

CHAMBRE DES REPRÉSENTANTS
DE BELGIQUE

18 mai 2012

RAPPORT ANNUEL 2010

**du service des décisions anticipées
en matière fiscales
(SPF FINANCES)**

BELGISCHE KAMER VAN
VOLKSVERTEGENWOORDIGERS

18 mei 2012

JAARVERSLAG 2010

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

4177

N-VA	:	<i>Nieuw-Vlaamse Alliantie</i>
PS	:	<i>Parti Socialiste</i>
MR	:	<i>Mouvement Réformateur</i>
CD&V	:	<i>Christen-Democratisch en Vlaams</i>
sp.a	:	<i>socialistische partij anders</i>
Ecolo-Groen	:	<i>Ecologistes Confédérés pour l'organisation de luttes originales – Groen</i>
Open Vld	:	<i>Open Vlaamse liberalen en democraten</i>
VB	:	<i>Vlaams Belang</i>
cdH	:	<i>centre démocrate Humaniste</i>
FDF	:	<i>Fédéralistes Démocrates Francophones</i>
LDD	:	<i>Lijst Dedecker</i>
MLD	:	<i>Mouvement pour la Liberté et la Démocratie</i>

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

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

Pt. 10 - Col. 04.10.2011

SPF FINANCES

**Service des décisions
anticipées en matière
fiscales**

RAPPORT ANNUEL 2010

Pt. 10 - Col. 04.10.2011

PARTIE I : DÉCISIONS ANTICIPÉES

1 INTRODUCTION

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

2 HISTORIQUE

2.1 Commission des accords fiscaux préalables

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

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

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

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

Pt. 10 - Col. 04.10.2011

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

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

2.2 Service des décisions anticipées (application AR 3.5.1999)

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

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

Le Service des décisions anticipées avait donc une triple mission:

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

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

Enfin, le Service devait rédiger les rapports suivants:

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

Pt. 10 - Col. 04.10.2011

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Pt. 10 - Col. 04.10.2011

3 SYSTEME GENERALISE DE DECISIONS ANTICIPEES

3.1 Définition :

Par décision anticipée, il y a lieu d'entendre l'acte juridique par lequel le Service public fédéral Finances détermine conformément aux dispositions en vigueur comment la loi s'appliquera à une situation ou à une opération particulière qui n'a pas encore produit d'effets sur le plan fiscal.

3.2 Délai d' introduction et de décision

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

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

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

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

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

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

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

Pt. 10 - Col. 04.10.2011

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

3.3 Cas exclus

Une décision anticipée ne peut être donnée lorsque:

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

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

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

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

3.4 Matières exclues

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

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

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

Pt. 10 - Col. 04.10.2011

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

3.5 Durée de la décision anticipée

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

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

« *La décision anticipée lie le Service public fédéral Finances pour l'avenir, sauf :*

1° lorsque les conditions auxquelles la décision anticipée est subordonnée ne sont pas remplies ;

2° lorsqu'il apparaît que la situation et les opérations décrites par le demandeur l'ont été de manière incomplète ou inexacte, ou lorsque des éléments essentiels des opérations n'ont pas été réalisés de la manière présentée par le demandeur ;

3° en cas de modification des dispositions des traités, du droit communautaire ou du droit interne qui sont applicable à la situation ou à l'opération visée par la décision anticipée ;

4° lorsqu'il s'avère que la décision anticipée n'est pas conforme aux dispositions des traités, du droit communautaire ou du droit interne.

En outre, la décision anticipée ne lie plus le Service public fédéral Finances lorsque les effets essentiels de la situation ou des opérations sont modifiés par un ou plusieurs éléments connexes ou ultérieurs qui sont directement ou indirectement imputables au demandeur. Dans ce cas, le retrait de la décision anticipée produit ses effets à partir du jour du fait imputable au demandeur. »

Pt. 10 - Col. 04.10.2011

4. DESCRIPTION FONCTIONNELLE

4.1 Service compétent

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

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

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

1000 Bruxelles

Tél. 0257 938 00
Fax 0257 951 01

e-mail : dvbsda@minfin.fed.be

Une demande peut également être introduite par fax ou par e-mail.

4.2 Pouvoir de décision

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

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

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

4.3 Traitement des demandes

4.3.1 Généralités

Contrairement au fonctionnement du SDA entre le 1^{er} janvier 2003 et le 31 décembre 2004, le SDA rénové traite lui-même toutes les demandes et en toute autonomie.

*Rapport annuel SDA 2010
8/50*

Pt. 10 - Col. 04.10.2011

Il n'est cependant pas exclu de recourir aux dispositions de l'article 5 de l'AR du 13 août 2004.

Cet article permet au SDA de se faire assister par des agents des administrations et des services compétents du SPF Finances.

Dans certains cas (par exemple, pour des questions de principe, pour déterminer la relation privé – profession d'un bien immeuble) le SDA fait appel à d'autres fonctionnaires du SPF Finances afin d'obtenir un avis. Si le SDA ne partage pas cet avis, c'est la voie de la concertation qui est utilisée car il n'est en effet pas souhaitable que des services du SPF Finances puissent avoir des positions divergentes. Cependant, le SDA n'est pas obligé de se conformer à ces avis et prendra seule la décision finale.

Le 8 décembre 2010, le Président du Comité de direction du SPF Finances et la Présidente du Collège de dirigeants du SDA, ont signé un nouvel accord de collaboration réglant la communication des demandes de décisions anticipées, les demandes d'avis et les décisions prises ainsi que les contacts entre le SDA et les Services centraux et opérationnels.

Ce nouvel accord de collaboration met notamment une procédure en place afin d'assurer le respect de la décision anticipée par les services opérationnels. En effet, lorsque le Service opérationnel compétent pour le contrôle du demandeur est d'avis qu'il ne peut pas exécuter la décision anticipée, en tout ou en partie, pour une des raisons énumérées à l'article 23, alinéas 2 et 3 de la loi du 24 décembre 2002 instituant un système de décision anticipée en matière fiscale, un rapport circonstancié est obligatoirement soumis à l'Administrateur général concerné, qui en informe le SDA. Si le SDA l'estime nécessaire, il demande une concertation avec les Services centraux et le service opérationnel concerné endéans les 10 jours. Pendant cette période, la décision vis-à-vis du contribuable ne sera pas remise en question.

4.3.2 Système de “prefiling meetings”

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

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

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

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

Le demandeur ne peut obtenir dans le cadre de la procédure de prefiling de décision du SDA.

4.3.3 Les demandes d'obtention d'une décision anticipée en matière fiscale

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

Pt. 10 - Col. 04.10.2011

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

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

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

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

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

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

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

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

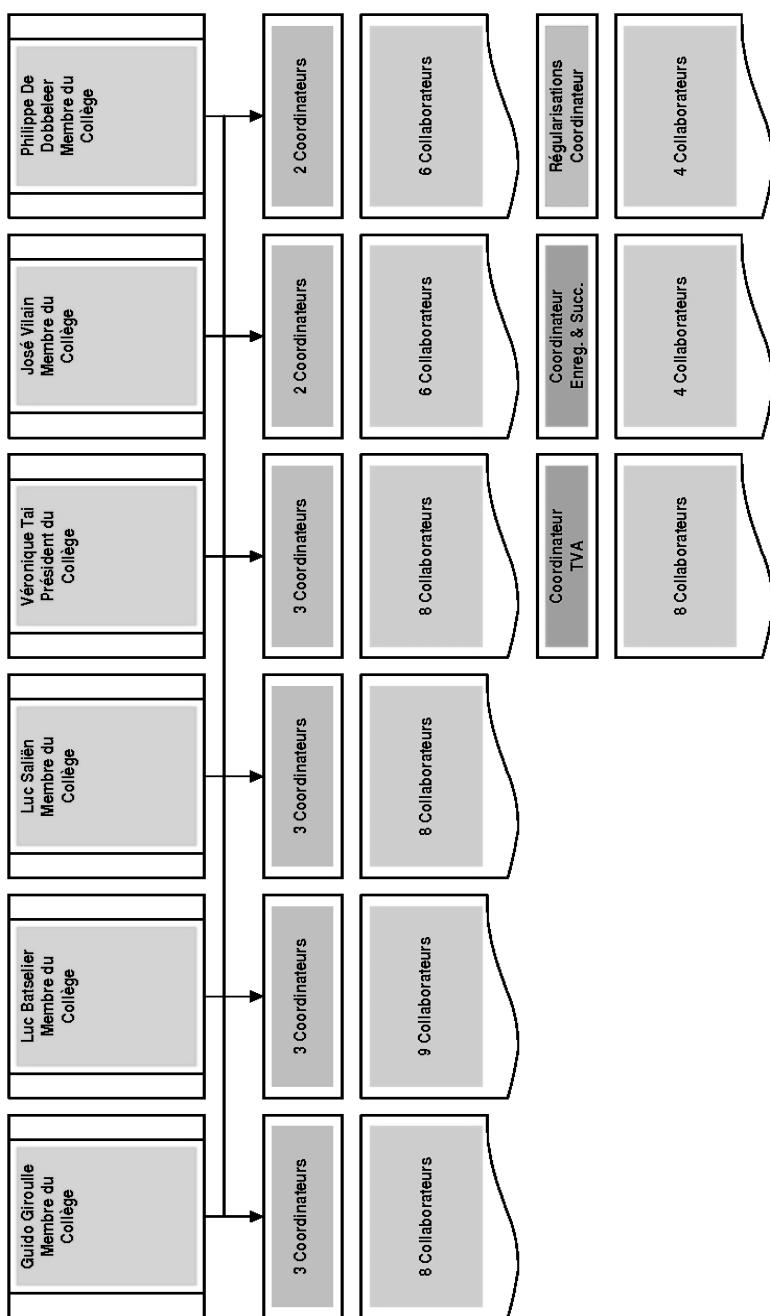
Le Collège se réuni hebdomadairement, le mardi. Pendant la période de vacances, on a tenu compte de la présence des membres du Collège pour déterminer la fréquence des réunions.

4.3.4 Organigramme du SDA

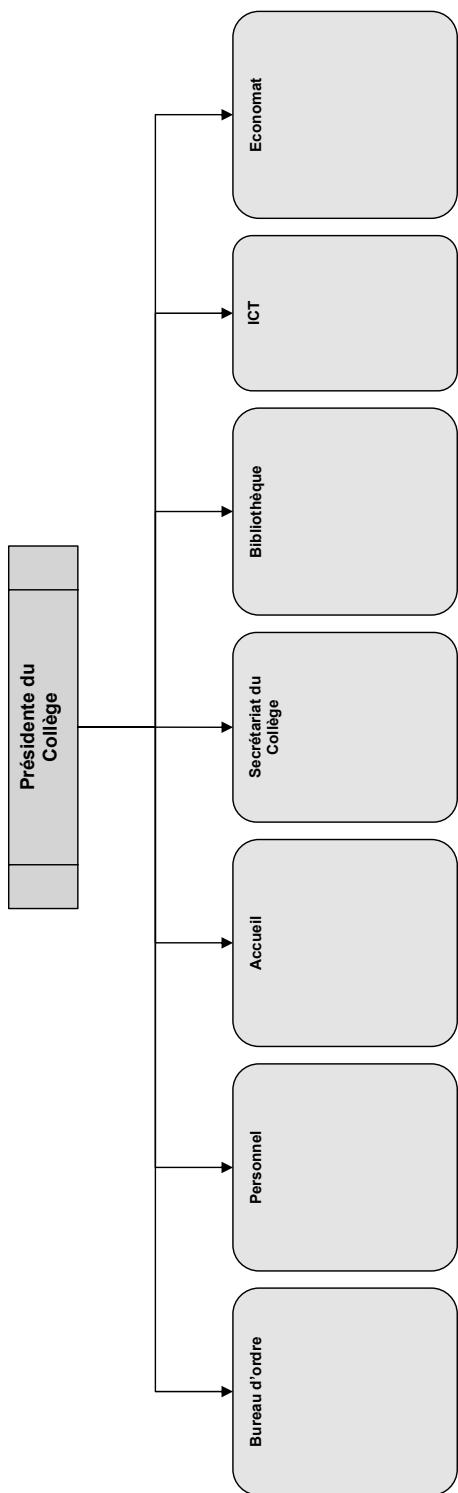
Les membres du collège ont été désignés pour un mandat de 5 ans à dater du 4 avril 2010.

Le collège se compose de 6 membres, trois francophones et trois néerlandophones

Pt. 10 - Col. 04.10.2011



Pt. 10 - Col. 04.10.2011



Rapport annuel SDA 2010
12/50

Pt. 10 - Col. 04.10.2011

4.3.5 Collaborateurs

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

L'effectif du SDA (membres du Collège non inclus) se composait comme suit au 31.12.2010 :

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

4.3.6 Publication des décisions

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

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

Les décisions dont on ne peut assurer l'anonymat par le biais d'une publication individuelle, font, en principe, l'objet d'une publication collective par le biais de la publication du rapport annuel dans le chapitre 7 « décisions présentant un intérêt particulier ».

Pt. 10 - Col. 04.10.2011

5. LACUNES CONSTATEES PAR LE SDA DANS LE DROIT POSITIF BELGE

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

EN MATIERE DE CONTRIBUTIONS DIRECTES

5.1 Conditions qualitatives à la déduction des RDT (article 203du CIR 92)

- Le SDA a à traiter de nombreuses demandes relatives à l'application du régime des RDT.
- Dans ce cadre, le SDA constate certaines anomalies dont :
- Application du régime RDT aux dividendes perçus d'une société antérieurement non soumise à l'impôt des sociétés mais dont le régime fiscal aurait par la suite été modifié
- Application du régime RDT aux dividendes perçus d'une société, autre qu'une société d'investissement, de financement ou de trésorerie, qui bénéficierait d'un régime fiscal exorbitant du droit commun ;
- Non- application du régime RDT aux dividendes perçus d'une société étrangère disposant de la personnalité juridique mais étant fiscalement considérée comme une entité transparente alors même que celle-ci subit une imposition réelle (au niveau de ses actionnaires).

5.2 REPORT DE L'EXCÉDENT RDT À L'OCCASION D'UNE RESTRUCTURATION IMMUNISÉE

- Le SDA est amené à traiter de nombreuses demandes liées au traitement à réservé aux « excédents RDT » lors d'opérations de restructurations (fusions, scissions) réalisées en neutralité fiscale, compte tenu de la jurisprudence récente de la Cour de Justice des Communautés Européennes, notamment l'arrêt C-138/07 du 12.02.2009 (Cobelfret), et l'ordonnance du 04.06.2009 (affaires jointes C-439/07 et C-499/07, en cause KBC Bank et BRB).

Selon, notamment, l'arrêt Cobelfret, le régime belge des RDT n'est pas conforme à la Directive « mère-fille » du 23.07.1990, en ce qu'il conditionne la déduction des RDT à l'existence de bénéfices imposables dans le chef de la société-mère. Il ressort également de cet arrêt que l'article 4, §1^{er}, de la Directive mère-fille (qui pose le principe de l'exonération des dividendes) a un effet direct et peut dès lors être invoqué par un contribuable devant une juridiction nationale (voir n°58 arrêt Cobelfret).

Cet arrêt a conduit à l'adoption de la circulaire Ci.RH.421/597.150 du 23.06.2009, ainsi qu'à l'ajout d'un §3 à l'article 205 CIR92 (loi du 21.12.2009, article 8, M.B. du 31.12.2009, 2^{ème} éd.), autorisant désormais le report sur les exercices ultérieurs des RDT non déduits.

Pt. 10 - Col. 04.10.2011

- Le législateur n'ayant pas à ce jour modifié l'article 206 ou 212 CIR92, le SDA a été interrogé à plusieurs reprises sur le traitement à réservier aux RDT excédentaires en cas de restructuration immunisée, et plus précisément sur l'opportunité qu'à une société d'invoquer l'effet direct de l'article 4, §1er, de la Directive « mère-fille » à l'occasion d'une fusion ou scission immunisée, de manière à permettre le transfert vers la société absorbante ou bénéficiaire des RDT excédentaires existant dans le chef de la société absorbée ou scindée. Dans l'affirmative, ceci induirait l'octroi à l'excédent RDT d'un régime équivalent à celui prévu à l'article 206, §2, CIR92 pour les pertes reportées dans le chef de la société absorbée ou scindée (l'exemption d'impôt entraînant une augmentation des pertes fiscales par rapport aux pertes comptables d'un montant équivalent à 95% des dividendes).

- A défaut de modification législative, le SDA traite ces dossiers de la manière suivante:

- Le contribuable invoque l'effet direct

- en cas de fusion, l'excédent RDT de la société absorbante est maintenu intégralement et l'excédent RDT de la société absorbée est transféré vers la société absorbante suivant les dispositions prévues à l'article 206, §2 CIR92 ;

- en cas de scission ou scission partielle (opération assimilée à une scission au regard du Code des sociétés), l'excédent RDT existant dans la société scindée ou partiellement scindée est partagé entre les différentes entités issues de la scission ou de la scission partielle suivant les dispositions prévues à l'article 206, §2 CIR92.

- Le contribuable n'invoque pas l'effet direct

- en cas de fusion, l'excédent RDT de la société absorbante est maintenu intégralement et l'excédent RDT de la société absorbée est définitivement perdu ;

- en cas de scission, l'excédent RDT existant dans la société scindée est définitivement perdu puisqu'elle cesse d'exister ;

- en cas de scission partielle (opération assimilée à une scission au regard du Code des sociétés), l'excédent RDT existant dans la société scindée reste déductible uniquement dans le chef de cette dernière puisqu'elle continue d'exister.

Pt. 10 - Col. 04.10.2011

5.3 Article 211 du CIR 92 : absence de neutralité fiscale en cas de fusion mère-fille

Soit deux sociétés : A détient 100% de B. Les deux sociétés qui effectuent la même activité veulent fusionner. Elles ont des plus-values exonérées sur des véhicules d'entreprise au sens de l'article 44bis, du CIR 92 au passif de leur bilan.

Une fusion mère-filiale ne peut se faire en exonération totale d'impôts. L'article 211, alinéa 1er, § 1, 1°, du CIR 92 n'exonère d'impôt que les plus-values mentionnées aux articles 44, § 1, 1° et 47 du CIR 92. Toutes les autres réserves exonérées sont imposables par suite de la fusion mère-fille.

La fusion filiale – mère permet de pallier à cet inconvénient. Une telle option présentant un avantage fiscal, se pose la question de sa conformité avec l'article 183bis du CIR 92.

5.4 Article 206 du CIR 92 : absence de neutralité fiscale en cas de fusion.

L'application de l'article 206 permet le report des pertes limité à l'actif fiscalnet de la société qui les a supportées par rapport l'actif fiscalnet des deux sociétés. Il entraîne ipso facto une déperdition définitive d'une partie des pertes fiscales. Cela entraîne des comportements induits préalables à la fusion afin de modifier l'actif fiscalnet de l'une ou l'autre des sociétés. Ces comportements étant « inspirés » fiscalement, se pose la question de leur conformité avec l'article 183bis du CIR 92.

5.5 Article 205(1)et suivants du CIR 92 (déduction pour revenus de brevets) (suite)

Le fait que les PME start up pour lesquelles la recherche n'est pas effectuée « en interne» ne puissent avoir accès au bénéfice de cette mesure est interpellant. Ces PME ne disposent pas d'un centre de recherche au sein de l'entreprise, mais confie celle-ci à un centre de recherche externe belge fondé notamment par des universités. Les coûts de la recherche (achat de matières premières et de matériel, de consultation technique, juridique sur la propriété intellectuelle et la main d'œuvre) sont toutefois supportés par la PME. Les résultats de la recherche lui appartiennent également.

L'application du texte actuel de l'article 205/2, du CIR 92 n'a pas permis au SDA de confirmer que la PME pouvait obtenir la déduction pour revenus de brevets dès lors que celle-ci ne disposait pas d'un « centre de recherche formant une branche d'activité visée à l'article 46, § 1er, alinéa 1er, 2°, (CIR 92). »

Pt. 10 - Col. 04.10.2011

Une autre anomalie est constatée du fait que les demandes de brevets (mais seuls les brevets obtenus) n'entrent pas en ligne de compte pour la déduction fiscale pour revenus de brevets, alors que ces demandes de brevets confèrent une protection *juridique* dès le moment de l'introduction de la demande, à condition que le brevet soit accordé ultérieurement.

Le problème se pose principalement dans le secteur mécanique (développement de machines) et dans le secteur IT : les développements technologiques se retrouvent très rapidement dépassés, ce qui entraîne une dévalorisation rapide d'un brevet accordé. Les innovations technologiques constantes ont en effet pour conséquence qu'un brevet, qui a sa plus grande valeur peu après l'invention (et donc au moment de la demande de brevet), se voit rapidement perdre de son utilité et donc aussi de sa valeur.

5.6 Fiscalité des produits financiers

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

- du traitement fiscal, au regard des articles 2, §1er, 8° ; 19, §2 ; 266 et 280 CIR92, **d'obligations dont le rendement est aléatoire** (fonction de l'évolution de tel indice boursier ou de telles actions, ...);
- du régime fiscal, au regard des articles 19, §1er, 3° et 21, 9° CIR92, des **contrats d'assurance-vie « multi-branches »** càd de produits d'assurance-vie prévoyant qu'une partie des primes peut être investie en branche 21 tandis que l'autre est investie en branche 23 et/ou que des arbitrages entre ces deux branches peuvent être effectués en cours de contrat;
- du traitement fiscal des **produits dérivés** (options, swap, contrats à terme, ...);
- de la fiscalité des **instruments financiers hybrides** càd revêtant des caractéristiques propres à la fois aux instruments de dettes et aux éléments de fonds propres (prêt participatif, parts bénéficiaires, ...).

Le SDA attire l'attention sur le fait que cette évolution des produits financiers nécessiterait une actualisation de certains textes du CIR 92 traitant de la fiscalité de ces produits (voir notamment les articles 17 à 22 CIR 92).

5.7 Les fonds communs de placement (FCP)

Le SDA a à traiter de plusieurs demandes portant sur le traitement fiscal des revenus résultant d'un investissement dans un fonds commun de placement et est dans ce cadre notamment confronté aux difficultés résultant de :

- l'application pratique de la transparence fiscale que devrait induire l'absence de personnalité juridique des FCP ;
- l'application conjointe de la transparence fiscale et des articles 19bis et 19 ter CIR92 ;
- l'absence d'arrêté pris en exécution de l'article 321bis CIR 92 ;
- ...

Disposer de clarifications fiscales en la matière paraît nécessaire. Dans ce cadre, certaines dispositions du CIR92 ou des commentaires administratifs devraient être revus.

Pt. 10 - Col. 04.10.2011

5.8 Passage de l'impôt des personnes morales à l'impôt des sociétés

Compte tenu d'impératifs liés à l'évolution de leurs activités, à la modification de leur but social, à l'adaptation nécessaire de leur structure, ... certaines personnes morales ne poursuivant aucun but lucratif et soumises à l'Impôt des Personnes Morales (IPM) sont parfois contraintes de transférer leur patrimoine vers une société commerciale, d'adopter la forme sociétaire ou à tout le moins de se soumettre à l'Impôt des Sociétés (ISoc).

Ces modifications suscitent de nombreuses interrogations fiscales dès lors que le CIR92 ne contient pas de disposition spécifique en la matière.

Les questions soumises au SDA portent notamment sur :

- Le sort des réserves constituées et/ou des pertes accumulées au sein d'une personne morale soumise à l'IPM lorsque celle-ci est tenue de se soumettre à l'ISoc ;
- La possibilité pour une personne morale soumise à l'IPM de procéder, en neutralité fiscale, à des apports de branches d'activité ou d'universalité de biens vers une société commerciale, voire de fusionner avec une telle société ;
- La question de savoir si le transfert du patrimoine d'une personne morale soumise à l'IPM vers une société commerciale induit ou non son assujettissement à l'ISoc.

La récurrence des questions soumises au SDA rend souhaitable l'adoption de dispositions fiscales traitant spécifiquement de cette matière.

5.9 Cession et concession de droits d'auteur (article 17, §1, 5° du CIR92)

Le nouveau régime de taxation des droits d'auteur et des droits voisins instauré par la Loi du 16 juillet 2008 suscite plusieurs questions d'ordre technique :

- quid du concours éventuel entre l'article 17, §1er, 3° CIR92 et l'article 17, §1er, 5° CIR92 ?
- quid de la possibilité de déduire les frais encourus pour acquérir ou conserver les revenus visés à l'article 17, §1er, 5° CIR92 (en comparaison avec le libellé de l'article 22 CIR92) ?
- quid de la possibilité de déduire les frais réels pour le calcul du PrM ?quid de l'application du forfait général de 15% au-delà du seuil de 20.000 € non indexés (pour le calcul des frais forfaitaires) ?
- quid de l'application de l'article 111 AR/CIR92 (renonciation à la retenue du précompte mobilier)?

Pt. 10 - Col. 04.10.2011

5.10 Déduction majorée pour investissement

Conformément à l'article 69, § 1, premier alinéa, 2°, b) CIR92, la déduction majorée pour investissement est applicable aux immobilisations qui tendent à promouvoir la recherche et le développement de produits nouveaux et de technologies avancées n'ayant pas d'effets sur l'environnement ou visant à minimiser les effets négatifs sur l'environnement.

L'article 48, § 1, A, 2°, a) AR/CIR92, dispose que les immobilisations corporelles sont considérées comme tendant à promouvoir la recherche et le développement de produits nouveaux et de technologies avancées si elles font ou ont fait l'objet d'un financement octroyé par l'Etat ou par l'Institut pour l'encouragement de la recherche scientifique dans l'industrie et l'agriculture (IRSIA).

Bien que l'IRSIA ait été dissout par les AR du 19.12.1995 (MB 19.01.1996) et du 15.04.2002 (MB 29.06.2002), l'IRSIA figure encore dans l'AR/CIR 92.

