

BELGISCHE KAMER VAN  
VOLKSVERTEGENWOORDIGERS

10 juli 2002

**WETSONTWERP**  
**tot wijziging van de vennootschapsregeling**  
**inzake inkomstenbelastingen en**  
**tot instelling van een systeem**  
**van voorafgaande beslissingen**  
**in fiscale zaken (\*)**

INHOUD	Blz.
1. Samenvatting .....	3
2. Memorie van toelichting .....	4
3. Voorontwerp .....	80
4. Advies van de Raad van State .....	97
5. Wetsontwerp.....	135
6. Bijlage (zie DOC 50 1918/002)	

CHAMBRE DES REPRESENTANTS  
DE BELGIQUE

10 juillet 2002

**PROJET DE LOI**  
**modifiant le régime des sociétés**  
**en matière d'impôts sur les revenus**  
**et instituant un système de**  
**décision anticipée**  
**en matière fiscale (\*)**

SOMMAIRE	Pages
1. Résumé .....	3
2. Exposé des motifs .....	4
3. Avant-Projet de loi .....	80
4. Avis du Conseil d'Etat .....	97
5. Projet de loi .....	135
6. Annexe (voir DOC 50 1918/002)	

(\*) De spoedbehandeling wordt door de regering gevraagd overeenkomstig artikel 80 van de Grondwet.

(\*) Le gouvernement demande l'urgence conformément à l'article 80 de la Constitution.

*De regering heeft dit wetsontwerp op 10 juli 2002 ingediend.*

*De « goedkeuring tot drukken » werd op 15 juli 2002 door de Kamer ontvangen.*

*Le gouvernement a déposé ce projet de loi le 10 juillet 2002.*

*Le « bon à tirer » a été reçu à la Chambre le 15 juillet 2002.*

AGALEV-ECOLO	:	Anders gaan leven / Ecologistes Confédérés pour l'organisation de luttes originales
CD&V	:	Christen-Democratisch en Vlaams
FN	:	Front National
MR	:	Mouvement Réformateur
PS	:	Parti socialiste
CDH	:	Centre Démocrate Humaniste
SP	:	Socialistische Partij
VLAAMS BLOK	:	Vlaams Blok
VLD	:	Vlaamse Liberalen en Democraten
VU&ID	:	Volksunie&ID21

*Afkringen bij de nummering van de publicaties :*

DOC 50 0000/000 :	Parlementair document van de 50e zittingsperiode + het nummer en het volgnummer
QRVA	: Schriftelijke Vragen en Antwoorden
HA	: Handelingen (Integraal Verslag)
BV	: Beknopt Verslag
PLEN	: Plenum
COM	: Commissievergadering

*Abréviations dans la numérotation des publications :*

DOC 50 0000/000 :	Document parlementaire de la 50e législature, suivi du n° et du n° consécutif
QRVA	: Questions et Réponses écrites
HA	: Annales (Compte Rendu Intégral)
CRA	: Compte Rendu Analytique
PLEN	: Séance plénière
COM	: Réunion de commission

*Officiële publicaties, uitgegeven door de Kamer van volksvertegenwoordigers*  
*Bestellingen :*  
*Natieplein 2*  
*1008 Brussel*  
*Tel. : 02/ 549 81 60*  
*Fax : 02/549 82 74*  
*www.deKamer.be*  
*e-mail : alg.zaken@deKamer.be*

*Publications officielles éditées par la Chambre des représentants*  
*Commandes :*  
*Place de la Nation 2*  
*1008 Bruxelles*  
*Tél. : 02/ 549 81 60*  
*Fax : 02/549 82 74*  
*www.laChambre.be*  
*e-mail : aff.generales@laChambre.be*

**SAMENVATTING****RESUME**

*Het wetsontwerp strekt ertoe het tarief van de vennootschapsbelasting te verlagen, een wettelijk kader te schaffen dat het mogelijk maakt om de zogenaamde « ruling-praktijk » zoveel als mogelijk te ontwikkelen en het fiscaal stelsel van de coördinatiecentra aan te passen aan de Europese eisen.*

1. *Deze hervorming van de vennootschapsbelasting zal het huidige totaal tarief verlagen van 40,17 pct. naar 33,99 pct. en het verlaagd tarief van toepassing op de KMO's in dezelfde verhouding verminderen.*

*Aangezien deze hervorming moet plaatsvinden in een budgettaar neutraal kader, zullen verschillende fiscale uitgaven moeten worden verminderd en zal er bovendien komaf worden gemaakt met bepaalde anomalieën in het huidige fiscale stelsel.*

2. *Specifieke maatregelen worden ten gunste van de KMO's voorgesteld :*

- *de autofinanciering van de ondernemingen zal worden aangemoedigd door het toestaan van een vrijstelling ten gunste van de gereserveerde winsten;*

- *voor de KMO's zal een vrijstelling worden toegestaan van belastingverhoging ingeval geen of ontoereikende voorafbetalingen zijn gedaan in de loop van de eerste drie boekjaren na hun oprichting.*

3. *Inzake de ruling wordt een aangepast wettelijk kader voorgesteld teneinde de rechtszekerheid van de belastingplichtigen en de kandidaat-investeerders te verbeteren, door middel van een algemeen systeem van voorafgaande beslissingen.*

4. *De hervorming van het stelsel van de coördinatiecentra strekt ertoe tegemoet te komen aan de voorstellen van de Europese Commissie en technische correcties aan te brengen.*

*Le projet de loi vise à réduire le taux de l'impôt des sociétés, à créer un cadre légal permettant de développer autant que faire se peut la pratique dite du "ruling" et à adapter le régime fiscal des centres de coordination aux exigences européennes.*

1. *Cette réforme de l'impôt des sociétés conduira à ramener le taux global actuel de 40,17 p.c. à 33,99 p.c. et à abaisser le taux réduit appliqué aux PME dans les mêmes proportions.*

*Comme cette réforme doit s'inscrire dans un cadre budgétairement neutre, diverses dépenses fiscales devront être réduites et il sera par ailleurs mis fin à certaines anomalies du régime fiscal actuel.*

2. *Des mesures spécifiques sont proposées en faveur des PME :*

- *l'autofinancement des entreprises sera encouragé en accordant une exonération des bénéfices mis en réserve;*

- *une exonération de toute majoration d'impôt en cas d'absence ou d'insuffisance de versements anticipés sera accordée aux PME, au cours des trois premiers exercices comptables suivant leur constitution.*

3. *En matière de ruling, un cadre légal approprié est proposé en vue d'améliorer la sécurité juridique des contribuables et des candidats investisseurs, par le biais d'un système généralisé de décisions anticipées.*

4. *La réforme du régime des centres de coordination vise à rencontrer les propositions de la Commission européenne et à apporter des corrections techniques.*

**MEMORIE VAN TOELICHTING**

DAMES EN HEREN,

**ALGEMENE UITEENZETTING**

Het wetsontwerp dat ik U ter goedkeuring moge voorleggen strekt ertoe het tarief van de vennootschapsbelasting te verlagen, een wettelijk kader te scheppen dat het mogelijk maakt om de zogenaamde « ruling-praktijk » zoveel als mogelijk te ontwikkelen en het fiscaal stelsel van onze coördinatiecentra aan te passen aan de Europese eisen.

Deze hervorming is een nieuwe stap in de verwezenlijking van de doelstellingen die in het regeerakkoord zijn vastgelegd.

Zoals bekend heeft de regering zich tot doel gesteld om de fiscale druk op de inkomsten uit arbeid te verlagen.

In die optiek bestond onze eerste prioriteit erin om vanaf de maand april 2000 een belangrijke verlaging door te voeren van de bijdragen voor sociale zekerheid. Dat initiatief beoogde uiteraard het stimuleren van de werkgelegenheid op het niveau van de vraag.

De regering heeft vervolgens een geheel van initiatieven genomen om de fiscale druk en inzonderheid deze op arbeid te verminderen. Nadat de regering de indexering van de belastingschalen opnieuw heeft ingevoerd (die was bevrrezen door de Wet van 28 december 1992 houdende fiscale, financiële en diverse bepalingen, *Belgisch Staatsblad* van 31 december 1992, en Koninklijk Besluit van 20 december 1996 houdende diverse fiscale maatregelen met toepassing van de artikelen 2, § 1 en 3, § 1, 2° en 3°, van de wet van 26 juli 1996 strekkende tot realisatie van de budgettaire voorwaarden tot deelname van België aan de Europese economische en monetaire unie, *Belgisch Staatsblad* van 31 december 1996) en gezorgd heeft voor de geleidelijke afschaffing van de aanvullende crisisbijdrage voor de natuurlijke personen (wet van 24 december 1999 houdende fiscale en diverse bepalingen, *Belgisch Staatsblad* van 31 december 1999, en wet van 12 augustus 2000 tot geleidelijke afschaffing van de aanvullende crisisbijdrage op de inkomsten van natuurlijke personen, *Belgische Staatsblad* van 26 september 2000), heeft de regering een belangrijke hervorming van de personenbelasting verwezenlijkt die tot doel heeft om de fiscale druk te verminderen (Wet van 10 augustus 2001 houdende hervorming van de personenbelasting — *Belgisch Staatsblad* van 20 september 2001). Om het werk-

**EXPOSE DES MOTIFS**

MESDAMES, MESSIEURS,

**EXPOSÉ GÉNÉRAL**

Le projet de loi que j'ai l'honneur de soumettre à votre approbation vise à réduire le taux de l'impôt des sociétés, à créer un cadre légal permettant de développer autant que faire se peut la pratique dite du « ruling » et à adapter aux exigences européennes le régime fiscal de nos centres de coordination.

La présente réforme constitue une nouvelle étape dans la réalisation des objectifs tracés dans l'accord du gouvernement.

Comme on le sait, le gouvernement s'est fixé pour objectif de réduire la pression fiscale qui pèse sur les revenus du travail.

Dans cette optique, notre première priorité a consisté à entamer, dès le mois d'avril 2000, une importante réduction des cotisations de sécurité sociale. Cette initiative visait bien sûr à stimuler l'emploi, au niveau de la demande.

Le gouvernement a ensuite pris un ensemble d'initiatives visant à réduire la pression fiscale, et plus particulièrement celle pesant sur le travail. C'est ainsi qu'après avoir rétabli l'indexation des barèmes fiscaux (qui avait été gelée par la loi du 28 décembre 1992 portant des dispositions fiscales, financières et diverses, *Moniteur belge* du 31 décembre 1992, et par l'arrêté royal du 20 décembre 1996 portant des mesures fiscales diverses en application des articles 2, § 1<sup>er</sup>, et 3, § 1<sup>er</sup>, 2<sup>o</sup> et 3<sup>o</sup> de la loi du 26 juillet 1996 visant à réaliser les conditions budgétaires de la participation de la Belgique à l'Union économique et monétaire européenne, *Moniteur belge* du 31 décembre 1996) et assuré la suppression progressive de la contribution complémentaire de crise frappant les personnes physiques (loi du 24 décembre 1999 portant des dispositions fiscales et diverses, *Moniteur belge* du 31 décembre 1999, et loi du 12 août 2000 portant suppression progressive de la contribution complémentaire de crise sur les revenus des personnes physiques, *Moniteur belge* du 26 septembre 2000), le gouvernement a concrétisé une importante réforme de l'impôt des personnes physiques visant à réduire la pression fiscale (loi du 10 août 2001 portant réforme de l'impôt des personnes physiques, *Moniteur belge* du 20 septembre 2001). Afin de stimuler l'offre d'emploi, cette réforme opère une ré-

aanbod te stimuleren voert die hervorming een wezenlijke vermindering door van de fiscale druk die voorheen op de arbeid woog.

Omdat werd vastgesteld dat de fiscale druk uitzonderlijk hoog was aan de twee uiteinden van de schalen heeft de wet van 10 augustus 2001 voorzien in :

- de afschaffing van de marginale aanslagvoeten van 55 pct. en 52,5 pct. (nieuw marginaal tarief = 50 pct.);
- de invoering van een belastingkrediet ten voordele van de lage inkomsten (strijd tegen de werkloosheidswaarde).

Daarnaast werden andere maatregelen getroffen om de fiscale druk op de gemiddelde inkomens te verlagen (verbetering van het forfait inzake beroepskosten, verbreding van de schijven van de belastingschaal).

Om tegemoet te komen aan de wens van de sociale partners heeft de regering ervoor gezorgd om de eerste maatregelen, die waren getroffen om de fiscale druk op de inkomsten uit arbeid te verlagen, zo vlug mogelijk een weerslag te doen vinden in de bedrijfsvoorheffing (koninklijk besluit van 21 november 2001 tot wijziging van het KB/WIB92 op het stuk van de bedrijfsvoorheffing, *Belgisch Staatsblad* van 6 december 2001).

Het is overigens in dezelfde optiek dat de regering het wenselijk heeft geoordeeld om te anticiperen op de afschaffing van de aanvullende crisisbijdrage door ze door te rekenen in de bedrijfsvoorheffing :

- ten belope van een vermindering met 1 pct. vanaf 1 januari 2001 (koninklijk besluit van 18 december 2000 tot wijziging van het KB/WIB92 op het stuk van de bedrijfsvoorheffing, *Belgisch Staatsblad* van 29 december 2000);
- ten belope van een vermindering van 2 pct. vanaf 1 januari 2002 (koninklijk besluit van 21 november 2001 tot wijziging van het KB/WIB92 op het stuk van de bedrijfsvoorheffing, *Belgisch Staatsblad* van 6 december 2001). Het doel blijft om de aldus ingezette opheffing te voltooien met ingang van 1 januari 2003.

Naast de maatregelen die tot doel hebben de fiscale druk op de inkomsten uit arbeid te verminderen, bevat de fiscale hervorming ook een aantal bepalingen die tot doel hebben :

- de neutraliteit ten aanzien van de samenlevingsvorm te verzekeren;
- beter rekening te houden met kinderlast;

duction substantielle de la pression fiscale qui pesait précédemment sur le travail.

Constatant que la pression fiscale était particulièrement élevée aux deux extrémités du barème, la loi du 10 août 2001 a prévu :

- la suppression des taux marginaux de 55 p.c. et de 52,5 p.c. (nouveau taux marginal = 50 p.c.);
- l'instauration d'un crédit d'impôt en faveur des bas revenus du travail (lutte contre les pièges à l'emploi).

D'autres mesures visent par ailleurs à réduire la pression fiscale sur les revenus moyens (amélioration du forfait des frais professionnels, élargissement des tranches du barème d'imposition).

En réponse au souhait exprimé par les partenaires sociaux, le gouvernement a veillé à répercuter dès que possible dans le précompte professionnel les premières mesures prises en vue de réduire la pression fiscale sur les revenus du travail (arrêté royal du 21 novembre 2001 modifiant, en matière de précompte professionnel, l'AR/CIR 92, *Moniteur belge* du 6 décembre 2001).

C'est d'ailleurs dans la même optique que le gouvernement avait jugé souhaitable d'anticiper la suppression de la contribution complémentaire de crise en la répercutant dans le précompte professionnel :

- à concurrence d'une diminution de 1 p.c., à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2001 (arrêté royal du 18 décembre 2000 modifiant, en matière de précompte professionnel, l'AR/CIR 92, *Moniteur belge* du 29 décembre 2000);
- à concurrence d'une diminution de 2 p.c., à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2002 (arrêté royal du 21 novembre 2001 modifiant, en matière de précompte professionnel, l'AR/CIR 92, *Moniteur belge* du 6 décembre 2001). L'objectif demeure d'achever la suppression ainsi entamée dès le 1<sup>er</sup> janvier de l'année 2003.

Outre les mesures visant à réduire la pression fiscale sur le travail, la réforme fiscale comporte aussi des dispositions visant à assurer :

- la neutralité vis-à-vis des choix de vie;
- une meilleure prise en compte des enfants à charge;

— een grotere aandacht te hebben voor de duurzame ontwikkeling.

\*  
\* \*

Het ogenblik is dus aangebroken om de hervorming van de vennootschapsbelasting door te voeren die in het Regeerakkoord is vermeld.

Het Regeerakkoord bepaalt dat « *inzake de vennootschapsbelasting zal de regering de bestaande internationale trend volgen tot verlaging van de nominale tarieven en dit binnen een budgetair neutraal kader. Een hervorming zal worden voorbereid waarbij de basisaanslagvoet zal worden verminderd, gecompenseerd door de vermindering van de aftrek mogelijkheden. In dit kader zal het fiscaal statuut van de KMO's en voornamelijk dat van de kleinste ondernemingen moeten worden opgewaardeerd om de investeringen met eigen middelen te steunen.*

 ».

Deze oriëntering werd nader bepaald in de federale beleidsverklaring van 17 oktober 2000 waarin wordt geïnciseerd : « *Een hervorming van de vennootschapsbelasting zal worden doorgevoerd om ondernemingen aan te moedigen meer in België te investeren. Deze hervorming strekt ertoe twee tarieven in te voeren, een basistarief vergelijkbaar met dat van de ons omliggende landen en een verlaagd tarief voor KMO's, innovatievennootschappen en vennootschappen die investeren in onderzoek en op het internet.*

 ».

## I. HERVORMING VAN DE VENNOOTSCHAPS-BELASTING

Ter gelegenheid van de installatiezitting van de Hoge Raad van Financiën op 10 juli 2000 werd de afdeling fiscaliteit en parafiscaliteit belast een rapport op te maken over deze vraag.

In zijn hoedanigheid van Voorzitter van de afdeling fiscaliteit en parafiscaliteit heeft Professor Bernard JURION op 18 april 2001 het Rapport neergelegd van de Hoge Raad van Financiën getiteld « De hervorming van de vennootschapsbelasting : het kader, de inzet en de mogelijke scenario's ».

Uit dat rapport blijkt dat de fiscale druk die in ons land op de vennootschappen weegt vergelijkbaar is met deze die welke men in de belangrijkste buurlanden aantreft, maar dat ons land lijdt onder een nominale tarief dat blijkend hoger is dan het gemiddelde.

Om die reden wenst de regering een ambitieuze hervorming van de vennootschapsbelasting op het getouw

— une plus grande attention pour le développement durable.

\*  
\* \*

Le moment est à présent venu d'opérer la réforme de l'impôt des sociétés annoncée dans l'accord de gouvernement.

L'accord de gouvernement prévoit qu'« *en matière d'impôt des sociétés, le gouvernement suivra la tendance internationale favorable à une diminution des tarifs nominaux et ce dans un cadre budgétairement neutre. Une réforme sera préparée tendant à réduire le taux d'imposition compensée par une réduction du nombre de possibilités de déductions. Dans ce cadre, le statut fiscal des PME et en particulier des plus petites entreprises doit être revalorisé pour stimuler l'investissement sur fonds propres.*

 ».

Cette orientation a été précisée dans la déclaration de politique fédérale du 17 octobre 2000 qui énonce qu'« *Une réforme de l'impôt des sociétés sera menée pour encourager les entreprises étrangères à investir davantage en Belgique. Cette réforme vise à introduire les deux tarifs : un tarif de base comparable à ce qui est pratiqué dans les pays voisins et un tarif diminué pour les PME, les sociétés innovantes et les sociétés qui investissent dans la recherche et dans Internet.*

 ».

## I. RÉFORME DE L'IMPÔT DES SOCIÉTÉS

Dès la séance d'installation du Conseil Supérieur des Finances du 10 juillet 2000, sa section fiscalité et parafiscalité a été chargée de préparer un rapport sur la question.

En sa qualité de Président de la section fiscalité et parafiscalité, le Professeur Bernard JURION a déposé, le 18 avril 2001, le Rapport du Conseil Supérieur des Finances intitulé « La réforme de l'impôt des sociétés : le cadre, les enjeux et les scénarios possibles ».

Il ressort de ce rapport que la pression fiscale qui pèse sur les sociétés dans notre pays est comparable à celle que l'on rencontre dans les principaux pays voisins, mais que notre pays souffre d'avoir un taux nominal nettement plus élevé que la moyenne.

C'est pour cette raison que le gouvernement souhaite entreprendre une ambitieuse réforme de l'impôt des so-

te zetten om op een substantiële manier het tarief van die belasting te verlagen.

Die hervorming zal het huidige totaaltarief verlagen van 40,17 pct. tot 33,99 pct., dat wil zeggen naar een nieuw nominaal tarief van 33 pct., vermeerderd met de aanvullende crisisbijdrage.

Zoals bekend moet de hervorming van de vennootschapsbelasting plaatsvinden in een budgettaire neutraal kader. Dat betekent dat verschillende fiscale uitgaven zullen moeten worden verminderd en dat er boven dien komaf dient gemaakt met bepaalde anomalieën in het huidige fiscale stelsel.

De regering wenst uiteraard mettertijd te verifiëren of de budgettaire neutraliteit is gerespecteerd door middel van een monitoring van de evolutie van de ontvangsten inzake vennootschapsbelasting. In die optiek wordt voorgesteld om beroep te doen op de ervaring die het Rekenhof op dat vlak heeft opgedaan.

Als een van de compensatiemaatregelen waarin is voorzien, zal bij voorbeeld de uitsluiting van de mogelijkheid tot aanrekening op het gedeelte van de winsten dat voortkomt van abnormale of goedgunstige voordelen, worden uitgebreid tot de verliezen van het jaar zelf.

De toepassingsvoorwaarden van het stelsel van de definitief belaste inkomen zijn daarentegen strikter geworden.

