorden “§ 2, derde lid,” en de woorden “bedoelde gevallen”;

2° in paragraaf 2 wordt tussen het derde lid en het vierde lid een lid ingevoegd, luidende:

“Indien de inbrengen niet worden vergoed omdat alle aandelen en andere stemrechtverlenende effecten uitgegeven door de overgenomen en overnemende vennootschappen in handen zijn van één en dezelfde persoon of wanneer de vennoten of aandeelhouders in de fuserende vennootschappen hun effecten en aandelen in alle fuserende vennootschappen vóór de fusie in dezelfde verhouding aanhouden, wordt in afwijking van het tweede lid geen vermindering aangerekend op het gestorte kapitaal en de reserves.”

**HOOFDSTUK 3****Wijziging van het Wetboek der registratie-, hypotheek en griffierechten****Art. 3**

A. Artikel 117, § 1, laatstelijk gewijzigd bij de wet van 17 maart 2019, wordt aldus uitgelegd in een aanvullend lid, luidende:

**PROPOSITION DE LOI****CHAPITRE 1<sup>ER</sup>****Disposition générale****Article 1<sup>er</sup>**

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

**CHAPITRE 2****Modification du Code des impôts sur les revenus 1992****Art. 2**

Dans l'article 211 du Code des impôts sur les revenus 1992, modifié en dernier lieu par la loi du 21 janvier 2022, les modifications suivantes sont apportées:

1° dans le § 1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, 2°, les mots “et à l'alinéa 4,” sont insérés entre les mots “au § 2, alinéa 3,” et les mots “la société absorbante”;

2° dans le § 2, il est inséré, entre l'alinéa 3 et l'alinéa 4, un alinéa rédigé comme suit:

“Si les apports ne sont pas rémunérés en raison du fait que toutes les actions ou parts, et autres titres conférant un droit de vote émis par les sociétés absorbée et absorbante sont entre les mains d'une seule et même personne, ou si les associés ou les actionnaires des sociétés qui fusionnent possèdent avant la fusion la même proportion de leurs titres et actions ou parts dans toutes les sociétés qui fusionnent, aucune réduction n'est imputée, par dérogation à l'alinéa 2, sur le capital libéré et les réserves.”

**CHAPITRE 3****Modification du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe****Art. 3**

A. L'article 117, § 1<sup>er</sup>, modifié en dernier lieu par la loi du 17 mars 2019, est interprété comme suit dans un alinéa supplémentaire:

“De voorwaarde gesteld in het tweede lid, 2° is niet van toepassing indien:

1° het een rechtshandeling betreft waarbij de activa en de passiva van het vermogen van een vennootschap, als gevolg van haar ontbinding zonder vereffening, in hun geheel overgaan op de vennootschap die al haar aandelen en andere stemrechtverlenende effecten bezit;

B. hetzelfde lid wordt aangevuld met een bepaling onder 2°, luidende:

2° het een rechtshandeling betreft waarbij de activa en de passiva van het vermogen van een vennootschap, als gevolg van haar ontbinding zonder vereffening, in hun geheel overgaan op een andere vennootschap zonder uitgifte van aandelen door deze laatste vennootschap wanneer al de aandelen en andere stemrechtverlenende effecten uitgegeven door de overgenomen en overnemende vennootschappen in handen zijn van een en dezelfde persoon of wanneer de vennoten of aandeelhouders in de fuserende vennootschappen hun effecten en aandelen in alle fuserende vennootschappen vóór de fusie in dezelfde verhouding aanhouden.”

#### HOOFDSTUK 4

##### Inwerkingtreding

###### Art. 4

Artikel 2 en 3, B hebben uitwerking met ingang van 16 juni 2023.

17 december 2024

Charlotte Verkeyn (N-VA)  
Wim Van der Donckt (N-VA)  
Steven Vandeput (N-VA)

“La condition requise dans l’alinéa 2, 2° n’est pas d’application si:

1° il s’agit d’une opération par laquelle une société transfère, par suite de sa dissolution sans liquidation, l’ensemble de son patrimoine, activement et passivement, à la société qui détient toutes ses actions ou parts et autres titres conférant le droit de vote;

B. le même alinéa est complété avec un 2°, rédigé comme suit:

2° il s’agit d’une opération par laquelle une société transfère, par suite de sa dissolution sans liquidation, l’ensemble de son patrimoine, activement et passivement, à une autre société sans que cette dernière émettent des actions ou parts lorsque toutes les actions ou parts, et autres titres conférant un droit de vote émis par les sociétés absorbée et absorbante sont entre les mains d’une seule et même personne ou lorsque les associés ou les actionnaires des sociétés qui fusionnent possèdent avant la fusion la même proportion de leurs titres et actions ou parts dans toutes les sociétés qui fusionnent.”

#### CHAPITRE 4

##### Entrée en vigueur

###### Art. 4

Article 2 et 3, B produisent leurs effets le 16 juin 2023.

17 décembre 2024