QUANT A LA TVA

5.11 Les contrats D(esign)B(uild)F(inance)M(aintenance)

- L'intérêt croissant pour les Partenariats Public – Privé (PPP) se traduit par la conclusion d'un nombre de plus en plus important de contrats dits « DBFM ».
- Succinctement, ces contrats visent à confier à un seul partenaire – le plus souvent un consortium d'entreprises créé à cet effet – la conception (Design), la construction (Build), le financement (Finance) ainsi que l'entretien (Maintenance) d'infrastructures de grande envergure.
- Parmi les caractéristiques propres à ces contrats, nous retiendrons essentiellement l'attribution au partenaire privé des risques de construction et d'exploitation des infrastructures. Ce dernier est en effet dans la majeure partie des cas rétribué par une redevance de disponibilité, assortie d'un système de sanctions – réduction de la redevance lorsque les objectifs quantitatifs et/ou qualitatifs espérés ne sont pas atteints.
 - de tels contrats peuvent en outre présenter des conséquences juridiques parfois fort différentes, avec pour conséquence un traitement fiscal différencié:
 - certains n'impliquent pas de transfert de propriété à moins d'une nouvelle manifestation de volonté du preneur (option d'achat) ; ils s'apparentent parfois à des contrats de location – financement ;
 - d'autres impliquent un transfert de propriété immédiat, au fur et à mesure de la réalisation des constructions (mécanisme d'accession) ou un transfert de propriété différé à l'extinction du droit réel concédé (appartenant à des locations –ventes) ;
 - d'autres, enfin, ne prévoient ni option dans le chef du preneur, ni transfert automatique des droits réels dont dispose le prestataire ;

Pt. 10 - Col. 04.10.2011

- ces contrats prévoient enfin tous des engagements au niveau de l'entretien et des réparations aux biens immeubles mais l'étendue de ces engagements peut être très différente, certains se limitant aux grosses réparations ou aux gros entretiens, d'autres assurant l'entièreté des réparations et des entretiens, petits, moyens ou gros.

Se pose encore, in fine, la difficulté de l'appréciation parmi ces contrats, de ceux qui sont constitutifs de prestations à caractère continu (à moins de ne considérer comme telles qu'une partie de ces prestations), entraînant perception de la taxe au fur et à mesure du paiement des redevances de disponibilités, de ceux qui doivent être considérés comme constitutifs de livraisons de biens ou de prestations de services, entraînant en principe perception directe de la taxe sur la totalité de la base d'imposition

QUANT AUX DROITS D'ENREGISTREMENT ET DE SUCCESSION

5.12 Emphytéose

Moyennant certains engagements tentant à démontrer le caractère non simulé ou non requalifiable de l'opération, les parties obtiennent une décision selon laquelle les opérations (constitution d'un droit de bail emphytéotique suivi de la vente de droits résiduels) ne peuvent pas être requalifiées en une vente, de sorte que l'opération est soumise pour 95% maximum à 0,2 p.c. de droits d'enregistrement proportionnels au lieu des classiques 10 ou 12,50 p.c. de droits d'enregistrement proportionnels pour la vente de biens immobiliers, tel que prévu à l'article 44 du Code des droit d'enregistrement, d'hypothèque et de Greffe (ci-après le C. Enreg.).

Le SDA plaide, à l'instar de ce qui existe dans des pays voisins, pour une l'adoption d'une mesure anti-abus spécifique.

5.13 Acquisition des actions d'une société ne détenant qu'un actif immobilier

L'acquéreur de ces actions n'est pas intéressé par l'entreprise elle-même mais uniquement pas son actif (bien immobilier).

Ce type d'opération n'obtient pas l'assentiment du SDA.

Le SDA plaide, à l'instar de ce qui existe dans des pays voisins, pour l'adoption d'une mesure anti-abus spécifique

6 DÉCISIONS PRÉSENTANT UN INTÉRÊT PARTICULIER

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

Pt. 10 - Col. 04.10.2011

EN MATIÈRE DE CONTRIBUTIONS DIRECTES

6.1 Articles 26, 79 et 207, deuxième alinéa, CIR92 (avantage anormal ou bénévole) et article 49 CIR92 (frais professionnels) - Abandon de créance

Le capital propre reste négatif après l'abandon

Il s'agit d'un abandon conditionnel d'une créance par les SA A et B au profit de leur société fille/soeur belge, la SA C.

La SA C a un capital propre négatif, de sorte que les articles 633 et 634 C.Soc. sont d'application. Après l'abandon, le capital propre sera encore négatif mais l'abandon de créance fait partie d'un plan de redressement. L'objectif est d'atteindre un break-even pour l'année X+1, et un retour aux bénéfices à partir de l'année X+2.

Une faillite éventuelle de la SA C pourrait entraîner d'importantes répercussions pour le groupe. Alors que l'abandon n'occasionnera pas de difficultés pour les SA A et B.

L'abandon sera imputé dans l'exercice se clôturant au 31.12.X.

La condition de renaissance de la dette en cas de retour à meilleure fortune a été prévue telle que définie au point 2 de la note du Collège du 22.06.2009 publiée sur le site web.

Le SDA ne se prononce pas sur montant-même des pertes professionnelles antérieures dans le chef de la SA C.

Condition plus sévère de renaissance en cas de retour à meilleure fortune

L'abandon conditionnel par la SA A d'une partie de la créance et des intérêts sur la totalité du montant de la créance pour l'année X au profit de sa filiale la SA B ne sera pas considéré dans le chef de cette dernière comme un avantage anormal ou bénévole.

La SA B a un capital propre négatif, de sorte que les articles 633 et 634 C.Soc. sont d'application. Après l'abandon, le capital propre au 31.12.X sera de nouveau positif.

Une faillite éventuelle de la SA B pourrait entraîner d'importantes répercussions pour le groupe alors que l'abandon n'occasionnera pas de difficultés pour la SA A.

L'abandon sera imputé dans l'exercice se clôturant au 31.12.X.

6.2 Articles 49, 185 § 1 et 207, deuxième alinéa CIR92 – Liquidation déficitaire

Deductibilité du solde déficitaire

Il s'agit de l'abandon définitif de la créance par la SA A à concurrence du montant des pertes reportées et de celui de la déduction pour investissement au profit de la SA B, société du groupe (application de l'article 49 CIR92 dans le chef de la SA A, et de l'article 207, deuxième alinéa CIR92 dans celui de la SA B). La SA B est ensuite liquidée.

Liquidation déficitaire de la SA B (application de l'article 49 CIR92 dans le chef de la SA A, et des articles 185, § 1 et 207, deuxième alinéa, CIR92 dans celui de la SA B).

Pt. 10 - Col. 04.10.2011

Le solde déficitaire au moment de la liquidation est déductible par application de l'article 49 CIR92.

L'abandon n'occasionnera pas de difficultés pour la SA A.

L'abandon et la liquidation déficitaire auront lieu au cours de l'année X afin d'éviter la faillite et de veiller à la sauvegarde de la réputation du groupe.

La décision ne se prononce pas quant au montant-même des pertes professionnelles antérieures, ni quant quant à celui de la déduction reportée pour investissement dans le chef de la SA B.

Le produit de la vente d'un élément d'actif, reçu par la SA B, n'a pas été transféré à la SA A en l'an X-3 afin de rembourser le prêt, mais a été transféré à la maison-mère étrangère. Ceci n'a pas occasionné de désavantage à la SA B. Par suite d'un transfert de créance, la SA A a une créance sur la maison-mère de la SA B. Il est confirmé dans la demande que la SA A n'accordera pas de remise de dettes à la maison-mère étrangère.

6.3 Articles 205bis – 205novies CIR92 (déduction pour capital à risque)

Le capital mis durablement à disposition varie chaque année

2010.121

Les moyens que la société étrangère A met durablement à disposition de sa succursale B pour le financement d'investissements belges doivent être considérés comme du capital.

Le montant du capital à risque qui doit être pris en compte dans le chef de B pour les exercices X + 2 et suivants doit être basé sur le capital propre de la période précédente, en ce compris les moyens mis à la disposition de B par A de manière durable pour le financement d'investissements belges.

Recevabilité: depuis le 01.01.X, B établit les comptes annuels et tient une comptabilité conforme à la législation concernant la comptabilité et les comptes annuels des sociétés. Les moyens mis durablement à la disposition de B sont comptabilisés au compte capital souscrit. Pour déterminer la déduction pour capital à risque pour la période taxable X + 1, il est tenu compte du capital propre au 31.12.X.

La déclaration pour l'exercice X + 2 (période taxable 01.01.X + 1 – 31.12.X + 1) n'était pas encore déposée. La demande est donc recevable. Pour l'exercice X + 1 aucune déduction pour capital à risque n'a été appliquée.

Le capital mis durablement à disposition, et qui est comptabilisé dans le compte 100 'capital souscrit', varie chaque année. Aucun intérêt n'est porté en compte.

Avant le 01.01.X + 1, le montant du compte courant a été entièrement comptabilisé au compte 100 'capital souscrit'. Ce montant a ensuite été corrigé à la baisse. La différence constitue les moyens qui ne sont pas mis durablement à disposition et qui sont comptabilisés au compte 48. La déclaration au 31.12.X est actuellement en cours de régularisation.

Pt. 10 - Col. 04.10.2011

6.4 Articles 26, 79, 207, deuxième alinéa CIR92 (avantage anormal ou bénévole) et articles 205bis – 205novies CIR92 (déduction pour capital à risque)

Double apport

Des prêts à des sociétés du groupe établies dans le pays M, et une partie de la caisse de reprise, seront apportés par C, la société-mère étrangère du groupe, dans la SA B qui à son tour fait apport dans la SA A.

La SA A est une société de financement déjà existante de financement du groupe en Belgique. L'apport sera utilisé en conformité avec l'objet social.

Le double apport (dans la SA B, suivi de l'apport dans la SA A le même jour et pour la même valeur) est fait en vue de maintenir la structure de l'actionnariat. Ceci n'a aucune influence sur la déduction pour capital à risque de la SA B.

La partie de la trésorerie qui est apportée est destinée à financer les absorptions prévues dans le pays M.

L'apport se fera à la valeur nominale et sera rétribué en actions nouvelles. Les services fiscaux du pays où est établie la société mère sont d'accord avec cette valorisation à la valeur nominale.

La décision n'est valable que pour autant que le demandeur introduise avant la fin de l'année une demande portant sur les prix de transfert appliqués dans les transactions financières et que

la SA A prenne contact avec le SDA dans l'éventualité où la trésorerie n'est pas utilisée pour la fin de l'année X + 4, ou si le rendement de la trésorerie apportée devait mener à une situation de déduction excessive pour capital à risque.

6.5 Prix de transfert : conversion d'un 'contrat manufacturier' en un 'toll manufacturer'

Dans le cadre d'une restructuration à l'intérieur d'un groupe, la décision prévoit que conversion d'un « contrat manufacturier » prévoit que, en un « toll manufacturer » dans la mesure où il n'est transmis aucun autre élément d'actif/de passif spécifiquement identifiable que ceux mentionnés dans la demande, et dans la mesure où ces transmissions spécifiquement identifiables ont lieu au prix du marché, aucune rétribution supplémentaire ne sera due en cas de conversion du « contract manufacturer » en « toll manufacturer », et en particulier que sur base du @@feitenpatroon (schéma factuel ?)@@ spécifique des demandeurs, la conversion ne donnera pas lieu, en soi, à une quelconque transmission de goodwill ou à un dédommagement par application des articles 26 et 185 § 2 CIR92.

6.6 Prix de transfert : dispositions contractuelles C/R à la décision anticipée

Il a été explicitement posé dans différentes décisions anticipées que la décision anticipée prime sur d'éventuelles dispositions contractuelles dérogatoires.

Pt. 10 - Col. 04.10.2011

6.7 Rétribution d'un centre de distribution

Dans quelques décisions la rétribution d'un centre de distribution a été fixée comme suit :

- Une marge bénéficiaire de x % est appliquée aux frais opérationnels, à l'exception du prix d'achat des biens et des frais d'acompte;
- les frais d'acompte, de même que les frais financiers et les frais exceptionnels, sont mis à charge des bénéficiaires des activités exercées sans mark-up;
- une rétribution est calculée pour les frais financiers implicites, égale à la valeur du capital propre multipliée par un taux d'intérêts conforme au marché.

6.8 Prix de transfert : modification du businessmodel

La décision concerne un modèle de prix de transfert, modifié comme suite à un businessmodel modifié qui a été adopté en raison de la crise économique et financière.

6.9 Renouvellement de décisions anticipées en matière de prix de transfert

Etant donné qu'en 2010 le SDA entre dans sa sixième année d'existence, un certain nombre de décision a été prise en vue de prolonger des décisions prises antérieurement par le SDA en matière de prix de transfert, la plupart du temps, pour une nouvelle période de 5 ans. L'introduction des demandes de prorogation a été mise à profit pour vérifier si les circonstances dans lesquelles les décisions antérieures ont été délivrées étaient restées les mêmes et s'il fallait tenir compte d'éléments complémentaires en matière de prix de transfert obtenus depuis lors (plus particulièrement compte tenu des nouvelles directives OCDE 2010).

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

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

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

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

Pt. 10 - Col. 04.10.2011

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

6.11 Rétribution de sociétés de financement

En raison des difficultés sur les marchés financiers, des demandes ont porté régulièrement sur la rétribution conforme au marché des prestations financières intra-groupe. De plus, des décisions anticipées ont régulièrement dû être amendées afin de tenir compte des circonstances exceptionnelles qui influençaient la hauteur de la rétribution.

6.12 Déduction pour brevet

Il a été décidé que la durée de la déduction pour brevet n'est pas influencée par la caducité de deux familles de brevets avant l'expiration de la durée de la première et plus importante famille de brevets.

Il a également été admis que, compte tenu que la déduction pour brevet doit être appliquée par brevet, aucun montant ne devra être porté en diminution de la déduction pour brevet relative à d'autres produits lorsque le calcul de la déduction pour brevet à l'égard d'un produit particulier suivant la méthode du bénéfice résiduaire mène à un résultat négatif.

6.13 PPL

Le SDA s'est prononcé à plusieurs reprises en 2010 sur la qualification fiscale d'un « Profit Participating Loan » contracté par une société belge de financement d'un groupe multinational auprès d'une société étrangère du groupe.

La décision s'est en outre prononcée sur les conséquences fiscales de l'émission de pareils prêts, telles que l'aspect conforme au marché de la rétribution du PPL, la structure financière de la société de financement, l'application (ou non) de certains articles (p.ex. 54, 198, 11°, 344, §1), ...

6.14 Affectation de bénéfice à un établissement stable

Diverses demandes ont été introduites à l'égard de l'affectation du bénéfice d'une société étrangère à un établissement ES en Belgique, ou du bénéfice d'une société belge à un stable ES à l'étranger. Dans cette décision il a été tenu compte des principes exposés dans le rapport OCDE 2008 sur attribution de bénéfice à un établissement stable. Les conséquences de ce rapport sur le plan des "dealings" internes entre siège principal et établissement stables (ou entre des établissements stables entre-eux) sont examinées avec les services centraux.

6.15 Taxe au tonnage

Il a été admis que les résultats que la société réalise en louant une partie de la capacité de transport sur un navire moyennant une "slot charter", peuvent être imposés sur la base du tonnage net de ce navire.

Opmerking [PhG1]: =900.44
2 du 23/02/2010

Il a également été décidé que les jours pendant lesquels le navire propre à la société est mis en lay - up entrent aussi en ligne de compte pour, d'une part, déterminer la base imposable de la société et d'autre part, pour servir de base pour la règle de 1 sur 3 telle que à l'article 115, § 2, 2°, c) de la Loi-programme du 2.8.2002.

Pt. 10 - Col. 04.10.2011

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

6.16 Sortie d'un actionnaire par la vente de participations dans aux autres actionnaires financé par la vente des actions à leur holding propre

Un actionnaire souhaite quitter un groupe familial. Il vend les actions de la société X en sa possession à la société Y dont les actions sont aux mains des deux actionnaires restants. Il vend ses actions dans la société Z aux deux autres actionnaires personnellement.

Pour financer l'achat des actions de la société Z, les deux actionnaires restants vendent une partie des actions de la société X, dont ils sont propriétaires, à la société Y dont ils possèdent ensemble la totalité des actions.

L'opération a été acceptée par le SDA en raison du fait que les moyens que les actionnaires restants reçoivent ensuite de la vente de leurs actions X à leur "propre" société Y sont employés intégralement pour financer l'achat des actions de la société Z.

6.17 Sortir d'un actionnaire financé par l'attribution d'un super-dividende par la société d'exploitation, suivi une diminution de capital du holding

Les actionnaires souhaitent apporter dans un holding existant les actions qu'ils possèdent dans un certain nombre de sociétés d'exploitation.

Après l'apport, l'une des sociétés d'exploitation va procéder à l'attribution d'un dividende augmenté. Ensuite, le holding va utiliser les sommes reçues pour procéder à une diminution de capital dans le cadre de la succession et répartition par les demandeurs. Plus particulièrement, l'intention est la sortie un actionnaire. Les sommes qui seront payées aux actionnaires sont entièrement employées pour le rachat et n'entrent pas dans le patrimoine des actionnaires restants.

Etant donné que la société dispose d'importants moyens financiers ainsi que d'un important potentiel bénéficiaire, ce superdividende n'a pas d'incidence sur le fonctionnement normal de la société. D'autre part, un financement bancaire aurait occasionné des frais supplémentaires pour la société.

Comptes en devise étrangère

6.18 La demande vise à obtenir confirmation dans une décision anticipée qu'il est permis à la SA X de déterminer sa base imposable annuelle visée à l'article 183, CIR92, dans la déclaration à l'impôt des sociétés, dans toutes ses composantes par la conversion de l'unité monétaire étrangère en EUR pour chaque ligne de la déclaration fiscale au même cours de change, à savoir le cours de clôture de la fin de l'année comptable ou le cours moyen annuel de change de référence.

Le SDA a marqué son accord pour autant que, durant la période de validité de la décision anticipée, la possibilité de choisir entre le cours de clôture de la fin de l'année comptable ou le cours moyen de change de référence annuel soit exercée de manière constante.

Pt. 10 - Col. 04.10.2011

6.19 Prix de transfert : 'routine treasury center'

La demande vise e.a. à vérifier (i) si le niveau de rémunération de la SA X est en accord avec l'interprétation belge du principe de pleine concurrence et si l'application de la politique de 'transfer pricing' proposée dans le demande ne donnera pas lieu à un avantage anormal ou bénévole (ii) si les paiements éventuels de la SA X à la société étrangère du groupe Y dans le cadre de la politique de prix de transfert décrivent des frais déductibles.

La SA X n'intervient à l'intérieur du groupe qu'en tant que "routine treasury center". Son rôle consiste à fournir des liquidités aux entités opérationnelles du groupe. Pour ce faire, la SA X est elle-même presqu'exclusivement financée sur son capital propre.

Le fait que la SA X intervient en tant que "routine treasury center" a pour conséquence que ce ne sont pas les transactions financières individuelles (c-à-d des prêts) qui font l'objet de la demande, mais bien le caractère 'de pleine concurrence' de la rétribution de la relation financière entre Y et la SA X.

Le TNMM, avec le 'Return on Equity (RoE)" en tant que « profit level indicator », ont été sélectionnés comme méthode la plus appropriée pour la détermination d'une marge bénéficiaire de pleine concurrence pour Le RoE a été déterminé en utilisant le 'Capital Asset Pricing Model'

6.20 Services de management à prix coûtant

La demande visait à obtenir la confirmation que l'exécution de services de management au prix coûtant par une société coopérative encore à constituer au profit de ses membres donnera lieu, ou pas, à un avantage anormal ou bénévole comme prévu à l'article 26 CIR92 avec comme conséquence la sanction prévue à l'article 207, alinéa 2, CIR92.

Bien qu'il soit atypique qu'une société ne prenne aucune marge bénéficiaire à l'égard des services intra-groupe qu'elle preste, le SDA a estimé dans ce cas que la facturation de services à prix coûtant à ses actionnaires par une société coopérative à responsabilité illimitée ne donne pas lieu à l'apparition d'un avantage anormal ou bénévole, pour les raisons suivantes :

- l'activité de la société coopérative ne consiste qu'en la mise à disposition aux participants de personnel qui, auparavant, étaient employés par les mêmes participants;
- la structure n'a pas pour objectif une optimisation fiscale pour objectif. L'objectif de la structure est d'améliorer la mobilité des cadres dirigeants;
- le fait que la société coopérative a une responsabilité illimitée;
- les bénéficiaires finaux sont uniquement des sociétés belges soumises à l'impôt des sociétés;
- les dispositions de l'art. 26, CIR92 ne peuvent trouver à s'appliquer entre sociétés belges;
- la constitution d'une société de management est neutre du point de vue des coûts, ou peut-être même coûteuse dans le chef des participants. Il ne peut

Pt. 10 - Col. 04.10.2011

donc être question d'un quelconque enrichissement dans le chef des participants.

EN MATIERE DE DROITS D'ENREGISTREMENT ET DE SUCCESSION

6.21 Legs par un habitant du Royaume à une fondation néerlandaise

Le legs fait par monsieur X à la "Nederlandse Stichting" (Fondation néerlandaise) Y peut bénéficier du taux réduit de droits de succession de 8,8% conformément aux articles 59, 2^e et 60 du Code des droits de succ. en Région flamande.

Par dérogation à la disposition de l'article 23, premier alinéa de la Loi du 24 décembre 2002 modifiant le régime des sociétés en matière d'impôts sur les revenus et instituant un système de décision anticipée en matière fiscale (MB 31 décembre 2002, deuxième édition), la durée de validité de la décision est jusqu'au décès de monsieur X.

6.22 Révocation tacite d'une donation entre époux

La donation entre les époux A et B passée devant le notaire X a été révoquée tacitement par l'acte de modification du régime matrimonial avec donation entre époux, passé devant le notaire X à une date ultérieure, de telle sorte que la première donation ne doit pas être prise en considération pour la détermination de la dévolution dans la succession de monsieur A.

7 OPERATIONS SOUMISES AU SDA MAIS NON ACCEPTEES

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

EN MATIERE DE CONTRIBUTIONS DIRECTES

7.1 Irrecevabilité – caractère non “anticipé”

Le demandeur souhaite obtenir confirmation que A ne dispose pas d'un établissement stable en Belgique sur la base de l'article 5 de la convention préventive de double imposition conclue entre la Belgique et l'Allemagne. (ci-après, CPDI Belgique-Allemagne)

A a ouvert un bureau d'information en Belgique depuis quelques années, pour lequel il prend un bâtiment en location.

Jusqu'au 30.03.X, une personne y a été employée, disposant d'un « mandat » pour exercer certaines fonctions.

Le demandeur mentionne que ces fonctions ne se situent pas dans le prolongement de l'activité professionnelle effective mais sont de nature « préparatoires ou accessoires » (conformément à l'art. 5, § 3, CPDI Belgique-Allemagne).

Le membre du personnel existant a été remplacé le 01.04.X par un autre membre du personnel de A, mais plus aucun mandat n'a été délivré. Les fonctions à exercer sont restées les mêmes.

Pt. 10 - Col. 04.10.2011

Le demandeur souhaite obtenir une décision anticipée pour la situation à compter du 01.04.X.

Le fait qu'un autre membre du personnel soit occupé en Belgique à compter du 01.04.X (avec, à vrai dire, les mêmes fonctions mais sans mandat écrit) n'est pas suffisant pour accorder une décision anticipée valable. En effet, les compétences du membre du personnel sont identiques à celles du membre du personnel d'avant le 01.04.X.

7.2 Article 2, 5°, c, CIR92 : société étrangère – Substance insuffisante

A a été constituée récemment en application d'un droit étranger. Etant donné que A ne dispose pas d'un propre local à l'étranger, n'a pas encore suffisamment de personnel compétent et n'y a encore conclu aucun contrat avec des sous-entrepreneurs, il a été décidé que A ne dispose pas de suffisamment de substance économique pour pouvoir confirmer que A est une société étrangère.

7.3 Articles 205bis – 205novies CIR92 (déduction pour capital à risque) – Apport dans une société déficitaire

La société étrangère de groupe B a apporté une créance dans le capital de la SA A, qui fonctionne dorénavant comme société de financement pour le groupe. A la même date, A a procédé à une diminution de capital sans destruction d'actions et en apurement des pertes reportées provenant des activités antérieures de la SA A.

Le demandeur souhaite obtenir la confirmation que l'apport dans la SA A fait partie du capital au sens de l'article 205 ter, § 1, CIR92 et que cet apport ne sera pas considéré comme un avantage anormal ou bénéfique reçu d'une société étrangère au sens de l'article 207, CIR92.

Etant donné qu'il s'agit ici d'un apport dans une société déficitaire, le SDA a rendu un avis négatif au demandeur.

7.4 Conventions préventives de double imposition (CPDI)

Article 11 § 3 CPDI Belgique - Luxembourg

Une SA belge (l'émetteur) souhaite émettre des certificats immobiliers privés. Il s'agit de certificats immobiliers nominatifs. Le certificat immobilier se rapporte à une parcelle de terrain qui fera l'objet d'un projet de développement suivi par la vente de la parcelle avec constructions à des tiers. Une société luxembourgeoise (le porteur du certificat) va souscrire tous les certificats immobiliers.

La SA belge souhaite faire qualifier les revenus comme intérêts au sens de l'article 11 de la CPDI Belgique-Luxembourg sans perception de la retenue à la source sur la base de l'article 11, § 3, al 1^{er} de la CDPI Belgique - Luxembourg.

De la CPDI Belgique-Luxembourg, le SDA a estimé que les revenus des certificats immobiliers sont à considérer comme des « intérêts d'obligations et autres titres d'emprunts au sens de l'article 11,§3, al 2,1°», de sorte que l'article 11, § 3, al 1^{er} de la Convention ne peut pas s'appliquer.