Om een lacune op te vullen in de huidige wetgeving zal een roerende voorheffing van 10 pct. worden ingevoerd op de liquidatiebonussen ingeval een vennootschap eigen aandelen inkoop of bij gehele of gedeeltelijke verdeling van het maatschappelijk vermogen.

In hoofde van de vennootschappen zullen sommige aftrekken worden herzien of gewijzigd. Dat zal onder meer het geval zijn voor de afschrijvingsregels.

De vennootschappen zullen niet langer meer de belastingen kunnen aftrekken die zij betalen aan de Gewesten. Die regel geldt enkel voor de eigen fiscaliteit van de gewesten en dus niet voor de gewestbelastingen die zijn opgesomd in artikel 3 van de bijzondere financieringswet.

De strijd zal worden opgevoerd tegen het misbruiken van de rechtspersoonlijkheid en tegen praktijken die werden vastgesteld ten name van kasgeldvennootschappen.

De inning van de BTW-inkomsten zal worden verbeert door, in het kader van het vijfjarenplan inzake informatica en van het systeem voor risicobeheer dat door

ciétés afin de réduire de façon substantielle le taux de cet impôt.

Cette réforme conduira à ramener le taux global actuel de 40,17 p.c. à 33,99 p.c., c'est-à-dire à un nouveau taux nominal de 33 p.c., majoré de la contribution complémentaire de crise.

Comme on le sait, la réforme de l'impôt des sociétés doit s'inscrire dans un cadre budgétairement neutre, ce qui signifie que diverses dépenses fiscales devront être réduites et qu'il sera par ailleurs mis fin à certaines anomalies du régime fiscal actuel.

Le gouvernement entend bien sûr vérifier au fil du temps le respect de la neutralité budgétaire, en opérant un monitoring de l'évolution des recettes de l'impôt des sociétés. Dans cette optique, il est proposé de faire appel à l'expertise acquise par la Cour des comptes en la matière.

Parmi les mesures compensatoires prévues, l'on étiendra par exemple aux pertes de l'année l'exclusion de la possibilité d'imputation sur la partie des bénéfices provenant d'avantages anormaux ou bénévoles.

Les conditions d'application du régime des revenus définitivement taxés sont par ailleurs rendues plus strictes.

Comblant une lacune de la législation actuelle, un précompte mobilier de 10 p.c. sera introduit sur les bonus de liquidation en cas de rachat par une société de ses propres actions ou de partage total ou partiel de l'avoir social.

Certaines déductibilités seront revues ou modifiées dans le chef des sociétés. Tel sera le cas en ce qui concerne les règles en matière d'amortissement.

Les sociétés ne pourront plus déduire les impôts qu'elles paient aux Régions. Cette règle ne concerne que la fiscalité propre des Régions, et donc pas les impôts régionaux énumérés à l'article 3 de la loi spéciale de financement.

La lutte contre les abus de la personnalité morale et contre les pratiques décelées dans le chef des sociétés de liquidités sera intensifiée.

La perception des recettes de TVA sera améliorée par la mise en œuvre accélérée, dans le cadre du plan quinquennal informatique et du système de gestion des ris-

het Departement van Financiën in het kader van het Coperfin-plan is uitgewerkt, versneld een « *data mining system* » in gebruik te nemen dat het mogelijk maakt de belastingplichtigen die een risico inhouden als mikpunt aan te duiden en doeltreffender de BTW-carrousels te bestrijden.

Andere maatregelen die zonder wetswijziging mogelijk zijn, zullen eveneens worden getroffen. Zo zal, bijvoorbeeld, de administratie ervoor zorgen dat de verenigingen zonder winstoogmerk beter worden gecontroleerd om te vermijden dat oneigenlijke vzw's zouden ontsnappen aan de vennootschapsbelasting waaraan zij normalerwijze moeten worden onderworpen en de controle op de toepassingsvoorraarden inzake de aftrek voor definitief belaste inkomsten wordt versterkt.

Ten slotte lopen verschillende tijdelijke maatregelen binnenkort af. Het betreft hier de vrijstelling van de vennootschapsbelasting van AFV-aandelen (koninklijk besluit nr. 15 van 9 maart 1982), de maatregelen aangenomen ter bevordering van het innovatiekapitaal en meer in het bijzonder de vrijstelling van de vennootschapsbelasting van de dividenden uitgekeerd door innovatievennootschappen (artikel 68 en volgende van de herstelwet van 31 juli 1984) en de maatregelen aangenomen ter bevordering van de industriële reconversie, met name met betrekking tot de vrijstelling van de vennootschapsbelasting van dividenden uitgekeerd door de vennootschappen gevestigd in een reconversiezone (artikel 50 en volgende van de voornoemde herstelwet van 31 juli 1984).

In het kader van haar beleid zal de regering een geheel van maatregelen treffen die specifiek zijn afgestemd op de KMO's :

- het tarief van 28 pct. dat voor die ondernemingen van toepassing is, zal voortaan verlaagd worden tot 24,25 pct. (exclusief aanvullende crisisbijdrage).

Het nieuwe barema voor de KMO's zal er bijgevolg als volgt uitzien :

1° van 0 tot 25 000 EUR : 24,25 pct.;

2° van 25 000 EUR tot 90 000 EUR : 31 pct.;

3° van 90 000 EUR tot 322 500 EUR : 34,5 pct.;

- de autofinanciering van de ondernemingen zal worden aangemoedigd door het toestaan van een vrijstelling ten gunste van de gereserveerde winsten;

- voor de KMO's zal een vrijstelling worden toegestaan van belastingverhoging ingeval geen of ontoereik-

ques développé par le Département des Finances dans le cadre du plan Coperfin d'un « *data mining system* » permettant de cibler les assujettis à risque et de lutter plus efficacement contre les carrousels à la TVA.

D'autres initiatives ne nécessitant pas une modification de la législation seront également prises. C'est ainsi, par exemple, que l'administration veillera à opérer un meilleur contrôle fiscal des associations sans but lucratif, afin d'éviter que n'échappent à l'impôt des sociétés de fausses ASBL qui devraient normalement y être soumises et à renforcer le contrôle des conditions d'application en matière de déduction des revenus définitivement taxés.

Enfin, l'expiration prochaine de certaines mesures temporaires est maintenue. Il s'agit de l'exonération à l'impôt des sociétés des dividendes distribués aux titres AFV (arrêté royal n° 15 du 9 mars 1982), des mesures adoptées en faveur de la promotion du capital novateur et plus particulièrement l'exonération à l'impôt des sociétés des dividendes distribués par les sociétés novatrices (article 68 et suivants de la loi de redressement du 31 juillet 1984) et des mesures adoptées en vue de la promotion de la reconversion industrielle, notamment en ce qui concerne l'exonération à l'impôt des sociétés des dividendes distribués par les sociétés établies dans une zone de reconversion (article 50 et suivants de la loi de redressement précitée du 31 juillet 1984).

Dans le cadre de son action, le gouvernement vous propose également de prendre un ensemble de mesures spécifiquement orientées vers les PME :

- le taux de 28 p.c. dont bénéficient ces entreprises sera désormais réduit à 24,25 p.c. (hors contribution complémentaire de crise).

Le nouveau barème pour les PME se présentera donc comme suit :

1° de 0 à 25 000 EUR : 24,25 p.c.;

2° de 25 000 EUR à 90 000 EUR : 31 p.c.;

3° de 90 000 EUR à 322 500 EUR : 34,5 p.c.

- l'autofinancement des entreprises sera encouragé en accordant une exonération en faveur des bénéfices mis en réserve;

- une exonération de toute majoration d'impôt en cas d'absence ou d'insuffisance de versements anticipés sera

kende voorafbetalingen zijn gedaan in de loop van de eerste drie boekjaren na hun oprichting.

## II. VOORAFGAANDE BESLISSINGEN IN FISCALE ZAKEN

Het goede verloop en de ontwikkeling van de economische activiteiten vereisen het bestaan van een rechtsysteem dat een optimale voorspelbaarheid verzekert van de gevolgen verbonden aan gestelde handelingen.

Deze vaststelling geldt in het bijzonder op het fiscaal vlak : het fiscaal systeem moet haar economische en budgettaire objectieven halen zonder negatief te wegen op de beslissingen van de economische actoren, inzonderheid op het gebied van de investeringen.

De versnelling van de economische veranderingen en de groeiende internationalisering en concurrentie heeft een grotere verscheidenheid aan situaties tot gevolg. Dit kan leiden tot minder voorspelbaarheid van de fiscale behandeling van de investeringen en van de resultaten van de ondernemingen die in deze context evolueren.

Bovendien kunnen de complexiteit van het fiscaal systeem, de organisatie van de controleprocedures en de modaliteiten met betrekking tot het nemen van beslissingen binnen de fiscale administraties de vaststelling van het gebrek aan voorspelbaarheid van de fiscale gevolgen van voorgenomen verrichtingen of situaties nog versterken.

Dit probleem stelt zich zowel voor de potentiële investeerders of bij de vestiging van een onderneming in België als voor de economische actoren die reeds in België werkzaam zijn. Het raakt eveneens de relatie tussen de administratie en de natuurlijke personen in de privé-sfeer.

### **Versterking van de rechtszekerheid**

Het gebrek aan rechtszekerheid dat volgt uit wat voorafgaat, wordt versterkt door het feit dat België op dit ogenblik niet beschikt over een voldoende ruime en georganiseerde praktijk, waarbij de fiscale autoriteiten kunnen bepalen hoe de wet zal worden toegepast ten opzichte van verrichtingen of situaties, vooraleer zij op fiscaal vlak uitwerking hebben.

Dergelijke administratieve praktijken bestaan reeds in meerdere lidstaten van de Europese Unie. Deze lidstaten hebben daardoor ten opzichte van België een concurrentieel voordeel om buitenlandse investeerders aan te trekken.

accordée aux PME, au cours des trois premiers exercices comptables suivant leur constitution.

## II. DES DÉCISIONS ANTICIPÉES EN MATIÈRE FISCALE

Le bon déroulement et le développement des activités économiques requièrent l'existence d'un système juridique assurant une prévisibilité optimale des conséquences liées aux actes posés.

Ce constat s'applique en particulier dans le domaine fiscal : le système fiscal doit idéalement atteindre ses objectifs économiques et budgétaires sans peser négativement sur les décisions des agents économiques, notamment en matière d'investissements.

L'accélération des échanges économiques et leur inscription croissante dans un cadre international et concurrentiel entraînent une plus grande diversité des situations. Il peut en résulter une moindre prévisibilité du traitement fiscal applicable aux investissements et aux résultats des entreprises évoluant dans ce contexte.

Par ailleurs, la complexité du système fiscal, l'organisation des procédures de contrôle et les modalités de la prise de décision au sein des administrations fiscales peuvent renforcer le constat du manque de prévisibilité des conséquences fiscales des opérations ou des situations envisagées.

Ce problème concerne aussi bien les candidats à un investissement ou à l'établissement d'une entreprise en Belgique que les agents économiques en activité dans le pays. Il touche également les relations entre l'administration et les particuliers dans la sphère privée.

### **Renforcement de la sécurité juridique**

L'insuffisance de sécurité juridique qui découle de ce qui précède est renforcée par le fait que la Belgique ne dispose pas actuellement d'une pratique organisée et suffisamment large, par laquelle les autorités fiscales peuvent déterminer comment la loi s'appliquera à des opérations ou des situations décrites avant que celles-ci aient produit des effets sur le plan fiscal.

De telles pratiques administratives existent, notamment, dans plusieurs États membres de l'Union européenne. Du point de vue des investisseurs étrangers, ces pratiques confèrent à ces États un avantage concurrentiel certain par rapport à la Belgique.

De ervaring die Nederland heeft opgebouwd op het vlak van advance pricing agreements (APA) en advance tax ruling (ATR) kan als voorbeeld worden aangehaald.

Twee argumenten pleiten voor een onmiddellijke invoering van een algemeen regime van voorafgaande beslissingen in ons wettelijk kader :

1) de evolutie van de besprekingen op het gebied van zogenaamde schadelijke fiscale praktijken (harmful tax competition) op het niveau van de OESO en in het kader van de Gedragscode van de Europese Unie, evenals de richtlijnen van de OESO inzake verrekenprijzen en voorafgaande beslissingen, vestigen de aandacht op de noodzaak om snel een administratieve praktijk van voorafgaande beslissingen op te zetten die op internationaal vlak aanvaardbaar is (').

De uitgebreide praktijk van voorafgaande beslissingen zou moeten toelaten de toepassingsvooraarden van zogenaamde fiscale gunstregimes, aan dewelke het huidige wetsontwerp overigens fundamentele wijzigingen aanbrengt, te verduidelijken.

In dit opzicht dienen de eisen die gesteld zijn door de Europese Unie en de OESO in aanmerking te worden genomen, inzonderheid op het vlak van transparantie, geïndividualiseerde beslissingen « geval per geval » en geldigheidsduur van de voorafgaande beslissingen.

Terzake kunnen eveneens de vier sleutelfactoren die in het kader van het OESO-rapport « Schadelijke belasting-concurrentie — een mondial probleem » worden geïdentificeerd, worden vermeld. Deze vier factoren zijn geïdentificeerd als geen of lage werkelijke belasttarieven, het afschermen van de eigen markt (« *ring fencing* ») voor de gevolgen van de gunststelsels, een gebrek aan transparantie en een gebrek aan daadwerkelijke uitwisseling van inlichtingen.

Deze factoren moeten dus worden vermeden bij het instellen van nieuwe regels inzake voorafgaande beslissingen.

Een wettelijk en reglementair kader is op dit vlak noodzakelijk teneinde aan de gestelde transparantievooraarden van bovenvermelde autoriteiten te voldoen;

---

(<sup>1</sup>) OESO-rapport inzake fiscale schadelijke praktijken van 1998 en 2000, hoofdstuk IV, sectie F, OESO-richtlijnen inzake verrekenprijzen voor de multinationale ondernemingen en voor de belasting-administraties, gepubliceerd in 1995, bijgewerkt in 1996, 1997 en 1999, met inbegrip van de principes voor de voorafgaande akkoorden inzake verrekenprijzen in het kader van de overlegprocedure (MAP APA) en de Gedragscode van de Europese Unie (JOCE 6 januari 1998 C 2/01).

L'expérience développée en matière d'Advance pricing agreements (APA) et d'Advance tax ruling (ATR) par les Pays-Bas peut être citée à titre d'illustration de ces pratiques.

Deux arguments plaident particulièrement en faveur de l'introduction immédiate d'un régime général de décision anticipée dans notre cadre légal :

1) l'évolution des débats en matière de pratiques fiscales dites dommageables (harmful tax competition) au niveau de l'OCDE et dans le cadre du Code de conduite au sein de l'Union européenne, ainsi que les principes convenus au sein de l'OCDE en matière de prix de transfert et de décisions anticipées, mettent en évidence la nécessité d'adopter rapidement une pratique administrative de décisions anticipées qui soit acceptable du point de vue international (<sup>1</sup>).

La pratique étendue des décisions anticipées devrait, notamment, permettre de clarifier les conditions d'application de certains régimes fiscaux dits préférentiels, auxquels le présent projet de loi apporte par ailleurs des adaptations de fond.

Il convient à cet égard de prendre en considération les exigences qui sont posées par l'Union européenne et l'OCDE, notamment en termes de transparence, de décision individualisée « cas par cas » et de durée de validité des décisions anticipées.

À ce propos, les quatre facteurs déterminants qui ont été identifiés dans le cadre du rapport de l'OCDE « Concurrence fiscale dommageable — un problème mondial » peuvent également être mentionnés. Ces quatre facteurs sont identifiés comme étant des taux d'imposition effectifs faibles ou nuls, la protection du marché propre (« *ring fencing* ») quant aux conséquences des régimes préférentiels, une absence de transparence et une absence de véritable échange de renseignements.

Ces facteurs doivent donc être évités lors de l'établissement de nouvelles règles de décisions anticipées.

Sur ce plan, l'adoption d'un cadre légal et réglementaire est indispensable pour rencontrer la condition de transparence posée par les autorités susmentionnées;

---

(<sup>1</sup>) Rapports de l'OCDE sur les pratiques fiscales dommageables de 1998 et de 2000, chapitre IV, section F, des principes directeurs de l'OCDE en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales, publiés en 1995, tels que complétés en 1996, 1997 et 1999, y inclus les principes pour la conclusion d'accords préalables en matière de prix de transfert dans le cadre de la procédure amiable (APP PA) et Code de conduite de l'Union européenne (JOCE 6 janvier 1998 C 2/01).

2) de aan de gang zijnde hervorming van de fiscale administraties, die officieel werd gelanceerd op 24 september 2001 door de Minister van Financiën en de Minister van Ambtenarenzaken in het kader van het project COPERFIN, moet uitmonden in de aanpassing van de structuren en de administratieve procedures, met inbegrip van de voorafgaande beslissingen.

Deze hervorming zal in de loop van het jaar 2002 moeten resulteren in een nieuwe administratieve structuur.

De slaagkans van de oprichting van een nieuwe wettelijke praktijk noodzaakt een snelle aanpassing van de administratieve organisatie in functie van de beoogde objectieven. Het ontwerp zal een dode letter blijven indien niet snel menselijke middelen worden uitgetrokken noch een efficiënte organisatie op een passend niveau wordt ingericht, die de verwachtingen op het vlak van technische bekwaamheid en snelheid kan inlossen.

Het project COPERFIN vormt derhalve een unieke gelegenheid om op de meest gepaste wijze de administratieve middelen af te stemmen op de behoeften van de nieuwe praktijk van voorafgaande beslissingen.

Ingaande op deze uitdagingen, heeft de regering beslist om de invoering van een aangepast wettelijk kader voor te stellen en om wijzigingen aan te brengen aan de administratieve organisatie met het oog op de verbetering van de rechtszekerheid van de belastingplichtigen en de kandidaat-investeerders.

De onderhavige titel vormt het eerste deel van dit plan.

#### **Huidige situatie : de niet-formele praktijk van de individuele akkoorden**

Reeds geruime tijd hebben de fiscale administraties een informele praktijk van fiscale akkoorden ontwikkeld, zowel op het niveau van de lokale controlediensten als op het niveau van de centrale diensten, met betrekking tot de fiscale gevolgen van een verrichting die reeds werd verwezenlijkt of louter wordt overwogen.

Op het gebied van de inkomstenbelastingen kan als voorbeeld worden aangehaald de vaststelling van de afschrijvingsannuiteiten van investeringen in materiële en immateriële vaste activa of de vaststelling van het beroepsgedeelte van bepaalde kosten waarover de lokale controleurs gevraagd wordt om zich uit te spreken, ofwel door een akkoord voorafgaand aan de verrichting, ofwel bij een controle. Gelijkaardige praktijken bestaan eveneens op het vlak van de indirecte belastingen, douane en accijnzen en gelijkgestelde taksen.

2) la réforme en cours des administrations fiscales, qui a été lancée officiellement le 24 septembre 2001 par le Ministre des Finances et le Ministre de la Fonction publique dans le cadre du projet COPERFIN, doit déboucher sur l'adaptation des structures et des procédures administratives, y compris sur le plan des décisions anticipées.

Cette réforme devra en effet aboutir dans le courant de l'année 2002 à la mise en place d'une nouvelle structure administrative.

L'instauration d'une nouvelle pratique légale et sa réussite nécessitent une adaptation rapide de l'organisation administrative en fonction des objectifs recherchés. Le projet resterait lettre morte si des moyens humains et une organisation efficace permettant de satisfaire les attentes en matière de compétences techniques et de rapidité n'étaient rapidement dégagés au niveau adéquat.

Le projet COPERFIN constitue dès lors une opportunité unique d'adapter dès à présent et de la manière la plus adéquate les moyens de l'administration aux besoins liés à la nouvelle pratique des décisions anticipées.

Afin de relever ces défis, le gouvernement a décidé de proposer l'adoption d'un cadre légal approprié et d'apporter les adaptations à l'organisation administrative, en vue d'améliorer la sécurité juridique des contribuables et des candidats investisseurs.

Le présent titre constitue le premier volet de ce plan.

#### **Situation actuelle : la pratique non formalisée des accords individuels**

De longue date, les administrations fiscales ont développé une pratique informelle d'accords fiscaux, tant au niveau des services locaux chargés du contrôle que des services centraux, portant sur les conséquences fiscales d'une opération qui a déjà été réalisée ou qui est simplement envisagée.

En matière d'impôts sur les revenus, on peut citer à titre d'exemples la détermination des annuités d'amortissement des investissements en immobilisations corporelles ou incorporelles ou la fixation d'une quotité professionnelle de frais, sur lesquelles les contrôleurs locaux peuvent être invités à se prononcer, soit par la voie d'accords préalables aux opérations, soit à l'occasion d'un contrôle. Des pratiques analogues existent également en matière d'impôts indirects, de douanes et accises ou de taxes assimilées.

De centrale diensten van de fiscale administratie hebben eveneens een praktijk ontwikkeld waarbij zij advies uitbrengen over principekwesties of omtrent complexe situaties die hun worden voorgelegd en die betrekking hebben op de toepassing van de bestaande wettelijke en reglementaire bepalingen.