Pt. 10 - Col. 04.10.2011

7.5 Article 22, b) CPDI Belgique - Etats-Unis

Une SPRL belge, qui est actionnaire à 100% d'une LLC américaine, est détenue par des personnes physiques, tous résidents français. La LLC américaine et la SPRL sont considérées comme entités transparentes pour les besoins de la taxation américaine. Dans ce cas, les actionnaires français de la SPRL doivent déposer une déclaration en tant que non-résidents US. La LLC américaine souhaite distribuer des dividendes à la SPRL belge.

L'article 22 b) de la CPDI ne peut toutefois pas s'appliquer à la situation précédente étant donné qu'il résulte clairement audit l'article que la personne qui reçoit les revenus, et celle qui paie les impôts américains, doit être la même : *'exemption peut être accordée ...à condition que le résident de la Belgique ait été imposé aux Etats-Unis, proportionnellement à sa participation dans cette entité, sur les revenus servant au paiement des revenus traités comme des dividendes en vertu de la législation belge'*

Etant donné toutefois que la SPRL est considérée comme « disregarded entity » pour les besoins de la taxation américaine, la distribution par la LLC aux Etats-Unis n'est pas taxée dans le chef du partenaire belge mais bien à un niveau sous-jacent, dans celui des actionnaires français. La condition posée par l'art. 22, b de la CPDI Belgique-Etats-Unis n'est donc pas remplie.

Opmerking [PhG2]: ATTENTION : l'art. 22, b n'existe PAS dans la convention Be-France, mais bien dans la convention Be - Etats-Unis

7.6 Article 23 § 2 a) CPDI Belgique – Emirats Arabes Unis (EAU)

M. X de nationalité belge, travaille pour une firme belge et est employé temporairement dans une filiale de cette firme aux Emirats Arabes Unis, où il réside plus de 183 jours, étales sur deux exercices fiscaux, mais bien en un bloc de 12 mois. Son salaire, impôts et sécurité sociale sont payés en Belgique par la firme.

Opmerking [PhG3]: Le texte NL mentionne l'équivalent de "CPDI", ce que je considère être une erreur, l'intention devant avoir été d'indiquer l'abréviation du pays, qui sera effectivement employée dans le texte...

Etant donné que M. X est occupé aux EAU plus de 183 jours, le § 2 de l'article 15 CPDI, qui confère le pouvoir d'imposition au pays de résidence, n'est en l'occurrence pas d'application. On peut donc conclure que le pouvoir d'imposition revient aux AEU.

Sur la base de l'article 23, § 2, a) CPDI, de la circulaire AAF n° 14/2009 du 05.10.2009 et de l'addendum du 06.04.2010 à la circulaire AFER n° Ci.R9.Div/577.956 du 11.05.2006, il peut être décidé que la Belgique n'a néanmoins pas à exempter les rémunérations de M. X relatives à ses activités en EAU.

L'article 23 utilise l'expression « revenus qui sont 'imposables' », dans l'Etat-source, « conformément aux dispositions de la convention ».

Etant donné qu'il n'existe pas d'impôt sur les revenus des personnes physiques aux EAU, il n'existe aucun régime d'imposition qui soit applicable aux revenus des personnes physiques dans les EAU, et les revenus n'y sont pas taxés. La Belgique ne doit par conséquent pas exempter d'impôt les rémunérations que le résident belge perçoit en raison des prestations exercées dans les EAU.

Pt. 10 - Col. 04.10.2011

7.7 Prix de transfert

Une demande visant à ne pas considérer comme avantage anormal ou bénéfique une remise qui serait accordée sur une rémunération contractuelle (afin d'éviter que le contrat concerné ne puisse être déclaré nul) n'a pas été introduite formellement à l'issue d'une discussion au SDA.

Une demande relative à l'émission d'un profit participating loan n'a pas été introduite en raison d'une indication négative du SDA au sujet de la fixation de la portion du bénéfice revenant aux détenteurs de PPL qui était calculée sur la totalité du bénéfice de la société belge.

7.8 Déduction pour brevets

Une demande pour l'application de la déduction pour brevets sur des droits d'éleveur n'a pas été introduite formellement après renvoi à une décision précédente du SDA.

7.9 Prix de transfert

Une demande d'application d'une adaptation corrélative des prix de transfert en Belgique, après leur adaptation en France, a été retirée après des questions au sujet de l'imputation comptable correcte de l'adaptation dans la comptabilité de la partie belge et au sujet de la recevabilité de la demande.

7.10 Etablissement stable : activité de construction

La question a été posée, e.a., de savoir d'une part si les activités de construction de la société belge X ne conduisent pas à l'existence d'un établissement stable en Belgique de la société étrangère Y, conformément aux articles 227, 228 et 229 CIR92 et à l'article 5 de la CPDI applicable, et d'autre part si les activités de Y ne conduiront pas à l'existence d'un établissement stable taxable en Belgique, conformément aux articles 227, 228 et 229 CIR92 et à l'article 5 de la même CPDI.

Le SDA était d'avis que, sur la base du commentaire n° 17 relatif à l'article 5 de la convention-type de l'OCDE, il y avait lieu de retenir un établissement stable dans le chef de Y. Sur base de ce commentaire, tant l'organisation et le contrôle sur un chantier qu'une activité de construction, pour autant qu'elle soit exercée sur le chantier-même, tombent sous l'application de l'article 5, § 3, de la convention, qu'ils soient exercés par l'entrepreneur lui-même ou par une entreprise tierce.

En réaction, le demandeur a rédigé un nouveau projet de demande dans laquelle un établissement stable était bien retenu mais où une déclaration néant serait déposée chaque année pour l'établissement stable, et la rétribution de X serait augmentée.

Le SDA a jugé que l'établissement stable devait se voir attribuer une rémunération conforme au marché et que celle-ci devait être reprise dans une déclaration INR/SOC.

Pt. 10 - Col. 04.10.2011

7.11 Prêt intra-groupe non rémunéré en début de période

Le demandeur souhaitait obtenir confirmation du caractère conforme au marché du pourcentage d'intérêt applicable aux prêts intra-groupe subordonnés entre la SA X et ses actionnaires, conformément aux articles 26, 49, 79, 185 § 2 et 207 CIR92.

La spécificité du prêt consistait en ce qu'aucun intérêt ne serait compté les deux premières années et qu'à la fin de cette période sans intérêts un taux d'intérêt majoré serait appliqué pour le restant de la période.

Le SDA a conclu que la motivation pour l'application d'une période sans intérêts de deux ans (i.e. durant la phase de construction d'une machine) était insuffisante.

Le SDA ne pouvait de surcroit pas non plus marquer son accord sur le fait que le taux d'intérêt majoré à compter de l'année 3 soit conforme au marché.

Le demandeur a dès lors proposé d'effectuer une attribution d'intérêts dès la conclusion de la convention de prêt via des comptes de régularisation dans la comptabilité de la SA X, mais les revenus d'intérêts ne seraient pas prévus dans les livres des actionnaires.

Le SDA n'a pas davantage pu marquer son accord sur les adaptations proposées ni sur leur traitement comptable.

7.12 Déduction pour brevet

L'activité d'entrepreneur central de la SA X consiste à trouver de meilleures méthodes de traitement via sa propre recherche afin d'améliorer le processus de guérison et le confort du patient. Elle dispose à cet effet de son propre laboratoire équipé. La demande concerne la demande de déduction pour brevets pour 3 de ses produits.

La SA X vend ses produits en Belgique et dans quelques autres pays via des distributeurs. Les distributeurs achètent les produits finis et les vendent tels quels dans leur pays.

Parallèlement, la SA X a conclu un accord de licence exclusive avec un tiers pour fabriquer des produits relevant d'un certain domaine, les employer et les vendre. Pour calculer les royalties inclus dans le prix de vente des produits finis vendus aux distributeurs, le demandeur proposait la méthode CUP (i.e. le pourcentage de royalties de l'accord de licence conclu avec le tiers indépendant).

Le demandeur souhaitait calculer les royalties sur le chiffre d'affaires obtenu par les distributeurs pour leurs ventes. Le SDA a néanmoins précisé que c'est le chiffre d'affaires de la SA X qui doit servir de base au calcul des royalties incluses.

7.13 Droit de superficie

L'opération envisagée consistait en une renonciation unilatérale au droit de superficie par le superficiaire (la SA X) au profit du constituant du droit de superficie (M. Y – administrateur-délégué de la SA X), sans indemnité de la part du constituant pour les constructions érigées par le superficiaire.

Il résulte des dispositions contractuelles que le canon s'élève à x EUR/an. Le SDA a estimé que ce montant ne pouvait être qualifié de symbolique de sorte que le constituant n'a pas manqué de revenus pendant la jouissance du contrat.

Pt. 10 - Col. 04.10.2011

Le droit d'accession relatif à l'habitation construite sur base du droit de superficie par la SA X, dont M. Y est administrateur-délégué, ne pouvait dès lors être regardé comme une compensation pour le défaut d'avoir reçu une indemnité suffisante pendant la jouissance du contrat. Il s'ensuit qu'un avantage de toute nature doit être retenu dans le chef de M. Y, conformément à l'art. 32 CIR92.

Au cours de la réunion de prefiling il a de surcroît été avoué que le canon annuel n'a jamais été acquitté. Le SDA a estimé que la qualification des actes pouvait de ce fait être remise en question.

7.14 Prix de transfert

Une société étrangère Y souhaitait mettre fin à la relation de production avec la SA X et souhaitait transférer la production vers un nouveau site de production lui appartenant. Y ne reprend ni le nom « X » ni aucun personnel. La SA X est ensuite liquidée.

Mise à part une indemnité de pleine concurrence pour les machines existantes, Y ne souhaitait pas payer d'indemnité pour le transfert.

Y avait acquis les actions de la SA X en 2007 avec une énorme surcote. Une partie de cette surcote serait liée aux « value drivers » du processus de production, principalement les « best practices » et le personnel existant.

Compte tenu du manque de pouvoir de négociation de la SA X face à Y, la direction est d'avis que la SA X devrait supporter les frais de restructuration, sachant que les économies attendues ne seront pas significatives dans le chef de Y, et que cette dernière va devoir consentir elle-même de nouveaux investissements afin de pouvoir relancer la production.

Le SDA est d'avis qu'un goodwill d'un montant de millions d'EUR doit être pris en compte. De plus les frais de restructuration doivent être à charge de Y compte tenu qu'elle bénéficiera des avantages qui en résulteront et que la restructuration a été décidée unilatéralement.

7.15 Qualification des revenus

Droits d'auteur : programmes informatiques

Le système fiscal des droits d'auteurs et droits voisins a été profondément modifié de par la loi du 16 juillet 2008 modifiant le Code des impôts sur les revenus 1992 et organisant une fiscalité forfaitaire des droits d'auteur et des droits voisins.

L'article 17, § 1, CIR92 qui fixe les différentes catégories de revenus des capitaux et biens mobiliers a été complété d'un 5°. Conformément à l'article 17, § 1, 5°, CIR92 sont des revenus mobiliers « *les revenus qui résultent de la cession ou de la concession de droits d'auteur et de droits voisins, ainsi que des licences légales et obligatoires, visés par la loi du 30 juin 1994 relative au droit d'auteur et aux droits voisins ou par des dispositions analogues de droit étranger.* »

Compte tenu des dispositions explicites du texte de loi, les revenus obtenus conformément à la loi du 30 juin 1994 transposant en droit belge la directive européenne du 14 mai 1991 concernant la protection juridique des programmes informatiques ne sont pas visés par les nouvelles dispositions légales.

Pt. 10 - Col. 04.10.2011

Revenus d'un hobby

Un certain nombre de dossiers ont été soumis au SDA concernant des objets mobiliers (pigeons et oldtimers) qui, préalablement à la vente à des tiers, seraient apportés ou vendus à une société constituée par le demandeur. Les biens meubles seraient ensuite vendus aux tiers par la société.

Selon les circonstances de fait, les revenus provenant de la vente ou de l'apport de tels biens meubles sont des revenus professionnels, des revenus divers ou des revenus non taxables.

Sur base des circonstances de fait, le SDA a estimé que les revenus étaient en l'occurrence taxables conformément à l'article 90, 1°, CIR92.

7.16 Prix de transfert

La SA X envisage de constituer une entité juridique Y dans laquelle tous les magasins de vente au détail seraient intégrés. Y interviendra au profit de la SA X. La SA X prestera des services administratifs et de soutien pour Y. Le demandeur pense que Y est un prestataire de services à risques limités et que dès lors la méthode la plus appropriée pour déterminer la rémunération de Y est la méthode TNMM avec un cost-plus comme indicateur de niveau de profit («profit level indicator», PLI). Pour des raisons administratives, le demandeur propose également que la SA X ne délivre pas de facture séparée pour les services qu'elle fournit à Y, mais que ces services soient inclus dans la rémunération payée à Y par la SA X.

Il résulte d'une recherche factuelle que Y délivre davantage que de simples services de soutien à la SA X. L'emploi du temps des collaborateurs de Y montre qu'ils s'occupent de la vente dans une importante mesure. Les salariés sont rétribués sur base d'une rémunération fixe et d'une partie variable en fonction des ventes qu'ils ont réalisées. L'examen des frais budgétisés montre que les dépenses de publicité ("advertising expenses") représentent une partie considérable du total des frais budgétisés. Le SDA a conclu de ce qui précède que l'application de la méthode TNMM avec un cost-plus comme INP (PLI) n'est pas approprié. Le SDA a par ailleurs estimé que la SA X devait facturer ses services séparément à Y.

7.17 Article 90,1° CIR 92 : réduction du capital avant l'apport

Les demandeurs souhaitent apporter les actions en leur possession dans une société de holding personnelle qu'ils doivent encore constituer.

Préalablement à cet apport, ils souhaitent procéder à une réduction du capital de la société d'exploitation, en vertu de quoi ils recevront personnellement une importante somme d'argent.

La réduction du capital est motivée comme suit:

- il existe d'importantes liquidités au sein de l'entreprise;
- constatation qu'aucun investissement important n'est prévu à court terme;
- le montant plutôt limité des dettes envers des tiers;
- la société d'exploitation disposera encore de suffisamment de liquidités (fonds de roulement) après la réduction du capital pour pouvoir continuer à fonctionner.

Il a aussi été mentionné que les demandeurs souhaitent affecter ces moyens à des fins personnelles.

Pt. 10 - Col. 04.10.2011

De plus, avant les opérations prédictes, la société d'exploitation achète les actions d'une société immobilière qui était la propriété des parents des demandeurs. La dette ainsi survenue à l'égard des parents ne pourra être payée que partiellement avec les liquidités disponibles. Le solde, sous la forme d'un emprunt sera remboursé avec le cashflow qui sera généré annuellement. Les modalités de l'emprunt ne sont pas encore fixées (durée, intérêts, ...). Le SDA estime que cette opération ne cadre pas avec la gestion normale d'un patrimoine privé, entre autres en raison du fait que les enfants-demandeurs retirent d'abord les liquidités excédentaires de la société alors que l'achat des actions ne peut être entièrement remboursé aux parents.

7.18 Article 90,1° CIR 92 : vente d'actions par le père au holding des enfants, suivi d'une donation de la créance aux enfants, qui la vendent à une société sous-jacente et compensent la créance qui en résulte avec leurs dettes personnelles envers cette société

M. A est propriétaire à 100% des actions du holding M. Il détient par ailleurs tous les certificats des actions préférentielles du holding H. Les certificats des actions ordinaires du holding H sont aux mains des enfants de M. A. Les enfants de M. A ont d'importantes dettes personnelles à rembourser au holding M. Les enfants souhaitent rembourser ces dettes, ce qui est aussi estimé économiquement nécessaire.

M. A désire rationaliser les 2 branches de sociétés et les optimiser en vendant les actions du holding M au holding H. Le prix de vente sera remboursé sur une période de 5 ans. Avant cela, les certificats des actions préférentielles du holding H seront dé-certifiés et les actions préférentielles seront achetées par le holding H.

Ensuite, la créance fera l'objet d'une donation par M. A à ses enfants pour au moins 75%. Les enfants vont vendre cette créance au holding M. Il en résulte une créance des enfants sur M. La partie de cette créance qui correspond avec leur dette à la société M sera remboursée par compensation.

Le SDA estime que cette opération ne cadre pas avec la gestion normale d'un patrimoine privé étant donné que cette opération n'a pas tant pour but de rationaliser et d'optimiser le fonctionnement des sociétés, ni de transmettre des actions dans le cadre de la continuité et du planning familial, que de compenser les dettes personnelles des enfants à l'égard d'une société du groupe au moyen d'une créance artificiellement constituée.

7.19 Article 90,1° CIR 92 : but unique de l'opération consistant en retrait de liquidités de la société

Les actions d'une société d'exploitation et d'une société patrimoniale sont aux mains de parents et de leurs enfants. La société patrimoniale a reçu la nue-propriété de biens immeubles (usufruit aux parents) dans le cadre d'un apport en nature. Le capital a récemment été fortement réduit (4 ans après l'apport de la nue-propriété). Ce montant a été utilisé pour acheter un bien immobilier à l'étranger.

Pt. 10 - Col. 04.10.2011

Les parents atteignent l'âge de la pension et souhaitent jouir de leur pension. A cet effet, ils désirent vendre une partie des actions de la société patrimoniale dont ils détiennent 1/3 des actions. Ils restent actionnaires, tant de la société d'exploitation (1/3) que de la société patrimoniale (directement pour partie, indirectement pour partie).

Des actions sont vendues dans le seul but de retirer des liquidités de la société d'exploitation. Compte tenu du risque professionnel dans la vente d'une société patrimoniale à une société d'exploitation, cette opération ne cadre pas avec la gestion normale d'un patrimoine privé.

7.20 Article 90,1° CIR 92 : holding sur holding

Les demandeurs (2 frères) possèdent chacun depuis plusieurs années, via leur holding personnel, 50% dans un holding existant (avec des sociétés sous-jacentes) et souhaitent apporter chacun leurs actions dans une société nouvelle (Newco) à constituer.

Les Newco's seraient utilisées à des investissements familiaux, sans rapport avec les activités opérationnelles du groupe, tandis que des investisseurs externes seraient attirés dans les holdings personnels existants et que des gestionnaires externes pourraient y être désignés. On éviterait de la sorte que les décisions précitées doivent être prises au niveau du holding commun et que l'accord de l'autre actionnaire ne soit nécessaire. La nouvelle structure permettrait également aux Newco's de transférer à terme les holdings existants à un successeur externe. Cependant, aucun projet concret n'existe encore à ce jour au sujet des opérations susmentionnées.

Le SDA estime que les apports envisagés ne cadrent pas avec la gestion normale d'un patrimoine privé. Ceci en raison du fait qu'il existe déjà actuellement une structure de groupe complète dans laquelle les actions du holding principal sont détenues par les holdings personnels des demandeurs.

7.21 Article 90,1° CIR 92 : apport des actions en usufruit par le père, en nue-propriété par les enfants dans une société à constituer séparément par chacun des enfants

Le holding Z a été constitué il y a quelques années par l'apport par le père d'une partie de ses participations (participations majoritaires) dans les sociétés X et Y. Le reste de ses participations (participations minoritaires) a été apporté peu de temps après,

Les participations majoritaires des actions dans le holding Z ont fait l'objet d'une donation en nue-propriété à ses enfants, tandis que le père se réservait l'usufruit. Les participations minoritaires apportées ensuite par le père sont restées en sa possession en pleine propriété.

L'opération envisagée concerne l'apport par les enfants de la nue-propriété de leur participation dans le holding Z dans un holding personnel à constituer (un holding par enfant). Cette opération est motivée par la conduite par les enfants de leur propre politique d'investissement (pas de plan concret) et par le souci de rendre possible leur propre planification successorale (pas à l'ordre du jour dans l'immédiat).

Parallèlement, le père apporterait l'usufruit de sa participation dans le holding Z dans les holdings personnels de ses enfants avec pour résultat que les actions des nouveaux holdings des enfants seraient à 100% en possession du père en tant qu'usufruitier et

Pt. 10 - Col. 04.10.2011

respectivement pour chacun des enfants à 100% en possession en tant que propriétaire. Par la suite, le père vendrait ses actions restantes (la participation minoritaire) aux holdings personnels de ses enfants (chacun pour une partie égale).

Le SDA estime que l'apport envisagé par les enfants ne cadre pas avec la gestion normale d'un patrimoine privé étant donné qu'en tant que nu-propriétaires, ils n'auront pas voix au chapitre dans le holding nouvellement constitué et que dès lors la motivation avancée est invalidée.

7.22 Article 90,1° CIR 92 : vente d'actions dans des sociétés étrangères du groupe à un nouveau holding étranger à constituer

L'opération envisagée consiste en la vente par le demandeur d'actions de sociétés étrangères à un holding étranger à constituer. Pour l'instant, le demandeur reçoit une importante somme à titre de dividendes qui est déclarée dans la déclaration à l'impôt des personnes physiques. Le demandeur seul n'a pas d'influence décisive sur la politique de dividendes du groupe familial.

L'opération est motivée par la planification successorale du demandeur, dans laquelle une partie de la créance en compte courant qui résulte de la vente projetée ferait l'objet d'une donation. Le remboursement de la dette en compte courant par le nouveau holding (il s'agit d'un montant très important) suivant les moyens disponibles serait étalé sur une très longue période et le demandeur ne compterait pas d'intérêts.

Le SDA estime que la vente envisagée ne cadre pas avec la gestion normale d'un patrimoine privé étant donné qu'il est clair que la société acheteuse dispose de moyens financiers insuffisants pour rembourser dans un délai raisonnable les dettes résultant de la vente.

7.23 Article 90,1° CIR 92 : l'exécution de compensations entre créances et dettes au sein des sociétés d'un groupe

La demande concerne le transfert (apport pour partie, vente pour le reste) par le demandeur de ses actions dans la société d'exploitation existante A (qui détient un certain nombre de participations dans des sociétés d'exploitation) à la société B du groupe (dans laquelle A détient une –importante– participation minoritaire qui serait préalablement vendue au demandeur). Ces opérations seraient suivies par un certain nombre de 'déplacements intra-groupe' (ventes par A de ses participations à B).

Les glissements envisagés d'actions cadrent dans un plus vaste plan de restructuration du groupe et ont pour but, dans la mesure du possible, d'éliminer des relations de compte-courant existant entre les sociétés (compensation de créances et de dettes entre les sociétés du groupe).

Le SDA estime que la motivation avancée par le demandeur pour effectuer la vente envisagée et l'apport de ses actions A, ne cadre pas avec la gestion normale d'un patrimoine privé.

Pt. 10 - Col. 04.10.2011

7.24 Article 90,1° CIR 92 : Opérations non motivées / fiscalement inspirées

La demande concerne la vente envisagée par le demandeur des actions de la société A à la société existante (déficitaire) B (les deux sociétés sont à 100% en possession du demandeur). Une importante créance de la société A vis-à-vis du le demandeur serait transférée à la société B après la vente envisagée et y serait compensée avec la dette envers le demandeur résultant de la vente.

Le SDA estime que, compte tenu des circonstances de fait, ces opérations ne cadrent pas avec la gestion normale d'un patrimoine privé.

7.25 Constitution d'un droit d'emphytéose par une personne physique

La vente ou l'apport de la pleine propriété d'un immeuble d'habitation est soumise aux droits d'enregistrement de 10 ou 12,5% selon les cas.

Certaines personnes physiques envisagent dès lors la constitution d'une emphytéose afin d'éviter l'application de ce tarif. La constitution d'un droit d'emphytéose est en effet soumise aux droits d'enregistrement de 0,2%.

Dans le cadre d'une demande qui lui a été soumise, le SDA a confirmé au demandeur que dans un tel cas, les sommes obtenues dans le cadre de la constitution du droit d'emphytéose étaient intégralement imposables à titre de revenus immobiliers dans le chef du constituant (art. 10, §1 CIR92) et que l'exception visée à l'article 10, §2 CIR92 n'était pas applicable dans le cas soumis, dès lors que le demandeur ne pouvait démontrer que les conditions posées par cette dernière disposition seraient remplies à savoir la couverture par les redevances du capital investi ainsi que les intérêts et charges de l'opération.

Pt. 10 - Col. 04.10.2011

8 STATISTIQUES RELATIVES AUX DEMANDES INTRODUITES EN 2010

8.1 Introduction

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

8.2 Demandes introduites en 2010

8.2.1 Demandes introduites

Tableau 1 : Demandes introduites de 2008 à 2010

2008			
DEMANDES	TOTAL	NEERLANDAIS	FRANCAIS
Dossiers introduits	465	330	135
Dossiers traités	472	328	144
2009			
DEMANDES	TOTAL	NEERLANDAIS	FRANCAIS
Dossiers introduits	500	364	136
Dossiers traités	543	398	145
2010			
DEMANDES	TOTAL	NEERLANDAIS	FRANCAIS
Dossiers introduits	576	407	169
Dossiers traités	486	348	134

Pt. 10 - Col. 04.10.2011

Tableau 2 : évolution du nombre de demandes de 2003 à 2010

2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
241	217	375	570	553	465	500	576

Tableau 3 : nature des demandes introduites

DEMANDES - PERIODE 2010

	F	N	TOTAL
CD	131	324	455
MELANGE	19	36	55
TVA	11	23	34
ENR/SUCC.	8	16	24
DOUANE	0	1	1
AUTRES	0	7	7
	169	407	576

Matière	F	N	Total
CD - Art.90,1° & 90,9° CIR 92	14	118	132
CD - Prix de Transfert	26	70	96
CD - Abandon créance (art.26-207 CIR 92)	6	13	19
CD - ART.46,183 bis, 207 Réorg. & 211 CIR 92	20	60	80
CD - Rev.& Pr.Mobilier	23	11	34
CD - RDT & PV 192 CIR92	5	6	11
CD - Tonnagetax	0	1	1
CD - Stock Options	5	8	13
CD - Tax Shelter	7	1	8
CD - 205 Intérêts notionnels	4	3	7
CD - 205 Brevets	1	3	4
CD - Rémunérations	7	20	27
CD - Frais Professionnels	5	12	17
CD - Autres	24	33	57
TVA	14	24	38
Enregistrement	8	16	24
Douanes	0	1	1
Autres	0	7	7
	169	407	576

Pt. 10 - Col. 04.10.2011

DECISIONS - PERIODE 2010

	F	N	TOTAL
CD	102	274	376
MELANGE	13	36	49
TVA	12	20	32
ENR/SUCC.	7	18	25
DOUANE	0	4	4
AUTRES	0	0	0
	134	352	486

	F	N	Total
CD - Art.90,1° & 90,9° CIR 92	16	78	94
CD - Prix de Transfert	11	53	64
CD - Abandon créance (art.26-207 CIR 92)	5	14	19
CD - ART.46,183 bis, 207 Réorg. & 211 CIR 92	15	62	77
CD - Rev.& Pr.Mobilier	17	14	31
CD - RDT & PV 192 CIR92	6	7	13
CD - Tonnagetax	0	2	2
CD - Stock Options	4	5	9
CD - Tax Shelter	4	2	6
CD - 205 Intérêts notionnels	5	4	9
CD - 205 Brevets	1	4	5
CD - Rémunérations	7	21	28
CD - Frais Professionnels	2	12	14
CD - Autres	19	31	50
TVA	15	21	36
Enregistrement	7	18	25
Douanes	0	0	0
Autres	0	4	4
	134	352	486

Pt. 10 - Col. 04.10.2011

8.2.2 Délai de décision

La durée de traitement des décisions anticipées prises durant l'année 2010 quant aux demandes introduites en 2010 s'élève en moyenne à 60 jours calendrier.

8.2.3 Nature des décisions

Tableau 4 : Nature des décisions prises en 2010

Mixte	2	0,4%
Favorable	430	88,5%
Défavorable	2	0,4%
Irrecevable	5	1,0%
Désistement	47	9,7%

Pt. 10 - Col. 04.10.2011

8.3 Demandes de « prefilings »*Tableau 5 : Evolution du nombre de demandes de prefilings*

2008			
PREFILINGS	TOTAL	NEERLANDAIS	FRANCAIS
Dossiers introduits	689	462	227
Dossiers traités	636	425	211
2009			
PREFILINGS	TOTAL	NEERLANDAIS	FRANCAIS
Dossiers introduits	742	524	218
Dossier traités	708	495	213
2010			
PREFILINGS	TOTAL	NEERLANDAIS	FRANCAIS
Dossiers introduits	866	627	239
Dossier traités	705	510	195

Pt. 10 - Col. 04.10.2011

Tableau 6 : nature des demandes deprefiling introduites

PREFILINGS - TYPE DEMANDES - PERIODE 2010

	F	N	TOTAL
CD	184	507	691
MELANGE	17	41	58
TVA	22	52	74
ENR/SUCC.	16	21	37
DOUANE	0	0	0
AUTRES	0	6	6
	239	627	866

Matiere	F	N	Total
CD - Art.90,1° & 90,9° CIR 92	23	118	141
CD - Prix de Transfert	15	75	90
CD - Abandon créance (art.26-207 CIR 92)	6	10	16
CD - ART.46,183 bis, 207 Réorg. & 211 CIR 92	20	79	99
CD - Rev.& Pr.Mobilier	17	18	35
CD - RDT & PV 192 CIR92	2	7	9
CD - Tonnagetax	0	0	0
CD - Stock Options	5	14	19
CD - Tax Shelter	7	5	12
CD - 205 Intérêts notionnels	2	7	9
CD - 205 Brevets	3	7	10
CD - Rémunérations	10	22	32
CD - Frais Professionnels	8	15	23
CD - Autres	32	69	101
TVA	23	55	78
Enregistrement	16	21	37
Douanes	0	0	0
Autres	0	6	6
Indéterminé	50	99	149
	239	627	866

Pt. 10 - Col. 04.10.2011

PREFILINGS - TYPE CLOTURE - PERIODE 2010

	F	N	TOTAL
CD	143	435	578
MELANGE	10	29	39
TVA	24	25	49
ENR/SUCC.	18	18	36
DOUANE	0	0	0
AUTRES	0	3	3
	195	510	705

Matiere	F	N	Total
CD - Art.90,1° & 90,9° CIR 92	7	79	86
CD - Prix de Transfert	12	53	65
CD - Abandon créance (art.26-207 CIR 92)	2	14	16
CD - ART.46,183 bis, 207 Réorg. & 211 CIR 92	15	57	72
CD - Rev.& Pr.Mobilier	16	13	29
CD - RDT & PV 192 CIR92	6	7	13
CD - Tonnagetax	0	0	0
CD - Stock Options	4	10	14
CD - Tax Shelter	8	4	12
CD - 205 Intérêts notionnels	2	6	8
CD - 205 Brevets	2	0	2
CD - Rémunérations	7	23	30
CD - Frais Professionnels	4	17	21
CD - Autres	32	66	98
TVA	26	26	52
Enregistrement	18	18	36
Douanes	0	0	0
Autres	0	3	3
Indéterminé	34	114	148
	195	510	705

Pt. 10 - Col. 04.10.2011

PARTIE II : REGULARISATIONS

1. Cadre légal

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

2. Statistiques

Tableau 1 : déclarations reçues en 2010 et montants déclarés par matière

Montants déclarés				
Nombre de déclarations	Rev. Prof.	TVA	Autres	Total
2419	40.584.487,54	3.805.546,96	655.960.937,93	700.350.972,43

Tableau 2 : nombre total de déclarations introduites et montants déclarés du 1.1. 2006 au 31.12.2010

Montants déclarés				
Nombre de déclarations	Revenus prof.	TVA	Autres	Total
5.735	174.648.800,85	36.002.174,93	1.251.249.500,20	1.461.900.475,98

Tableau 3 : nombre de dossiers et montants régularisés en 2010

Montants déclarés				
Nombre de déclarations	Revenus prof.	TVA	Autres	Total
1.976	51.186.994,86	5.957.694,06	461.857.598,96	519.002.287,88

Pt. 10 - Col. 04.10.2011

Tableau 4 : nombre de dossiers et montants régularisés du 1.1.2006 au 31.12.2010

Montants déclarés				
Nombre de déclarations	Revenus prof.	TVA	Autres	Total
4.712	140.829.857,61	33.230.921,41	926.794.617,32	1.100.855.396,34

3. Commentaire

L'on peut constater une forte augmentation du nombre de dossiers introduite et traités en 2010 que l'on peut expliquer principalement par :

- l'échange de renseignements dans le cadre de la directive européenne sur la fiscalité de l'épargne. En effet, la Belgique pratique l'échange automatique d'informations depuis le 1^{er} janvier 2010.
- l'échange de renseignements au niveau international
- la levée du secret bancaire en droit interne
- information diffusée par les médias quant au renforcement de la lutte contre la fraude fiscale

Pt. 10 - Col. 04.10.2011

TABLE DES MATIERES

PARTIE I : DECISIONS ANTICIPEES

1.	Introduction.....	2
2.	Historique	2
2.1	Commission des accords fiscaux préalables	2
2.1.1	Accords relatifs aux contributions directes (art. 345, §1, 1er alinéa CIR 92).	2
2.1.2	Accords relatifs aux droits d'enregistrement et de succession	3
2.2	Service des décisions anticipées (application AR 03.05.1999)	3
2.3	Système généralisé de décisions anticipées (application de la Loi du 24.12.2002 et ses arrêtés d'exécution).....	4
3.	Système généralisé de décisions anticipées.....	5
3.1	Définition	5
3.2	Délai d'introduction et décision	5
3.3	Cas exclus	6
3.4	Matières exclues	6
3.5	Durée de la décision anticipée	7
4.	Description fonctionnelle.....	8
4.1	Service compétent	8
4.2	Compétence décisionnelle	8
4.3	Traitement des demandes	8
4.3.1	Généralités	8
4.3.2	Système de "prefiling meetings"	9
4.3.3	Les demandes d'obtention d'une décision anticipée en matière fiscale.....	9
4.3.4	Organigramme du SDA.....	10
4.3.5	Collaborateurs	13
4.3.6	Publication des décisions.....	13
5.	Lacunes constatées dans le droit positif belge.....	14
En matière de contributions directes		
5.1	Conditions qualitatives à la déduction des RDT (article 203 du CIR 92).....	14
5.2	Report de l'excédent RDT à l'occasion d'une restructuration immunisée.....	14
5.3	Article 211 du CIR 92 : absence de neutralité fiscale en cas de fusion mère-fille.....	16
5.4	Article 206 du CIR 92 : absence de neutralité fiscale en cas de fusion	16
5.5	Article 205 (1) et suivants du CIR 92 (déduction pour revenus de brevets) (suite).....	16
5.6	Fiscalité des produits financiers	17
5.7	Les fonds communs de placement (FCP).....	17
5.8	Passage de l'impôt des personnes morales à l'impôt de sociétés.....	18
5.9	Cession et concession de droits d'auteur (article 17,§1,5° du CIR92).....	18

Pt. 10 - Col. 04.10.2011

5.10	Déduction majorée pour investissement	19
Quant à la TVA		
5.11	Les contracts D(esign) B(uild) F(inance) M(aintenance)	19
Quant aux droits d'enregistrement et de succession		
5.12	Emphytéose	20
5.13	Acquisition des actions d'une société ne détenant qu'un actif immobilier	20
6	Décisions présentant un intérêt particulier	20
En matière de contributions directes		
6.1	Articles 26, 79 et 207, deuxième alinéa, CIR92 (avantage anormal ou bénévole) et article 49 CIR92 (frais professionnels) – Abandon de créance.....	21
6.2	Articles 49, 185§1 et 207, deuxième alinéa CIR92 – Liquidation déficitaire	21
6.3	Articles 205bis – 205novies CIR92 (déduction pour capital à risque)	22
6.4	Articles 26, 79, 207, deuxième alinéa CIR92 (avantage anormal ou bénévole) et articles 205bis – 205novies CIR92 (déduction pour capital à risque).. ..	23
6.5	Prix de transfert : conversion d'un 'contrat maufacturer' en un 'toll manufacturer'	23
7.8	Goodwill - associations d'avocats	25
7.9	Frais de restructuration.....	26
7.10	Apport d'un portefeuille d'investissements dans une société civile familiale.....	26
7.11	Le non-apport de toutes les participations dans les holdings personnels respectifs	26
7.12	Préalablement à l'apport, les demandeurs font apport de leurs créances.....	26
7.13	Vente d'actions par les parents au holding des enfants, et don de l'argent de la vente aux enfants	26
7.14	Distribution d'un superdividende destiné à financer le désintéressement de l'ex-épouse	27
7.15	Liquidation déficitaire	27
7.16	Opérations de capital branche 26	28
7.17	Organisme de Financement des Pensions - convention en matière de gestion pour son propre compte de la branche 21.....	28
En matière de TVA		
7.18	Zone Economique Exclusive - notion d'intérieur du pays.....	29
7.19	Correction des prix dans le cadre de prix de transfert	29
En matière de droits d'enregistrement et de succession		
7.20	Virement bancaire entre époux - art 131 § 2 C. Enreg.. ..	44
8.	Demandes ayant reçu une appréciation négative.....	29
En matière de contributions directes		
8.1	Article 185, § 2, b CIR 92 – bénéfice excessif.....	29
8.2	Eurovignette	30

Pt. 10 - Col. 04.10.2011

8.3	Opérations à objectif principalement fiscal	30
8.4	Tax Shelter	30
8.5	Etablissement stable	31
8.6	Profit split	31
8.7	Evaluation	32
8.8	Emprunt sans intérêts	32
8.9	Méthodologie "Cost-plus"	32
8.10	Déduction fiscale pour revenus de brevets - centre d'expertise	32
8.11	Vente d'actions acquises dans le cadre d'un d'une GPO en collaboration avec un fonds d'investissement.....	33
8.12	Apport d'un holding étranger dans un holding belge immédiatement suivi de la liquidation du holding étranger faisant l'objet de l'apport.....	33
8.13	Prise en considération de l'ensemble des opérations.....	33
8.14	Apport d'une société patrimoniale avec pertes	34
8.15	Annulation d'une situation auto-créeé.....	34
8.16	Le retrait préalable de l'activité de la société à apporter.....	35
8.17	L'opération n'est pas encore concrète.....	35
8.18	Opérations après apport(s) partiel(s) ayant déjà eu lieu.....	36
8.19	Opérations non motivées / fiscalement inspirées	37
8.20	Apport d'actions contre émission d'actions et reprise des dettes en compte courant	37
8.21	Trust	38
8.22	Dépenses relatives à des panneaux solaires photovoltaïques	38
8.23	Frais de voiture - Emission de CO ² des voitures de société.....	39
 En matière de TVA		
8.24	Démolition et reconstruction d'un bâtiment d'habitation - taux réduit 6%.....	39
 En matière de droits d'enregistrement et de succession		
8.25	Abattement ou reportabilité - art 46 ² et 212 ³ du Code Enreg.....	39
8.26	Assurance vie et assurance placement - branche 23 - art 1 et/ou 8 du Code des droits de succession.....	57
8.	Statistiques relatives aux demandes introduites en 2010	38
8.1	Introduction.....	38
8.2	Demandes introduites en 2010	38
8.2.1	Demandes introduites.....	39
8.2.2	Délais de décision	40
8.2.3	Nature des décisions.....	40
8.3	Demandes de « prefilings »	41

PARTIE II : REGULARISATIONS

1.	Cadre légal	42
2.	Statistiques	42
3.	Commentaire	43

CHAMBRE DES REPRÉSENTANTS
DE BELGIQUE

18 mai 2012

RAPPORT ANNUEL 2010

**du service des décisions anticipées
en matière fiscales
(SPF FINANCES)**

BELGISCHE KAMER VAN
VOLKSVERTEGENWOORDIGERS

18 mei 2012

JAARVERSLAG 2010

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

4177

N-VA	:	<i>Nieuw-Vlaamse Alliantie</i>
PS	:	<i>Parti Socialiste</i>
MR	:	<i>Mouvement Réformateur</i>
CD&V	:	<i>Christen-Democratisch en Vlaams</i>
sp.a	:	<i>socialistische partij anders</i>
Ecolo-Groen	:	<i>Ecologistes Confédérés pour l'organisation de luttes originales – Groen</i>
Open Vld	:	<i>Open Vlaamse liberalen en democraten</i>
VB	:	<i>Vlaams Belang</i>
cdH	:	<i>centre démocrate Humaniste</i>
FDF	:	<i>Fédéralistes Démocrates Francophones</i>
LDD	:	<i>Lijst Dedecker</i>
MLD	:	<i>Mouvement pour la Liberté et la Démocratie</i>

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

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

Pt.44 - col.13.12.2011

FOD FINANCIËN

Dienst voorafgaande
beslissingen in fiscale zaken

JAARVERSLAG 2010

Pt.44 - col.13.12.2011

DEEL I: VOORAFGAANDE BESLISSINGEN

1 INLEIDING

Ingevolge de artikelen 20 tot 28 van de Wet van 24.12.2002 tot wijziging van de vennootschapsregeling inzake inkomstenbelastingen en tot instelling van een systeem van voorafgaande beslissingen in fiscale zaken werd een veralgemeend stelsel van voorafgaande beslissingen ingevoerd, waardoor elke belastingplichtige de mogelijkheid krijgt om van de FOD Financiën op voorhand een standpunt te bekomen omtrent de fiscale gevolgen van een verrichting of situatie die op fiscaal vlak nog geen uitwerking heeft gehad.

2 HISTORIEK

2.1 Commissie voor voorafgaande fiscale akkoorden

Ingevolge art. 250bis WIB (vervangen door art. 345, WIB 92) konden belastingplichtigen sinds 1993 een voorafgaand fiscaal akkoord aanvragen omtrent de fiscale gevolgen van sommige bij wet vastgelegde verrichtingen die zij in het vooruitzicht stelden. Deze mogelijkheid werd tevens uitgebreid naar art. 18, § 2 van het Wetboek der registratie-, hypothek- en griffierechten (W. Reg.) en naar art. 106, tweede lid van het Wetboek van de successierechten (W. Succ.). Dit voorafgaand akkoord kon worden verleend door een bij KB van 9.11.1992 opgerichte Commissie voor voorafgaande fiscale akkoorden, vervangen door het KB van 4.4.1995.

Tot eind 2002 konden bij deze Commissie aanvragen worden ingediend, over het feit of:

2.1.1 Akkoorden inzake directe belastingen (art. 345, § 1, eerste lid, WIB 92).

- verrichtingen als vermeld in art. 46, § 1, eerste lid, WIB 92, art. 211, § 1, eerste lid, WIB 92, art. 269, § 1, zesde lid, WIB 92, art. 344, § 2, WIB 92, wel degelijk beantwoorden aan rechtmatige financiële of economische behoeften;
- beroepsverliezen als bedoeld in art. 80, WIB 92 voortvloeden uit verrichtingen die beantwoorden aan rechtmatige behoeften van financiële of economische aard;
- dividenden beantwoorden aan de voorwaarden van aftrek als vermeld in art. 203, WIB 92;
- voor de toepassing van art. 344, § 1, WIB 92 de juridische kwalificatie aan rechtmatige financiële of economische behoeften beantwoordt;
- een verwerving of wijziging van de controle van een vennootschap, als vermeld in de art. 207, derde lid, WIB 92 of art. 292bis, derde lid, WIB 92 wel degelijk beantwoordt aan rechtmatige financiële of economische behoeften.

Pt.44 - col.13.12.2011

2.1.2 Akkoorden inzake registratie- en successierechten

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

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

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

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

De Dienst voorafgaande beslissingen had dus een drievoudige opdracht :

- het onderzoek van de aanvragen tot voorafgaande beslissing in de zin van art. 1, § 1, KB van 3.5.1999; deze aanvragen hadden voornamelijk betrekking op :
 - de gevolgen op het stuk van de directe belastingen en indirecte belastingen van investeringen in materiële en immateriële vaste activa;
 - de bijzondere regimes inzake distributie- en dienstencentra;
 - de vergoedingen tussen verbonden ondernemingen (verrekenprijzen);
- het onderzoek van de aanvragen op basis van art. 345, WIB 92;
- het onderzoek van de aanvragen die betrekking hadden op de erkenning of de hernieuwing van de erkenning als coördinatiecentrum in de zin van het KB nr. 187 van 30.12.1982 betreffende de oprichting van coördinatiecentra.

Bovendien was de Dienst belast met de bekendmaking van de voorafgaande beslissingen en van de door de Commissie voor voorafgaande fiscale akkoorden overeenkomstig art. 345, WIB 92 gegeven akkoorden, in de mate dat hun bekendmaking verenigbaar was met de naleving van de bepalingen betreffende het beroepsgeheim.

Ten slotte moest de Dienst de volgende verslagen opstellen :

- een semestrieeel activiteitenverslag, dat diende te worden voorgelegd aan het College van de Algemene Administratie van de belastingen en aan de Minister van Financiën;
- een jaarrapport dat diende te worden gepubliceerd in het jaarverslag van de Algemene Administratie van de belastingen (er werd evenwel beslist om het te publiceren in het Bulletin der belastingen).

Pt.44 - col.13.12.2011

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

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

Deze bepalingen moeten tot een gesystematiseerde en eenvormige benadering leiden inzake de behandeling van de aanvragen tot voorafgaande beslissing, met inachtneming van de verdragen en de wettelijke en reglementaire beschikkingen, alsmede van de normen en richtlijnen die op internationaal vlak, en met name in de EU en de OESO, van toepassing zijn.

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

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

Ingevolge art. 7 van het KB van 30.1.2003 werden opgeheven:

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

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

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

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

Pt.44 - col.13.12.2011

3 VERAALGEMEEND SYSTEEM VAN VOORAFGAANDE BESLISSINGEN

3.1 Definitie

Onder voorafgaande beslissing wordt verstaan de juridische handeling waarbij de Federale Overheidsdienst Financiën overeenkomstig de van kracht zijnde bepalingen vaststelt hoe de wet wordt toegepast op een bijzondere situatie of verrichting die op fiscaal vlak nog geen uitwerking heeft gehad.

3.2 Termijn voor indiening en beslissing

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

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

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

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

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

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

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

Pt.44 - col.13.12.2011

Bovendien zijn de aanvragers zelf soms vragende partij om de beslissingstermijn te verlengen (inzonderheid in gevallen waarbij bepaalde aspecten van de verrichtingen die zij aan de FOD Financiën hebben voorgelegd aan wijzigingen onderhevig zijn of zich nog moeten concretiseren).

3.3 Uitgesloten gevallen

Een voorafgaande beslissing kan niet worden gegeven wanneer:

1. de aanvraag betrekking heeft op situaties of verrichtingen die identiek zijn aan die welke op fiscaal vlak reeds gevlogen hebben ten name van de aanvrager of op fiscaal vlak het voorwerp uitmaken van een administratief beroep of gerechtelijke handeling tussen de Belgische Staat en de aanvrager;
2. het treffen van een voorafgaande beslissing niet aangewezen is of zonder uitwerking is op grond van de in de aanvraag aangevoerde wettelijke of reglementaire bepalingen;
3. de aanvraag betrekking heeft op elke toepassing van een belastingwet betreffende invordering en vervolgingen.

Bij Koninklijk besluit van 17.01.2003 (BS van 31.01.2003 – 3^{de} editie) werden de in het eerste lid, 2 bedoelde materies en bepalingen vastgesteld (zie punt 3.4).

Inzake inkomstenbelastingen kan bovendien geen voorafgaande beslissing worden gegeven wanneer:

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

3.4 Uitgesloten materies

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

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

1. *de belastingtarieven en de berekening van de belastingen;*
2. *de bedragen en percentages;*
3. *de aangifte, het onderzoek en de controle, het gebruik van de bewijsmiddelen, de aanslagprocedure, de rechtsmiddelen, de rechten en voorrechten van de Schatkist, de minimum maatstaf van hefing, de termijnen, de verjaring, het beroepsgeheim, de inwerkingtreding en de aansprakelijkheid en plichten van sommige openbare ambtenaren, andere personen of bepaalde instellingen;*
4. *de bepalingen waarvoor een specifieke procedure inzake erkenning of beslissing is ingesteld met inbegrip van de collectieve procedures;*

Pt.44 - col.13.12.2011

5. *de bepalingen of gebruiken welke overleg met of raadpleging van andere autoriteiten instellen en voor dewelke de Minister van Financiën of de diensten van de fiscale administratie niet bevoegd zijn om zelf of unilateraal een standpunt in te nemen;*
6. *de bepalingen welke sancties, boetes, belastingverhogingen en –vermeerderingen instellen;*
7. *de forfaitaire grondslagen van aanslag.*

3.5 Duur van de voorafgaande beslissing

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

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

De voorafgaande beslissing bindt de Federale Overheidsdienst Financiën voor de toekomst, behalve:

1° indien de voorwaarden waaraan de voorafgaande beslissing is onderworpen, niet vervuld zijn;

2° indien blijkt dat de situatie of de verrichtingen door de aanvrager onvolledig of onjuist omschreven zijn, of indien essentiële elementen van de verrichtingen niet werden verwezenlijkt op de door de aanvrager omschreven wijze;

3° in geval van wijziging van de bepalingen van de verdragen, van het gemeenschapsrecht of van het interne recht die van toepassing zijn op de door de voorafgaande beslissing beoogde situatie of verrichting;

4° indien blijkt dat de voorafgaande beslissing niet in overeenstemming is met de bepalingen van de verdragen, van het gemeenschapsrecht of van het interne recht.

Bovendien bindt de voorafgaande beslissing de Federale Overheidsdienst Financiën niet meer wanneer de voornaamste gevolgen van de situatie of de verrichtingen gewijzigd zijn door één of meer ermee verband houdende of erop volgende elementen, die rechtstreeks of onrechtstreeks zijn toe te schrijven aan de aanvrager. In dat geval heeft de intrekking van de voorafgaande beslissing uitwerking vanaf de dag van de aan de aanvrager ten laste gelegde feiten.

Pt.44 - col.13.12.2011

FUNCTIONELE BESCHRIJVING

4.1 Bevoegde dienst

Overeenkomstig artikel 21 van de Wet moet de aanvraag om voorafgaande beslissing schriftelijk worden gericht aan de Federale Overheidsdienst Financiën.

Door de Wet van 21.06.2004 en het uitvoeringsbesluit van 13.08.2004 werd de autonome Dienst voorafgaande beslissingen opgericht. De schriftelijke aanvragen tot het bekomen van een voorafgaande beslissing dienen op volgend adres ingediend te worden:

Federale Overheidsdienst Financiën

Dienst voorafgaande beslissingen

Wetstraat 24

1000 Brussel

Tel. 0257 938 00

Fax 0257 951 01

e-mail: dvbsda@minfin.fed.be

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

4.2 Beslissingsbevoegdheid

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

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

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

4.3 Behandeling van de aanvragen

4.3.1 Algemeen

In tegenstelling tot de werking van de DVB tussen 1 januari 2003 en 31 december 2004, behandelt de vernieuwde DVB volstrekt autonoom alle aanvragen zelf.

Pt.44 - col.13.12.2011

Het is echter niet uitgesloten dat gebruik wordt gemaakt van artikel 5 van het KB van 13 augustus 2004.

Door dit artikel mag de DVB zich laten bijstaan door ambtenaren van de administraties en door bevoegde diensten van de FOD Financiën.

In sommige gevallen (bvb. voor principekwesties, voor het bepalen van de verhouding privé – beroep van een onroerend goed) doet de DVB dan ook een beroep op andere ambtenaren van de FOD Financiën teneinde van hen een advies te verkrijgen. Indien de DVB zich niet kan vinden in dit advies, dan zal overleg worden gepleegd want het is natuurlijk niet wenselijk dat diensten van de FOD Financiën verschillende standpunten innemen. Het is echter steeds de DVB die de uiteindelijke beslissing neemt.

Op 8 december 2010 hebben de Voorzitter van het Directiecomité van de FOD Financiën en de Voorzitter van het College van leidinggevenden van de DVB een nieuwe samenwerkingsovereenkomst ondertekend die de mededeling van de aanvragen tot voorafgaande beslissingen, de vragen om advies en de genomen beslissingen alsook de contacten tussen de DVB en de centrale en operationele diensten regelt.