Er dient onmiddellijk een onderscheid te worden gemaakt tussen enerzijds principekwesties die betrekking hebben op louter theoretische of hypothetische verrichtingen of situaties, en anderzijds concrete situaties of verrichtingen waarvan de realisatie ernstig en gedetailleerd wordt uiteengezet. Alleen deze laatste situaties of verrichtingen zouden kunnen vallen onder de toepassing van de procedure van voorafgaande beslissingen volgens de in het onderhavig ontwerp gestelde voorwaarden. Het onderzoek van de theoretische principekwesties door de centrale diensten blijft dus buiten het kader van de voorafgaande beslissingen en valt in voorkomend geval onder het domein van de algemene diensten die belast zijn met de commentaar op de wetten en besluiten.

De rechtspraak van de hoven en rechtbanken heeft geleidelijk de draagwijdte verduidelijkt van de tussen de administratie en de belastingplichtigen gesloten akkoorden, door algemene principes, zoals het beginsel van behoorlijk bestuur of het vertrouwensbeginsel tegenover het legaliteitsbeginsel, te ontwikkelen.

De draagwijdte van de akkoorden en de wijze waarop ze worden beslist en opgezegd werd doorheen de tijd als dusdanig verduidelijkt.

Nochtans, uitgezonderd afzonderlijke wettelijke en administratieve bepalingen die explicet de mogelijkheid bieden om een dergelijk akkoord af te sluiten of om bepaalde bijzondere aanslagstelsels toe te passen, bestaat er geen gesystematiseerde en uniforme praktijk op dat vlak.

De afwezigheid van een georganiseerd beslissingskader, van een uitdrukkelijk aangewezen bevoegde autoriteit en van precieze richtlijnen laat aan de geraadpleegde diensten de beoordelingsvrijheid voor wat betreft de behandeling van de aanvraag, met als gevolg dat zich arbitraire besluitvorming kan ontwikkelen.

Bovendien worden deze niet-formele akkoorden niet gepubliceerd, zodat andere belastingplichtigen en andere administratieve diensten niet op de hoogte zijn van precedenden en er zich niet kunnen op beroepen.

Verscheidene maatregelen van beperkte omvang werden in het verleden genomen om te verhelpen aan voormalde situatie : het betreft hier de procedures op het

Les services centraux des administrations fiscales ont développé pour leur part une pratique d'avis sur des questions de principes ou sur des situations complexes liées à l'application des dispositions légales et réglementaires existantes à des situations qui leur sont présentées.

Une distinction doit d'emblée être établie entre les questions de principe, d'ordre théorique et portant sur des opérations ou situations purement hypothétiques, d'une part, et les situations ou opérations concrètes dont la réalisation est envisagée de manière sérieuse et précise, d'autre part. Seules ces dernières pourront tomber sous l'application d'une procédure de décision anticipée suivant les conditions posées par le présent projet. L'examen de questions de principe d'ordre théorique par les services centraux reste donc situé en dehors du cadre des décisions anticipées et relève le cas échéant du domaine des missions générales des services qui sont chargés du commentaire des lois et arrêtés.

La jurisprudence des cours et tribunaux a précisé progressivement la portée des accords conclus entre l'administration et les contribuables, en dégageant des principes généraux tels que le principe de bonne administration ou la notion d'attente légitime posée en regard du principe de légalité.

La portée des accords et leurs modalités de conclusion et de dénonciation ont de la sorte été précisées au fil du temps.

Toutefois, en dehors de dispositions légales et administratives isolées évoquant explicitement la possibilité de conclure de tels accords ou d'appliquer certains régimes particuliers d'imposition, il n'existe pas de pratique systématisée et uniforme en la matière.

L'absence d'un cadre de décision organisé, d'identification expresse d'une autorité compétente et de lignes directrices précises laisse aux services consultés la libre appréciation quant au traitement des demandes, avec la conséquence qu'une impression d'arbitraire peut se dégager d'une telle situation.

En outre, aucune publicité n'est donnée à de tels accords fiscaux non formalisés, de sorte que les autres contribuables, voire les autres services de l'administration, ne sont pas en mesure de s'y référer à titre de précédents.

Diverses mesures de portée limitée ont été prises dans le passé afin de tenter de remédier à cette situation : il s'agit des procédures prévues en matière d'accords fis-

gebied van voorafgaande akkoorden en, meer recent, op het vlak van voorafgaande beslissingen.

### **De voorafgaande fiscale akkoorden en voorafgaande beslissingen**

De invoering van het begrip rechtmatige financiële of economische behoeften, als voorwaarde voor de toepassing van fiscale regimes inzake vrijstelling of aftrekken in bepaalde limitatief in de fiscale wetboeken opgesomde verrichtingen, en een anti-rechtsmisbruik-bepaling hebben geleid tot de oprichting van een geformaliseerde procedure van voorafgaande akkoorden (doorgaans « *ruling* » genoemd) in de fiscale wetgeving (wet van 20 juli 1991, 23 oktober 1991 en 22 juli 1993).

Bij gebrek aan wettelijke definitie was het immers aangewezen om de belastingplichtigen rechtszekerheid te garanderen omtrent de wijze waarop de administratie het begrip rechtmatige behoeften zou beoordelen en hoe ze het bestaan van een rechtsmisbruik dat een juridische herkwalificatie van de verrichtingen van de belastingplichtige tot gevolg heeft, beoordeelt.

Sindsdien heeft de *Commissie van voorafgaande fiscale akkoorden*, opgericht bij koninklijk besluit van 9 november 1992, zich uitgesproken over meer dan 600 aanvragen tot voorafgaande akkoorden. De beslissingen van de commissie worden schriftelijk medegedeeld en worden gepubliceerd.

Niettemin beantwoordt de procedure van voorafgaande fiscale akkoorden niet volledig aan de verwachtingen van de belastingplichtigen in het algemeen en van kandidaat-investeerders in het bijzonder.

Enerzijds gaat het om een procedure die voorbehouden is voor verrichtingen die limitatief zijn opgesomd. Anderzijds werd deze procedure van in het begin hoofdzakelijk beschouwd vanuit een defensief oogpunt, wat betekent dat de aanvrager zich wenst te vrijwaren tegen een administratieve interpretatie van het begrip rechtmatige behoeften of tegen een onrechtmatige juridische kwalificatie die zou indruisen tegen zijn eigen verwachtingen.

Als gevolg hiervan werd een relatief groot aantal aanvragen om voorafgaande fiscale akkoorden als onontvankelijk beschouwd.

Omwille van voormelde redenen werd door de betrokken partijen en waarnemers deze procedure en de in dit kader getroffen beslissingen dikwijls als zeer formalistisch bestempeld. Toch moet worden erkend dat zich door de werkzaamheden van de commissie voor voorafgaande

caux préalables et, plus récemment, en matière de décisions anticipées.

### **Les accords fiscaux préalables et les décisions anticipées**

L'introduction de la notion de besoins légitimes de caractère financier ou économique, pour déterminer l'application de régimes fiscaux d'exonération ou de déduction à certaines opérations énumérées limitativement dans les codes fiscaux, et d'une disposition contre l'abus de droit a entraîné l'instauration d'une procédure formalisée d'accords fiscaux préalables (communément appelés « *rulings* ») dans la législation fiscale (lois du 20 juillet 1991, du 23 octobre 1991 et du 22 juillet 1993).

Il convenait en effet de donner aux contribuables des garanties de sécurité juridique quant à la manière dont l'administration serait amenée à apprécier la notion de besoins légitimes, en l'absence de définition légale, ou à conclure à l'existence d'un abus de droit entraînant un rejet de la qualification juridique donnée aux opérations par le contribuable.

Depuis lors, la *Commission des accords fiscaux préalables* créée par l'arrêté royal du 9 novembre 1992 sur cette base légale, s'est prononcée sur plus de 600 demandes d'accords préalables dans les matières visées par la loi. Les décisions de la commission sont données par écrit et publiées.

Il apparaît cependant que la procédure des accords fiscaux préalables ne rencontre qu'imparfaitement les attentes des contribuables en général et des candidats investisseurs en particulier.

D'une part, il s'agit comme on l'a dit d'une procédure réservée à des opérations faisant l'objet d'une énumération limitative. D'autre part, cette procédure a été envisagée à l'origine sous un aspect essentiellement défensif, impliquant que le demandeur se prémunisse contre une interprétation administrative des notions de besoins légitimes ou de qualification juridique abusive qui irait à l'encontre de ses propres prévisions.

Il en découle qu'un nombre relativement important de demandes d'accords fiscaux préalables ont donné lieu à des décisions d'irrecevabilité.

Pour ces motifs, les parties concernées et les observateurs ont souvent conclu au caractère trop formaliste de cette procédure et des décisions prises dans ce cadre. L'objectivité impose cependant de reconnaître qu'une jurisprudence administrative cohérente s'est dégagée au

fiscale akkoorden een coherente administratieve rechtspraak over de jaren heen heeft ontwikkeld.

Een tweede stap in de richting van een geformaliseerde ruling werd gezet met de invoering van het koninklijk besluit van 3 mei 1999 tot inrichting van een systeem van voorafgaande beslissingen in fiscale zaken.

Volgens het verslag aan de Koning bij voormeld koninklijk besluit had het als doel de rechtszekerheid van de economische actoren te waarborgen en de mogelijkheid te bieden aan de belastingplichtige om de fiscale administratie te raadplegen teneinde een beslissing te bekomen waarin deze bepaalt hoe zij de wet zal toepassen ten opzichte van een nog niet verwezenlijkte situatie die haar wordt uiteengezet.

Het beoogde doel was de voorspelbaarheid te verbeteren van de gevolgen op het vlak van directe en indirecte belastingen van een investering in materiële of immateriële vaste activa in België, van de voorwaarden inzake intra-groep facturering of van de overeenstemming van een verleend voordeel of een uitgevoerde betaling met de wettelijk voorziene bepalingen op het vlak van de directe belastingen.

Tot op heden werden een honderdtal aanvragen toegezonden aan de dienst van voorafgaande beslissingen, die werd opgericht binnen de fiscale administratie in toepassing van het koninklijk besluit van 3 mei 1999.

Vanaf het begin stuitte het koninklijk besluit van 3 mei 1999 evenwel op een kritiek van onwettigheid in het advies van de Raad van State. Hieruit volgt een fundamentele juridische onzekerheid, terwijl het desbetreffende besluit in de eerste plaats juist een grotere rechtszekerheid wenst te verlenen aan een aantal verrichtingen.

Ten slotte blijft, ook al is het nagestreefde doel van het koninklijk besluit lovenswaardig, de draagwijdte ervan strikt beperkt tot wel afgebakende materies of verrichtingen.

Intussen werd bij koninklijk besluit van 21 februari 1997 de cel « Fiscaliteit van de buitenlandse investeringen » opgericht binnen het Ministerie van Financiën met het doel informatie te verschaffen op het vlak van de fiscaliteit van buitenlandse investeringen, de contacten te bevorderen tussen de verschillende fiscale federale overheden, de kandidaat-investeerders bij te staan bij de samenstelling van het dossier en hen voor te stellen bij de betreffende administratie van het Ministerie van Financiën.

fil du temps des travaux de la commission des accords fiscaux préalables.

Une deuxième étape vers la voie d'un ruling formalisé a été franchie avec l'adoption de l'arrêté royal du 3 mai 1999 organisant un système de décision anticipée en matière fiscale.

Suivant le rapport au Roi, il s'agissait de garantir la sécurité juridique des opérateurs économiques et d'offrir au contribuable la possibilité d'interroger l'administration fiscale en vue d'obtenir une décision par laquelle celle-ci détermine comment elle appliquera la loi par rapport à une situation non encore réalisée qui lui est exposée.

Le but poursuivi était d'améliorer la prévisibilité quant aux incidences en matière d'impôts directs et indirects d'un investissement en immobilisations corporelles ou incorporelles en Belgique, quant aux conditions de facturation intra-groupe ou encore quant à la conformité d'avantages consentis ou de paiements pris en charge par rapport à des dispositions légales prévues en matière d'impôts directs.

À ce jour, un peu plus d'une centaine de demandes ont été adressées au service des décisions anticipées créé au sein de l'administration fiscale en application de l'arrêté royal du 3 mai 1999.

Dès l'origine, l'arrêté royal du 3 mai 1999 s'est cependant heurté à une critique d'illégalité soulignée dans l'avis du Conseil d'État. Il en résulte une insécurité juridique fondamentale, qui est d'autant plus dommageable que l'arrêté en question vise en premier lieu à conférer une plus grande sécurité juridique à un certain nombre d'opérations.

Enfin, si l'objectif poursuivi par l'arrêté royal est louable, sa portée reste strictement circonscrite à des matières ou opérations bien délimitées.

Entre-temps, l'arrêté royal du 21 février 1997 a créé la cellule « Fiscalité des investissements étrangers » au sein du Ministère des Finances dans le but de fournir des informations au niveau de la fiscalité des investissements étrangers, de faciliter les contacts avec les différentes autorités fiscales fédérales et d'assister les candidats investisseurs lors de la constitution de dossiers et de leur présentation aux administrations concernées du Ministère des Finances.

Hoewel deze cel niet over beslissingsbevoegdheid beschikt, moeten de door haar verrichtte taken worden beschouwd als een belangrijk element in de nieuwe benaderingswijze die de regering wenst te integreren in de relaties tussen de administratie enerzijds, en de belastingplichtigen en meer algemeen de kandidaat-investeerders anderzijds.

### **Een nieuwe benadering**

De aan de gang zijnde modernisering van de federale administratie en de omvorming van het Ministerie van Financiën tot Federale overheidsdienst Financiën steunen op een nieuwe benadering van de relaties tussen de Staat en de burgers.

Op fiscaal vlak moet de mentaliteitswijziging die deze nieuwe benadering vergezelt, met zich meebrengen dat de naleving van de wetgeving en de uitoefening van de openbare macht, in de mate van het mogelijke, moeten worden omgebogen naar een minder conflictueus concept inzake relaties tussen de administratie en de belastingplichtigen.

Concreet dient deze koerswijziging zich te vertalen in de mogelijkheid om van de administratie zekerheden te bekomen over de fiscale gevolgen van handelingen die de belastingplichtigen of kandidaat-investeerders overwegen te stellen.

Met andere woorden, de mogelijkheid van voorafgaand overleg moet, telkens de omstandigheden het toelaten, voorrang hebben op de controledaden *a posteriori*, zonder dat deze aan de belastingplichtige geboden mogelijkheid op één of andere wijze de wettelijke en materiële werkmiddelen van de administratie in de uitoefening van zijn opdracht van openbare orde of algemeen nut, namelijk de vestiging en of de invordering van de belasting in gevaar mag brengen.

De invulling van deze nieuwe koers berust, zoals we hebben gezien, op de verwezenlijking van twee fundamentele voorwaarden :

- de definiëring van een algemeen wettelijk kader dat op een zo ruim mogelijke wijze voorziet in de mogelijkheid om aanvragen om voorafgaande fiscale beslissingen in te dienen;
- de aanpassing van de administratieve structuren aan dit nieuw wettelijk kader en een mentaliteitswijziging die moet toelaten deze benadering in daden om te zetten.

Bien que cette cellule ne dispose d'aucun pouvoir de décision, les missions qu'elle remplit doivent être considérées comme un élément important de la nouvelle approche que le gouvernement souhaite intégrer dans les relations entre l'administration, d'une part, et les contribuables et plus largement tous les candidats investisseurs, d'autre part.

### **Une nouvelle approche**

La modernisation de l'administration fédérale et la transformation du Ministère des Finances en Service public fédéral Finances qui sont en cours reposent sur une nouvelle approche des relations entre l'État et les citoyens.

Au niveau fiscal, le changement de mentalité qui doit accompagner cette nouvelle approche implique que le respect de la légalité et l'exercice de la puissance publique doivent, dans toute la mesure du possible, se décliner sur une conception moins conflictuelle des relations entre l'administration et les contribuables.

Concrètement, ce changement de cap doit se traduire par la possibilité d'obtenir des garanties de l'administration sur les conséquences fiscales des actes que les contribuables ou les candidats investisseurs envisagent de poser.

En d'autres mots, une possibilité de concertation préalable doit être privilégiée chaque fois que les circonstances le permettent, par préférence à des actions de contrôle *a posteriori*, sans que cette possibilité offerte au contribuable porte d'une quelconque manière atteinte aux moyens d'action légaux et matériels de l'administration dans l'exercice de ses missions d'ordre public et d'intérêt général liées à l'établissement et au recouvrement de l'impôt.

La concrétisation de cette nouvelle orientation repose, comme on l'a vu, sur la réalisation de deux conditions fondamentales :

- la définition d'un cadre légal général prévoyant de manière aussi large que possible l'introduction de demandes de décisions anticipées;
- l'adaptation des structures administratives à ce nouveau cadre légal et un changement de mentalité permettant de traduire cette approche dans les faits.

## **Een nieuw wettelijk kader**

De huidige bepalingen, die van beperkte draagwijdte zijn en zelfs in gebreke blijven op het vlak van juridische geldigheid, zullen vervangen worden door een algemene wettelijke beschikking, zowel op het vlak van directe belastingen als indirecte belastingen en de gelijkgestelde belastingen.

Deze bepalingen laten aan alle belastingplichtigen en kandidaat-inveesterders die een aanvraag indienen omtrent een verrichting of een concreet project, de mogelijkheid een voorafgaande beslissing te bekomen omtrent de fiscale gevolgen van de door hen beoogde verrichting.

Het is niet onnodig in dit stadium te verduidelijken dat het gaat om een mogelijkheid toegestaan aan de belastingplichtigen en aan de kandidaten voor een activiteit of een investering in België. Het gaat in geen geval om een verplichting zodat, buiten de rechtszekerheid waarop zij zich niet zullen kunnen beroepen, diegenen die verkiezen geen voorafgaande beslissing te vragen in de gevallen dat deze mogelijkheid zal worden voorzien, op het vlak van de toepassing van de belastingwetten, op dezelfde wijze zullen worden behandeld als diegenen die wel van de mogelijkheid gebruik hebben gemaakt om een voorafgaande beslissing te vragen.

Het ontwerp van wettelijke beschikking moet een geïntegreerde en eenvormige praktijk bieden voor de behandeling van de aanvragen om een voorafgaande beslissing, met inachtneming van de verdragen en de wettelijke en reglementaire beschikkingen, alsmede van de aanvaardbare normen op internationaal vlak, met inbegrip van bovenvermelde principes die binnen de OESO op het stuk van verrekenprijzen en van voorafgaande beslissingen zijn aanvaard, en van de richtlijnen opgelegd binnen de EU en de OESO op het stuk van de zogenoamde fiscaal schadelijke praktijken.

Overeenkomstig de verwachtingen, moet het nieuw stelsel voor voorafgaande beslissingen geval per geval beantwoorden aan de criteria van doorzichtigheid, geldigheidsduur en snelheid van behandeling van de aanvragen, naar het voorbeeld van de stelsels van toepassing in de Staten die op dit domein reeds het verstand gevorderd zijn.

In die gedachtegang, zal de openbaarheid van de beslissingen worden verzekerd via een snelle publicatie.

## **Un nouveau cadre légal**

Les dispositions actuelles, de portée limitée, voire défaillantes sur le plan de la validité juridique, seront remplacées par un dispositif légal général, tant sur le plan des impôts directs que des impôts indirects et des taxes assimilées.

Ces dispositions accorderont à tous les contribuables et aux candidats investisseurs qui introduiront une demande portant sur une opération ou un projet concret, la possibilité d'obtenir une décision anticipée sur les conséquences fiscales de l'opération qu'ils envisagent.

Il n'est pas inutile de préciser à ce stade qu'il s'agit d'une possibilité accordée aux contribuables et aux candidats à une activité ou à un investissement en Belgique. Il ne s'agit en aucun cas d'une obligation, de sorte qu'en dehors de la sécurité juridique dont ils seront privés, ceux qui feront le choix de ne pas demander une décision anticipée dans les cas où cette possibilité sera prévue, seront traités de la même manière, sur le plan de l'application des lois d'impôts, que ceux qui auront utilisé la possibilité de demander une décision préalable.

Le dispositif légal en projet devra permettre une pratique systématisée et uniforme de traitement des demandes de décisions anticipées, dans le respect des traités et dispositions légales et réglementaires, ainsi que des normes acceptables sur le plan international, en ce compris les principes susmentionnés convenus au sein de l'OCDE en matière de prix de transfert et de décisions anticipées et les orientations dictées au sein de l'UE et de l'OCDE en matière de pratiques fiscales dites dommageables.

Conformément aux attentes, le nouveau régime de décision anticipée au cas par cas devra répondre aux standards de transparence, de durée et de rapidité de traitement des demandes, à l'exemple des systèmes applicables dans les États les plus avancés dans ce domaine.

Dans cet ordre d'idées, la publicité des décisions sera assurée par la voie d'une publication rapide.

## Een aanpassing van de administratieve structuren

De doorzichtigheid van de centrale dienst voor de behandeling van de aanvragen om voorafgaande beslissingen zal worden verzekerd door deze op voldoende hoog niveau op te richten om een volledige beslissingsmacht te behouden en om de naleving van de akkoorden door alle personeelsleden van de fiscale administratie te verzekeren.

Uitvoeringsmaatregelen zullen zo vlug als mogelijk worden genomen om de respectievelijke bevoegdheden van de centrale diensten en de gedecentraliseerde diensten te bepalen.