Deze nieuwe samenwerkingsovereenkomst zorgt met name voor een procedure om de naleving van de voorafgaande beslissing door de operationele diensten te garanderen. Indien de operationele dienst bevoegd voor de controle van de aanvrager van mening is dat de voorafgaande beslissing in haar geheel of gedeeltelijk niet kan worden uitgevoerd wegens één van de redenen opgesomd in artikel 23, tweede en derde lid van de Wet van 24 december 2002 tot instelling van een systeem van voorafgaande beslissingen in fiscale zaken, dan moet een uitvoerig verslag aan de betrokken Administrateur-generaal worden voorgelegd, die de DVB daarvan verwittigt. Indien de DVB het nodig acht, kan hij binnen de tien dagen overleg plegen met de centrale diensten en met de betrokken operationele diensten. Gedurende die periode zal de beslissing ten aanzien van de belastingplichtige niet in vraag worden gesteld.

4.3.2 Systeem van “prefiling meetings”

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

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

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

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

De aanvrager kan in het kader van de prefilingprocedure geen beslissing van de DVB verkrijgen.

Pt.44 - col.13.12.2011

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

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

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

De aanvragen worden door de Voorzitter, in overleg met het voor het dossier verantwoordelijk Collegelid, aan een team van medewerkers toegewezen. Het is immers zo dat de aanvragen niet door één enkele persoon behandeld worden. Aanvragen die betrekking hebben op bvb. inkomstenbelastingen, BTW en Registratierechten, worden dan ook behandeld door een team waarin zich medewerkers bevinden die gespecialiseerd zijn in deze matières.

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

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

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

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

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

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

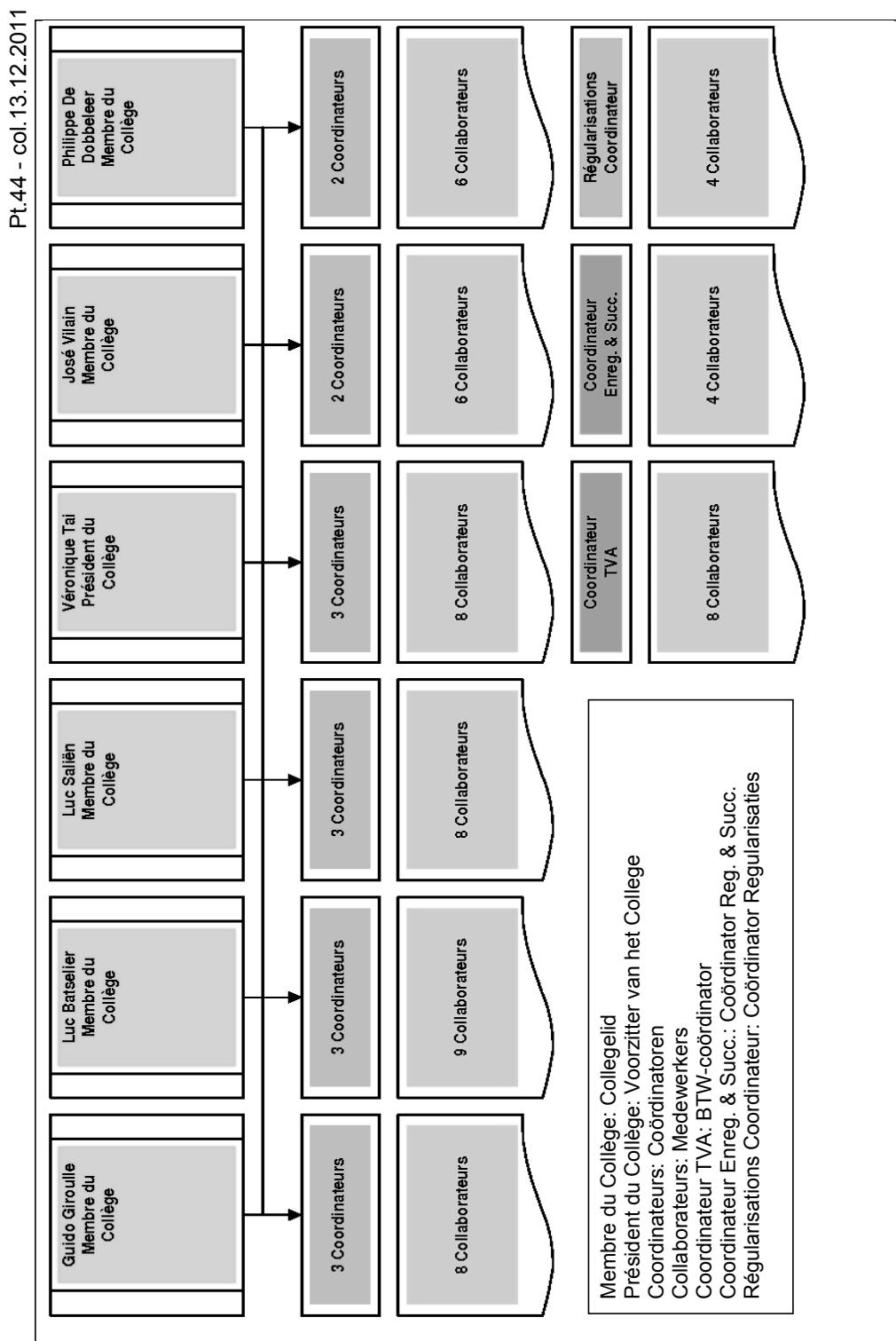
Het College vergadert wekelijks op dinsdag. In vakantieperiodes wordt rekening gehouden met de aanwezigheid van de Collegheden om de frequenties van de vergaderingen vast te leggen.

Pt.44 - col.13.12.2011

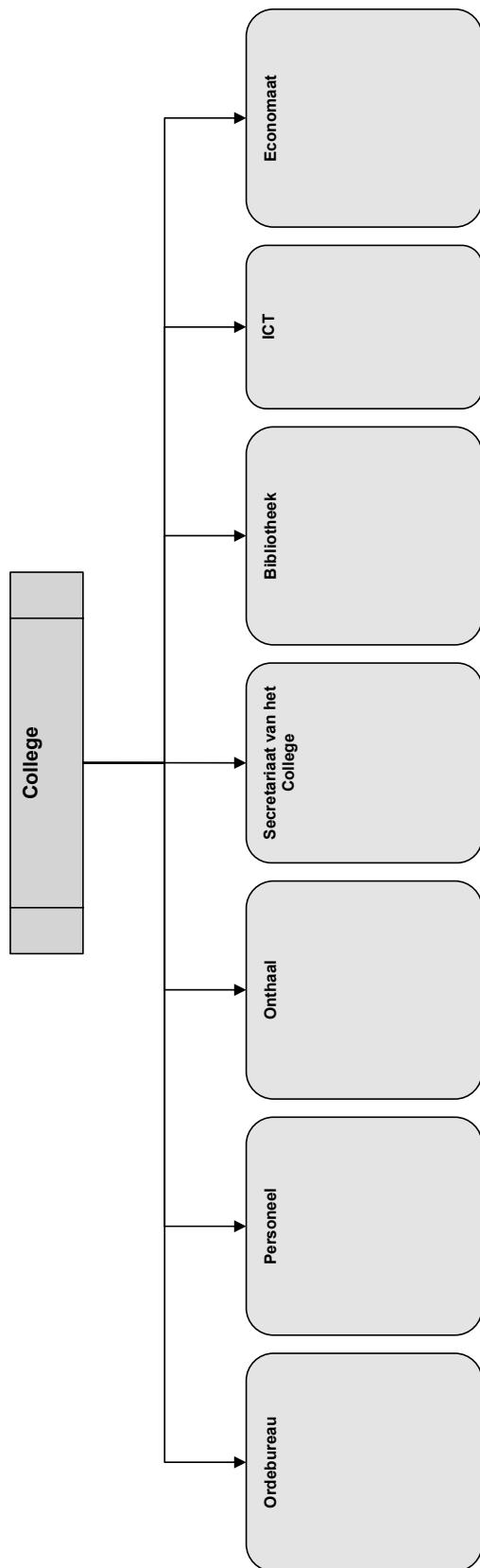
4.3.4 Organogram van de DVB

De Collegeleden werden aangesteld voor een mandaat van 5 jaar, vanaf 4 april 2010.

Het College bestaat uit 6 leden waarvan er drie Franstalig en drie Nederlandstalig zijn.



Pt.44 - col.13.12.2011

Jaarverslag DVB 2010
1353

Pt.44 - col.13.12.2011

4.3.5 Medewerkers

Artikel 4 van het KB van 13.08.2004 bepaalt dat de DVB samengesteld is uit ten minste twintig personeelsleden van niveau A of B en ten minste drie personeelsleden van niveau C.

Op 31.12.2010 ziet het personeelsbestand (Collegeleden niet meegerekend) van de DVB er als volgt uit:

Nederlandstaligen		Franstaligen	
Directe belastingen	39	Directe belastingen	26
BTW	3	BTW	5
Patrimoniumdocumentatie	3	Patrimoniumdocumentatie	2
Douane en Accijnzen	1	Douane en Accijnzen	0
Niveau C	9	Niveau C	3
Totaal:	55	Totaal:	36

4.3.6 Publicatie van de beslissingen

Overeenkomstig artikel 24 van de Wet moeten de voorafgaande beslissingen worden gepubliceerd. Die publicatie dient te gebeuren onder de vorm van anonieme individuele of collectieve samenvattingen (art. 5, KB 30.1.2003).

De beslissingen die vanaf 1.1.2005 getroffen worden door het College van de Dienst voorafgaande beslissingen zullen op een analoge wijze als de rechtspraak op het internet (te raadplegen via <http://www.fisconet.fgov.be> of via onze website www.ruling.be) gepubliceerd worden.

Beslissingen waarbij de anonimiteit via een individuele publicatie niet kan worden gegarandeerd, zullen in principe collectief in het jaarverslag onder hoofdstuk 6 « Beslissingen met een particulier belang » worden gepubliceerd.

Pt.44 - col.13.12.2011

5. DOOR DE DVB VASTGESTELDE LACUNES IN HET BELGISCHE POSITIEF RECHT

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

INZAKE DIRECTE BELASTINGEN

5.1 Kwalitatieve voorwaarden van aftrekbaarheid van de DBI (artikel 203 van het WIB 92)

- De DVB moet tal van aanvragen inzake de toepassing van het DBI-stelsel behandelen.
- In dat kader stelt de DVB bepaalde anomalieën vast, onder andere:
 - Toepassing van het DBI-stelsel op de dividenden ontvangen van een vennootschap die eerder niet aan de vennootschapsbelasting was onderworpen maar waarvan het belastingstelsel achteraf zou zijn gewijzigd;
 - Toepassing van het DBI-stelsel op de dividenden ontvangen van een vennootschap, andere dan een beleggings-, financierings- of thesaurievennootschap, die een belastingregeling geniet die afwijkt van het gemeen recht;
 - Niet-toepassing van het DBI-stelsel op de dividenden ontvangen van een buitenlandse vennootschap met rechtspersoonlijkheid die echter fiscaal als een transparante entiteit wordt beschouwd, zelfs al wordt zij aan een reële belastingheffing onderworpen (wat haar aandeelhouders betreft).

5.2 OVERDRACHT VAN HET DBI-OVERSCHOT BIJ EEN GEÏMMUNISEERDE HERSTRUCTURERING

- De DVB moet tal van aanvragen behandelen inzake de verwerking van « DBI-overschotten » bij belastingneutrale herstructureringen (fusies, splitsingen), en moet daarbij rekening houden met de recente rechtspraak van het Europees Hof van Justitie, met name het arrest C-138/07 van 12.02.2009 (Cobelfret) en de beschikking van 04.06.2009 (de gevoegde zaken C-439/07 en C-499/07, KBC Bank en BRB).

Met name volgens het Cobelfret-arrest is het Belgische DBI-stelsel strijdig met de « Moeder-Dochterrichtlijn » van 23.07.1990 omdat het de DBI-aftrek onderwerpt aan de voorwaarde van het bestaan van belastbare winsten in hoofde van de moedervennootschap. Uit dit arrest blijkt ook dat artikel 4, §1, van de Moeder-Dochterrichtlijn (die bepaalt dat de uitkering van dividenden belastingvrij moet gebeuren) rechtstreekse werking heeft en dus door een belastingplichtige voor een nationale rechterlijke instantie kan worden ingeroepen (zie nr. 58 Cobelfret-arrest).

Pt.44 - col.13.12.2011

Dit arrest heeft geleid tot de aanneming van de circulaire Ci.RH.421/597.150 van 23.06.2009, alsook tot de toevoeging van §3 aan artikel 205 WIB92 (Wet van 21.12.2009, artikel 8, BS van 31.12.2009, 2de editie) waarin wordt bepaald dat de niet afgetrokken DBI naar volgende belastbare tijdperken mag worden overgedragen.

- Aangezien de wetgever artikel 206 of 212 WIB92 tot op heden niet heeft aangepast, werden aan de DVB meermalen vragen gesteld over de verwerking van DBI-overschotten in geval van geïmmuniseerde herstructurering, en meer bepaald over de mogelijkheid van een vennootschap om de rechtstreekse werking van artikel 4, §1, van de « Moeder-Dochterrichtlijn » in te roepen bij een geïmmuniseerde fusie of splitsing zodat de DBI-overschotten die in hoofde van de overgenomen of gesplitste vennootschap bestaan, zouden kunnen worden overgedragen aan de overnemende of verkrijgende vennootschap. Indien dit mogelijk zou zijn, dan zou dit tot gevolg hebben dat op het DBI-overschot een gelijkaardig stelsel zou worden toegepast zoals bepaald in artikel 206, §2, WIB92 voor de verliezen die in hoofde van de overgenomen of gesplitste vennootschap worden overgedragen (de belastingvrijstelling leidt tot grotere fiscale verliezen ten opzichte van de boekhoudkundige verliezen ten behoeve van 95% van de dividenden).
- **Op basis van de zaak Fratelli Costanzo 103/88, arrest van het Europees Hof van Justitie van 22 juni 1989 en meer bepaald de overwegingen 28 tot 33, is de DVB van mening dat de belastingplichtige, indien hij dit wenst, de rechtstreekse werking van artikel 4, §1, van de « Moeder-Dochterrichtlijn » kan inroepen bij een geïmmuniseerde fusie of splitsing en dat, zolang de wetgever artikel 206 of 212 WIB92 niet heeft aangepast, de DVB de dossiers geval per geval moet behandelen naargelang dat de belastingplichtige al dan niet de rechtstreekse werking van artikel 4, §1, van de « Moeder-Dochterrichtlijn » inroeft bij een geïmmuniseerde fusie of splitsing.**
- Bij gebrek aan een aanpassing van de wetgeving, verwerkt de DVB deze dossiers op de volgende manier:
 - De belastingplichtige roept de rechtstreekse werking in
 - Bij fusie wordt het DBI-overschot van de overnemende vennootschap integraal behouden en wordt het DBI-overschot van de overgenomen vennootschap naar de overnemende vennootschap overgedragen zoals bepaald in artikel 206, §2, WIB92;
 - Bij splitsing of partiële splitsing (verrichting gelijkgesteld aan een splitsing bedoeld in het Wetboek van vennootschappen) wordt het bestaande DBI-overschot in de gesplitste of partieel gesplitste vennootschap verdeeld onder de verschillende entiteiten die uit de splitsing of partiële splitsing ontstaan zijn zoals bepaald in artikel 206, §2, WIB92.
 - De belastingplichtige roept de rechtstreekse werking niet in

Pt.44 - col.13.12.2011

- Bij fusie wordt het DBI-overschot van de overnemende vennootschap integraal behouden en is het DBI-overschot van de overgenomen vennootschap definitief verloren;
- Bij splitsing is het DBI-overschot van de gesplitste vennootschap definitief verloren aangezien zij ophoudt te bestaan;
- Bij partiële splitsing (verrichting gelijkgesteld aan een splitsing bedoeld in het Wetboek van vennootschappen) blijft het DBI-overschot van de gesplitste vennootschap enkel aftrekbaar in hoofde van die laatstgenoemde, aangezien zij blijft bestaan.

5.3 Artikel 211 van het WIB 92: geen belastingneutraliteit bij fusie van moeder en dochter

Er zijn twee vennootschappen: A bezit 100% van de aandelen van B. De twee vennootschappen die dezelfde activiteit uitvoeren, willen een fusie. Ze hebben vrijgestelde meerwaarden op bedrijfsvoertuigen zoals bedoeld in artikel 44bis van het WIB 92 op de passiefzijde van hun balans.

Er kan geen fusie van moeder en dochter met volledige belastingvrijstelling plaatsvinden. Volgens artikel 211, eerste lid, § 1, 1°, van het WIB 92 worden enkel de meerwaarden vermeld in artikel 44, § 1, 1° en 47 van het WIB 92 vrijgesteld. Alle andere vrijgestelde reserves zijn belastbaar ingevolge de fusie van moeder en dochter.

De fusie van dochtervennootschap en moeder kan dit probleem verhelpen. Aangezien dit een belastingvoordeel oplevert, wordt de overeenstemming met artikel 183bis van het WIB 92 daarbij in vraag gesteld.

5.4 Artikel 206 van het WIB 92: geen belastingneutraliteit bij fusie

Ingevolge de toepassing van artikel 206 is de overdracht van verliezen beperkt tot het fiscaal netto-actief van de vennootschap die de verliezen van het fiscaal netto-actief van de twee vennootschappen heeft gedragen. Dit leidt ipso facto tot een definitief verlies van een gedeelte van de fiscale verliezen. Naar aanleiding daarvan zal voorafgaand aan de fusie geprobeerd worden om het fiscaal netto-actief van de ene of de andere vennootschap aan te passen. Omdat deze pogingen fiscaal « geïnspireerd » zijn, wordt de overeenstemming met artikel 183bis van het WIB 92 daarbij in vraag gesteld.

Pt.44 - col.13.12.2011

5.5 Artikel 205/1 en volgende van het WIB 92 (aftrek voor octrooi-inkomsten)

Het is opmerkelijk dat de KMO's, start up, die geen « interne » research verrichten, niet van deze maatregel kunnen genieten. Deze KMO's beschikken niet over een eigen researchcentrum maar doen een beroep op een extern Belgisch researchcentrum dat door een universiteit werd opgericht. De researchkosten (aankoop van grondstoffen en materiaal, technische en juridische consultancy betreffende intellectuele eigendom en werkkrachten) worden echter door de KMO betaald. De resultaten van de research zijn ook eigendom van de KMO.

Op basis van de toepassing van de huidige tekst van artikel 205/2 van het WIB 92 heeft de DVB niet kunnen bevestigen dat de KMO de aftrek voor octrooi-inkomsten zou kunnen verkrijgen aangezien zij niet beschikt over een « researchcentrum dat een bedrijfsafdeling of een tak van werkzaamheid is zoals bedoeld in artikel 46, § 1, eerste lid, 2° (WIB 92) ».

Er wordt ook vastgesteld dat de octrooiaanvragen (maar enkel voor zover een octrooi werd verkregen) niet in aanmerking komen voor de belastingaftrek voor octrooi-inkomsten, terwijl deze octrooiaanvragen *juridische* bescherming bieden vanaf het moment van indiening van de aanvraag, op voorwaarde dat het octrooi uiteindelijk wordt verleend.

Dit probleem stelt zich hoofdzakelijk in de mechanische sector (ontwikkeling van machines) en de IT-sector: de technologische ontwikkelingen zijn zeer snel achterhaald, waardoor de waarde van een verleend octrooi ook snel daalt. Voortdurende technologische innovaties leiden er inderdaad toe dat een octrooi, waarvan de waarde het grootst is kort na de uitvinding (en dus op het moment van de octrooiaanvraag), snel zijn nuttigheid en bijgevolg ook zijn waarde verliest.

5.6 Fiscaliteit van financiële producten

De voortdurende evolutie en de complexiteit van de huidige op de markt aanwezig zijnde financiële producten blijven vele vragen oproepen inzake hun fiscale behandeling. Dit geldt met name voor:

- de fiscale behandeling, in het kader van de artikelen 2, §1, 8°; 19, §2; 266 en 280 WIB92, **van obligaties waarvan het rendement onzeker is** (in functie van de evolutie van een bepaalde beursindex of van bepaalde aandelen, ...);
- het fiscaal stelsel, in het kader van de artikelen 19, §1, 3° en 21, 9° WIB92, van de « multi-tak » **levensverzekeringsproducten**, d.w.z. de levensverzekeringsproducten die voorzien dat een gedeelte van de premie geïnvesteerd kan worden in tak 21 en het andere gedeelte geïnvesteerd wordt in tak 23 en/of dat omdeling tussen de twee takken kan gebeuren tijdens de looptijd van het contract;
- de fiscale behandeling van **afgeleide producten** (opties, swap, termijncontracten, ...);

Pt.44 - col.13.12.2011

- de fiscaliteit van **hybride financieringsinstrumenten**, d.w.z. met eigenschappen die tegelijk eigen zijn aan schuldinstrumenten en aan bestanddelen van het eigen vermogen (kapitaalkrediet, winstbewijzen, ...).

De DVB vestigt de aandacht op het feit dat in het kader van deze evolutie van financiële producten een actualisering van bepaalde teksten van het WIB 92 met betrekking tot de fiscaliteit van deze producten (zie inzonderheid artikel 17 tot 22, WIB 92) noodzakelijk is.

5.7 De gemeenschappelijke beleggingsfondsen (GBF)

De DVB moet tal van aanvragen behandelen inzake de fiscale behandeling van inkomsten uit een investering in een gemeenschappelijk beleggingsfonds en moet in dit kader met name afrekenen met moeilijkheden die voortvloeien uit:

- de praktische toepassing van de fiscale transparantie door het gebrek aan rechtspersoonlijkheid van de GBF;
- de gezamenlijke toepassing van de fiscale transparantie en van artikel 19bis en 19ter, WIB92;
- het gebrek aan een besluit genomen in uitvoering van artikel 321bis, WIB92;
- ...

Het lijkt noodzakelijk om enige fiscale verduidelijkingen hieromtrent te verkrijgen. In dat kader moeten bepaalde bepalingen van het WIB92 of van de administratieve commentaren worden herzien.

5.8 Overgang van de rechtspersonenbelasting naar de vennootschapsbelasting

Rekening houdend met de vereisten die verbonden zijn aan de evolutie van hun activiteiten, aan de wijziging van hun maatschappelijk doel, aan de noodzakelijke structuurverandering, ... worden bepaalde rechtspersonen die geen winstoogmerk nastreven en die onderworpen zijn aan de rechtspersonenbelasting (RPB) soms gedwongen om hun vermogen aan een handelsvennootschap over te dragen, de vennootschapsvorm aan te nemen of tenminste zich aan de vennootschapsbelasting (Ven. B.) te onderwerpen.

Deze wijzigingen doen tal van fiscale vragen rijzen doordat het WIB92 geen bepaling terzake bevat.

De aan de DVB voorgelegde vragen hebben inzonderheid betrekking op:

- Het lot van de gevormde reserves en/of van de opgestapelde verliezen bij een aan de RPB onderworpen rechtspersoon wanneer deze gehouden is zich aan de Ven. B. te onderwerpen;
- De mogelijkheid voor een aan de RPB onderworpen rechtspersoon om belastingneutraal bedrijfsafdelingen of een algemeenheid van goederen in te brengen in een handelsvennootschap, of zelfs met een dergelijke vennootschap te fuseren;
- De vraag te weten of de overdracht van het vermogen van een aan de RPB onderworpen rechtspersoon naar een handelsvennootschap al dan niet de belastbaarheid in de Ven. B. met zich meebrengt.

De herhaling van de aan de DVB gestelde vragen maakt het invoeren van fiscale bepalingen over deze specifieke materie wenselijk.

Pt.44 - col.13.12.2011

5.9 Cessie en concessie van auteursrechten (artikel 17, §1, 5° van het WIB92)

Het nieuwe belastingstelsel voor auteursrechten en naburige rechten ingevoerd door de Wet van 16 juli 2008 doet vele technische vragen rijzen:

- Wat met de eventuele samenloop van artikel 17, §1, 3° WIB92 en artikel 17, §1, 5° WIB92?
- Wat met de aftrekbaarheid van de kosten die zijn gedragen om de inkomsten bedoeld in artikel 17, §1, 5° WIB92 te verkrijgen of te behouden (vergeleken met de formulering in artikel 22 WIB92)?
- Wat met de aftrekbaarheid van de werkelijke kosten voor de berekening van de RV? Wat met de toepassing van het algemene forfait van 15% boven het niet-geïndexeerde grensbedrag van 20.000 € (voor de berekening van de forfaitaire kosten)?
- Wat met de toepassing van artikel 111 KB/WIB92 (afzien van de inhouding van roerende voorheffing)?

5.10 Verhoogde investeringsaftrek

Overeenkomstig artikel 69, § 1, eerste lid, 2°, b) WIB92 is de verhoogde investeringsaftrek van toepassing op vaste activa die worden gebruikt ter bevordering van het onderzoek en de ontwikkeling van nieuwe produkten en toekomstgerichte technologieën die geen effect op het leefmilieu hebben of die het negatieve effect op het leefmilieu zoveel mogelijk proberen te beperken.

Artikel 48, § 1, A, 2°, a) KB/WIB92 bepaalt dat de materiële vaste activa worden beschouwd als gebruikt ter bevordering van het onderzoek en de ontwikkeling van nieuwe produkten en toekomstgerichte technologieën indien zij het voorwerp zijn of geweest zijn van een tegemoetkoming verleend door de Staat of het Instituut tot Aanmoediging van het Wetenschappelijk Onderzoek in Nijverheid en Landbouw (IWONL).

Hoewel het IWONL werd ontbonden bij het KB van 19.12.1995 (BS 19.01.1996) en het KB van 15.04.2002 (BS 29.06.2002), komt het nog voor in het KB/WIB 92.