Bepaalde materies zullen uitsluitend tot de bevoegdheid behoren van de centrale dienst voor de behandeling van voorafgaande beslissingen. De gedecentraliseerde diensten en de cel « Fiscaliteit van buitenlandse investeringen » zullen telkens wanneer zulks is vereist, volgens een procedure van advies, bij de behandeling van de aanvraag worden betrokken.

Om de rechtszekerheid te kunnen verzekeren zal, voor de behandeling van bepaalde soorten aanvragen die niet passen in een standaardkader, zoals de aanvragen die verschillende belastingen impliceren, de aanvragen met een precedentskarakter of die een nieuwe tendens in de administratieve jurisprudentie bevatten, alsmede deze welke een technische en juridische deskundigheid vereisen om het onderzoek van bijzondere of ingewikkelde situaties te kunnen verzekeren, een samenwerking worden voorzien tussen de wetgevings- en de beheersdiensten zoals die zijn ontstaan uit de hervorming van de administratie.

Deze samenwerking zal georganiseerd worden door de raadpleging van kennisgroepen ad hoc, samengesteld, naar het geval, uit leden van de centrale diensten, van de gedecentraliseerde diensten van de administratie en van de cel « Fiscaliteit van buitenlandse investeringen ».

Wanneer de raadpleging van een kennisgroep noodzakelijk blijkt, zal deze groep samengesteld en bijeengeroepen worden in functie van de behoeften. De werkwijze van de kennisgroepen die belast zijn met het verstrekken van technische en juridische opheldering m.b.t. de aanvragen zal derwijze worden opgevat dat de beslissingsbeperkingen die het gevolg zijn van een strak kader, zullen worden vermeden.

In alle gevallen zal de uiteindelijke beslissing worden toevertrouwd aan de verantwoordelijkheid van de bevoegde administratieve autoriteit of haar gedelegeerde, zoals ze werden aangeduid in de uitvoeringsbesluiten.

## Une adaptation des structures administratives

La visibilité du service central de traitement des demandes de décisions anticipées sera assurée par sa création à un niveau suffisamment élevé pour détenir un pouvoir décisionnel total et pour assurer un respect des accords par toutes les composantes de l'administration fiscale.

Des mesures d'exécution seront adoptées aussi rapidement que possible afin de déterminer les compétences respectives des services centraux et des services déconcentrés.

Certaines matières seront laissées à la compétence exclusive du service central de traitement des décisions anticipées en y associant, lorsque la demande le justifiera, les services déconcentrés et la cellule « Fiscalité des investissements étrangers » au traitement de la demande, suivant une procédure d'avis

Afin de garantir la sécurité juridique, une coordination entre les services de législation et de gestion tels qu'ils résultent de la réforme de l'administration sera prévue pour le traitement de certains types de demandes n'entrant pas dans un cadre standard, telles que les demandes impliquant la prise en compte de plusieurs types d'impostes, les demandes revêtant un caractère de précédent ou impliquant une nouvelle orientation de la jurisprudence administrative, ainsi que pour assurer l'expertise technique et juridique requise pour l'examen de situations particulières ou complexes.

Cette coordination sera organisée par la consultation de groupes de connaissance ad hoc, composés, selon le cas, de membres des services centraux, des services déconcentrés de l'administration et de la cellule « Fiscalité des investissements étrangers ».

Lorsque la consultation d'un groupe de connaissance s'avérera nécessaire, ce groupe sera constitué et convoqué en fonction des besoins. Le mode de fonctionnement des groupes de connaissance chargés d'apporter un éclairage technique et juridique sur les demandes sera conçu de manière à éviter les contraintes liées au mode de décision d'une instance devant statuer dans un cadre rigide.

Dans tous les cas, la décision finale sera confiée à la responsabilité de l'autorité administrative compétente ou de ses délégués, tels qu'ils seront désignés dans les mesures d'exécution.

In de mate van het mogelijke zal de collegialiteit van de beslissing (bijvoorbeeld via een systeem van dubbele ondertekening) worden nagestreefd, ten einde een eenheid in de beslissing en een goede uitvoering van de voorafgaande beslissingen te verzekeren, en de interne controle te vergroten.

Een systematische rapportering van de beslissingen van de gedecentraliseerde diensten zal naar de centrale diensten toe georganiseerd worden ten einde de doorzichtigheid, de eenheid en de interne controle op de administratieve toepassing van de voorafgaande beslissingen te verzekeren.

Zoals we reeds hebben aangehaald, zal de concretisering van de hiervoor uitgetekende lijnen worden uitgevoerd in het kader van de lopende hervorming van de structuren en procedures van de fiscale administraties naar de Federale overheidsdienst Financiën.

Bij deze gelegenheid zal een bijzondere inspanning moeten worden geleverd ten einde de menselijke en materiële middelen ter beschikking te stellen die noodzakelijk zijn voor de snelheid en de kwaliteit van de voorafgaande beslissingen. Gelijkaardige praktijken in de buurlanden noodzaken inderdaad de samenwerking op centraal niveau van tientallen ervaren ambtenaren. In dit opzicht moet in het bijzonder gewaakt worden over de voortdurende vorming van het personeel dat zal worden aangezocht om de aanvragen om voorafgaande beslissingen te behandelen.

Ten slotte kan worden gesteld dat de huidige opdrachten van de cel « Fiscaliteit van buitenlandse investeringen » beantwoorden aan een reële noodzaak en dus moeten worden behouden.

### **Een mentaliteitswijziging**

Het door de regering aangekondigde programma houdt een nieuwe ingesteldheid in met betrekking tot de relaties tussen de fiscale administraties en de bevolking.

De door de regering besliste nieuwe benadering stelt uiteraard niet de draagwijdte in vraag van de wettelijke bepalingen noch van de verplichting om ze met alle nodige strengheid toe te passen, aangezien de vestiging en de invordering van de belasting de kernopdracht van de fiscale administraties blijft.

De regering meent evenwel dat dank zij deze koerswijziging, de controleactiviteiten van de administratie zich opnieuw zouden kunnen toespitsen op de strijd tegen de frauduleuze praktijken, daar waar de vragen in verband met de interpretatie en de toepassingsvoorwaarden van de wet kunnen worden behandeld binnen het kader van

La collégialité de la décision (par exemple via un système de double signature) sera dans la mesure du possible recherchée afin de garantir l'unité de décision et la bonne exécution des décisions anticipées, ainsi qu'un contrôle interne renforcé.

Un système de transmission systématique des décisions émanant des services déconcentrés sera organisé vers les services centraux afin d'assurer la transparence, l'unité et le contrôle interne de la pratique administrative des décisions anticipées.

Comme on l'a déjà signalé, l'implémentation des lignes tracées ci-dessus sera effectuée dans le cadre de la transformation en cours des structures et des procédures des administrations fiscales vers le Service public fédéral Finances.

À cette occasion, un effort particulier sera consenti afin de fournir les moyens humains et matériels indispensables à la rapidité et à la qualité des décisions anticipées. Les pratiques menées dans les pays voisins nécessitent en effet la collaboration de plusieurs dizaines de fonctionnaires expérimentés au niveau central. À cet égard, il conviendra tout particulièrement de veiller à la formation continue du personnel appelé à traiter les demandes de décisions anticipées.

Enfin, les missions actuelles de la cellule « Fiscalité des investissements étrangers » correspondent à une réelle nécessité et doivent donc être maintenues.

### **Un changement de mentalité**

Le programme annoncé par le gouvernement implique qu'un nouvel état d'esprit s'instaure dans les relations entre les administrations fiscales et les administrés.

La nouvelle approche décidée par le gouvernement ne remet évidemment pas en cause la portée des dispositions légales et l'obligation de les appliquer avec toute la rigueur nécessaire, l'établissement et le recouvrement de l'impôt restant au centre des missions des administrations fiscales.

Le gouvernement estime toutefois que grâce à ce changement d'orientation, l'action de contrôle de l'administration pourra être recentrée sur la lutte contre les pratiques frauduleuses dès lors que les questions d'interprétation et les conditions d'application de la loi pourront être traitées dans le cadre d'une décision anticipée. Une

een voorafgaande beslissing. Een dergelijke benadering zal, wanneer zij wordt ondersteund door de medewerking van elke betrokken partij, eveneens van aard zijn het ontstaan van geschillen inzake fiscale materies en de kosten die hieruit voortvloeien zowel ten name van de administratie als ten name van de belastingplichtige te verminderen of af te remmen.

### III. WIJZIGING VAN HET KONINKLIJK BESLUIT N° 187 VAN 30 DECEMBER 1982 BETREFFENDE DE oprichting van coördinatiecentra en van de wet van 11 april 1983 houdende fiscale en begrotingsbepalingen

Met de hervorming van het stelsel van de coördinatiecentra dat de regering de eer heeft aan uw beraadslaging voor te leggen, streeft zij diverse doelstellingen na. Enerzijds wenst zij tegemoet te komen aan de voorstellen van de Europese Commissie, en anderzijds bepaalde louter technische correcties aan te brengen.

De invoering van een specifieke wetgeving aangepast aan de centraliserende en coördinerende aard van de activiteiten van een hoofdkwartier van een multinationale onderneming, dateert van het volmachtbesluit van 30 december 1982 betreffende de oprichting van coördinatiecentra.

Dit KB n° 187 van 30 december 1982 werd herhaaldelijk gewijzigd, onder meer bij de wetten van 27 december 1984 en 4 augustus 1986 en dit op verzoek van de Europese Commissie, waarna het door deze laatste uitdrukkelijk als conform met het Europeesrechterlijk kader werd bevonden. Op 5 juni 1984 heeft EU-Commissaris Andriessen de Belgische regering meegedeeld dat de Commissie had vastgesteld dat het ingevoerd cost-plus systeem geen staatssteun meer was. Wel uittrekt hij bezwaren tegen het voortbestaan van het vrijstellingstelsel naast het cost-plus stelsel. Bij de wet van 4 augustus 1986 werd het cost-plus stelsel voor alle coördinatiecentra van kracht. Op 9 maart 1987 bevestigde de Europese Commissie aan de regering dat ze het dossier coördinatiecentrum-staatssteun had gesloten. Op 24 september 1990 heeft EU-Commissaris Sir Leon Brittan in antwoord op een vraag van Europees parlementair Gijs de Vries trouwens bevestigd dat het stelsel van de coördinatiecentra niet valt onder de artikelen 92 en 93 van het Verdrag van Rome.

Een laatste wijziging, die doorgevoerd werd bij de wet van 4 april 1995, betrof de afschaffing van de beperking met betrekking tot de uitgifte van door effecten vertegenwoordigde leningen of handelswissels (artikel 3, 4°).

telle approche, si elle est appuyée par la collaboration de chaque partie concernée, sera également de nature à freiner le développement du contentieux en matière fiscale et à réduire les coûts qui en résultent aussi bien dans le chef de l'administration que des contribuables.

### III. MODIFICATIONS À L'ARRÊTÉ ROYAL N°187 DU 30 DÉCEMBRE 1982 RELATIF À LA CRÉATION DES CENTRES DE COORDINATION ET À LA LOI DU 11 AVRIL 1983 PORTANT DES DISPOSITIONS FISCALES ET BUDGÉTAIRES

La réforme du régime des centres de coordination que le gouvernement a l'honneur de vous soumettre poursuit plusieurs objectifs. D'une part, il vise à renoncer les propositions de la Commission européenne et d'autre part, il vise à apporter de simples corrections techniques.

L'introduction d'une législation spécifique adaptée au caractère centralisateur et coordinateur des activités de quartier général d'une société multinationale date de l'arrêté de pouvoirs spéciaux du 30 décembre 1982 concernant la création des centres de coordination.

Cet AR n° 187 du 30 décembre 1982 fut modifié à maintes reprises, notamment par les lois du 27 décembre 1984 et du 4 août 1986 à la requête de la Commission européenne, après quoi celle-ci l'a considéré explicitement comme étant conforme au cadre juridique européen. Le 5 juin 1984, le Commissaire européen Andriessen a fait savoir au gouvernement belge que le régime du cost-plus instauré ne constituait plus une aide d'état. Il avait également exprimé ses préoccupations à l'égard du maintien d'un régime d'exonération parallèlement au régime du cost-plus. La loi du 4 août 1986 a donc étendu l'application du régime de cost-plus à tous les centres de coordination. Le 9 mars 1987 la Commission européenne a confirmé au gouvernement que le dossier « aide d'état » relatif aux centres de coordination était clôturé. Le 24 septembre 1990, dans une réponse à une question du parlementaire européen Gijs de Vries, le Commissaire européen Sir Leon Brittan a d'ailleurs confirmé que le régime des centres de coordination ne tombe pas sous l'application des articles 92 et 93 du Traité de Rome.

Une dernière modification a été introduite par la loi du 4 avril 1995. Cette loi a supprimé la limitation relative à l'émission d'emprunts représentés par des titres ou des lettres de change (article 3, 4°).

Ongeveer 250 coördinatiecentra zijn nu meer dan ooit actief. Sommigen daarvan hebben geleidelijk hetzij hun waaier van activiteiten daadwerkelijk uitgebreid, hetzij hun actieradius — onder meer ingevolge fusies of overnames — verruimd, hun werkterrein tot een geografisch merkelijk grotere regio vergroot, of opereren voortaan ook op een wereldwijd vlak.

Het Koninklijk Besluit n° 187 had voornamelijk als bedoeling het scheppen van werkgelegenheid en het bevorderen van investeringen en beoogde de inplanting van coördinatie- en onderzoekscentra van internationale ondernemingen, zowel Belgische als buitenlandse aan te moedigen (cf. Verslag aan de Koning voorafgaand aan het KB n° 187 — *Belgisch Staatsblad* 13 januari 1983), ten einde voordeel te halen uit de gunstige geografische ligging van België, haar uitstekende infrastructuur en de aanwezigheid van de Europese Gemeenschappen, alsook uit de overvloedige geschoolde arbeidskrachten.

De rechtstreekse tewerkstelling door die centra overstijgt sedert het jaar 1993 ruimschoots 8 000 voltijdse banen. Voor het jaar 1999 beliep de totale tewerkstelling 8 477. Het voorlopig cijfer voor het jaar 2000 bedraagt voor de 162 centra waarvan de jaarrekening reeds door de Nationale Bank is opgenomen, 6 681 arbeidsplaatsen. De onrechtstreekse tewerkstelling is minstens even belangrijk. Thans zou de rechtstreekse tewerkstelling nog steeds boven de 8 000 liggen.

Het is duidelijk dat de internationale uitstraling van deze centra tevens bijdraagt tot de aantrekking en ontwikkeling van andere economische activiteiten en tot de opbouw van heel wat specifieke kennis en know-how. Zij vervullen dan ook een niet te versmaden rol in de uitbouw van de kenniseconomie en van de competitieve Europese economie zoals dit op de Europese top in Santa Maria Da Feira in juni 2000 als doelstelling werd gepooneerd. Niettemin, rekening houdende met de huidige discussie in het kader van de Europese Code of Conduct met betrekking tot vennootschapsbelasting en om de door de Commissie « schadelijk » geachte elementen te verwijderen uit de huidige wetgeving wensen wij wijzigingen aan het KB nr 187 aan uw goedkeuring voor te leggen.

Verder strekt deze wet er eveneens toe het stelsel van de coördinatiecentra aan te passen aan de voorstellen van nuttige maatregelen die de Europese Commissie heeft uitgebracht in het kader van artikel 88 (staatssteun) van het Verdrag tot oprichting van de Europese Gemeenschappen. Daarbij is het evenwel eveneens van belang er zorg voor te dragen dat België zijn competitieve positie als investeringsland niet verliest.

Environ 250 centres de coordination sont à ce jour plus que jamais actifs. Certains d'entre eux ont graduellement étendu soit la gamme de leurs activités effectivement développées, soit étendu leur périmètre — notamment, suite à des fusions ou acquisitions — ou élargi leur champ d'action à une région géographique plus importante ou même opèrent dorénavant sur un plan mondial.

L'arrêté royal n° 187 avait principalement pour objectif la création d'emplois et la promotion des investissements et visait l'implantation de centres de coordination et de recherche d'entreprises internationales, tant belges qu'étrangères (cf. le Rapport au Roi précédent l'AR n° 187 — *Moniteur belge* du 13 janvier 1983), afin de tirer profit de la situation géographique favorable de la Belgique, de la présence des institutions des Communautés européennes, ainsi que d'une main d'œuvre abondante et qualifiée.

L'emploi direct de ces centres dépasse depuis l'année 1993 largement 8 000 emplois à temps plein. Pour l'année 1999, l'emploi total s'élevait à 8 477. Le chiffre provisoire pour l'année 2000 concernant 162 centres dont les comptes annuels ont déjà été repris par la Banque Nationale, s'élève à 6 681 emplois. L'emploi indirect est au moins aussi élevé. À ce jour, l'emploi direct devrait toujours s'établir au-delà de 8 000.

Il est clair que le rayonnement international de ces centres contribue également à l'attraction et au développement d'autres activités économiques et à l'accumulation de connaissances spécifiques et de know-how. Dès lors, ils remplissent un rôle non négligeable pour le développement d'une économie de connaissances et d'une économie européenne compétitive comme cela fut mis en avant comme objectif au sommet européen de Santa Maria Da Feira en juin 2000. Néanmoins, compte tenu de la discussion en cours dans le cadre du Code européen de conduite afférent à l'impôt des sociétés et afin d'écartier de la législation actuelle tout élément considéré comme « dommageable » par la Commission, nous voudrions soumettre à votre approbation des modifications à l'AR n° 187.

Cette loi vise également à adapter le régime des centres de coordination aux propositions de mesures utiles émises par la Commission européenne dans le cadre de l'article 88 (aide d'état) du Traité portant création des Communautés européennes. Par ailleurs, il est également important de s'assurer que la Belgique ne perde pas sa position concurrentielle en tant que pays d'investissements.

#### IV. FISCALE EENHEID

De regering heeft haar intentie aangekondigd om een stelsel van fiscale consolidatie in België in te voeren.

De redenen welke aan de basis liggen van de invoering van zulk stelsel zijn welgekend. Vooreerst zal de wetgever de werkelijkheid van een groep van vennootschappen erkennen door het begrip fiscale consolidatie in de Belgische fiscale wetgeving in te voeren. De fiscale consolidatie staat namelijk toe een groep van vennootschappen te belasten op basis van haar geconsolideerde resultaten en niet op basis van het resultaat dat wordt voortgebracht door elke vennootschap die deel uitmaakt van voornoemde groep. Door de groep te belasten op basis van haar geconsolideerde resultaten, beoogt men aldus de volledige neutraliteit te verzekeren van de intra-groepverrichtingen alsmede de verrekening toe te laten van door sommige entiteiten geleden verliezen met door andere entiteiten van de groep verwezenlijkte winsten. De economische werkelijkheid van de groep wordt aldus in beschouwing genomen.

Anderzijds worden systemen inzake fiscale consolidatie toegepast in nagenoeg alle geïndustrialiseerde landen. De invoering van een stelsel van fiscale consolidatie in België zal dus toelaten de Belgische groepen in eenzelfde concurrentiepositie te plaatsen als deze van de buitenlandse groepen.

Ten slotte blijkt uit de mededeling van 23 oktober 2001 van de Commissie aan de Raad, het Europees parlement en het Economisch en Sociaal Comité, dat de Commissie van mening is dat het noodzakelijk is een fiscaal consolidatiesysteem in te voeren dat van toepassing is op binnenlandse vennootschappen en inrichtingen die inwoner zijn van de Europese Unie. Zelfs indien de Commissie zinnens is slechts tegen 2010 een stelsel van Europese geconsolideerde belastingheffing in te voeren, rechtvaardigt dit de voorbereiding door ons land van de invoering van een stelsel van nationale geconsolideerde belastingheffing.

#### Budgettaire kost

De verrichte studies hebben tot op heden niet toegelaten de budgettaire kost vast te stellen van de invoering van een stelsel van fiscale consolidatie in België. Het is zeker dat de invoering van dit regime zijn prijs heeft, die daarom niet noodzakelijk hoog is maar zal moeten worden beheerd. Vandaar dat wordt voorgesteld het stelsel van fiscale consolidatie progressief in werking te laten treden over een periode van 5 jaar.

Met andere woorden, een groep welke opteert voor een stelsel van fiscale consolidatie, zal 5 jaar moeten

#### IV. UNITÉ FISCALE

Le gouvernement a annoncé son intention d'introduire un régime de consolidation en Belgique.

Les raisons qui motivent l'introduction d'un tel régime sont bien connues. Tout d'abord, en insérant la notion de consolidation dans la loi fiscale belge, le législateur reconnaîtra la réalité d'un groupe de sociétés. En effet, la consolidation fiscale permet de taxer un groupe de sociétés sur base de ses résultats consolidés et non sur base du résultat qui est dégagé par chaque société faisant partie dudit groupe. En taxant le groupe sur base de ses résultats consolidés, on vise ainsi à assurer la neutralité complète des transactions inter-groupe ainsi qu'à permettre l'imputation des pertes subies par certaines entités à des bénéfices réalisés par d'autres entités du groupe. La réalité économique du groupe est ainsi prise en considération.

D'autre part, des systèmes de consolidation sont appliqués dans la quasi-totalité des pays industrialisés. Introduire un système de consolidation fiscale en Belgique permettra donc de mettre les groupes belges en position de compétitivité identique à celle des groupes étrangers.