Pt.44 - col.13.12.2011

INZAKE BTW**5.11 De DBFM-contracten**

De toenemende belangstelling voor de Publiek – Private samenwerking (PPP) blijkt uit de afsluiting van een steeds stijgend aantal zogenaamde « DBFM »-contracten.

Samengevat beogen deze contracten het ontwerp (Design), de bouw (Build), de financiering (Finance) en het onderhoud (Maintenance) van grootschalige infrastructuren, toe te vertrouwen aan één enkele partner – meestal een met dit doel opgericht consortium van ondernemingen.

Eén van de belangrijkste kenmerken van deze contracten bestaat erin de bouwrisico's en de risico's inzake uitbating van de infrastructuren bij de privépartner te leggen. Deze laatste wordt immers in de meeste gevallen vergoed door een beschikbaarheidsvergoeding verbonden aan een systeem van sancties – vermindering van vergoeding — wanneer de verhoopte kwantitatieve en/of kwalitatieve doelstellingen niet worden bereikt.

Dergelijke contracten kunnen bovendien soms zeer verschillende rechtsgevolgen vertonen met een verschillende fiscale behandeling tot gevolg:

- sommige impliceren geen eigendomsoverdracht behoudens nieuwe wilsuiting van de (leasing)nemer (aankoopoptie); zij vertonen soms overeenkomsten met contracten van financieringshuur;
- andere impliceren onmiddellijke eigendomsoverdracht in de mate dat de gebouwen tot stand komen (mechanisme van natrekking) of een eigendomsoverdracht uitgesteld tot de uitdoving van het verleende zakelijk recht (verwant aan hun huurkopen);
- andere tenslotte, voorzien noch in een aankoopoptie voor de (leasing)nemer, noch in een automatische overdracht van zakelijke rechten waarover de dienstverlener beschikt.

Tenslotte voorzien alle contracten verbintenissen op het vlak van het onderhoud en de herstellingen aan de onroerende goederen, maar de draagwijdte van deze verbintenissen kan zeer verschillend zijn, sommige contracten beperken zich tot grote herstellingen en groot onderhoud en andere contracten staan in voor alle herstellingen en ieder onderhoud (klein, gemiddeld of groot).

In fine stelt zich nog de moeilijkheid om volgend onderscheid tussen deze contracten te maken: contracten die verplichten tot voortdurende prestaties (tenzij slechts een deel van deze prestaties als zodanig worden beschouwd) met innig van de belasting naarmate de betaling van de beschikbaarheidsvergoedingen, contracten die verplichten tot de leveringen van goederen of dienstverleningen met in principe de onmiddellijke innig van de belasting op de totale maatstaf van heffing tot gevolg.

Pt.44 - col.13.12.2011

INZAKE REGISTRATIE- EN SUCCESSIERECHTEN

5.12 Erfpacht

Door middel van bepaalde verbintenissen die het niet-gesimuleerde of niet-herkwalificeerbare karakter van de verrichting moeten aantonen, verkrijgen de partijen een beslissing dat de verrichtingen (vestiging van een recht van erfpacht gevolgd door de verkoop van de residuaire rechten) niet in een verkoop kunnen worden geherkwalificeerd, zodat de verrichting voor maximum 95% aan 0,2% evenredige registratierechten wordt onderworpen in plaats van de klassieke 10 of 12,50% evenredige registratierechten voor de verkoop van onroerende goederen, zoals voorzien in artikel 44 van het Wetboek der Registratie-, Hypotheek- en Griffierechten (hierna W. Reg.).

5.13 Aankoop van de aandelen van een vennootschap met enkel een onroerend actief

De koper van deze aandelen is niet in de vennootschap zelf geïnteresseerd, maar enkel in haar activa (onroerend goed).

Pt.44 - col.13.12.2011

6 BESLISSINGEN MET EEN PARTICULARER BELANG

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

INZAKE DIRECTE BELASTINGEN

6.1 Artikel 26, 79 en 207, tweede lid, WIB92 (abnormaal of goedgunstig voordeel) en artikel 49 WIB92 (beroepskosten) - Afstand van schuldvordering

Het eigen kapitaal blijft na de afstand negatief

Het gaat om een voorwaardelijke afstand van een schuld door de NV A en B ten gunste van hun Belgische dochter/zuster, de NV C.

De NV C heeft een negatief eigen kapitaal zodat de artikelen 633 en 634 W. Ven. van toepassing zijn. Na de afstand zal het eigen kapitaal nog steeds negatief zijn maar de afstand van schuld maakt deel uit van een herstructureringsplan. Het is de bedoeling om een breakeven voor het jaar X+1 en een terugkeer naar winstgevendheid vanaf het jaar X+2 te bereiken.

Een eventueel faillissement van de NV C zou grote gevolgen voor de groep kunnen hebben. De afstand zal daarentegen geen moeilijkheden voor de NV A en B opleveren.

De afstand zal worden geboekt in het boekjaar dat op 31.12.X wordt afgesloten.

De voorwaarde van het herleven van de schuld bij terugkeer naar een betere toestand werd bepaald in punt 2 van het advies van het College van 22.06.2009 dat op de website werd gepubliceerd.

De DVB spreekt zich niet uit over het bedrag van de vorige beroepsverliezen ten name van de NV C.

Strengere voorwaarde van het herleven van de schuld bij terugkeer naar een betere toestand

De voorwaardelijke afstand door de NV A van een deel van de schuld en de interesses op het totale bedrag van de schuld voor het jaar X ten gunste van haar Belgische dochtervennootschap, de NV B, zal in hoofde van de laatstgenoemde niet als een abnormaal of goedgunstig voordeel worden beschouwd.

De NV B heeft een negatief eigen kapitaal zodat de artikelen 633 en 634 W. Ven. van toepassing zijn. Na de afstand zal het eigen kapitaal op 31.12.X opnieuw positief zijn.

Een eventueel faillissement van de NV B zou grote gevolgen voor de groep kunnen hebben, terwijl de afstand geen moeilijkheden voor de NV A zal opleveren.

De afstand zal worden geboekt in het boekjaar dat op 31.12.X wordt afgesloten.

Pt.44 - col.13.12.2011

6.2 Artikel 49, 185 § 1 en 207, tweede lid, WIB92 – Deficitaire vereffening

Aftrekbaarheid van het verliessaldo

Het gaat om de definitieve afstand van de schuldvordering door de NV A ten belope van het bedrag van de overgedragen verliezen en van het bedrag van de investeringsaftrek ten gunste van de NV B, vennootschap van de groep (toepassing van artikel 49 WIB92 in hoofde van de NV A en artikel 207, tweede lid WIB92 in hoofde van de NV B).

Deficitaire vereffening van de NV B (toepassing van artikel 49 WIB92 in hoofde van de NV A en artikel 185, § 1 en 207, tweede lid, WIB92 in hoofde van de NV B).

Het verliessaldo op het moment van de vereffening is aftrekbaar overeenkomstig artikel 49 WIB92.

De afstand zal voor de NV A geen moeilijkheden opleveren.

De afstand en de deficitaire vereffening zullen in de loop van het jaar X plaatsvinden om het faillissement te vermijden en om de goede naam van de groep te bewaren.

De beslissing spreekt zich niet uit over het bedrag van de vorige beroepsverliezen, noch over het bedrag van de overgedragen investeringsaftrek in hoofde van de NV B.

De opbrengst van de verkoop van een vermogensbestanddeel dat door de NV B werd ontvangen, werd in het jaar X-3 niet aan de NV A overgedragen teneinde de lening terug te betalen maar werd aan de buitenlandse moedervennootschap overgedragen. Dit was niet nadelig voor de NV B. Naar aanleiding van een overdracht van de schuldvordering heeft de NV A een schuldvordering ten aanzien van de moedervennootschap van de NV B. In de aanvraag wordt bevestigd dat de NV A geen kwijtschelding van schuld aan de buitenlandse moedervennootschap zal toekennen.

6.3 Artikel 205bis – 205novies WIB92 (aftrek voor risicokapitaal)

Het kapitaal dat duurzaam ter beschikking wordt gesteld, verschilt van jaar tot jaar

De middelen die de buitenlandse vennootschap A duurzaam ter beschikking stelt van haar dochtervennootschap B voor de financiering van Belgische investeringen, moeten worden beschouwd als kapitaal.

Het bedrag van het risicokapitaal dat in hoofde van B in aanmerking moet worden genomen voor de boekjaren X + 2 en volgende moet gebaseerd zijn op het eigen kapitaal van de vorige periode, met inbegrip van de middelen die door A duurzaam ter beschikking worden gesteld van B voor de financiering van Belgische investeringen.

Ontvankelijkheid: sinds 01.01.X maakt B de jaarrekeningen op en houdt ze een boekhouding bij overeenkomstig de wetgeving inzake de boekhouding en de jaarrekeningen van vennootschappen. De middelen die duurzaam ter beschikking van B worden gesteld, worden op de rekening Geplaatst kapitaal geboekt. Om de aftrek voor risicokapitaal voor het belastbaar tijdperk X + 1 te bepalen, wordt rekening gehouden met het eigen kapitaal op 31.12.X.

Pt.44 - col.13.12.2011

De aangifte voor het boekjaar X + 2 (belastbaar tijdperk 01.01.X + 1 – 31.12.X + 1) was nog niet ingediend. De aanvraag is dus ontvankelijk. Voor het boekjaar X + 1 werd geen enkele aftrek voor risicokapitaal verricht.

Het kapitaal dat duurzaam ter beschikking werd gesteld en dat op de rekening 100 'Geplaatst kapitaal' werd geboekt, verschilt van jaar tot jaar. Er wordt geen interest geboekt.

Vóór 01.01.X + 1 werd het bedrag van de rekening-courant volledig geboekt op de rekening 100 'Geplaatst kapitaal'. Dit bedrag werd vervolgens naar beneden toe gecorrigeerd. Het verschil vormt de middelen die niet duurzaam ter beschikking worden gesteld en die op de rekening 48 worden geboekt. De aangifte van 31.12.X wordt op dit moment geregulariseerd.

6.4 Artikel 26, 79, 207, tweede lid, WIB92 (abnormaal of goedgunstig voordeel) en artikel 205bis – 205novies WIB92 (aftrek voor risicokapitaal)

Dubbele inbreng

Leningen aan vennootschappen van de groep die zijn gevestigd in het land M en een deel van de overnamekas zullen door C, de buitenlandse moedervennootschap van de groep, worden ingebracht in de NV B die op haar beurt een inbreng in de NV A verricht.

De NV A is een reeds bestaande financieringsvennotschap van de groep in België. De inbreng zal met inachtneming van het maatschappelijke doel worden gebruikt.

De dubbele inbreng (in de NV B, gevuld door de inbreng in de NV A op dezelfde dag en met dezelfde waarde) wordt verricht met het oog op het behoud van de aandeelhoudersstructuur. Dit heeft geen enkele invloed op de inbreng voor risicokapitaal van de NV B.

Het deel van de overnamekas dat wordt ingebracht, is bedoeld om de overnames voorzien in het land M te financieren.

De inbreng zal tegen de nominale waarde plaatsvinden en zal in de vorm van nieuwe aandelen worden betaald. De belastingdiensten van het land waar de moedervennootschap is gevestigd, gaan akkoord met deze waardering tegen de nominale waarde.

De beslissing is slechts geldig voor zover de aanvrager vóór het einde van het jaar een aanvraag indient met betrekking tot de verrekenprijzen die in de financiële verrichtingen worden toegepast en voor zover de NV A met de DVB contact opneemt ingeval de overnamekas niet voor het einde van het jaar X + 4 zou worden gebruikt of indien het rendement van de ingebrachte geldelijke middelen tot overdreven aftrek voor risicokapitaal zou leiden.

6.5 Verrekenprijzen: omzetting van een 'contract manufacturer' in een 'toll manufacturer'

In het kader van een interne herstructurering van een groep bepaalt de beslissing dat bij de omzetting van een « contract manufacturer » in een « toll manufacturer », voor zover geen enkel ander specifiek identificeerbaar actief/passief bestanddeel dan deze vermeld

Pt.44 - col.13.12.2011

in de aanvraag wordt overgebracht en voor zover deze specifiek identificeerbare overdrachten tegen de marktprijs plaatsvinden, geen enkele bijkomende betaling verschuldigd zal zijn in geval van omzetting van « contract manufacturer » in « toll manufacturer » en inzonderheid dat op basis van ? van de aanvragers, de omzetting op zich geen aanleiding zal geven tot een overdracht van goodwill of een vergoeding overeenkomstig artikel 26 en 185 § 2 WIB92.

6.6 Verrekenprijzen: contractuele bepalingen C/R à de voorafgaande beslissing

Er werd in verschillende voorafgaande beslissingen uitdrukkelijk gesteld dat de voorafgaande beslissing primeert op eventuele afwijkende contractuele bepalingen.

6.7 Vergoeding van een distributiecentrum

In enkele beslissingen werd de vergoeding van een distributiecentrum als volgt vastgesteld:

- Een winstmarge van x % wordt toegepast op de operationele kosten, met uitzondering van de aankoopprijs van de goederen en van de voorschotkosten;
- De voorschotkosten, alsook de financiële kosten en de uitzonderlijke kosten, zijn ten laste van de begunstigen van de zonder mark-up uitgeoefende activiteiten;
- Er wordt een vergoeding berekend voor de impliciete financiële kosten, die gelijk is aan de waarde van het eigen kapitaal vermenigvuldigd met een marktconforme interestvoet.

6.8 Verrekenprijzen: wijziging van het businessmodel

De beslissing betreft een verrekenprijssmodel dat werd gewijzigd naar aanleiding van een wegens de economische en financiële crisis gewijzigd businessmodel.

6.9 Vernieuwing van voorafgaande beslissingen inzake de verrekenprijzen

Aangezien de DVB in 2010 zes jaar bestaat, werden een aantal beslissingen genomen teneinde de beslissingen die vroeger door de DVB met betrekking tot de verrekenprijzen werden genomen, in de meeste gevallen met 5 jaar te verlengen. Er werd gebruikgemaakt van de indiening van verlengingsaanvragen om na te gaan of de omstandigheden waarin de vroegere beslissingen werden genomen dezelfde waren gebleven en of rekening diende te worden gehouden met nieuwe elementen inzake verrekenprijzen die sindsdien werden verkregen (er moest inzonderheid rekening worden gehouden met de nieuwe OESO-richtlijnen in 2010).

6.10 Toepassing van artikel 185, § 2, b, WIB 92

De DVB heeft een aantal beslissingen genomen waardoor de winst van ondernemingen werd aangepast op basis van artikel 185, § 2, b, WIB92, omdat de vergoedingen die in de boekhouding werden opgenomen niet overeenstemden met de vergoeding die volgens de OESO-richtlijnen moet worden vastgesteld.

Pt.44 - col.13.12.2011

De OESO-richtlijnen inzake verrekenprijzen bepalen namelijk het volgende: "Voor sommigen bevat het arm's length principe intrinsieke vormfouten omdat de benadering volgens de methode van de onafhankelijke entiteit niet altijd rekening houdt met de schaalvoordelen en de wisselwerking van de verschillende entiteiten. Er bestaan evenwel geen algemeen aanvaarde objectieve criteria voor de toerekening van schaalvoordelen of voordelen van de integratie tussen verbonden ondernemingen" (zie punt 1.9 van de voormalde richtlijnen);

Artikel 185, § 2, b) WIB 92 bepaalt het volgende: "indien in de winst van een vennootschap winst is opgenomen die eveneens is opgenomen in de winst van een andere vennootschap, en de aldus opgenomen winst bestaat uit winst die deze andere vennootschap zou hebben behaald indien tussen de twee vennootschappen zodanige voorwaarden zouden zijn overeengekomen als tussen onafhankelijke vennootschappen zouden zijn overeengekomen, wordt de winst van de eerstbedoelde vennootschap op passende wijze herzien".

Op 13.4.2005 heeft de minister van Financiën in de Commissie Financiën in zijn antwoord op de mondelinge parlementaire vraag van de heer H. Tommelein bevestigd dat het niet aan de Belgische fiscus is om te bepalen bij welke buitenlandse vennootschappen de meerwinst in de winst moet worden opgenomen. De voorafgaande beslissingen die terzake werden genomen, houden met dit standpunt rekening.

6.11 Vergoeding van financieringsvennootschappen

Wegens de problemen op de financiële markten werden regelmatig aanvragen ingediend omtrent de marktconforme vergoeding voor financiële intra-groep verrichtingen. Bovendien moesten de voorafgaande beslissingen regelmatig worden gewijzigd zodat rekening kon worden gehouden met uitzonderlijke omstandigheden die de grootte van de vergoeding beïnvloedden.

6.12 Octrooiaftrek

Er werd beslist dat de duur van de octrooiaftrek niet wordt beïnvloed door het verval van twee octrooifamilies voordat de duur van de eerste, belangrijkste octrooifamilie is verstrekken.

Gezien de octrooiaftrek per octrooi moet worden toegepast, werd eveneens toegestaan dat geen enkel bedrag in mindering moet worden gebracht van de octrooiaftrek met betrekking tot andere producten wanneer de berekening van de octrooiaftrek ten aanzien van een specifiek product volgens de restwinstmethode tot een negatief resultaat leidt.

6.13 PPL

De DVB heeft zich in 2010 meermaals uitgesproken over de fiscale kwalificatie van een « Profit Participating Loan » die door een Belgische financieringsvennootschap van een multinationale groep bij een buitenlandse vennootschap van de groep werd afgesloten.

De beslissing heeft zich bovendien uitgesproken over de fiscale gevolgen van de uitgifte van dergelijke leningen, zoals het aspect van de marktconforme vergoeding van de PPL, de financiële structuur van de financieringsvennootschap, het al dan niet toepassen van bepaalde artikelen (vb. 54, 198, 11°, 344, §1), ...

Pt.44 - col.13.12.2011

6.14 Winsttoewijzing aan een vaste inrichting

Er werden verschillende aanvragen ingediend met betrekking tot de toewijzing van de winst van een buitenlandse vennootschap aan een vaste inrichting (VI) in België of de toewijzing van de winst van een Belgische vennootschap aan een VI in het buitenland. In deze beslissing werd rekening gehouden met de principes van het OESO-rapport 2008 voor winsttoewijzing aan een vaste inrichting. De gevolgen van dit rapport inzake de interne "dealings" tussen de hoofdzetel en de vaste inrichting (of tussen de vaste inrichtingen onderling) worden samen met de centrale diensten onderzocht.

6.15 Tonnagetaks

Er werd beslist dat de resultaten die de vennootschap behaalt bij het inhuren van scheepsruimte op een schip door middel van een "slot charter", kunnen belast worden op basis van de netto-tonnage van dat schip.

Er werd eveneens beslist dat de dagen dat een eigen schip van de vennootschap in lay-up ligt, ook dienen te worden meegeteld voor enerzijds het vaststellen van de belastbare grondslag van de vennootschap en anderzijds voor het bepalen van de 1 op 3-regel zoals voorzien in artikel 115, § 2, 2°, c) van de Programmawet van 2.8.2002.

SPECIFIEKE BESLISSINGEN INZAKE ART. 90, 1° WIB92

6.16 Uittrede van een aandeelhouder door de verkoop van deelnemingen aan andere aandeelhouders, gefinancierd met de verkoop van aandelen aan hun eigen holding

Een aandeelhouder wenst een familiale groep te verlaten. Hij verkoopt zijn aandelen in de vennootschap X aan de vennootschap Y waarvan de aandelen in handen zijn van de twee overblijvende aandeelhouders. Hij verkoopt zijn aandelen in de vennootschap Z persoonlijk aan de twee andere aandeelhouders.

Om de aankoop van de aandelen in de vennootschap Z te financieren, verkopen de twee overblijvende aandeelhouders een gedeelte van de aandelen in de vennootschap X, waarvan zij de eigenaar zijn, aan de vennootschap Y waarvan zij samen alle aandelen bezitten.

De verrichting werd door de DVB aangevaard omdat de middelen die de overblijvende aandeelhouders ontvangen naar aanleiding van de verkoop van hun aandelen in X aan hun "eigen" vennootschap Y integraal gebruikt worden om de aankoop van aandelen in de vennootschap Z te financieren.

6.17 Uittrede van een aandeelhouder gefinancierd door de uitkering van een superdividend door de exploitatievennootschap, gevolgd door een kapitaalvermindering van de holding

De aandeelhouders wensen de aandelen die zij in een bepaald aantal exploitatievennootschappen bezitten, in een bestaande holding in te brengen.

Pt.44 - col.13.12.2011

Na de inbreng zal een van de exploitatievennootschappen een superdividend uitkeren. Vervolgens zal de holding de ontvangen sommen gebruiken om tot een kapitaalvermindering over te gaan in het kader van de familiale opvolging en verdeling door de aanvragers. Inzonderheid wordt de uittrede van de aandeelhouder beoogd. De sommen die aan de aandeelhouders zullen worden betaald, worden volledig voor de heraankoop gebruikt en komen niet in het vermogen van de overblijvende aandeelhouders.

Aangezien de vennootschap aanzienlijke financiële middelen ter beschikking heeft en een aanzienlijk winstpotentieel heeft, heeft dit superdividend geen weerslag op de normale werking van de vennootschap. Trouwens, een bankfinanciering zou extra kosten voor de vennootschap veroorzaakt hebben.

6.18 Rekeningen in vreemde munt

De aanvraag strekt ertoe een voorafgaande beslissing te verkrijgen waarin bevestigd wordt dat de NV X kan worden toegestaan om haar jaarlijkse belastbare grondslag in haar aangifte in de vennootschapsbelasting en in al haar componenten zoals bedoeld in artikel 183, WIB92, vast te stellen door omzetting van de vreemde munt in EUR van iedere lijn van de fiscale aangifte tegen dezelfde wisselkoers, meer bepaald de koers op de laatste dag van het boekjaar of de jaarlijkse gemiddelde referentiewisselkoers.

De DVB kan ermee instemmen voor zover dat de keuzemogelijkheid tussen de koers op de laatste dag van het boekjaar of de jaarlijkse gemiddelde referentiewisselkoers op consistente wijze wordt uitgeoefend voor de geldigheidsduur van de voorafgaande beslissing.

De voorafgaande beslissing is geldig voor de tijdsperiodes waarvoor de toestemming om de boekhouding te voeren en de jaarrekening op te stellen in de vreemde munt, werd verleend door de minister van Economie.

6.19 Verrekenprijzen: ‘routine treasury center’

De aanvraag strekt er onder andere toe na te gaan (i) of het vergoedingsniveau van de NV X in overeenstemming is met de Belgische interpretatie van het arm's length-principe en of de toepassing van het beleid inzake ‘transfer pricing’ dat in de aanvraag wordt voorgesteld, geen aanleiding geeft tot een abnormaal of goedgunstig voordeel; (ii) of de eventuele betalingen van de NV X aan de buitenlandse vennootschap van de groep Y in het kader van het omschreven beleid inzake verrekenprijzen, aftrekbare kosten zijn.

De NV X komt slechts als “routine treasury center” tussen in de groep. Haar rol bestaat uit het leveren van liquide middelen aan de operationele eenheden van de groep. Daartoe wordt de NV X zelf bijna uitsluitend met haar eigen kapitaal gefinancierd.

Het feit dat de NV X slechts als “routine treasury center” tussenkomt heeft tot gevolg dat niet de individuele financiële transacties (d.w.z. de leningen) het voorwerp van de aanvraag uitmaken, maar wel het ‘arm's length’-karakter van de vergoeding voor de financiële relatie tussen Y en de NV X.

De TNMM, met de ‘Return on Equity (RoE)’ als « profit level indicator », werd geselecteerd als meest geschikte methode voor de bepaling van een winstmarge at

Pt.44 - col.13.12.2011

arm's length door de NV X. De RoE werd bepaald aan de hand van het 'Capital Asset Pricing Model'.

6.20 Managementdiensten tegen kostprijs

De aanvraag strekt ertoe de bevestiging te verkrijgen dat de uitvoering van managementdiensten tegen kostprijs door een nog op te richten coöperatieve vennootschap ten gunste van haar leden al dan niet aanleiding zal geven tot een abnormaal of goedgunstig voordeel in de zin van artikel 26 WIB92, met als gevolg de sanctie voorzien in artikel 207, 2de lid, WIB92.

Hoewel het atypisch is dat een vennootschap geen enkele winstmarge neemt ten aanzien van de diensten die zij intra-groep verricht, is de DVB in dit geval van oordeel geweest dat de facturatie van de diensten tegen kostprijs door een coöperatieve vennootschap met onbeperkte aansprakelijkheid aan haar aandeelhouders geen aanleiding geeft tot een abnormaal of goedgunstig voordeel wegens de volgende redenen:

- De activiteit van de coöperatieve vennootschap bestaat slechts uit het aan de deelnemers ter beschikking stellen van personeelsleden die in het verleden door diezelfde deelnemers werden tewerkgesteld;
- De structuur beoogt geen fiscale optimalisatie. De doelstelling van de structuur is het verbeteren van de mobiliteit van de kaderleden;
- Het feit dat de coöperatieve vennootschap een onbeperkte aansprakelijkheid heeft;
- De eindbegunstigden zijn enkel Belgische vennootschappen die aan de vennootschapsbelasting zijn onderworpen;
- De bepalingen van art. 26, WIB92 kunnen tussen Belgische vennootschappen niet worden toegepast;
- De oprichting van een managementvennootschap is kostenneutraal of zelfs duurder in hoofde van de deelnemers. Er kan dus geen sprake zijn van enige verrijking van de deelnemers.

INZAKE REGISTRATIE- EN SUCCESSIERECHTEN

6.21 Legaat door een Rijksinwoner aan een Nederlandse stichting

Het legaat gedaan door de heer X aan de "Nederlandse Stichting" Y kan genieten van het verminderd successierecht van 8,8% overeenkomstig de artikelen 59, 2° en 60 van het Wetboek Succ. R. Vlaams gewest.