Enfin, il ressort de la communication du 23 octobre 2001 de la Commission au Conseil, au Parlement européen et au Comité économique et social que la commission est d'avis qu'il est nécessaire d'introduire un système de consolidation fiscale s'appliquant aux sociétés et succursales résidentes au sein de l'Union européenne. Même si cette directive ne propose l'introduction d'un régime de taxation consolidée européenne qu'à l'horizon 2010, elle justifie la préparation par notre pays de l'introduction d'un régime de taxation consolidée nationale.

#### Coût budgétaire

Les études qui ont été faites jusqu'à présent n'ont pas permis de déterminer le coût budgétaire de l'introduction en Belgique d'un régime de consolidation fiscale. Il est certain que l'introduction de ce régime aura un coût, qui n'est pas forcément élevé mais qu'il faudra maîtriser. Il est dès lors proposé de faire entrer en vigueur le régime de consolidation fiscale progressivement sur une période de 5 ans.

En d'autres termes, un groupe qui optera pour le régime de consolidation fiscale devra attendre 5 ans avant

wachten alvorens dit stelsel volle uitwerking heeft ten aanzien van de verscheidene voordelen die zij eventueel zou kunnen genieten.

Het is eveneens wel te verstaan dat verscheidene anti-misbruikbepalingen zullen worden voorgesteld ten einde te voorkomen dat de invoering van zulk systeem bijkomende budgettaire kosten veroorzaakt.

## ARTIKELSGEWIJZE BESPREKING

### TITEL I

#### *Algemene bepaling*

##### Artikel 1

Overeenkomstig artikel 83 van de Grondwet, bepaalt dit artikel dat de wet een door artikel 78 van de Grondwet beoogde aangelegenheid regelt.

### TITEL II

#### *Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992*

#### **Wijzigingen inzake de vennootschapsbelasting en de roerende voorheffing**

Art. 2 tot 5, 15 tot 17, 19, 32 en 33

#### *Toepassing van een RV van 10 pct. op de liquidatieboni*

Het huidige stelsel op de verrichtingen van gehele verdeling van het maatschappelijk vermogen, van gedeeltelijke verdeling van het maatschappelijk vermogen ten gevolge van overlijden, uittreding of uitsluiting van een vennoot, en op de verrichtingen van verkrijging van eigen aandelen door een vennootschap, werd ingevoerd door de wet van 22 december 1989 houdende fiscale bepalingen <sup>(2)</sup>.

Krachtens de bepalingen van de artikelen 186 tot 188 (verkrijging van eigen aandelen en gedeeltelijke verde-

que ce régime ne porte ses pleins effets quant aux différents avantages dont il pourrait éventuellement bénéficier.

Il est également entendu que différentes mesures anti-abus seront proposées afin que l'introduction d'un tel régime ne provoque de coûts budgétaires additionnels.

## DISCUSSION ARTICLE PAR ARTICLE

### TITRE I<sup>er</sup>

#### *Disposition générale*

##### Article 1<sup>er</sup>

Conformément à l'article 83 de la Constitution, cet article précise que la présente loi règle une matière visée à l'article 78 de la Constitution.

### TITRE II

#### *Code des impôts sur les revenus 1992*

#### **Modifications en matière d'impôt des sociétés et de précompte mobilier**

Art. 2 à 5, 15 à 17, 19, 32 et 33

#### *Application d'un Pr.M de 10 p.c. sur le boni de liquidation*

Le régime actuel applicable aux opérations de partage total de l'avoir social, de partage partiel de l'avoir social par suite du décès, de la démission ou de l'exclusion d'un associé, et aux opérations d'achat de ses propres actions ou parts par une société, a été instauré par la loi du 22 décembre 1989 portant des dispositions fiscales <sup>(2)</sup>.

En vertu des dispositions contenues aux articles 186 à 188 (rachat d'actions ou de parts propres et partages

<sup>(2)</sup> Parlementaire documenten. Senaat — gewone zitting 1989-1990, nr 806; Kamer van Volksvertegenwoordigers — gewone zitting 1989-1990, nr 1026.

<sup>(2)</sup> Documents parlementaires. Sénat — session ordinaire 1989-1990, n° 806; Chambre des Représentants — session ordinaire 1989-1990, n° 1026.

ling) en 208 tot 210, WIB 92 (gehele verdeling en ermee gelijkgestelde verrichtingen), wordt het positieve verschil tussen de sommen die worden verdeeld of betaald en het gestorte kapitaal of gedeelte daarvan (uitgekeerde liquidatieboni) op fiscaal vlak voor het bepalen van de belastbare grondslag in de vennootschapsbelasting als een uitgekeerd dividend aangemerkt.

Het huidige stelsel is van toepassing op de voormelde verrichtingen die vanaf 1 januari 1990 hebben plaatsgevonden.

De gelijkstelling van het positieve verschil tussen de sommen die worden verdeeld of betaald naar aanleiding van de hierboven vermelde verrichtingen van verdeling of van verkrijging, met een uitgekeerd dividend op grond van de voormelde bepalingen heeft van in het begin de vraag doen rijzen of die sommen overeenkomstig artikel 262, WIB 92, aan de RV onderworpen waren, artikel 262 dat in beginsel van toepassing is op de inkomsten uit roerende goederen en kapitalen.

Alhoewel de voorbereidende werkzaamheden van de voormelde wet van 22 december 1989 uitdrukkelijk hadden voorzien in de inhouding van een RV op de sommen die zijn toegekend of betaald naar aanleiding van deze verrichtingen, vermeldde de wet uiteindelijk niets terzake<sup>(3)</sup>.

De controverse die uit deze situatie voortvloeide, werd uiteindelijk opgelost door de wet van 23 oktober 1991 die artikel 169, eerste lid, 2° van het WIB-oud (thans artikel 264, eerste lid, 2°, WIB 92) heeft aangevuld met als doel uitdrukkelijk in de vrijstelling van de RV te voorzien voor liquidatieboni die met uitgekeerde dividenden zijn gelijkgesteld als gevolg van verrichtingen verwezenlijkt met ingang van 1 januari 1990, namelijk vanaf de inwerkingtreding van de wet van 22 december 1989.

In dezelfde geest werd later artikel 21, WIB 92 aangevuld door artikel 4 van de wet van 22 december 1998, teneinde te verduidelijken dat inkomsten toegekend of betaald bij gehele of gedeeltelijke verdeling van het maatschappelijk vermogen of bij verkrijging van eigen aandelen (inbegrepen door gewone binnenlandse vennootschappen) niet worden aangemerkt als roerende inkomsten in de personenbelasting, rekening houdend met het feit dat tot dat ogenblik enkel de vrijstelling van de RV uitdrukkelijk in het WIB 92 werd voorzien.

De bepaling in ontwerp strekt er toe te verhelpen aan de afwezigheid van belastingheffing die voortvloeit uit de

<sup>(3)</sup> Parlementaire documenten. Senaat — gewone zitting 1989-1990, n°s 806/1 en 806/3; Kamer van Volksvertegenwoordigers — gewone zitting 1989-1990, n° 1026/5.

partiels) et 208 à 210, CIR 92 (partage total et opérations assimilées), l'excédent que représentent les sommes réparties ou payées par rapport au capital libéré ou à la quote-part de celui-ci (boni de liquidation distribué), est considéré sur le plan fiscal comme un dividende distribué pour la détermination de la base imposable à l'impôt des sociétés.

Le régime actuel s'applique aux opérations susmentionnées qui ont été effectuées à partir du 1<sup>er</sup> janvier 1990.

L'assimilation, sur la base des dispositions précitées, des excédents représentés par les sommes réparties ou payées à l'occasion des opérations de partage et de rachat susmentionnées à des dividendes distribués a soulevé d'emblée la question de savoir si ces sommes, conformément à l'article 262, CIR 92, étaient assujetties au Pr.M, article 262 qui est en principe applicable aux revenus de capitaux et biens mobiliers.

Bien que les travaux préparatoires de la loi précitée du 22 décembre 1989 avaient envisagé explicitement la tenue d'un Pr.M sur les sommes attribuées ou payées à l'occasion de ces opérations, la loi était, en fin de compte, restée muette sur la question<sup>(3)</sup>.

La controverse qui a résulté de cette situation a finalement été tranchée par la loi du 23 octobre 1991 qui a complété l'article 169, alinéa 1<sup>er</sup>, 2°, du CIR ancien (actuellement l'article 264, alinéa 1<sup>er</sup>, 2°, CIR 92) en vue d'instaurer expressément l'exemption de Pr.M sur les bonis de liquidation assimilés à des dividendes distribués à la suite d'opérations réalisées à partir du 1<sup>er</sup> janvier 1990, soit depuis l'entrée en vigueur de la loi du 22 décembre 1989.

Dans le même esprit, l'article 21, CIR 92 a ensuite été complété par l'article 4 de la loi du 22 décembre 1998, afin de préciser que les revenus payés ou attribués en cas de partage total ou partiel de l'avoir social ou d'acquisition d'actions ou parts propres (y compris par des sociétés résidentes ordinaires) ne constituent pas des revenus imposables à l'impôt des personnes physiques, compte tenu que jusqu'alors seule l'exonération de Pr.M était prévue de manière expresse par le CIR 92.

La disposition en projet vise à remédier à l'absence de taxation qui résulte des dispositions susmentionnées, et

<sup>(3)</sup> Documents parlementaires. Sénat — session ordinaire 1989-1990, n°s 806/1 et 806/3; Chambre des Représentants — session ordinaire 1989-1990, n° 1026/5.

bovenvermelde bepalingen, en de coherentie van het fiscaal stelsel dat van toepassing is op de verrichtingen van vereffening of van verkrijging van eigen aandelen te versterken door de invoering van een RV van 10 pct. op de inkomsten die zijn betaald of toegekend bij gehele of gedeeltelijke verdeling van het maatschappelijk vermogen of bij verkrijging van eigen aandelen door een vennootschap.

Inderdaad, ten name van de aandeelhouders of vennoten, natuurlijke personen, zijn de sommen die als liquidatieboni worden uitgekeerd geen inkomsten die krachtens artikel 313, WIB 92 in de aangifte in de personenbelasting moeten worden vermeld, zodat de vrijstelling van RV op de sommen toegekend aan de aandeelhouders of vennoten, natuurlijke personen, als gevolg van de voormelde verrichtingen, in de praktijk neerkomt op een definitieve vrijstelling van belasting.

In die context pleiten verschillende redenen voor een belastingheffing op de sommen die zijn betaald of toegekend in het kader van de bedoelde vereffenings- of verkrijgingsverrichtingen.

Enerzijds bevat het bestaande stelsel een verschilende belastingheffing voor de sommen die zijn toegekend aan de aandeelhouders of vennoten door, aan de ene kant, een vennootschap in bedrijf, en, aan de andere kant, door een vennootschap in vereffening.

Deze situatie kan leiden tot ontbinding van vennootschappen die uitsluitend op fiscale gronden is gesteund.

Anderzijds heeft het fiscaal stelsel inzake verrichtingen van verkrijging van eigen aandelen door een vennootschap met vrijstelling van RV aanleiding gegeven tot ongepaste praktijken die erop gericht zijn de reserves (met belastingvrijstelling) aan de aandeelhouders uit te keren, zulks door middel van verrichtingen van verkrijging van aandelen.

Het invoeren van een RV op de sommen betaald of toegekend aan de aandeelhouders of vennoten in het kader van de bovenvermelde vereffenings- of inkoopverrichtingen zal dan ook de mogelijkheid bieden een betere toepassing van de belasting te verzekeren.

Te dien einde wordt in het kader van dit ontwerp de wijziging van de artikelen 18, 21, 22, 171, 264, 269, 282 en 463bis, WIB 92, voorgesteld.

Artikel 18, WIB 92, wordt aangevuld teneinde de inkomsten die zijn betaald of toegekend bij gehele of gedeeltelijke verdeling van het maatschappelijk vermogen

à renforcer la cohérence du régime fiscal applicable aux opérations de liquidation ou de rachat d'actions ou parts propres, par l'instauration d'un Pr.M de 10 p.c. sur les revenus payés ou attribués en cas de partage total ou partiel de l'avoir social ou en cas de rachat par une société de ses propres actions ou parts.

En effet, dans le chef des actionnaires ou associés personnes physiques, les sommes réparties à titre de boni de liquidation ne constituent pas des revenus qui doivent être mentionnés dans la déclaration à l'IPP en vertu de l'article 313, CIR 92, de sorte que l'exemption de Pr.M sur les sommes attribuées aux actionnaires ou associés personnes physiques en raison des opérations susmentionnées équivaut en pratique à une exemption définitive d'impôt.

Dans ce contexte, divers motifs plaident en faveur d'une taxation des sommes payées ou attribuées dans le cadre des opérations de partage ou de rachat envisagées.

D'une part, le régime actuel organise un régime de taxation différent pour les sommes distribuées aux actionnaires ou associés par une société en activité, d'une part, et par une société en liquidation, d'autre part.

Cette situation peut entraîner des dissolutions inspirées par des motifs purement fiscaux.

D'autre part, le régime fiscal des opérations d'acquisition de ses propres actions ou parts par une société en exemption de Pr.M a donné cours à des pratiques inappropriées visant à distribuer des réserves (en exonération d'impôt) aux actionnaires, cela au moyen d'opérations de rachat d'actions.

L'instauration d'un Pr.M sur les sommes payées ou attribuées aux actionnaires ou associés dans le cadre des opérations de partage et de rachat susmentionnées permettra dès lors d'assurer une meilleure application de l'impôt.

À cette fin, il est proposé, dans le cadre du présent projet, de modifier les articles 18, 21, 22, 171, 264, 269, 282 et 463bis, CIR 92.

L'article 18, CIR 92, est complété afin de mentionner de manière expresse, sous une catégorie distincte de dividendes, les revenus payés ou attribués en cas de

of bij verkrijging van eigen aandelen door vennootschappen uitdrukkelijk onder een afzonderlijke categorie van dividenden te vermelden.

Voor de herformulering van de bepaling in ontwerp werd de tekst aangepast aan het advies van de Raad van State.

De Raad van State stelt daarenboven voor artikel 18, WIB 92 volledig te herschrijven welke de invoeging impliqueert van een artikel 18bis.

De regering heeft beslist geen gevolg te verlenen aan dit voorstel wegens het feit dat deze wijziging wetgevend werk vereist welke buiten het kader van dit ontwerp valt, rekening houdend met de talrijke coördinaties welke zouden moeten worden verricht in het Wetboek en in het besluit ter uitvoering ervan als gevolg van deze veranderingen.

Artikel 21, 2°, WIB 92, zoals het werd aangevuld bij artikel 4 van de wet 22 december 1998, wordt daarentegen gewijzigd om de inkomsten betaald of toegekend bij gehele of gedeeltelijk verdeling van het maatschappelijk vermogen of bij verkrijging van eigen aandelen door binnenlandse of buitenlandse vennootschappen van de lijst van de niet als inkomsten van roerende goederen en kapitaalbelastbare inkomsten te schrappen.

Zoals in de wettekst die vóór de wet van 22 december 1998 van kracht was, wordt evenwel een uitzondering behouden met betrekking tot de inkomsten betaald of toegekend bij verdeling van het maatschappelijk vermogen of bij verkrijging van eigen aandelen door Belgische of buitenlandse beleggingsvennotschappen die een belastingstelsel genieten dat afwijkt van het gemeen recht.

De vervanging van artikel 21, 2°, WIB 92, door een bepaling die beoogt de beleggingsvennotschappen uit te sluiten van de RV op liquidatieboni of boni bij verkrijging van eigen aandelen is gegrond op de vaststelling dat hun economische functie verschilt van die van gewone vennootschappen. Zij spelen een intermediérende rol voor passieve beleggers die een investering wensen te realiseren in een welbepaald actief (vastrentende effecten of aandelen), en waarbij zij aan deze passieve belegger het voordeel bieden van een professioneel en gediversifieerd beheer van zijn inleg. Vermits hun functie zich in economische zin daartoe beperkt, vereist de coherentie van ons recht dat hun inkomsten een fiscale behandeling zouden krijgen die niet in belangrijke mate verschilt van de fiscale behandeling van de inkomsten die de belegger zou hebben gerealiseerd met eenzelfde investering maar zonder de tussenschakeling van de beleggingsvennotschap. Dit is de reden waarom zij als vennootschap reeds een belastingregeling genieten die afwijkt

partage total ou partiel de l'avoir social ou d'acquisition d'actions ou parts propres par des sociétés.

On s'est conformé à l'avis du Conseil d'État pour reformuler la disposition en projet.

Le Conseil d'État suggère par ailleurs une réécriture complète de l'article 18, CIR 92 impliquant l'insertion d'un article 18bis.

Le gouvernement a décidé de ne pas donner suite à cette suggestion en raison du fait que cette modification nécessiterait un travail légistique sortant du cadre du présent projet, compte tenu des nombreuses coordinations qui devraient être effectuées dans le Code et dans son arrêté d'exécution suite à ces changements.

Inversement, l'article 21, 2°, CIR 92, tel qu'il avait été complété par l'article 4 de la loi du 22 décembre 1998, est modifié afin de supprimer de la liste des revenus non imposables au titre de revenus des capitaux et biens mobiliers les revenus payés ou attribués en cas de partage total ou partiel de l'avoir social ou d'acquisition d'actions ou parts propres par des sociétés résidentes ou étrangères.

Comme dans le texte légal antérieur à la loi du 22 décembre 1998, une exception est toutefois maintenue en ce qui concerne les revenus payés ou attribués en cas de partage de l'avoir social ou de l'achat d'actions ou parts propres par des sociétés d'investissement belges ou étrangères bénéficiant d'un régime fiscal exorbitant du droit commun.

Le remplacement de l'article 21, 2°, CIR 92, par une disposition qui prévoit d'exclure les sociétés d'investissement du Pr.M sur boni de liquidation ou boni d'acquisition d'actions ou de parts propres est fondé sur le fait que leur fonction économique diffère de celle des sociétés ordinaires. Elles jouent un rôle d'intermédiaire pour les investisseurs passifs qui souhaitent effectuer un investissement dans un élément d'actif bien déterminé (titres à revenus fixes ou actions et parts), et pour lequel elles offrent à cet investisseur passif l'avantage d'une gestion professionnelle et diversifiée de sa mise. Vu que leur fonction est circonscrite de la sorte sur le plan économique, la cohérence de notre droit exige que leurs revenus reçoivent un traitement fiscal qui ne diffère pas de manière significative du traitement fiscal des revenus que l'investisseur aurait réalisés avec un investissement identique mais sans l'intervention de la société d'investissement. C'est la raison pour laquelle elles jouissent déjà en tant que sociétés d'un régime d'imposition qui déroge au

van het gemeen recht; het is ook de reden waarom het nieuwe regime van de RV op liquidatieboni of boni bij verkrijging van eigen aandelen op hen niet van toepassing kan zijn.

De techniek van de verkrijging van eigen aandelen aan inventariswaarde die eigen is aan de werking van een bevek en waar de Raad van State naar verwijst, worden algemeen beschouwd als een omvorming van inkomsten of meerwaarden op aandelen naar inkomsten uit de verkrijging van eigen aandelen. Een fiscale bestrafing van deze omvorming zou een belangrijk fiscaal verschil invoeren in vergelijking met een rechtstreekse belegging in dezelfde activa en aldus zou de passieve belegger een middel ontnomen worden dat hem toestaat als passief investeerder een rendement na te streven op activa dat aangepast is aan zijn risicoprofiel. Overigens is de aldus nagestreefde fiscale transparantie niet volledig. De Raad van State verwijst zelf naar de wet van 22 juli 1993 *houdende fiscale en financiële bepalingen die een verschil invoert op het vlak van de geheven beurstaksen*. De regering heeft, door een uitzondering voor de beleggingsvennootschappen in te voeren, ervoor geopteerd de bestaande fiscale behandeling van deze vennootschappen ongewijzigd te laten omdat zij van mening is dat het verschil op het vlak van de beurstaksen resulteert in een voldoende bijdrage aan de inkomsten van de Staat.

Artikel 22, WIB 92 bevat een formele aanpassing ten gevolge van de wijziging van artikel 171, WIB 92, waar-naar het verwijst.

Artikel 171, WIB 92 wordt aangevuld teneinde te voorzien in de belastingheffing in de personenbelasting, tegen het afzonderlijke tarief van 10 pct., van de dividenden als bedoeld in artikel 18, eerste lid, 2<sup>e</sup> ter, WIB 92, zoals aangevuld door dit ontwerp, in de gevallen waar deze inkomsten de inhouding van de RV van 10 pct. niet hebben ondergaan (bijvoorbeeld rechtstreekse inning in het buitenland) of in de veronderstelling dat deze inkomsten zouden worden aangegeven in de personenbelasting overeenkomstig artikel 313, WIB 92, niettegenstaande het bevrijdend karakter van de ingehouden RV.

Voor de herformulering van de bepaling in ontwerp werd de tekst aangepast aan het advies van de Raad van State.

In verband daarmee, wordt artikel 264, eerste lid, 2<sup>e</sup>, WIB 92 dat voorziet in de vrijstelling van RV op de betaalde of toegekende sommen die overeenstemmen met dividenden als bedoeld in de artikelen 186, 187 en 209, WIB 92, gewijzigd.

droit commun; c'est aussi la raison pour laquelle le nouveau régime de Pr.M sur boni de liquidation ou boni d'acquisition d'actions ou parts propres ne peut leur être appliquée.

La technique d'acquisition d'actions ou parts propres à une valeur d'inventaire qui est propre au fonctionnement d'une sicav et à laquelle le Conseil d'État se réfère, est globalement considérée en fait comme une transformation de revenus ou de plus-values sur actions ou parts en revenus provenant de l'acquisition d'actions ou parts propres. Une pénalité fiscale de cette transformation introduirait une différence fiscale significative par rapport à un investissement direct en éléments d'actif identiques et l'investisseur passif serait privé de la sorte d'un moyen qui l'autorise comme investisseur passif à rechercher un rendement sur les éléments d'actif qui est adapté à son profil de risque. Du reste, la transparence fiscale ainsi recherchée n'est pas complète. Le Conseil d'État renvoie même à la loi du 22 juillet 1993 portant des dispositions fiscales et financières qui introduit une différence en matière de taxes de bourse qui sont appliquées en la matière. Le gouvernement, en introduisant une exception pour les sociétés d'investissement, a choisi de laisser inchangé le traitement fiscal existant de ces sociétés compte tenu qu'il estime que la différence en matière de taxes de bourse résulte d'une contribution suffisante aux recettes de l'État.

L'article 22, CIR 92, contient une adaptation formelle suite à la modification de l'article 171, CIR 92, auquel il renvoie.

L'article 171, CIR 92 est complété afin de prévoir la taxation à l'IPP, au taux distinct de 10 p.c., des dividendes visés à l'article 18, alinéa 1<sup>er</sup>, 2<sup>e</sup>ter, CIR 92, tel que complété par le présent projet, dans le cas où ces revenus n'ont pas subi la retenue du Pr.M de 10 p.c. (p. ex. encaissement directement à l'étranger) ou dans l'hypothèse où ces revenus seraient déclarés à l'impôt des personnes physiques conformément à l'article 313, CIR 92, nonobstant le caractère libératoire du Pr.M retenu.

On s'est conformé à l'avis du Conseil d'État pour reformuler la disposition en projet.

Corrélativement, l'article 264, alinéa 1<sup>er</sup>, 2<sup>e</sup>, CIR 92, prévoyant l'exemption du Pr.M sur les sommes payées ou attribuées qui correspondent à des dividendes visés aux articles 186, 187 et 209, CIR 92, est modifié.

Er wordt grotendeels rekening gehouden met het voorstel van de Raad van State dat ertoe strekt artikel 264, eerste lid, 2<sup>e</sup>, WIB 92 te wijzigen.

Overeenkomstig het advies van de Raad van State, past het om bepaalde uitzonderingen op de toepassing van de RV op de dividenden als bedoeld in artikel 186, WIB 92 te behouden.

Het betreft in feite het geval waarbij een vennootschap, een andere vennootschap door fusie of splitsing overneemt, en waarbij die andere vennootschap aandelen bezat van eerstgenoemde vennootschap. De eerstgenoemde vennootschap verkrijgt aldus, onder algemene titel, haar eigen aandelen. De regering deelt de mening van de Raad van State volgens dewelke de toepassing van een RV op dividenden als bedoeld in artikel 186, WIB 92 in dergelijk geval, niet opportuun is gezien het doel dat wordt nagestreefd door de invoering van zulke inhouding.

In deze gevallen zou de RV op de dividenden die zijn vastgesteld overeenkomstig artikel 186, WIB 92 als het ware verschuldigd en verrekenbaar zijn door de vennootschap die haar eigen aandelen verkrijgt naar aanleiding van zulke verrichting, zodat dergelijke inhouding zonder uitwerking zou zijn.

Deze vrijstelling van RV wordt echter slechts voorzien met betrekking tot belastingneutrale fusie- en splitsingverrichtingen. Immers in de praktijk geschieden dergelijke verrichtingen in de regel belastingneutraal. Overigens biedt zulks de garantie dat het gaat om verrichtingen die worden verwezenlijkt overeenkomstig het Wetboek van vennootschappen en die beantwoorden aan rechtmatige financiële of economische behoeften. Anders handelen zou impliceren dat vrijstelling van RV wordt voorzien voor diverse obscure verrichtingen (verrichtingen opzettelijk in strijd met het Wb. Venn., verrichtingen zonder financieel-economische substantie), wat nooit de bedoeling kan zijn.

Teneinde geen discriminatie teweeg te brengen tussen de voormelde bijzondere belastingneutrale overnameverrichtingen (bijzonder, omdat de dochter, haar moeder overneemt, en niet omgekeerd) en de normale belastingneutrale overnameverrichtingen (waarbij de moeder, haar dochter overneemt), wordt eveneens vrijstelling van RV voorzien voor de dividenden ingevolge overnameverrichtingen, waarbij de inbreng niet volledig wordt vergoed met nieuwe aandelen, omdat de overnemende vennootschap voorafgaandelijk in bezit is van aandelen van de overgenomen vennootschap (aandelen welke naar aanleiding van de verrichting worden ingetrokken). Uiteraard moet ook deze verrichting voldoen aan rechtmatige financiële of economische behoeften, zodat deze onder

La suggestion du Conseil d'État visant à modifier l'article 264, alinéa 1<sup>er</sup>, 2<sup>e</sup>, a été en majeure partie prise en considération.

Suivant l'avis du Conseil d'État, il convient de maintenir certaines exceptions à l'application du Pr.M sur les dividendes visés à l'article 186, CIR 92.

Ceci concerne en fait le cas où une société absorbe une autre société par fusion ou scission, alors que cette autre société possédait des actions ou parts de la société citée en premier lieu. Celle-ci acquiert de cette façon ses propres actions ou parts à titre universel. Le gouvernement partage l'opinion du Conseil d'État selon laquelle l'application d'un Pr.M sur les dividendes visés à l'article 186, CIR 92 dans un pareil cas, n'est pas opportune eu égard à l'objectif qui est poursuivi par l'instauration d'une telle retenue.

Dans ces cas, le Pr.M sur les dividendes déterminés conformément à l'article 186, CIR 92 serait concrètement dû et imputable par la société qui acquiert ses propres actions ou parts à l'occasion d'une telle opération, de sorte qu'une telle retenue serait sans effet.

Cette exonération du Pr.M n'est toutefois prévue que pour les opérations de fusion et de scission effectuées en neutralité d'impôt. En effet, en pratique, de telles opérations se déroulent en principe en neutralité d'impôt. En outre, ce qui précède offre la garantie qu'il s'agit d'opérations qui sont réalisées conformément au Code des sociétés et qui répondent à des besoins légitimes de caractère financier ou économique. Procéder autrement impliquerait que l'exonération du Pr.M serait prévue pour diverses opérations obscures (opérations intentionnellement en contradiction avec le Code des sociétés, opérations sans substance économique ou financière), ce qui ne peut jamais être l'intention.

Afin de ne créer aucune discrimination entre les opérations particulières d'absorption en neutralité d'impôt précédées (en particulier, parce que la fille absorbe sa mère, et non l'inverse) et les opérations normales d'absorption en neutralité d'impôt (par lesquelles la mère absorbe sa fille), l'exonération de Pr.M est aussi prévue pour les dividendes générés par des opérations d'absorption, pour lesquelles l'apport n'est pas entièrement rémunéré par des actions ou parts nouvelles, en raison du fait que la société absorbante détient préalablement des actions ou parts de la société absorbée (actions ou parts qui sont annulées à l'occasion de l'opération). Evidemment, cette opération doit aussi satisfaire à des besoins légitimes de caractère financier ou économique, de sorte

meer niet kan opgezet worden om in beginsel niet verrekenbare RV op liquidatieboni, om te zetten in een vrijstelling van RV.

De in het vorige lid bedoelde vrijstelling van RV is uiteraard niet van toepassing wanneer de niet volledige vergoeding van de inbreng met nieuwe aandelen, het gevolg is van een opleg in geld, aangezien de bijzondere omstandigheden hier niet aanwezig zijn (en overigens dergelijke geldopleg eerder het karakter vertoont van een gewoon dividend).

Daarenboven heeft het advies van de Raad van State de aandacht gevestigd op de toepassingsmoeilijkheden van het stelsel in ontwerp bij verkrijging van eigen aandelen, in het bijzonder in de gevallen waarbij een vennootschap eigen aandelen verkrijgt via een beurs.

In deze gevallen, zullen zowel de vennootschap welke haar eigen aandelen verkrijgt als de beroepstussenpersoon die haar orders uitvoert op de markt, in de materiële onmogelijkheid zijn de RV, waarvan de debitering verbonden is met het bestaan van een dividend in de zin van artikel 186, WIB 92, in te houden. De aandeelhoudercedent zal in het algemeen niet weten of er een belastbaar inkomen bestaat overeenkomstig artikel 186, noch op welk ogenblik en voor welk bedrag dit inkomen zou worden geacht te zijn toegekend overeenkomstig en in de gevallen omschreven in hetzelfde artikel 186.

Omwille van deze redenen, stelt de regering voor om in artikel 264, eerste lid, een 2<sup>e</sup> bis in te lassen, teneinde te voorzien in een technische uitzondering op de inhouding van een RV wat de dividenden betreft als bedoeld in artikel 186, WIB 92, en zulks wanneer de vennootschap eigen aandelen verkrijgt welke toegelaten zijn tot een geregellementeerde markt, voor zover de verhandeling plaatsvindt op de centrale beursmarkt van Euronext of op een markt van gelijke aard, hetgeen in de praktijk impliceert dat het verhandelingen betreft waarin de verkooper en de koper niet in staat zijn elkaar te identificeren.

Aldus worden bedoeld, de aandelen die zijn toegelaten tot de Belgische of buitenlandse geregelmenteerde markten als bedoeld in artikel 2, 5° of 6°, van de wet van [...] betreffende het toezicht op de financiële sector en de financiële diensten, of daarmee gelijkgesteld door de Koning erkend, op advies van de Commissie voor het Bank- en Financiewezen.

Omwille van de redenen die in de vorige leden werden uiteengezet, heeft de vrijstelling van RV voorzien in artikel 264, eerste lid, 2<sup>e</sup> bis, WIB 92, in ontwerp dus uitsluitend betrekking op de dividenden vermeld in artikel 186, WIB 92 die voortkomen uit de verkrijging van eigen aan-

que celle-ci ne puisse entre autres être mise sur pied pour convertir du Pr.M sur bonis de liquidation en principe non imputable en une exonération de Pr.M.

L'exonération de Pr.M visée à l'alinéa précédent ne s'applique évidemment pas lorsque la rémunération de l'apport n'est pas entièrement effectuée par des actions ou parts nouvelles, en raison d'une soulté en argent, puisque les circonstances particulières ne sont pas rencontrées dans ce cas (et de plus, une telle soulté en argent présente plutôt le caractère d'un dividende ordinaire).

Par ailleurs, l'avis du Conseil d'État a mis en évidence les difficultés d'application du système en projet en cas d'acquisition d'actions ou de parts propres, en particulier dans les cas où une société acquiert des actions propres en bourse.

Dans ces cas, tant la société qui acquiert ses propres actions que l'intermédiaire professionnel qui exécute ses ordres sur le marché seront dans l'impossibilité matérielle de retenir le Pr.M dont la débition est liée à l'existence d'un dividende au sens de l'article 186, CIR 92. L'actionnaire cédant ignorerà généralement si un revenu imposable existe en vertu de l'article 186, à quel moment et pour quel montant celui-ci serait censé attribué sur la base et suivant les hypothèses du même article 186.

Pour ces motifs, le gouvernement propose d'insérer à l'article 264, alinéa 1<sup>er</sup>, un 2<sup>e</sup> bis, afin de prévoir une exception d'ordre technique à la retenue d'un Pr.M en ce qui concerne les dividendes visés à l'article 186, CIR 92, lorsqu'une société acquiert des actions ou parts propres qui sont admises sur un marché réglementé, pour autant que la transaction ait lieu sur le marché boursier central d'Euronext ou sur un marché analogue, ce qui implique en pratique qu'il s'agit de transactions pour lesquelles le vendeur et l'acheteur ne sont pas en mesure de s'identifier mutuellement.

Sont concernées, les actions ou parts qui sont admises sur les marchés réglementés belges, étrangers visés à l'article 2, 5° ou 6°, de la loi du [...] relative à la surveillance du secteur financier et aux services financiers, et les marchés réglementés reconnus comme équivalents par le Roi, sur avis de la Commission bancaire et financière.

L'exemption de Pr.M prévue par l'article 264, alinéa 1<sup>er</sup>, 2<sup>e</sup> bis, CIR 92, en projet porte donc exclusivement, pour les motifs exposés aux alinéas précédents, sur les dividendes visés à l'article 186, CIR 92, qui résultent d'opérations d'acquisition d'actions ou parts propres admises

delen die zijn toegelaten tot een gereglementeerde markt zoals hiervoor bedoeld.

De vrijstelling van RV vereist bovendien dat de verhandeling met betrekking tot deze aandelen effectief plaatsvindt op de centrale beursmarkt van Euronext of op een markt van gelijke aard.

Inderdaad, zoals de Raad van State heeft aangehaald, vormen deze omstandigheden een praktische hinderpaal voor de inhouding van de RV naar aanleiding van dergelijke verrichtingen.

Omgekeerd houden de redenen die hiervoor zijn uitgezet in dat de voorgestelde vrijstelling van RV inzonderheid geen toepassing kan vinden op openbare aanbiedingen van inkoop van aandelen, op inkopen van aandelen « via bloktransacties » en op inkopen die niet op de markt zijn verricht met akkoord van de cliënt.

Daarenboven wordt in artikel 264, eerste lid, WIB 92, voorgesteld een 2<sup>e</sup>ter in te voegen luidens hetwelk inkomsten verleend of toegekend bij de gedeeltelijke verdeling van het maatschappelijk vermogen of bij de verkrijging van eigen aandelen, door een door de Nationale Raad van de Coöperatie erkende coöperatieve vennootschap, van RV zijn vrijgesteld. De inkomsten die worden verleend of toegekend naar aanleiding van verrichtingen van gedeeltelijke verdeling of bij het verkrijgen van eigen aandelen door een erkende coöperatieve vennootschap zijn niet bedoeld onder artikel 21, 6°, WIB 92. Een vennoot (coöperator) in een erkende coöperatieve vennootschap die zijn aandelen wenst te gelde te maken kan deze niet zo maar overdragen (en daarbij een in beginsel belastingvrije meerwaarde realiseren) zoals zulks wel het geval is met aandelen van andere vennootschappen, aangezien aandelen in een dergelijke coöperatieve vennootschap niet vrij verhandelbaar zijn.

Een vennoot of aandeelhouder in een erkende coöperatieve vennootschap heeft dus geen andere vervreemdingsmogelijkheid dan deze van de inkoop of de uittreding. Een dergelijke verrichting wordt fiscaal beschouwd, hetzij als een gedeeltelijke verdeling van het maatschappelijk vermogen, hetzij als een verkrijging van eigen aandelen.

Artikel 269, eerste lid, WIB 92, wordt aangevuld met een 2<sup>e</sup>bis dat het nieuwe tarief van RV van 10 pct. instelt dat van toepassing is op de bijzondere categorie dividenden als bedoeld in artikel 18, eerste lid, 2<sup>e</sup>ter, WIB 92, zoals ingevoegd door dit ontwerp.

Onder verwijzing naar het advies van de Raad van State stelt de regering vast dat het ontwerp overeenstemt met het grondwettelijk gelijkheidsbeginsel daar zij het

sur un marché réglementé déterminé comme il est précisément ci-dessus.

L'exemption de Pr.M requiert en outre que la transaction, portant sur de telles actions ou parts ait effectivement lieu sur le marché boursier central d'Euronext ou sur un marché analogue.

En effet, ces circonstances entraînent comme l'a signalé le Conseil d'État, un obstacle pratique à la retenue du Pr.M à l'occasion de telles transactions.

Inversement, les motifs évoqués ci-dessus impliquent que l'exemption de Pr.M qui est proposée ne peut notamment trouver à s'appliquer aux offres publiques de rachat d'actions, aux rachats d'actions « en blocs » et aux rachats effectués en dehors du marché avec l'accord du client.

En outre, il est proposé d'insérer à l'article 264, alinéa 1<sup>e</sup>, CIR 92, un 2<sup>e</sup>ter précisant que des revenus alloués ou attribués en cas de partage partiel de l'avoir social ou d'acquisition de parts propres par une société coopérative agréée par le Conseil national de la coopération, sont exemptés de Pr.M. Les revenus alloués ou attribués dans le cadre de ces opérations de partage partiel ou d'acquisition de parts propres par une société coopérative agréée ne sont pas visés à l'article 21, 6°, CIR 92. Un associé (coopérateur) d'une société coopérative agréée qui souhaite réaliser ses parts, ne peut les transférer facilement (et réaliser de cette manière une plus-value exonérée en principe) comme c'est le cas pour des actions ou parts d'autres sociétés, compte tenu du fait que les parts d'une telle société coopérative ne sont pas librement négociables.

Un associé ou un détenteur de parts d'une société coopérative agréée n'a donc aucune autre possibilité d'aliénation que par le biais d'un rachat ou d'une démission. Une telle opération est considérée fiscalement, soit comme un partage partiel de l'avoir social, soit comme une acquisition de parts propres.

L'article 269, alinéa 1<sup>e</sup>, CIR 92, est complété par un 2<sup>e</sup>bis créant le nouveau taux de Pr.M de 10 p.c. qui est applicable à la catégorie particulière de dividendes visée à l'article 18, alinéa 1<sup>e</sup>, 2<sup>e</sup>ter, CIR 92, tel qu'inséré par le présent projet.

Le gouvernement se référant à l'avis du Conseil d'État constate que le projet est conforme au principe constitutionnel d'égalité en ce qu'il fixe le taux du Pr.M à 10 p.c.

tarief van de RV vaststelt op 10 pct. voor uitkeringen die worden aangemerkt als dividenden in de artikelen 186, 187 en 209, terwijl de gewone dividenden onderworpen zijn aan een RV van 15 of 25 pct. Het tarief van 10 pct. wordt derhalve behouden in de bepaling van het ontwerp dat artikel 269, WIB 92 wijzigt.

De nieuwe bepaling verduidelijkt dat de belastbare grondslag van de RV die betrekking heeft op deze inkomsten, wordt vastgesteld op het gedeelte van de sommen waarop de artikelen 186, 187 of 209, WIB 92 of gelijksoortige bepalingen naar buitenlands recht werden toegepast.

Het belastbaar excedent wordt dus vastgesteld ten opzichte van de gerevaloriseerde waarde van het gestorte kapitaal of gedeelte daarvan, overeenkomstig de bepalingen van de artikelen 186 tot 188 en 209, WIB 92.

De vaststelling van de belastbare grondslag in de RV kan worden geïllustreerd aan de hand van het volgende vereenvoudigd voorbeeld (hypothese van een gehele verdeling met een na 1949 volledig gestort kapitaal van 100).

Toestand van de verdelingsverrichtingen (ná vervreemding van de activa en betaling van de schulden) :

Actief		Passief	
Beschikbaar	1000	Kapitaal	100
		Belaste reserves	900
Totaal	1000	Totaal	1000

De liquidatiebonus (uitgekeerd dividend) is 900 (positief verschil tussen de in geld verdeelde sommen en de gerevaloriseerde waarde van het gestorte kapitaal, artikel 209, WIB 92).

De belastbare grondslag in de vennootschapsbelasting zal terzake nul zijn. Tijdens de eerste bewerking compenseert het belastbare dividend van 900 de afname van de belaste reserves.

Het bedrag dat onderworpen is aan de RV wordt vastgesteld in functie van de waarde van het gestorte kapitaal dat wordt vertegenwoordigd door aandelen, dit wil zeggen in dit geval 100.

De RV zal in ons voorbeeld steeds worden berekend tegen het tarief van 10 pct. op een grondslag van 900,

en ce qui concerne les sommes définies comme dividendes par les articles 186, 187 et 209, alors que les dividendes ordinaires sont soumis à un Pr.M de 15 ou 25 p.c. Le taux de 10 p.c. est dès lors maintenu dans la disposition du projet modifiant l'article 269, CIR 92.

La nouvelle disposition précise que la base imposable du Pr.M portant sur ces revenus est déterminée comme étant la partie des sommes à laquelle les articles 186, 187 ou 209, CIR 92, ou des dispositions analogues de droit étranger ont été appliqués.

L'excédent imposable est donc déterminé par rapport à la valeur réévaluée du capital libéré ou à la quote-part de celui-ci, conformément aux articles 186 à 188 et 209, CIR 92.

La détermination de la base imposable au Pr.M peut être illustrée par l'exemple simplifié suivant (hypothèse d'un partage total avec un capital de 100 entièrement libéré après 1949).

Situation après opérations de liquidation (après réalisation des actifs et paiement des dettes) :

Actif		Passif	
Disponible	1000	Capital	100
		Réserves taxées	900
Total	1000	Total	1000

Le boni de liquidation (dividende distribué) est de 900 (excédent des sommes réparties en espèces sur la valeur réévaluée du capital libéré, article 209, CIR 92).

La base imposable à l'ISoc. sera en l'espèce nulle, le dividende de 900 compensant la diminution des réserves taxées au stade de la première opération.

Le montant soumis au Pr.M est déterminé en fonction de la valeur du capital libéré représentée par les actions, soit en l'espèce 100.