In afwijking van de bepaling in artikel 23, eerste lid van de Wet van 24 december 2002 tot wijziging van de vennootschapsregeling inzake inkomstenbelasting en tot instelling van een systeem van voorafgaande beslissingen in fiscale zaken (BS 31 december 2002, tweede uitgave), is de geldigheidsduur van de beslissing van kracht tot bij het overlijden van de heer X.

Pt.44 - col.13.12.2011

6.22 Stilzwijgende herroeping van een gift tussen echtgenoten

De gift tussen de echtgenoten A en B verleend voor notaris X werd stilzwijgend herroepen in de akte houdende wijziging van het huwelijksvermogensstelsel met gift tussen echtgenoten verleend voor notaris X op latere datum, zodat met de eerste gift geen rekening dient te worden gehouden voor het bepalen van de devolutie in de nalatenschap van de heer A.

Pt.44 - col.13.12.2011

7 AAN DE DVB VOORGELEGDE MAAR NIET AANVAARDE VERRICHTINGEN

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

INZAKE DIRECTE BELASTINGEN

7.1 Onontvankelijkheid – “niet-voorafgaand” karakter

De aanvrager wenst bevestiging te verkrijgen dat A niet beschikt over een vaste inrichting in België op basis van artikel 5 van de tussen België en Duitsland gesloten overeenkomst tot voorkoming van dubbele belasting (hierna DBV België-Duitsland).

A heeft enkele jaren terug een informatiebureau in België geopend en huurt daarvoor een gebouw.

Tot 30.03.X werd daar een persoon tewerkgesteld die een « volmacht » had om bepaalde functies uit te oefenen.

De aanvrager vermeldt dat deze functies niet in het verlengde liggen van de beroepsactiviteit, maar van « voorbereidende » aard zijn of het karakter van hulpwerkzaamheden hebben (overeenkomstig art. 5, § 3, DBV België-Duitsland).

Het bestaande personeelslid werd op 01.04.X vervangen door een ander personeelslid van A, maar er werden geen volmachten meer verleend. De uit te oefenen functies zijn dezelfde gebleven.

De aanvrager wenst een voorafgaande beslissing te verkrijgen in verband met de situatie die op 01.04.X aanvangt.

Het feit dat vanaf 01.04.X een ander personeelslid in België zal worden tewerkgesteld (met weliswaar dezelfde functies maar zonder schriftelijke volmacht) is niet voldoende om een geldige voorafgaande beslissing uit te spreken. De bevoegdheden van het personeelslid zijn namelijk identiek aan deze van het personeelslid dat voor 01.04.X werd tewerkgesteld.

7.2 Artikel 2, 5°, c, WIB92: buitenlandse vennootschap – Onvoldoende substantie

A werd recent opgericht onder een stelsel van buitenlands recht. Aangezien A in het buitenland niet over een eigen lokaal beschikt, nog niet voldoende competente personeelsleden heeft en er nog geen enkele overeenkomst met onderaannemers heeft gesloten, werd beslist dat A niet voldoende economische substantie heeft om te kunnen bevestigen dat A een buitenlandse vennootschap is.

7.3 Artikel 205bis – 205novies WIB92 (aftrek voor risicokapitaal) – Inbreng in een verlieslatende vennootschap

De buitenlandse vennootschap van de groep B heeft een schuldvordering ingebracht in het kapitaal van de NV A, die voortaan de financieringsvennootschap van de groep

Pt.44 - col.13.12.2011

wordt. Op dezelfde datum heeft A een kapitaalvermindering zonder vernietiging van aandelen doorgevoerd ter aanzuivering van de overgedragen verliezen die afkomstig zijn van vroegere activiteiten van de NV A.

De aanvrager wenst bevestiging te verkrijgen dat de inbreng in de NV A deel uitmaakt van het kapitaal in de zin van artikel 205 ter, § 1, WIB92 en dat deze inbreng niet zal worden beschouwd als een abnormaal of goedgunstig voordeel ontvangen van een buitenlandse vennootschap in de zin van artikel 207, WIB92.

Aangezien het hier een inbreng in een verlieslatende vennootschap betreft, heeft de DVB een negatief advies aan de aanvrager gegeven.

7.4 Dubbelbelastingverdragen (DBV)

Artikel 11 § 3 DBV België - Luxemburg

Een Belgische NV (de uitgever) wenst over te gaan tot de private uitgifte van vastgoedcertificaten. Het gaat om vastgoedcertificaten op naam. Het vastgoedcertificaat heeft betrekking op een perceel grond dat het voorwerp zal uitmaken van een ontwikkelingsproject, gevolgd door de verkoop van het perceel met gebouwen aan derden. Een Luxemburgse vennootschap (de certificaathouder) gaat op alle vastgoedcertificaten intekenen.

De Belgische NV wil de inkomsten als interesses laten kwalificeren in de zin van artikel 11 van het DBV België-Luxemburg zonder inning van de bronheffing op grond van artikel 11, § 3, eerste lid van het DBV België - Luxemburg.

Volgens de DVB moeten de inkomsten van vastgoedcertificaten op basis van het DBV België-Luxemburg worden beschouwd als « interesses van obligaties en andere effecten van leningen in de zin van artikel 11, §3, tweede lid, 1° », hetgeen betekent dat artikel 11, § 3, eerste lid van het Verdrag niet kan worden toegepast.

7.5 Artikel 22, 1, b) DBV België – Verenigde Staten

Een Belgische BVBA, die voor 100% aandeelhouder is van een Amerikaanse LLC, is in handen van natuurlijke personen die allemaal in Frankrijk wonen. De Amerikaanse LLC en de BVBA worden voor Amerikaanse belastingdoeleinden als fiscaal transparante entiteiten beschouwd. In dit geval moeten de Franse aandeelhouders van de BVBA een aangifte als niet-inwoner van de VS indienen. De Amerikaanse LLC wil dividenden aan de Belgische BVBA uitkeren.

Artikel 22, 1, b) van het BV kan echter niet worden toegepast op de hierboven omschreven situatie aangezien uit het voormelde artikel duidelijk blijkt dat de persoon die de inkomsten ontvangt en de persoon die de Amerikaanse belastingen betaalt, dezelfde moet zijn: *'de vrijstelling kan worden verleend ... op voorwaarde dat de inwoner van België, naar rata van zijn deelneming in zulke entiteit, door de Verenigde Staten is belast op de inkomsten waaruit de inkomsten die overeenkomstig de Belgische wetgeving als dividenden worden beschouwd, zijn betaald'*.

Aangezien de BVBA voor Amerikaanse belastingdoeleinden echter als een « disregarded entity » wordt beschouwd, wordt de uitkering door de LLC in de Verenigde Staten niet belast in hoofde van de Belgische partner maar wel op een onderliggend

Pt.44 - col.13.12.2011

niveau, namelijk in hoofde van de Franse aandeelhouders. De voorwaarde gesteld in art. 22, 1, b van het DBV België-Verenigde Staten wordt bijgevolg niet vervuld.

7.6 Artikel 23, § 2, a) DBV België – Verenigde Arabische Emiraten (VAE)

Dhr. X heeft de Belgische nationaliteit, werkt voor een Belgische firma en is tijdelijk tewerkgesteld in een dochtervennootschap van die firma die in de Verenigde Arabische Emiraten is gevestigd, waar hij meer dan 183 dagen verblijft, gespreid over twee fiscale boekjaren, maar wel in een blok van 12 maanden. Zijn wedde, belastingen en sociale zekerheid worden door de firma in België betaald.

Aangezien dhr. X meer dan 183 dagen in de VAE is tewerkgesteld, is § 2 van artikel 15 DBV op basis waarvan de heffingsbevoegdheid aan de woonplaatsstaat wordt toegekend, in dit geval niet van toepassing. Er kan dus worden besloten dat de heffingsbevoegdheid aan de VAE toebehoort.

Op basis van artikel 23, § 2, a) DBV, van de circulaire AFZ nr. 14/2009 d.d. 05.10.2009 en het addendum d.d. 06.04.2010 bij de circulaire AOIF nr. Ci.R9.Div/577.956 d.d. 11.05.2006, kan worden besloten dat België de bezoldigingen van dhr. X met betrekking tot zijn activiteiten in de VAE echter niet moet vrijstellen.

Artikel 23 gebruikt de uitdrukking « inkomsten die ‘belastbaar’ zijn », in de bronstaat, « krachtens de bepalingen van het Verdrag ».

Aangezien er in de VAE geen inkomstenbelasting voor natuurlijke personen bestaat, is er geen enkel belastingstelsel van toepassing op de inkomsten van natuurlijke personen in de VAE en worden de inkomsten ginder niet belast. België moet bijgevolg geen belastingvrijstelling verlenen voor de bezoldigingen die de Belgische inwoner voor zijn prestaties in de VAE ontvangt.

7.7 Verrekenprijzen

KORTING

Een aanvraag die ertoe strekt een korting die op een contractuele vergoeding zou worden toegekend, niet als abnormaal of goedgunstig voordeel te beschouwen (om te vermijden dat het betrokken contract nietig zou worden verklaard) werd na afloop van een discussie bij de DVB niet formeel ingediend.

PPL

Een aanvraag betreffende de uitgifte van een profit participating loan (PPL) werd niet ingediend wegens een negatief advies van de DVB met betrekking tot de vaststelling van het winstaandeel dat aan de PPL-houders toekomt en dat op het totaal van de winst van de Belgische vennootschap werd berekend.

7.8 Aftrek voor octrooi-inkomsten

Een aanvraag in verband met de toepassing van de aftrek voor octrooi-inkomsten op de kwekersrechten werd niet formeel ingediend na verwijzing naar een vroegere beslissing van de DVB.

Pt.44 - col.13.12.2011

7.9 Verrekenprijzen

Een aanvraag voor de aanpassing van de verrekenprijzen in België die samenhang met de aanpassing in Frankrijk, werd ingetrokken nadat vragen werden gesteld met betrekking tot de correcte boeking van de aanpassing in de boekhouding van de Belgische partij en betreffende de ontvankelijkheid van de aanvraag.

7.10 Vaste inrichting: bouwactiviteit

De vraag die onder andere is gerezien, is of enerzijds de activiteiten van de Belgische vennootschap X niet leiden tot het ontstaan van een vaste inrichting in België van de buitenlandse vennootschap Y, krachtens artikel 227, 228 en 229 WIB92 en artikel 5 van het toepasselijke DBV, en anderzijds of de activiteiten van Y niet leiden tot het ontstaan van een in België belastbare vaste inrichting krachtens artikel 227, 228 en 229 WIB92 en artikel 5 van hetzelfde DBV.

Op basis van het commentaar nr. 17 betreffende artikel 5 van het OESO-Modelverdrag is de DVB van mening dat er in hoofde van Y sprake is van een vaste inrichting. Op basis van dit commentaar vallen zowel de organisatie en de controle op een werf en een bouwactiviteit, voor zover deze op de werf zelf wordt uitgeoefend, onder de toepassing van artikel 5, § 3, van het Verdrag, ongeacht of ze door de ondernemer zelf of door een derde vennootschap worden uitgeoefend.

In reactie daarop heeft de aanvrager een nieuw ontwerp van aanvraag opgesteld waarbij een vaste inrichting in aanmerking werd genomen maar waarbij elk jaar een nihil-aangifte zou worden ingediend voor die vaste inrichting en de vergoeding van X zou worden verhoogd.

De DVB heeft beslist dat aan de vaste inrichting een marktconforme vergoeding moet worden toegekend en dat deze in een BNI/Ven.-aangifte moet worden opgenomen.

7.11 Onbezoldigde intra-groepslening bij aanvang van de periode

De aanvrager wenste bevestiging te verkrijgen van het marktconforme karakter van het toepasbare interestpercentage op ondergeschikte intra-groepsleningen tussen de NV X en haar aandeelhouders, krachtens artikel 26, 49, 79,185 § 2 en 207 WIB92.

Het specifieke kenmerk van de lening is dat de eerste twee jaren geen enkele interest zou worden aangerekend en dat na die interestloze periode een verhoogde interestvoet zou worden toegepast voor de rest van de periode.

De DVB heeft beslist dat de toepassing van een interestloze periode van twee jaar (i.e. gedurende de bouwfase van een machine) onvoldoende gemotiveerd was.

De DVB kan zich bovendien ook niet akkoord verklaren met het feit dat de verhoogde interestvoet vanaf het derde jaar marktconform is.

De aanvrager heeft daarom voorgesteld om via regularisatierekeningen in de boekhouding van de NV X interessen toe te kennen vanaf het moment dat de leningsovereenkomst wordt gesloten, maar de inkomsten uit interessen zouden niet worden opgenomen in de boeken van de aandeelhouders.

De DVB heeft zich dan ook niet akkoord kunnen verklaren met de voorgestelde aanpassingen, noch met de boekhoudkundige verwerking ervan.

Pt.44 - col.13.12.2011

7.12 Aftrek voor octrooi-inkomsten

De activiteit van de NV X bestaat uit het zoeken naar betere behandelingsmethoden via haar eigen research om het genezingsproces en het comfort van patiënten te verbeteren. Zij beschikt daartoe over een eigen uitgerust laboratorium. De aanvraag betreft de aftrekbaarheid van octrooi-inkomsten voor 3 van haar producten.

De NV X verkoopt haar producten in België en in enkele andere landen via verdelers. De verdelers kopen de eindproducten aan en verkopen ze zo in hun land.

Tegelijkertijd heeft de NV X een exclusieve licentieovereenkomst met een derde gesloten om bepaalde producten te vervaardigen, deze te gebruiken en te verkopen. Om de royalties, inbegrepen in de verkoopprijs van de eindproducten die aan de verdelers worden verkocht, te berekenen, gebruikt de aanvrager de CUP-methode (d.i. het percentage royalties van de licentieovereenkomst die met de onafhankelijke derde werd gesloten).

De aanvrager wou de royalties berekenen over het omzetcijfer dat de verdelers door hun verkopen verkregen. De DVB heeft echter verduidelijkt dat het omzetcijfer van de NV X moet dienen als basis voor de berekening van de inbegrepen royalties.

7.13 Recht van opstal

De bedoelde verrichting bestond uit een eenzijdige afstand van het recht van opstal door de opstalhouder (de NV X) ten gunste van de vestiger van het recht van opstal (dhr. Y, afgevaardigd bestuurder van de NV X) zonder dat de vestiger een vergoeding heeft betaald voor de gebouwen die door de opstalhouder werden opgericht.

Er blijkt uit de contractuele bepalingen dat de canon x EUR/jaar bedraagt. Volgens de DVB kon dit bedrag niet als symbolisch worden gekwalificeerd en heeft de vestiger bijgevolg geen inkomsten mislopen tijdens de duur van de overeenkomst.

Het recht van natrekking met betrekking tot de woning die werd gebouwd op basis van het recht van opstal van de NV X, waarvan dhr. Y de afgevaardigde bestuurder is, kan daarom niet worden beschouwd als een compensatie voor het gebrek aan een voldoende grote vergoeding tijdens de duur van de overeenkomst. Daaruit volgt dat in hoofde van dhr. Y een voordeel van alle aard in aanmerking moet worden genomen overeenkomstig art. 32 WIB92.

Tijdens de prefilings meeting werd bovendien toegegeven dat de jaarlijkse canon nooit werd betaald. Daarom vond de DVB dat de kwalificatie van de akten in vraag kon worden gesteld.

7.14 Verrekenprijzen

Een buitenlandse vennootschap Y wou de productierelatie met de (Belgische) NV X stopzetten en de productie naar haar eigen nieuwe productiesite overbrengen. Y neemt de naam « X » niet over en neemt geen personeelsleden mee. De (Belgische) NV X ging vervolgens in vereffening.

Met uitzondering van een arm's length vergoeding voor de bestaande machines, wou Y geen vergoeding voor de overdracht betalen.

Pt.44 - col.13.12.2011

Y had de aandelen van de (Belgische) NV X in 2007 met een enorme overwaardering verworven. Een gedeelte van die overwaardering zou te wijten zijn aan de « value drivers » van het productieproces, voornamelijk de « best practices » en het bestaande personeelsbestand.

Rekening houdend met het gebrek aan onderhandelingsmacht van de (Belgische) NV X ten aanzien van Y, is de directie van mening dat de (Belgische) NV X de herstructureringskosten zou moeten dragen, wetende dat de verwachte besparingen van Y niet aanzienlijk zullen zijn en dat de laatstgenoemde zelf nieuwe investeringen zal moeten doen om de productie opnieuw te kunnen opstarten.

Volgens de DVB moet er rekening worden gehouden met een goodwill voor een bedrag van x EUR. Bovendien moeten de herstructureringskosten ten laste van Y vallen aangezien zij de voordelen die daaruit voortvloeien zal opstrijken en er eenzijdig over de herstructurering werd beslist.

7.15 Kwalificatie van de inkomsten

Auteursrechten: computerprogramma's

Het belastingstelsel van auteursrechten en naburige rechten werd grondig gewijzigd door de Wet van 16 juli 2008 tot wijziging van het Wetboek van Inkomstenbelastingen 1992 en tot instelling van een forfaitaire belastingregeling inzake auteursrechten en naburige rechten.

Artikel 17, § 1, WIB92 waarin de verschillende categorieën van inkomsten uit kapitalen en roerende goederen worden vastgesteld, werd aangevuld met een punt 5°. Overeenkomstig artikel 17, § 1, 5°, WIB92 zijn inkomsten uit roerende goederen « *de inkomsten verkregen uit de cessie of de concessie van auteursrechten en naburige rechten, alsook van de wettelijke en verplichte licenties, bedoeld in de wet van 30 juni 1994 betreffende het auteursrecht en de naburige rechten of in overeenkomstige bepalingen in het buitenlands recht* ».

Rekening houdend met de uitdrukkelijke bepalingen van de wettekst, zijn de nieuwe wettelijke bepalingen niet van toepassing op de inkomsten verkregen overeenkomstig de Wet van 30 juni 1994 houdende omzetting in Belgisch recht van de Europese richtlijn van 14 mei 1991 betreffende de rechtsbescherming van computerprogramma's.

Inkomsten uit een hobby

Bij de DVB werden een bepaald aantal dossiers ingediend betreffende roerende voorwerpen (duiven en oldtimers) die, voorafgaand aan de verkoop aan derden, zouden worden ingebracht in of verkocht worden aan een vennootschap opgericht door de aanvrager. De roerende goederen zouden vervolgens door de vennootschap aan derden worden verkocht.

Naargelang de feitelijke omstandigheden worden de inkomsten afkomstig van de verkoop of de inbreng van dergelijke roerende goederen beschouwd als beroepsinkomsten, diverse inkomsten of niet-belastbare inkomsten.

Op basis van de feitelijke omstandigheden vond de DVB dat de inkomsten in dit geval belastbaar waren overeenkomstig artikel 90, 1°, WIB92.

Pt.44 - col.13.12.2011

7.16 Verrekenprijzen

De NV X wil een juridische entiteit Y oprichten waarin alle kleinhandelszaken geïntegreerd zouden zijn. Y zal ten gunste van de NV X handelen. De NV X zal administratieve en ondersteunende diensten voor Y verrichten. De aanvrager vindt dat Y een dienstverlener met beperkte risico's is en dat de TNMM-methode met een cost-plus als winstniveau-indicator (« profit level indicator », PLI) daarom de beste methode is voor het vaststellen van de bezoldiging van Y. Wegens administratieve redenen stelt de aanvrager eveneens voor dat de NV X geen aparte factuur maakt voor de diensten die zij aan Y levert maar dat deze diensten worden inbegrepen in de bezoldiging die door de NV X aan Y wordt betaald.

Uit een feitelijk onderzoek blijkt dat Y meer dan eenvoudige ondersteuningsdiensten aan de NV X verleent. De tijdsbesteding van de medewerkers van Y toont aan dat ze zich in grote mate met verkoop bezighouden. De werknemers krijgen een vergoeding die bestaat uit een vast gedeelte en een variabel gedeelte dat van de door hen gerealiseerde verkopen afhangt. Het onderzoek van de geraamde kosten toont aan dat de reclame-uitgaven ("advertising expenses") een aanzienlijk deel van de totale geraamde kosten vertegenwoordigen. Uit hetgeen voorafgaat heeft de DVB besloten dat de toepassing van de TNMM-methode met een cost-plus als PLI niet geschikt is. Volgens de DVB moet de NV X haar diensten ook afzonderlijk aan Y factureren.

7.17 Artikel 90,1° WIB 92: kapitaalvermindering vóór de inbreng

De aanvragers willen de aandelen in hun bezit inbrengen in een persoonlijke holdingvennootschap die ze nog moeten oprichten.

Voorafgaand aan deze inbreng willen ze een kapitaalvermindering van de exploitatievennootschap doorvoeren. Daardoor zullen zij elk een aanzienlijke som geld ontvangen.

De kapitaalvermindering wordt als volgt gemotiveerd:

- er zijn aanzienlijke liquide middelen in de onderneming;
- er wordt op korte termijn geen enkele grote investering gepland;
- de schulden aan derden zijn eerder beperkt;
- de exploitatievennootschap zal na de kapitaalvermindering nog over voldoende liquide middelen beschikken (bedrijfskapitaal) om te kunnen blijven doorwerken.

Er werd ook vermeld dat de aanvragers deze middelen voor persoonlijke doeleinden wilden gebruiken.

Vooraleer de hogervermelde verrichtingen worden doorgevoerd, koopt de exploitatievennootschap bovendien de aandelen van een immobiliënvennootschap die eigendom was van de ouders van de aanvragers. De schuld die aldus jegens de ouders ontstaat kan slechts gedeeltelijk worden betaald met de beschikbare liquide middelen. Het saldo, in de vorm van een lening, zal worden terugbetaald met de cashflow die jaarlijks zal worden gegenereerd. De modaliteiten van de lening werden nog niet vastgesteld (duur, interest, ...). Volgens de DVB kadert deze verrichting niet binnen het normale beheer van een privévermogen, onder andere omdat de kinderen/aanvragers eerst de overtollige liquide middelen uit de vennootschap weghalen terwijl de aankoopprijs van de aandelen niet volledig aan de ouders kan worden betaald.

Pt.44 - col.13.12.2011

7.18 Artikel 90, 1° WIB 92: verkoop van aandelen door de vader aan de holding van zijn kinderen, gevolgd door een schenking van de schuldvordering aan de kinderen, die ze aan een onderliggende vennootschap verkopen en die de daaruit voortvloeiende schuldvordering vergoeden met hun persoonlijke schulden bij die vennootschap

Dhr. A bezit 100% van de aandelen van de holding M. Hij bezit overigens ook alle certificaten van de preferente aandelen van de holding H. De certificaten van de gewone aandelen van de holding H zijn in handen van de kinderen van dhr. A. De kinderen van dhr. A hebben aanzienlijke persoonlijke schulden bij de holding M. De kinderen willen deze schulden terugbetaLEN. Dit wordt ook vanuit een economisch standpunt noodzakelijk geacht.

Dhr. A wil de vennootschappen stroomlijnen en optimaliseren door de verkoop van de aandelen van de holding M aan de holding H. De verkoopprijs zal over een periode van vijf jaar worden terugbetaald. Vooraleer dat gebeurt, zullen de certificaten van de preferente aandelen van de holding H gedecertificeerd worden en zullen de preferente aandelen door de holding H worden aangekocht.

Vervolgens zal de schuldvordering voor minstens 75% door dhr. A aan zijn kinderen worden geschenken. De kinderen gaan deze schuldvordering aan de holding M verkopen. Daaruit ontstaat een schuldvordering van de kinderen op M. Het gedeelte van deze schuldvordering dat overeenkomt met hun schuld jegens de vennootschap M zal door middel van een schuldvergelijking worden terugbetaald.

Volgens de DVB kadert deze verrichting niet binnen het normale beheer van een privévermogen aangezien deze verrichting niet zozeer het stroomlijnen en optimaliseren van de werking van de vennootschappen, noch de overdracht van de aandelen in het kader van de continuïteit en de familieplanning beoogt, maar wel het compenseren van de persoonlijke schulden van de kinderen jegens een vennootschap van de groep door middel van een kunstmatig gecreëerde schuldvordering.

7.19 Artikel 90, 1° WIB92: enig doel van de verrichting bestaat uit het weghalen van liquiditeiten van de vennootschap

De aandelen van een exploitatievennootschap en een patrimoniumvennootschap zijn in handen van ouders en hun kinderen. De patrimoniumvennootschap kreeg de blote eigendom van de onroerende goederen (vruchtgebruik voor de ouders) in het kader van een inbreng in natura. Het kapitaal werd recent sterk verminderd (4 jaar na de inbreng van de blote eigendom). Dit bedrag werd gebruikt om een onroerend goed in het buitenland aan te kopen.

De ouders bereiken de pensioenleeftijd en willen van hun pensioen genieten. Daarom willen ze overgaan tot de verkoop van een gedeelte van de aandelen van de patrimoniumvennootschap waarin zij 1/3 van de aandelen bezitten. Zij blijven aandeelhouders, zowel van de exploitatievennootschap (1/3) als van de patrimoniumvennootschap (gedeeltelijk rechtstreeks en gedeeltelijk onrechtstreeks).

De aandelen worden verkocht met als enige doel het weghalen van liquiditeiten van de exploitatievennootschap. Rekening houdend met het beroepsrisico voortvloeiend uit de verkoop van een patrimoniumvennootschap aan een exploitatievennootschap, kadert deze verrichting niet in het normale beheer van een privévermogen.

Pt.44 - col.13.12.2011

7.20 Artikel 90, 1° WIB 92: holding op holding

Sedert meerdere jaren bezitten de aanvragers (2 broers) via hun persoonlijke holding elk 50% in een bestaande holding (met onderliggende vennootschappen). Zij willen elk hun aandelen in een nieuw op te richten vennootschap (Newco) inbrengen.