Le Pr.M sera donc toujours calculé dans notre exemple au taux de 10 p.c. sur une base de 900, soit 90, qu'il

namelijk 90, ongeacht of er al dan niet een cessie van de aandelen sinds hun uitgifte is geweest en ongeacht de aanschaffingsprijs van de aandelen voor de aandeelhouder die de liquidatiebonus ontvangt.

Dezelfde oplossing is *mutatis mutandis* van toepassing in geval van verkrijging van eigen aandelen of gedeeltelijke verdeling.

Voor de herformulering van de bepaling in ontwerp werd de tekst aangepast aan het advies van de Raad van State.

Het is nog gepast te vermelden dat de wijziging van artikel 269, WIB 92, die er toe strekt de dividenden als bedoeld in artikel 18, eerste lid, 2<sup>e</sup>ter, WIB 92, zoals gewijzigd door dit ontwerp, aan de RV te onderwerpen, slechts zal leiden tot effectieve heffing van de RV in de gevallen waar er geen redenen bestaan om te verzaken aan de inning van de RV bij toepassing van de gemene regels.

Er wordt eraan herinnerd dat in geen enkele verzaking is voorzien ten name van aandeelhouders of vennoten, natuurlijke personen.

Artikel 106, §§ 5 en 6, KB/WIB 92 bepaalt daarentegen dat aan de inning van de RV op dividenden wordt verzaakt ten name van Belgische of buitenlandse moederaatschappijen die een minimumdeelneming bezitten in het kapitaal van de dochteronderneming van 25 pct. gedurende een ononderbroken periode van ten minste één jaar.

Deze bepaling bevat de omzetting in het interne recht van de Richtlijn van 23 juli 1990 (90/435/EEG) van de Raad van de Europese Gemeenschappen betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor moederaatschappijen en dochterondernemingen uit verschillende Lidstaten.

Er wordt rekening gehouden met het advies van de Raad van State wat het voorstel betreft om artikel 282, WIB 92 aan te vullen met een tweede lid.

Het nieuwe lid laat toe de draagwijdte te verduidelijken van artikel 282, WIB 92 welke ervin voorziet dat uit hoofde van dividenden geen RV wordt verrekend in zover de toekenning of betaalbaarstelling daarvan een waardevermindering of een minderwaarde tot gevolg heeft van de aandelen waarop de dividenden betrekking hebben.

Het nieuwe lid brengt aan deze regel een uitzondering die gepaard gaat met een permanentievoorwaarde. Alsdus, zal de beperking van de verrekening als voorzien in artikel 282, WIB 92 geen toepassing vinden voor zover dat de aandelen in volle eigendom werden behouden ge-

y ait eu ou non cession des actions depuis leur émission et quel que soit le prix d'acquisition des actions par l'actionnaire qui perçoit le boni de liquidation.

La même solution s'applique *mutatis mutandis* en cas de rachat d'actions ou de partage partiel.

On s'est conformé à l'avis du Conseil d'État pour reformuler la disposition en projet.

Il convient encore de signaler que la modification de l'article 269, CIR 92, dans le but de soumettre au Pr.M les dividendes visés à l'article 18, alinéa 1<sup>e</sup>, 2<sup>e</sup>ter, CIR 92, tel que modifié par le présent projet, n'entraînera la perception effective du Pr.M que dans le cas où il n'existe pas de cause de renonciation à la perception du Pr.M en application des règles communes.

Pour rappel, aucune renonciation n'est prévue en faveur des actionnaires ou associés personnes physiques.

En revanche, l'article 106, §§ 5 et 6, AR/CIR 92 prévoit la renonciation à la perception du Pr.M sur les dividendes, en faveur des sociétés mères belges ou étrangères qui détiennent une participation minimale de 25 p.c. pendant une période ininterrompue d'au moins un an dans le capital de la filiale.

Cette disposition constitue la transposition en droit interne de la Directive du 23 juillet 1990 (90/435/CEE) du Conseil des Communautés européennes concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'États membres différents.

L'avis du Conseil d'État a été pris en considération en ce qui concerne la proposition d'ajouter un alinéa 2 à l'article 282, CIR 92.

Le nouvel alinéa permet de préciser la portée de l'article 282, CIR 92 qui prévoit qu'aucun Pr.M n'est imputé à raison des dividendes dans la mesure où leur attribution ou mise en paiement entraîne une réduction de valeur ou une moins-value des actions ou parts auxquelles ils se rapportent.

Le nouvel alinéa apporte à cette règle une exception assortie d'une condition de permanence. De la sorte, la limitation de l'imputation prévue à l'article 282, CIR 92 ne s'appliquera pas pour autant que les actions ou parts aient été détenues en pleine propriété pendant la période

durende een ononderbroken periode van twaalf maanden welke de toekenning of de betaalbaarstelling van zowel de gewone dividenden als deze bedoeld in de artikelen 186, 187 en 209, WIB 92, voorafgaan en dit onvermindert de toepassing van artikel 198, eerste lid, 7°, WIB 92.

Deze bepalingen beletten dat de belastingplichtigen ten name waarvan de RV niet verrekenbaar is, hun aandelen kort vóór de toekenning van de inkomsten overdragen aan een binnenlandse vennootschap of aan een Belgische inrichting van een buitenlandse vennootschap.

Zoals het nieuwe lid bepaalt, mag de voorwaarde inzake de permanente bezitsduur gedurende een ononderbroken periode van 12 maanden geen hinderpaal zijn voor de overdrachten tussen binnenlandse vennootschappen, aangezien deze zonder invloed zullen zijn op de in het vorige lid bedoelde manoeuvres. De bewegingsvrijheid als voorzien in het tweede lid tussen binnenlandse vennootschappen wordt omwille van dezelfde motieven uitgebreid naar de overdrachten van aandelen (die gebeuren gedurende de periode van twaalf maanden) en waarvan een buitenlandse vennootschap de volle eigendom heeft en welke op ononderbroken wijze belegd zijn in een inrichting waarover zij in België beschikt.

Artikel 32, § 1, eerste lid, van dit wetsontwerp voorziet erin dat de nieuwe bepalingen met betrekking tot het invoeren van RV op liquidatieboni en de andere maatregelen die eruit voortvloeien van toepassing zijn op de inkomsten die zijn toegekend of betaalbaar gesteld, of als dusdanig aan te merken, vanaf 1 januari 2002 en voor zover, wanneer het gaat om verrichtingen als bedoeld in artikel 209, WIB 92, de vereffening niet is afgesloten vóór 25 maart 2002.

Artikel 33 voorziet in bijzondere bepalingen met betrekking tot de betaling van de RV als bedoeld in artikel 269, eerste lid, 2°bis, zoals ingevoegd in dit ontwerp, en de aangifte van deze inkomsten, ter zake van de inwerkingtreding voorzien in artikel 32, § 1, eerste lid, van het ontwerp zoals het hiervoor werd besproken.

Een verbetering werd aangebracht aan artikel 33 in ontwerp welke de bijzondere modaliteiten regelt inzake betaling en aangifte van RV op de dividenden als bedoeld in de artikelen 186, 187 en 209, welke onderworpen zijn aan een RV van 10 pct. overeenkomstig artikel 269, eerste lid, 2°bis in ontwerp.

Deze bijzondere modaliteiten zullen slechts worden toegepast, in afwijking van artikel 412, eerste lid, WIB 92 en van de maatregelen ter uitvoering van artikel 312 van hetzelfde Wetboek, met betrekking tot de inkomsten toegekend of betaalbaar gesteld, of als zodanig aan te mer-

ininterrompue de douze mois précédent l'attribution ou la mise en paiement des dividendes, qu'ils soient ordinaires ou visés aux articles 186, 187 et 209, CIR 92, et ce sans préjudice de l'application de l'article 198, alinéa 1<sup>er</sup>, 7<sup>°</sup>, CIR 92.

Ces dispositions s'opposent à ce que des contribuables dans le chef desquels le Pr.M n'est pas imputable cèdent leurs actions ou parts à une société résidente ou à un établissement belge d'une société étrangère peu de temps avant l'attribution des revenus.

Comme le prévoit le nouvel alinéa, la condition de détention permanente pendant une période ininterrompue de douze mois ne doit toutefois pas faire obstacle aux cessions entre sociétés résidentes, étant donné que celles-ci seront sans incidence au regard des manœuvres envisagées à l'alinéa précédent. La latitude prévue à l'alinéa 2 entre sociétés résidentes est étendue, pour identité de motifs, aux cessions (pendant la période de douze mois) d'actions ou parts dont une société étrangère a la pleine propriété et qui sont investies de manière ininterrompue dans un établissement dont elle dispose en Belgique.

L'article 32, § 1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, du présent projet de loi prévoit que les nouvelles dispositions visant à instaurer un Pr.M sur le boni de liquidation et les autres mesures qui en découlent sont applicables aux revenus attribués ou mis en paiement, ou à considérer comme tels, à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2002 et pour autant, lorsqu'il s'agit d'opérations visées à l'article 209, CIR 92, que la liquidation ne soit pas clôturée avant le 25 mars 2002.

L'article 33 prévoit des dispositions particulières en matière de paiement du Pr.M visé à l'article 269, alinéa 1<sup>er</sup>, 2°bis, CIR 92, tel qu'inséré par le présent projet, et de déclaration de ces revenus, en raison de la date d'entrée en vigueur prévue par l'article 32, § 1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, du projet tel que commenté ci-dessus.

Une correction a été apportée à l'article 33 en projet qui règle les modalités particulières de paiement et de déclaration du Pr.M sur les dividendes visés aux articles 186, 187 et 209, qui sont soumis au Pr.M de 10 p.c. en vertu de l'article 269, alinéa 1<sup>er</sup>, 2°bis en projet.

Ces modalités particulières ne trouveront en effet à s'appliquer, par dérogation à l'article 412, alinéa 1<sup>er</sup>, CIR 92 et aux mesures d'exécution de l'article 312 du même Code, qu'en ce qui concerne les revenus attribués ou mis en paiement, ou à considérer comme tels, avant la

ken, vóór de datum van bekendmaking van de wet in ontwerp in het *Belgisch Staatsblad*, hetgeen de voorgestelde wijziging beoogt te verduidelijken.

#### Art. 6, 11 en 18

##### *Investeringsreserve*

Deze maatregel strekt er toe de autofinanciering van de KMO-vennootschappen aan te moedigen door het toestaan van een vrijstelling ten gunste van de gereserveerde winst.

De maatregel beoogt ten name van KMO's en de kleinste ondernemingen in het bijzonder, de investeringen door eigen middelen te stimuleren. Deze ondernemingen kennen inderdaad zeer dikwijls specifieke problemen om hun investeringen te financieren met behulp van de gebruikelijke financieringsbronnen, hetzij door middel van lening, hetzij door middel van verhoging van het kapitaal.

Deze moeilijkheden van KMO's zijn te wijten aan hun geringe omvang of aan het gebrek aan mogelijkheden garanties te verstrekken voor het verkrijgen van kredieten, en wegens de afwezigheid van transparantie ten aanzien van de risico-evaluatie van hun activiteiten of de graad van professionele bedrijfsvoering. Deze onvolkomenheden van de markt zijn duidelijk in het licht gesteld door de deelnemers aan de werkgroep « Toegang van de KMO's tot het bankkrediet en de beursmarkten » over de problemen waarop de KMO's in België stuiten. De resultaten van deze werkgroep werden op 28 januari 2002 aan het Parlement voorgesteld door de medevoorzitters en door de Minister van Financiën. Bovendien stelt de integratie van de Europese markt België nog voor een bijkomende uitdaging, gelet op het feit dat het Belgische BNP sterk afhangt van het hoge aantal KMO's die de Belgische economische structuur vormen. Deze vennootschappen hebben een kleine omvang in vergelijking met hun evenknie in de grote Lidstaten van de Europese Unie. De stijgende concurrentie die voortvloeit uit de eengemaakte markt wordt hoe langer hoe meer aangemerkt als een dreiging voor hun bestaan.

De investering in eigen middelen is voor de kleine vennootschappen traditioneel een veel belangrijkere bron van kapitaal dan voor de grote vennootschappen. De regering heeft geacht dat de stimulering van de autofinanciering het beste middel was om de onvolkomenheden van de markt te corrigeren. Zij weet dat de verbetering van de balans door de reservering van de winst (deze bedragen moeten worden geherinvesteerd) hun kansen op het vinden van kredieten voor het uitvoeren van hun business plan moet verhogen.

date de publication de la loi en projet au *Moniteur belge*, ce que la modification proposée vise à préciser.

#### Art. 6, 11 et 18

##### *Réserve d'investissement*

Cette mesure tend à encourager l'autofinancement des sociétés PME en accordant une immunisation en faveur des bénéfices réservés.

La mesure vise à stimuler l'investissement sur fonds propres dans le chef des PME et en particulier des plus petites entreprises. En effet, les entreprises de ce type rencontrent très souvent des difficultés spécifiques pour couvrir leurs investissements par les sources habituelles de financement, que ce soit par emprunt ou par augmentation de capital.

Ces difficultés des PME sont dues à leur taille modeste ou leur manque de possibilité de donner des garanties pour obtenir du crédit, et sont liées à l'absence de transparence vis-à-vis de l'évaluation des risques de leurs activités ou du degré de gestion professionnelle. Ces imperfections du marché ont été nettement mises en évidence par les participants au groupe de travail « Accès des PME au crédit bancaire et aux marchés boursiers » sur les problèmes que rencontrent les PME en Belgique. Les résultats de ce groupe de travail ont été présentés au Parlement par les co-présidents et par le Ministre des Finances le 28 janvier 2002. En outre, l'intégration du marché européen met la Belgique face à un défi supplémentaire, étant donné que son PNB est fortement tributaire du nombre élevé de PME constituant son tissu économique. Ces sociétés sont de petite taille par rapport à leurs pairs dans les grands États membres de l'Union européenne. La concurrence croissante découlant du marché unique est de plus en plus perçue comme une menace pour leur existence.

L'investissement sur fonds propres étant traditionnellement une source de capitaux beaucoup plus importante pour les petites sociétés que pour les grandes sociétés, le gouvernement a estimé que la stimulation de l'autofinancement était le meilleur moyen pour corriger ces imperfections du marché, sachant que l'amélioration du bilan par la mise en réserve des bénéfices (ces montants devant être réinvestis) augmenterait leurs chances de trouver du crédit pour la mise en œuvre de leur business plan.

Te dien einde voegt artikel 6 in het WIB 92 een nieuw artikel 194*quater* in dat het aanleggen van een vrijgestelde « investeringsreserve » mogelijk moet maken mits voldaan wordt aan een aantal voorwaarden, waaronder een investeringsvoorraarde.

De doelgroep van deze maatregel zijn de KMO-vennootschappen. Onder KMO-vennootschap wordt verstaan de vennootschappen waarvoor de belasting wordt vastgesteld overeenkomstig artikel 215, tweede lid.

De KMO-doelgroep werd gedefinieerd door verwijzing naar het tarief van de vennootschapsbelasting dat van toepassing is op het aanslagjaar dat verbonden is met het belastbaar tijdperk waarin, bij het verstrijken ervan, de investeringsreserve is aangelegd.

Rekening houdend met het beoogde doel werd het inderdaad mogelijk door het tarief als criterium te gebruiken, omwille van de objectieve aard ervan, op redelijke wijze de betrokken ondernemingen als doelgroep aan te duiden voor het gebruik van het vrijstellingstelsel. Het betreft hier trouwens een soepel criterium dat jaar per jaar kan worden beoordeeld ten name van iedere vennootschap die overweegt het mechanisme van de investeringsreserve toe te passen.

Ten slotte is het behoud van de vrijstelling met name onderworpen aan het naleven van de specifieke voorwaarden inzake vennootschapsbelasting (naleven van de onaantastbaarheidsvoorraarde).

Van de vennootschapsbelasting wordt vrijgesteld, 50 pct. van het gereserveerde resultaat van het belastbaar tijdperk, vóór aanleg van de investeringsreserve (t'is te zeggen de aangroei van het gereserveerde belastbare resultaat, inbegrepen niet alleen de boekhoudkundige reserves, maar ook de zogenaamde « niet geboekte reserves » (t'is te zeggen onderschattingen van activa en overschattingen van passiva), en vóór aanpassing in meer van de begintoestand van de reserves — zie artikel 74, tweede lid, 1°, KB/WIB 92), verminderd met :

- de vrijgestelde meerwaarden op aandelen;
- de eventuele vermindering van het gestort kapitaal;
- de verhoging van de vorderingen van de vennootschap op natuurlijke personen (of de echtgenoot ervan of hun kinderen indien zij het wettelijk genot van de inkomsten van die kinderen hebben) die aandeelhouder zijn of die een opdracht als bestuurder, zaakvoerder, vereffenaar of soortgelijke functies uitoefenen.

À cette fin, l'article 6 insère dans le CIR 92 un nouvel article 194*quater* qui doit permettre la constitution d'une « réserve d'investissement » exonérée s'il est satisfait à un certain nombre de conditions, dont une condition d'investissement.

Le groupe-cible de cette mesure est constitué par les sociétés PME. Par société PME, il faut comprendre les sociétés pour lesquelles l'impôt est fixé conformément à l'article 215, alinéa 2.

Le groupe-cible des PME a été défini par référence au taux de l'impôt des sociétés applicable pour l'exercice d'imposition afférent à la période imposable à l'expiration de laquelle la réserve d'investissement est constituée.

Le critère du taux permet en effet, par son caractère objectif, de cibler raisonnablement, compte tenu du but poursuivi, les entreprises concernées par le régime d'immunisation. Il s'agit en outre d'un critère souple qui peut être apprécié exercice par exercice dans le chef de toute société qui envisage d'appliquer le mécanisme de la réserve d'investissement.

Enfin, le maintien de l'immunisation est notamment subordonné au respect de conditions spécifiques à l'impôt des sociétés (respect de la condition d'intangibilité).

Sont immunisés à l'impôt des sociétés, 50 p.c. du résultat réservé de la période imposable, avant constitution de la réserve d'investissement (c'est-à-dire l'accroissement du résultat imposable réservé, y compris non seulement les réserves comptables mais aussi les « réserves non comptabilisées » (c'est-à-dire les sous-évaluations d'éléments d'actif et les surévaluations d'éléments de passif), et avant majoration de la situation de début des réserves — voir article 74, alinéa 2, 1°, AR/CIR 92), diminué :

- des plus-values exonérées sur actions ou parts;
- de la réduction éventuelle du capital libéré;
- de l'augmentation des créances de la société sur des personnes physiques (ou leur conjoint ou leurs enfants, quand ils ont la jouissance légale des revenus de ces enfants) qui sont actionnaires ou qui exercent un mandat d'administrateur, de gérant, de liquidateur ou des fonctions analogues.

De tekst van paragraaf 2, eerste lid van de bepaling in ontwerp werd aangepast (weglaten van de woorden « van de aangroei » welke overbodig waren). Evenwel blijft het begrip van gereserveerde belastbare resultaat de voorkeur behouden op het begrip van belastbare gereserveerde winst zoals voorgesteld door de Raad van State.

Het begrip van gereserveerd resultaat is hetzelfde als dat welke wordt gebruikt in de inleidende zin van artikel 74, tweede lid, 1°, KB/WIB 92 met name het resultaat vóór de aftrekken, luidens dewelke de belastbare winst wordt vastgesteld.

Met het oog op de berekening van de investeringsreserve, moet dus worden vertrokken van dit resultaat dat zich « hoger » dan de belastbare winst situeert en dat te verminderen is met de bedragen welke zijn bedoeld in paragraaf 2, eerste lid, 1° tot 4° van de bepaling in ontwerp.

De formulering van paragraaf 2, eerste lid, 3° en 4°, voorgesteld door de Raad van State werd niet weerhouden. De tekst van het ontwerp is namelijk voldoende duidelijk en de regering oordeelt dat bij voorkeur de betrokken natuurlijke personen-schuldenaars uitdrukkelijk worden vermeld dan veeleer te verwijzen naar een andere bepaling (artikel 18, tweede lid, WIB 92) welke totaal andere veronderstellingen beoogt dan deze welke in aanmerking worden genomen in het kader van de bepaling in ontwerp.

De aangroei van het gereserveerde belastbare resultaat welke, na vermindering, in aanmerking wordt genomen voor de berekening van de investeringsreserve, wordt beperkt tot 37 500 EUR per belastbaar tijdperk.

De Koning kan bij in Ministerraad overlegd besluit een bedrag vaststellen dat hoger is dan 37 500 EUR.

Het gestort kapitaal wordt berekend als gewogen gemiddelde (t'is te zeggen een gemiddelde rekening houdend met de duurtijd — per dag berekend — en de grootte van het kapitaal) van het belastbaar tijdperk tegenover het vorig belastbaar tijdperk waarin laatst het voordeel van een investeringsreserve werd genoten. Met andere woorden deze bepaling vindt geen toepassing voor het belastbaar tijdperk waarin de maatregel voor het eerst wordt genoten (en uiteraard ook voor het belastbaar tijdperk van inwerkingtreding van de maatregel). Deze berekeningsmethode wordt mutatis mutandis ook toegepast ten aanzien van een « verhoging van de vorderingen » als vermeld hiervoor.

De investeringsreserve kan evenwel slechts effectief worden vrijgesteld indien en in zoverre de belaste reserves, vóór aanleg van de investeringsreserve, op het einde

Le texte du paragraphe 2, alinéa 1<sup>er</sup> de la disposition en projet a été adapté (omission des mots « de l'accroissement » qui étaient superflus). Toutefois, la notion de résultat réservé imposable est maintenue par préférence à la notion de bénéfice réservé imposable proposée par le Conseil d'État.