De Newco's zullen, los van de operationele activiteiten van de groep, voor familie-investeringen worden gebruikt, terwijl externe investeerders in de bestaande persoonlijke holdings zouden worden aangetrokken en externe beheerders zouden kunnen worden aangesteld. Zo wordt vermeden dat de voornoemde beslissingen op het niveau van de gemeenschappelijke hoding zouden worden genomen en dat het akkoord van de andere aandeelhouder nodig zou zijn. De nieuwe structuur zou het voor de Newco's ook mogelijk maken om op termijn de bestaande holdings aan een externe opvolger over te dragen. Er zijn tot op heden echter nog geen concrete plannen gemaakt wat de hogervermelde verrichtingen betreft.

Volgens de DVB kaderen de bedoelde inbrengen niet in het normale beheer van een privévermogen omdat er nu al een volledige groepsstructuur bestaat waarin de aandelen van de voornaamste holding in het bezit zijn van de persoonlijke holdings van de aanvragers.

7.21 Artikel 90, 1° WIB 92: inbreng van aandelen in vruchtgebruik door de vader, in blote eigendom door de kinderen in een door elk van de kinderen afzonderlijk op te richten vennootschap

De holding Z werd enkele jaren geleden opgericht door de inbreng door de vader van een gedeelte van zijn participaties (meerderheidsparticipaties) in de vennootschappen X en Y. De rest van zijn participaties (minderheidsparticipaties) werd korte tijd nadien ingebracht.

De meerderheidsparticipaties van de aandelen in de holding Z werden in blote eigendom aan de kinderen geschonken, terwijl de vader het vruchtgebruik behield. De minderheidsparticipaties die nadien door de vader werden ingebracht, zijn in volle eigendom in zijn bezit gebleven.

De bedoelde verrichting betreft de inbreng door de kinderen van de blote eigendom van hun participatie in de holding Z in een op te richten persoonlijke holding (een holding per kind). Deze verrichting wordt gemotiveerd door de wens van de kinderen om enerzijds hun eigen investeringsplannen uit te voeren (geen concreet plan) en om anderzijds hun eigen successieplanning kunnen uitwerken (niet voor meteen gepland).

Tegelijkertijd zou de vader het vruchtgebruik van zijn participatie in de holding Z inbrengen in de persoonlijke holdings van zijn kinderen met als resultaat dat de aandelen van de nieuwe holdings van de kinderen voor 100% in het bezit van de vader als vruchtgebruiker zouden zijn en voor 100% in het bezit van respectievelijk elk van de kinderen als blote eigenaars. Vervolgens zou de vader zijn overblijvende aandelen (de minderheidsparticipatie) verkopen aan de persoonlijke holdings van zijn kinderen (elk een gelijk deel).

Volgens de DVB kaderen de beoogde inbrengen door de kinderen niet in het normale beheer van het privé-vermogen aangezien zij als blote eigenaars geen enkele inspraak zouden hebben in de nieuw opgerichte holding en de aangevoerde motivering dus ongeldig is.

Pt.44 - col.13.12.2011

7.22 Artikel 90, 1° WIB 92: verkoop van aandelen in vennootschappen naar buitenlands recht van de groep aan een nieuwe op te richten buitenlandse holding

De bedoelde verrichting bestaat uit de verkoop door de aanvrager van aandelen van buitenlandse vennootschappen aan een nieuw op te richten buitenlandse holding. Op dit ogenblik ontvangt de aanvrager een aanzienlijke som dividenden die hij via de aangifte van personenbelasting aangeeft. De aanvrager alleen kan geen beslissende invloed uitoefenen op het dividendbeleid van de familiale groep.

De verrichting wordt gemotiveerd door de successieplanning van de aanvrager, waarbij een deel van de vordering op de rekening-courant die voortvloeit uit de geplande verkoop het voorwerp van een schenking zou uitmaken. De terugbetaling van de schuld op de rekening-courant met de beschikbare middelen door de nieuwe holding (het gaat om een zeer groot bedrag), zou over een heel lange periode worden gespreid en de aanvrager zou geen interesses aanrekenen.

Volgens de DVB kadert de beoogde verkoop niet in het normale beheer van het privé-vermogen aangezien het duidelijk is dat de aankopende vennootschap over onvoldoende middelen beschikt om de schulden ontstaan door de verkoop binnen een redelijke termijn terug te betalen.

7.23 Artikel 90, 1° WIB 92: uitvoering van compensaties tussen vorderingen en schulden in de vennootschappen van een groep

De aanvraag betreft de overdracht (een gedeelte door inbreng, de rest door verkoop) door de aanvrager van zijn aandelen in de bestaande exploitatievennootschap A (die een bepaald aantal participaties in de exploitatievennootschappen bezit) aan de vennootschap B van de groep (waarin A een aanzienlijke minderheidsparticipatie bezit die vooraf aan de aanvrager zou worden verkocht). Deze verrichtingen zouden gevuld worden door een bepaald aantal 'intra-groep verschuivingen' (verkopen door A van haar participaties aan B).

De geplande verschuivingen van aandelen kaderen in een uitgebreider herstructureeringsplan van de groep en hebben tot doel om de rekening-courant-verhoudingen tussen de vennootschappen zoveel mogelijk op te heffen (compensatie van vorderingen en schulden tussen de vennootschappen van de groep).

Volgens de DVB kadert de aangevoerde motivering van de aanvrager voor de beoogde verkoop en de inbreng van zijn aandelen in A, niet in het normale beheer van een privé-vermogen.

7.24 Artikel 90, 1° WIB 92: niet gemotiveerde/fiscaal geïnspireerde verrichtingen

De aanvraag betreft de geplande verkoop door de aanvrager van aandelen in de vennootschap A aan de bestaande (verlieslatende) vennootschap B (beide vennootschappen zijn voor 100% in het bezit van de aanvrager). Een aanzienlijke vordering van de vennootschap A jegens de aanvrager zou na de bedoelde verkoop aan de vennootschap B worden overgedragen en zou worden gecompenseerd met de schuld jegens de aanvrager die uit de verkoop is ontstaan.

Pt.44 - col.13.12.2011

Rekening houdend met de feitelijke omstandigheden, is de DVB van mening dat deze verrichtingen niet kaderen in het normale beheer van een privé-vermogen.

7.25 Vestiging van een erfpachtrecht door een natuurlijk persoon

De verkoop of de inbreng van de volle eigendom van een woongebouw is naargelang van het geval aan de registratierechten van 10 of 12,5% onderworpen.

Sommige natuurlijke personen overwegen daarom de vestiging van een erfpachtrecht om de toepassing van dit tarief te vermijden. De vestiging van een erfpachtrecht is namelijk aan de registratierechten van 0,2% onderworpen.

In het kader van een aanvraag heeft de DVB aan de aanvrager bevestigd dat in een dergelijk geval, de sommen verkregen door de vestiging van het erfpachtrecht integraal belastbaar waren als onroerende inkomsten in hoofde van de vestiger (art. 10, §1 WIB92) en dat de uitzondering bedoeld in artikel 10, §2 WIB92 in dit geval niet van toepassing was aangezien de aanvrager niet aantonen dat de in deze laatste bepaling gestelde voorwaarden vervuld zouden zijn, namelijk dat het belegde kapitaal alsook de rentelast en andere kosten van de verrichting door de termijnen moeten gedekt zijn.

Pt.44 - col.13.12.2011

8 STATISTISCHE GEGEVENS M.B.T. AANVRAGEN INGEDIEND IN 2010

8.1 Inleiding

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

8.2 Aanvragen ingediend in 2010

8.2.1 Ingrediende aanvragen

Tabel 1: Aanvragen ingediend van 2008 tot 2010

2008			
AANVRAGEN	TOTAAL	NEDERLANDS	FRANS
Ingediende dossiers	465	330	135
Behandelde dossiers	472	328	144
2009			
AANVRAGEN	TOTAAL	NEDERLANDS	FRANS
Ingediende dossiers	500	364	136
Behandelde dossiers	543	398	145
2010			
AANVRAGEN	TOTAAL	NEDERLANDS	FRANS
Ingediende dossiers	576	407	169
Behandelde dossiers	486	348	134

Tabel 2: evolutie van het aantal aanvragen van 2003 tot 2010

2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
241	217	375	570	553	465	500	576

Pt.44 - col.13.12.2011

Tabel 3: aard van de ingediende aanvragen

DEMANDES - PERIODE 2010

	F	N	TOTAL
CD	131	324	455
MELANGE	19	36	55
TVA	11	23	34
ENR/SUCC.	8	16	24
DOUANE	0	1	1
AUTRES	0	7	7
	169	407	576

Matière	F	N	Total
CD - Art.90,1° & 90,9° CIR 92	14	118	132
CD - Prix de Transfert	26	70	96
CD - Abandon créance (art.26-207 CIR 92)	6	13	19
CD - ART.46,183 bis, 207 Réorg. & 211 CIR 92	20	60	80
CD - Rev. & Pr.Mobilier	23	11	34
CD - RDT & PV 192 CIR92	5	6	11
CD - Tonnagetax	0	1	1
CD - Stock Options	5	8	13
CD - Tax Shelter	7	1	8
CD - 205 Intérêts notionnels	4	3	7
CD - 205 Brevets	1	3	4
CD - Rémunérations	7	20	27
CD - Frais Professionnels	5	12	17
CD - Autres	24	33	57
TVA	14	24	38
Enregistrement	8	16	24
Douanes	0	1	1
Autres	0	7	7
	169	407	576

Demandes: aanvragen

Période: periode

CD: DB

Mélange: gemengd

TVA : BTW

Enr/Succ.: Reg./Succ.

Douane: douane

Autres: overige

Matière: materie

CD-Art. 90, 1° & 90, 9° CIR92: DB-Art. 90, 1° & 90, 9° WIB92

CD-Prix de transfert: DB-Verrekenprijzen

CD-Abandon créance (art. 26-207 CIR92): DB-Afstand van schuld (art. 26-207 WIB92)

CD-Art. 46, 183bis, 207 Réorg. & 211 CIR92: DB-Art. 46, 183bis, 207 Reorg. & 211 WIB92

CD-Rev. & Pr. Mobilier: DB-Ink. & RV

CD-RDT & PV 192 CIR92: DB-DBI & meerwaarden 192 WIB92

CD-Tonnagetaks: DB-Tonnagetaks

CD-Stock options: DB-Stock options

CD-Tax Shelter: DB-Tax Shelter

CD-205 Intérêts notionnels: DB-205 Notionele interest

CD-205 Brevets: DB-205 Octrooien

CD-Rémunérations: DB-Bezoldigingen

CD-Frais professionnels: DB-Beroepskosten

CD-Autres: DB-Overige

TVA: BTW

Enregistrement: Registratie

Douanes: douane

Autres: overige

Pt.44 - col.13.12.2011

DECISIONS - PERIODE 2010

	F	N	TOTAL
CD	102	274	376
MELANGE	13	36	49
TVA	12	20	32
ENR/SUCC.	7	18	25
DOUANE	0	4	4
AUTRES	0	0	0
	134	352	486

	F	N	Total
CD - Art.90,1° & 90,9° CIR 92	16	78	94
CD - Prix de Transfert	11	53	64
CD - Abandon créance (art.26-207 CIR 92)	5	14	19
CD - ART.46,183 bis, 207 Réorg. & 211 CIR 92	15	62	77
CD - Rev.& Pr.Mobilier	17	14	31
CD - RDT & PV 192 CIR92	6	7	13
CD - Tonnagetax	0	2	2
CD - Stock Options	4	5	9
CD - Tax Shelter	4	2	6
CD - 205 Intérêts notionnels	5	4	9
CD - 205 Brevets	1	4	5
CD - Rémunérations	7	21	28
CD - Frais Professionnels	2	12	14
CD - Autres	19	31	50
TVA	15	21	36
Enregistrement	7	18	25
Douanes	0	0	0
Autres	0	4	4
	134	352	486

Décisions: beslissingen
(zie hoger)

Pt.44 - col.13.12.2011

8.2.2 Beslissingstermijn

De behandelingsduur van de tijdens het jaar 2010 genomen voorafgaande beslissingen m.b.t. de aanvragen ingediend in 2010 bedraagt gemiddeld 60 kalenderdagen.

8.2.3 Aard van de beslissingen

Tabel 4: Aard van de in 2010 getroffen beslissingen

Gemengd	2	0,4%
Gunstig	430	88,5%
Ongunstig	2	0,4%
Onontvankelijk	5	1,0%
Verzaking	47	9,7%

8.3 « Profiling- » aanvragen

Tabel 5: Evolutie van het aantal profilingaanvragen

2008			
PREFILINGS	TOTAAL	NEDERLANDS	FRANS
Ingediende dossiers	689	462	227
Behandelde dossiers	636	425	211
2009			
PREFILINGS	TOTAAL	NEDERLANDS	FRANS
Ingediende dossiers	742	524	218
Behandelde dossiers	708	495	213
2010			
PREFILINGS	TOTAAL	NEDERLANDS	FRANS
Ingediende dossiers	866	627	239
Behandelde dossiers	705	510	195

Pt.44 - col.13.12.2011

Tabel 6: aard van de ingediende prefilingaanvragen

PREFILINGS - TYPE DEMANDES - PERIODE 2010

	F	N	TOTAL
CD	184	507	691
MELANGE	17	41	58
TVA	22	52	74
ENR/SUCC.	16	21	37
DOUANE	0	0	0
AUTRES	0	6	6
	239	627	866

Matiere	F	N	Total
CD - Art.90,1° & 90,9° CIR 92	23	118	141
CD - Prix de Transfert	15	75	90
CD - Abandon créance (art.26-207 CIR 92)	6	10	16
CD - ART.46,183 bis, 207 Réorg. & 211 CIR 92	20	79	99
CD - Rev.& Pr.Mobilier	17	18	35
CD - RDT & PV 192 CIR92	2	7	9
CD - Tonnagetax	0	0	0
CD - Stock Options	5	14	19
CD - Tax Shelter	7	5	12
CD - 205 Intérêts notionnels	2	7	9
CD - 205 Brevets	3	7	10
CD - Rémunérations	10	22	32
CD - Frais Professionnels	8	15	23
CD - Autres	32	69	101
TVA	23	55	78
Enregistrement	16	21	37
Douanes	0	0	0
Autres	0	6	6
Indéterminé	50	99	149
	239	627	866

Type demande: soort aanvraag
 Indéterminé: onbepaald
 (zie hoger)

Pt.44 - col.13.12.2011

PREFILINGS - TYPE CLOTURE - PERIODE 2010

	F	N	TOTAL
CD	143	435	578
MELANGE	10	29	39
TVA	24	25	49
ENR/SUCC.	18	18	36
DOUANE	0	0	0
AUTRES	0	3	3
	195	510	705

Matiere	F	N	Total
CD - Art.90,1° & 90,9° CIR 92	7	79	86
CD - Prix de Transfert	12	53	65
CD - Abandon créance (art.26-207 CIR 92)	2	14	16
CD - ART.46,183 bis, 207 Réorg. & 211 CIR 92	15	57	72
CD - Rev.& Pr.Mobilier	16	13	29
CD - RDT & PV 192 CIR92	6	7	13
CD - Tonnagetax	0	0	0
CD - Stock Options	4	10	14
CD - Tax Shelter	8	4	12
CD - 205 Intérêts notionnels	2	6	8
CD - 205 Brevets	2	0	2
CD - Rémunérations	7	23	30
CD - Frais Professionnels	4	17	21
CD - Autres	32	66	98
TVA	26	26	52
Enregistrement	18	18	36
Douanes	0	0	0
Autres	0	3	3
Indéterminé	34	114	148
	195	510	705

Type clôture: soort afsluiting
(zie hoger)

Pt.44 - col.13.12.2011

DEEL II: REGULARISATIES

1. Wetgevend kader

- Artikelen 121 tot 127 van de Programmawet van 27 december 2005 (BS van 30.12.2005, 2de editie)
- Koninklijk besluit van 8 maart 2006 houdende oprichting van het « Contactpunt Regularisaties » bij de Federale Overheidsdienst Financiën (BS van 15.03.2006, 2de editie)
- Koninklijk Besluit van 9 maart 2006 tot vastlegging van de formuliermodellen te gebruiken in uitvoering van artikel 124 van de Programmawet van 27 december 2005 (BS van 15.03.2006 – 2de editie)

2. Statistische gegevens

Tabel 1: in 2010 ontvangen aangiften en aangegeven bedragen per materie

Aangegeven bedragen				
Aantal aangiften	Beroepsink.	BTW	Overige	Totaal
2419	40.584.487,54	3.805.546,96	655.960.937,93	700.350.972,43

Tabel 2: totaal aantal ingediende aangiften en aangegeven bedragen van 1.1.2006 tot 31.12.2010

Aangegeven bedragen				
Aantal aangiften	Beroepsink.	BTW	Overige	Totaal
5.735	174.648.800,85	36.002.174,93	1.251.249.500,20	1.461.900.475,98

Tabel 3: aantal dossiers en in 2010 geregulariseerde bedragen

Aangegeven bedragen				
Aantal aangiften	Beroepsink.	BTW	Overige	Totaal
1.976	51.186.994,86	5.957.694,06	461.857.598,96	519.002.287,88

Pt.44 - col.13.12.2011

Tabel 4: aantal dossiers en geregulariseerde bedragen van 1.1.2006 tot 31.12.2010

Aangegeven bedragen				
Aantal aangiften	Beroepsink.	BTW	Overige	Totaal
4.712	140.829.857,61	33.230.921,41	926.794.617,32	1.100.855.396,34

3. Opmerkingen

Er kan een sterke stijging van het aantal in 2010 ingediende en behandelde dossiers worden vastgesteld. Deze stijging wordt voornamelijk verklaard door:

- de uitwisseling van informatie in het kader van de Europese richtlijn betreffende belastingheffing op spaargelden. België neemt namelijk sinds 1 januari 2010 deel aan de automatische uitwisseling van informatie.
- de internationale uitwisseling van informatie.
- de opheffing van het bankgeheim in het interne recht.
- de door de media verspreide informatie betreffende de verscherpte strijd tegen de fiscale fraude.

Pt.44 - col.13.12.2011

INHOUDSOPGAVE

DEEL I: VOORAFGAANDE BESLISSINGEN

1.	Inleiding.....	2
2.	Historiek	2
2.1	Commissie voor voorafgaande fiscale akkoorden.....	2
2.1.1	Akkoorden inzake directe belastingen (art. 345, §1, 1ste lid WIB 92).	2
2.1.2	Akkoorden inzake registratie- en successierechten	3
2.2	Dienst voorafgaande beslissingen (toepassing KB 03.05.1999).....	3
2.3	Veralgemeend systeem voor voorafgaande beslissingen (toepassing van de Wet van 24.12.2002 en de uitvoeringsbesluiten ervan)	4
3.	Veralgemeend systeem voor voorafgaande beslissingen.....	5
3.1	Definitie	5
3.2	Termijn voor indiening en beslissing.....	5
3.3	Uitgesloten gevallen.....	6
3.4	Uitgesloten materies.....	6
3.5	Duur van de voorafgaande beslissing.....	7
4.	Functionele beschrijving	8
4.1	Bevoegde dienst	8
4.2	Beslissingsbevoegdheid	8
4.3	Behandeling van de aanvragen.....	8
4.3.1	Algemeen	8
4.3.2	Systeem van "prefiling meetings"	9
4.3.3	De aanvragen tot het bekomen van een voorafgaande beslissing in fiscale zaken	10
4.3.4	Organogram van de DVB.....	11
4.3.5	Medewerkers	14
4.3.6	Publicatie van de beslissingen.....	14
5.	Vastgestelde lacunes in het Belgische positief recht	15
 Inzake directe belastingen		
5.1	Kwalitatieve voorwaarden van aftrekbaarheid van de DBI (artikel 203 van het WIB 92)	15
5.2	Overdracht van het DBI-overschot bij een geïmmuniseerde herstructurering	15
5.3	Artikel 211 van het WIB 92: geen belastingneutraliteit bij fusie van moeder en dochter.....	17
5.4	Artikel 206 van het WIB 92: geen belastingneutraliteit bij fusie	17
5.5	Artikel 205 (1) en volgende van het WIB 92 (aftrek voor octrooi-inkomsten) (vervolg).....	18
5.6	Fiscaliteit van financiële producten.....	18
5.7	De gemeenschappelijke beleggingsfondsen (GBF)	19
5.8	Overgang van de rechtspersonenbelasting naar de vennootschapsbelasting.....	19

Pt.44 - col.13.12.2011

5.9 Cessie en concessie van auteursrechten (artikel 17, §1, 5° van het WIB92).....	20
5.10 Verhoogde investeringsaftrek	20
Inzake BTW	
5.11 De DBFM-contracten	21
Inzake registratie- en successierechten	
5.12 Erfpacht	22
5.13 Aankoop van de aandelen van een vennootschap met enkel een onroerend actief	22
6 Beslissingen met een particulier belang	23
Inzake directe belastingen	
6.1 Artikel 26, 79 en 207, tweede lid, WIB92 (abnormaal of goedgunstig voordeel) en artikel 49 WIB92 (beroepskosten) - Afstand van schuldbordering	23
6.2 Artikel 49, 185 § 1 en 207, tweede lid, WIB92 – Deficitaire vereffening	24
6.3 Artikel 205bis – 205novies WIB92 (aftrek voor risicokapitaal)	24
6.4 Artikel 26, 79, 207, tweede lid, WIB92 (abnormaal of goedgunstig voordeel) en artikel 205bis – 205novies WIB92 (aftrek voor risicokapitaal) ..	25
6.5 Verrekenprijzen: omzetting van een 'contract manufacturer' in een 'toll manufacturer'	25
6.6 Verrekenprijzen: contractuele bepalingen C/R à de voorafgaande beslissing	26
6.7 Vergoeding van een distributiecentrum	26
6.8 Verrekenprijzen: wijziging van het businessmodel	26
6.9 Vernieuwing van voorafgaande beslissingen inzake de verrekenprijzen	26
6.10 Toepassing van artikel 185, § 2, b, WIB 92.....	26
6.11 Vergoeding van financieringsvennootschappen	27
6.12 Octrooiaftrek.....	27
6.13 PPL.....	27
6.14 Winsttoewijzing aan een vaste inrichting	28
6.15 Tonnagetaks.....	28
Specifieke beslissingen inzake art. 90, 1° WIB92	
6.16 Uittrede van een aandeelhouder door de verkoop van deelnemingen aan andere aandeelhouders, gefinancierd met de verkoop van aandelen aan hun eigen holding ...	28
6.17 Uittrede van een aandeelhouder gefinancierd door de uitkering van een superdividend door de exploitatievennootschap, gevolgd door een kapitaalvermindering van de holding	28
6.18 Rekeningen in vreemde munt	29
6.19 Verrekenprijzen: 'routine treasury center'	29
6.20 Managementdiensten tegen kostprijs.....	30
Inzake registratie- en successierechten	
6.21 Legaat door een Rijksinwoner aan een Nederlandse stichting	30
6.22 Stilzwijgende herroeping van een gift tussen echtgenoten	31

Pt.44 - col.13.12.2011

7 Aan de DVB voorgelegde maar niet aanvaarde verrichtingen	32
Inzake directe belastingen	
7.1 Onontvankelijkheid – « niet-voorafgaand » karakter.....	32
7.2 Artikel 2, 5°, c, WIB92: buitenlandse vennootschap – Onvoldoende substantie	32
7.3 Artikel 205bis – 205novies WIB92 (aftrek voor risicokapitaal) – Inbreng in een verlieslatende vennootschap	32
7.4 Dubbelbelastingverdragen (DBV).....	33
7.5 Artikel 22, 1, b) DBV België – Verenigde Staten.....	33
7.6 Artikel 23, § 2, a) DBV België – Verenigde Arabische Emiraten (VAE).....	34
7.7 Verrekenprijzen.....	34
7.8 Aftrek voor octrooi-inkomsten.....	34
7.9 Verrekenprijzen.....	35
7.10 Vaste inrichting: bouwactiviteit	35
7.11 Onbezoldigde intra-groepslening bij aanvang van de periode	35
7.12 Aftrek voor octrooi-inkomsten.....	36
7.13 Recht van opstal	36
7.14 Verrekenprijzen.....	36
7.15 Kwalificatie van de inkomsten	37
7.16 Verrekenprijzen.....	38
7.17 Artikel 90, 1° WIB 92: kapitaalvermindering vóór de inbreng	38
7.18 Artikel 90, 1° WIB 92: verkoop van aandelen door de vader aan de holding van zijn kinderen, gevolgd door een schenking van de schuldvordering aan de kinderen, die ze aan een onderliggende vennootschap verkopen en die daaruit voortvloeiende schuldvordering vergoeden met hun persoonlijke schulden bij die vennootschap	39
7.19 Artikel 90, 1° WIB92: enig doel van de verrichting bestaat uit het weghalen van liquiditeiten van de vennootschap	39
7.20 Artikel 90, 1° WIB 92: holding op holding	40
7.21 Artikel 90, 1° WIB 92: inbreng van aandelen in vruchtgebruik door de vader, in blote eigendom door de kinderen in een door elk van de kinderen afzonderlijk op te richten vennootschap	40
7.22 Artikel 90, 1° WIB 92: verkoop van aandelen in vennootschappen naar buitenlands recht van de groep aan een nieuwe op te richten buitenlandse holding	41
7.23 Artikel 90, 1° WIB 92: uitvoering van compensaties tussen vorderingen en schulden de vennootschappen van een groep	41
7.24 Artikel 90, 1° WIB 92: niet gemotiveerde/fiscaal geïnspireerde verrichtingen	41
7.25 Vestiging van een erfpachtrecht door een natuurlijk persoon	42
8. Statistische gegevens m.b.t. aanvragen ingediend in 2010	43
8.1 Inleiding.....	43
8.2 Aanvragen ingediend in 2010	43
8.2.1 Ingediende aanvragen.....	43
8.2.2 Beslissingstermijn	46
8.2.3 Aard van de beslissingen.....	46
8.3 « Prefiling- » aanvragen	46
DEEL II: REGULARISATIES	
1. Wetgevend kader	49
2. Statistische gegevens	49
3. Opmerkingen	50