La notion de résultat réservé est similaire à celle qui est utilisée dans la phrase introductory de l'article 74, alinéa 2, 1<sup>o</sup>, AR/CIR 92 c'est-à-dire le résultat avant les déductions au terme desquelles le bénéfice réservé est déterminé.

En vue du calcul de la réserve d'investissement, il y a donc lieu de partir de ce résultat situé en « amont » du bénéfice réservé et de le diminuer des sommes visées à cet effet par le paragraphe 2, alinéa 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup> à 4<sup>o</sup> de la disposition en projet.

La formulation du paragraphe 2, alinéa 1<sup>er</sup>, 3<sup>o</sup> et 4<sup>o</sup> proposée par le Conseil d'État n'a pas été retenue. En effet, le texte du projet est suffisamment clair et le gouvernement juge préférable de mentionner expressément les débiteurs personnes physiques concernés plutôt que de renvoyer à une autre disposition (l'article 18, alinéa 2, CIR 92) qui vise des hypothèses tout à fait différentes de celles qui sont prises en considération dans le cadre de la disposition en projet.

L'accroissement du résultat réservé imposable qui est, après diminution, pris en considération pour le calcul de la réserve d'investissement, est limité à 37 500 EUR par période imposable.

Le Roi peut fixer, par arrêté délibéré en Conseil des Ministres, un montant supérieur à 37 500 EUR.

Le capital libéré est calculé en moyenne pondérée (c'est-à-dire un calcul moyen tenant compte de la durée — calculée en jours — et de l'importance du capital) de la période imposable par rapport à la période imposable précédente pendant laquelle l'avantage de la constitution d'une réserve d'investissement a été obtenu en dernier lieu. En d'autres mots, cette disposition n'est pas applicable pour la période imposable pendant laquelle la mesure est obtenue la première fois (ni, naturellement, pour la période imposable de l'entrée en vigueur de la mesure). Cette méthode de calcul s'applique également mutatis mutandis à une « augmentation des créances » comme précisé ci-dessus.

La réserve d'investissement ne peut toutefois être effectivement immunisée que si et dans la mesure où les réserves taxées, avant constitution de la réserve d'in-

van het belastbaar tijdperk hoger zijn dan de belaste reserves op het einde van het vorig belastbaar tijdperk waarin laatst het voordeel van het aanleggen van een investeringsreserve werd genoten. Hier ook vindt deze bepaling geen toepassing voor het belastbaar tijdperk waarin de maatregel voor het eerst wordt genoten (en uiteraard ook voor het belastbaar tijdperk van inwerkingtreding van de maatregel). Onder « belaste reserves » wordt het totaal van zowel de boekhoudkundige als de niet geboekte, belaste reserves verstaan (zonder enigerlei correctie ingevolge aanpassingen in meer van de begintoestand van de reserves in aanmerking te nemen). Wat de situatie betreft van de belaste reserves op het einde van het « vorig » belastbaar tijdperk als vermeld hiervoor, wordt er op gewezen dat terzake de belaste reserves in aanmerking worden genomen na aftrek van de vrijgestelde investeringsreserve. Ook hier vindt de bepaling geen toepassing voor het belastbaar tijdperk waarin de maatregel voor het eerst wordt genoten (en uiteraard ook voor het belastbaar tijdperk van inwerkingtreding van de maatregel).

De hiervoor vermelde voorwaarden zijn erop gericht te verzekeren dat de vennootschap die het voordeel van de investeringsreserve verkrijgt, daadwerkelijk een auto-financiering van haar onderneming bewerksteltigt.

Daarnaast moet de investeringsreserve nog voldoen aan de zogenoemde « onaantastbaarheidsvoorraarde » als bedoeld in artikel 190, WIB 92, hetgeen concreet inhoudt dat de investeringsreserve op één of meer afzonderlijke rekeningen van het passief moet geboekt zijn en blijven (onverminderd de mogelijkheid om ze in het maatschappelijk kapitaal in te lijven) en niet tot grondslag mag dienen voor de berekening van de jaarlijkse dotatie aan de wettelijke reserve of van enigerlei beloning of toekenning.

De investeringsvoorraarde die reeds hiervoor werd vermeld, houdt in dat een bedrag gelijk aan de investeringsreserve door de vennootschap, moet worden geïnvesteerd in afschrijfbare materiële en immateriële vaste activa die in aanmerking kunnen komen voor de investeringsaftrek, hetgeen impliceert dat de in artikel 75, WIB 92 vermelde investeringen (waaronder de personenauto's en auto's voor dubbel gebruik als vermeld in het 5° van dat artikel) niet in aanmerking kunnen worden genomen.

Daaruit volgt dat de investering moet gebeuren :

- in materiële vaste activa die in nieuwe staat zijn verkregen of tot stand gebracht;
- of in nieuwe immateriële vaste activa.

vestissement, sont, à la fin de la période imposable, supérieures aux réserves taxées à la fin de la période imposable antérieure pendant laquelle l'avantage de la constitution d'une réserve d'investissement a été obtenu en dernier lieu. Ici également, cette disposition n'est pas applicable pour la période imposable pendant laquelle la mesure est obtenue la première fois (ni, naturellement, pour la période imposable de l'entrée en vigueur de la mesure). Par « réserves taxées », il faut entendre le total des réserves taxées aussi bien comptabilisées que non comptabilisées (sans prendre en considération une quelconque correction du fait de majorations de la situation de début des réserves). En ce qui concerne la situation des réserves taxées à la fin de la période imposable « précédente » comme précisé ci-dessus, il est indiqué qu'en la matière, les réserves taxées sont prises en considération après déduction de la réserve d'investissement exonérée. Ici aussi la disposition n'est pas applicable pour la période imposable pendant laquelle la mesure est obtenue la première fois (ni, naturellement, pour la période imposable de l'entrée en vigueur de la mesure).

Les conditions précitées sont destinées à assurer que la société qui reçoit l'avantage de la réserve d'investissement, procède réellement à un autofinancement de son entreprise.

De plus, la réserve d'investissement doit aussi satisfaire à la « condition d'intangibilité » visée à l'article 190, CIR 92, ce qui signifie concrètement que la réserve d'investissement est portée et maintenue à un ou plusieurs comptes distincts du passif (sans préjudice de la possibilité de l'incorporer au capital social) et qu'elle ne peut servir de base au calcul de la dotation annuelle de la réserve légale ou des rémunérations ou attributions quelconques.

La condition d'investissement déjà citée précédemment consiste en ce qu'un montant égal à la réserve d'investissement doive être investi par la société, en immobilisations corporelles ou incorporelles amortissables qui peuvent donner lieu à l'avantage de la déduction pour investissement, ce qui implique que les investissements visés à l'article 75, CIR 92 (dont les voitures et les voitures mixtes visées au 5° de cet article) ne peuvent être pris en considération.

Par ce fait, l'investissement doit être réalisé :

- en immobilisations corporelles qui sont acquises ou constituées à l'état neuf;
- ou en immobilisations incorporelles neuves.

Deze investering moet gebeuren binnen een termijn van drie jaar die aanvangt op de eerste dag van het belastbare tijdperk waarvoor de investeringsreserve is aangemerkt en ten laatste bij de ontbinding van de vennootschap.

Bij niet-naleving van deze investeringsvoorwaarde wordt de investeringsreserve aangemerkt als winst van het belastbare tijdperk waarin de investeringstermijn van drie jaar verstrekken is.

De voorheen vrijgestelde investeringsreserve wordt aangemerkt als winst van het belastbare tijdperk waarin de investering wordt vervreemd, wanneer die investering op het ogenblik van de vervreemding minder dan drie jaar in de vennootschap is belegd, en zulks, naar verhouding tot de nog niet aangenomen afschrijvingen op die investering. Deze bepaling is niet van toepassing wanneer het gaat om een gedwongen verwezenlijking dat is te zeggen een schadegeval, een onteigening, een opeisning in eigendom of een andere gelijkaardige gebeurtenis.

Wanneer na het vervullen van de investeringsverplichting en uiteraard zonder afbreuk te doen aan de onaantastbaarheidsvoorwaarde, de betrokken vennootschap in een later belastbaar tijdperk niet meer als KMO-vennootschap zou kunnen worden aangemerkt, doet zulks geen afbreuk aan het behoud van de vrijstelling van de investeringsreserve.

Om het voordeel van de investeringsreserve te rechtvaardigen zal de betrokken vennootschap bij haar aangifte in de vennootschapsbelasting een formulier moeten voegen voor het aanslagjaar van aanleg van de reserve en de erop volgende aanslagjaren, en zulks tot wanneer de investering moet zijn verricht. Zoals reeds vermeld, is naderhand de vrijstelling alleen nog onderhevig aan de naleving van de onaantastbaarheidsvoorwaarde.

De Koning zal de investeringsmodaliteiten bepalen in geval van belastingneutrale verrichtingen van inbreng van een tak van werkzaamheid, van inbreng van een algemeenheid van goederen, of van fusie of splitsing, en zulks meer bepaald in de gevallen waarin de inbrengverkrijgende vennootschap (inbreng) of de overnemende of verkrijgende vennootschap (fusie of splitsing) zich onherroepelijk verbonden heeft de investeringsverplichting over te nemen (of op wie logischerwijze deze verplichting na de verrichting rust). Daarbij zal, inzonderheid ten aanzien van de investeringstermijn, gehandeld worden alsof de verrichting niet had plaatsgevonden, zodat deze niet tot gevolg mag hebben dat de oorspronkelijke investeringstermijn zou worden verlengd.

Artikel 11 voorziet erin dat geen van de in de artikelen 199 tot 206, WIB 92 vermelde aftrekken of compensatie

Cet investissement doit être réalisé dans un délai de trois ans prenant cours le premier jour de la période imposable pour laquelle la réserve d'investissement est constituée, et au plus tard à la dissolution de la société.

En cas de non-respect de cette condition d'investissement, la réserve d'investissement est considérée comme un bénéfice de la période imposable au cours de laquelle le délai d'investissement de trois ans a pris fin.

La réserve d'investissement immunisée antérieurement est considérée comme un bénéfice de la période imposable au cours de laquelle l'investissement est aliéné, lorsque cet investissement a été investi moins de trois ans dans la société au moment de l'aliénation, et ce, proportionnellement aux amortissements non encore admis sur cet investissement. Cette disposition n'est pas d'application en cas de réalisation forcée c'est-à-dire d'un sinistre, d'une expropriation, d'une réquisition en propriété ou d'un autre événement analogue.

Si après avoir accompli l'obligation d'investir et, naturellement, sans porter atteinte à la condition d'intangibilité, la société concernée ne pouvait plus être considérée comme une société PME pour une période imposable ultérieure, cela ne ferait pas obstacle au maintien de l'exonération de la réserve d'investissement.

Pour justifier l'avantage de la réserve d'investissement, la société concernée devra joindre à sa déclaration à l'impôt des sociétés un formulaire pour l'exercice d'imposition de constitution de la réserve et pour les exercices d'imposition suivants, et cela jusqu'à ce que l'investissement doive avoir été effectué. Comme mentionné précédemment, l'exonération n'est plus soumise ensuite qu'au respect de la condition d'intangibilité.

Le Roi fixera les modalités d'investissement en cas d'opérations fiscalement neutres d'apport d'une branche d'activité, d'apport d'une universalité de biens ou en cas de fusion ou de scission, et cela plus précisément dans les cas où la société bénéficiaire (apport) ou la société absorbante ou bénéficiaire (fusion ou scission) s'est engagée de manière irrévocable à reprendre l'obligation d'investir (ou à qui incombe logiquement cette obligation après l'opération). De plus, en particulier pour le délai d'investissement, il sera procédé comme si l'opération n'avait pas eu lieu, de sorte que celle-ci ne puisse avoir comme conséquence que la période d'investissement d'origine serait prolongée.

L'article 11 prévoit qu'aucune des déductions prévues aux articles 199 à 206, CIR 92, ou compensation avec la

met het verlies van het belastbare tijdperk mag worden verricht op het gedeelte van de winst uit de niet-naleving van artikel 194*quater*, § 2, vierde lid of uit de toepassing van artikel 194*quater*, § 4.

Artikel 18 wijzigt ten slotte artikel 416, eerste lid, WIB 92. Door de voorgestelde wijziging wordt, bij niet naleving van de voorwaarden waaraan de vrijstelling van de investeringsreserve onderhevig is, nalatigheidsinterest verschuldigd op het gedeelte van de vennootschapsbelasting dat proportioneel verband houdt met de belastbaar geworden investeringsreserve, en zulks vanaf 1 januari van het jaar waarnaar het aanslagjaar wordt genoemd waarvoor de vrijstelling werd toegestaan.

De Raad van State stelt een nieuw plan voor met betrekking tot de artikelen 190 tot 207 van hetzelfde Wetboek.

De regering heeft beslist er geen gevolg aan te geven aangezien deze wijziging aanzienlijk wetgevend werk met zich zou meebrengen, gelet op de vele coördinaties welke, als gevolg van zulke wijziging, zouden moeten worden verricht in het Wetboek en in het besluit ter uitvoering ervan. Daarenboven zouden interferenties met andere ontwerpen welke nog moeten worden goedgekeurd, tot moeilijkheden leiden welke de regering in dit stadium wenst te vermijden.

Artikel 32, § 1, tweede lid, van dit wetsontwerp bepaalt dat deze maatregel in werking treedt met ingang van het aanslagjaar 2004.

De antimisbruikbepaling vermeld in artikel 32, § 2, van dit wetsontwerp bepaalt dat elke wijziging die vanaf 25 maart 2002 aan de datum van afsluiting van de jaarraking wordt aangebracht, zonder uitwerking is voor het verkrijgen van het voordeel van de investeringsreserve.

#### Art. 7

##### *Afschrijvingen*

Vooreerst wordt voorgesteld in de vennootschapsbelasting de eerste afschrijvingsannuiteit tijdens het boekjaar waarin de vaste activa zijn verkregen of tot stand gebracht, slechts als beroepskosten aan te merken voor zover deze betrekking heeft op het gedeelte van dat boekjaar tijdens hetwelk die vaste activa zijn verkregen of tot stand gebracht.

Inzonderheid zal een eerste afschrijving in het boekjaar waarin die vaste activa worden verkregen of tot stand

perte de la période imposable ne peut être opérée sur la partie des bénéfices provenant du non-respect de l'article 194*quater*, § 2, alinéa 4 ou de l'application de l'article 194*quater*, § 4.

Enfin, l'article 18 modifie l'article 416, alinéa 1<sup>er</sup>, CIR 92. Par la modification proposée, en cas de non-respect des conditions auxquelles l'exonération de la réserve d'investissement est soumise, un intérêt de retard est dû pour la partie de l'impôt des sociétés proportionnelle à la réserve d'investissement devenue imposable, et cela à partir du 1<sup>er</sup> janvier de l'année portant le millésime de l'exercice d'imposition pour lequel l'immunité a été accordée.

Le Conseil d'État suggère un nouveau plan pour les articles 190 à 207 du même Code.

Le gouvernement a décidé de ne pas y donner suite en raison du fait que cette modification nécessiterait un travail légitique considérable, compte tenu des nombreuses coordinations qui devraient être effectuées dans le Code et dans son arrêté d'exécution suite à une telle modification. En outre, des interférences avec d'autres projets en cours d'approbation poseraient des difficultés que le gouvernement souhaite éviter à ce stade.

L'article 32, § 1<sup>er</sup>, alinéa 2, du présent projet de loi prévoit que la présente mesure entre en vigueur à partir de l'exercice d'imposition 2004.

La disposition anti-abus prévue à l'article 32, § 2, du présent projet de loi dispose que toute modification apportée à partir du 25 mars 2002 à la date de clôture des comptes annuels reste sans incidence pour obtenir le bénéfice de la réserve d'investissement.

#### Art. 7

##### *Amortissements*

Il est tout d'abord proposé de ne prendre en considération la première annuité d'amortissement portant sur des immobilisations, acquises ou constituées pendant l'exercice comptable, à titre de frais professionnels à l'impôt des sociétés que dans la mesure où celle-ci est relative à la partie de cet exercice comptable au cours de laquelle ces immobilisations sont acquises ou constituées.

En particulier, un premier amortissement de l'exercice comptable au cours duquel ces immobilisations sont

gebracht, slechts *pro rata temporis* in aanmerking worden genomen (per dag te berekenen).

Het voormalde brengt geen wijzigingen aan in de berekening van verwezenlijkte meerwaarden overeenkomstig artikel 43, WIB 92, inzonderheid inzake vaste activa die op het ogenblik van hun realisatie nog niet volledig zijn afgeschreven. Het bedrag van de verwezenlijkte meerwaarde is derhalve nog steeds gelijk aan het positieve verschil tussen, eensdeels, de ontvangen vergoeding of de verkoopwaarde bij de vervreemding van het goed en, anderdeels, de aanschaffings- of beleggingswaarde ervan verminderd met de « voorheen » fiscaal aangenomen afschrijvingen. Derhalve mag bij voortduur, voor het vaststellen van de verwezenlijkte meerwaarde, tijdens het boekjaar waarin het betreffend vast actief wordt vervreemd, geen *pro rata temporis* afschrijving in aanmerking worden genomen.

Deze *pro rata temporis* regeling is van toepassing op alle afschrijfbare immateriële en materiële vaste activa ongeacht de afschrijvingsregels die worden toegepast (m.n. lineaire afschrijvingen, verdubbeling van de lineaire afschrijvingen en degressieve afschrijvingen). In het geval waarin het zou gaan om immateriële vaste activa die luidens artikel 63, WIB 92, met « vaste annuïteiten » moeten worden afgeschreven, impliceert een en ander dat voor het boekjaar van verkrijging slechts het « *pro rata temporis* »-gedeelte van die vaste annuïteit kan worden aangenomen (in de regel zal het overblijvend deel van deze vaste annuïteit in aanmerking kunnen worden genomen in het boekjaar dat volgt op het laatste boekjaar van een normale vaste annuïteit).

Het ontwerp mag er evenmin toe leiden dat de afschrijvingsduur met betrekking tot nieuw verkregen of tot stand gebrachte vaste activa zou worden verkort (ten opzichte van voorheen gebruikelijk aangenomen afschrijvingspercentages) teneinde de voorgestelde maatregel te omzeilen.

Aan de hand van het volgende voorbeeld kan het voormalde worden geïllustreerd.

Een venootschap verwerft op 1.6.n tijdens het boekjaar dat loopt per kalenderjaar, een afschrijfbaar vast actief voor 100 000 EUR met een normale gebruiksduur van 10 jaar. Een lineaire afschrijving (10 pct.) wordt voor het eerste boekjaar (n) als volgt berekend :

$$100\,000 \text{ EUR} \times 10 \text{ pct.} \times 214 / 365 = 5\,863 \text{ EUR.}$$

Gedurende de boekjaren n+1 tot n+5 wordt er telkens 10 000 EUR als afschrijvingsannuïteit geboekt.

acquises ou constituées, ne sera pris en considération que *prorata temporis* (à calculer en jours).

Ce qui précède n'apporte aucune modification quant au calcul des plus-values réalisées conformément à l'article 43, CIR 92, en particulier en matière d'immobilisations qui ne sont pas encore complètement amorties au moment de leur réalisation. Le montant de la plus-value réalisée est par conséquent encore toujours égal à la différence positive entre, d'une part, l'indemnité perçue ou la valeur de réalisation du bien et, d'autre part, sa valeur d'acquisition ou d'investissement diminuée des amortissements admis fiscalement « antérieurement ». C'est pourquoi, de manière inchangée, aucun amortissement *prorata temporis* ne peut être pris en considération pour la détermination de la plus-value réalisée durant l'exercice comptable pendant lequel l'immobilisation concernée est réalisée.

Cette règle *prorata temporis* est applicable à toutes les immobilisations incorporelles et corporelles amortissables sans préjudice des méthodes d'amortissement qui sont appliquées (c'est-à-dire amortissements linéaires, doublement des amortissements linéaires et amortissements dégressifs). Au cas où il s'agit d'immobilisations incorporelles qui doivent être amorties par « annuités fixes » selon l'article 63, CIR 92, ceci implique que, pour l'exercice comptable d'acquisition, seule la partie « *prorata temporis* » de cette annuité fixe peut être admise (en règle générale, la partie restante de cette annuité fixe pourra être prise en considération au cours de l'exercice comptable qui suit le dernier exercice comptable comprenant une annuité fixe normale).

Le projet ne peut non plus conduire à ce que la durée d'amortissement des immobilisations nouvellement acquises ou constituées soit réduite (par rapport aux pourcentages d'amortissement appliqués précédemment) afin de contourner la mesure proposée.

Ce qui précède peut être illustré par l'exemple ci-dessous.

Une société acquiert le 1.6.n durant l'exercice comptable qui correspond à l'année civile, une immobilisation amortissable de 100 000 EUR et dont la durée d'utilisation normale est de 10 ans. Un amortissement linéaire (10 p.c.) est calculé comme suit pour le premier exercice comptable (n) :

$$100\,000 \text{ EUR} \times 10 \text{ p.c.} \times 214 / 365 = 5\,863 \text{ EUR.}$$

Pendant les exercices comptables n+1 à n+5, une annuité d'amortissement de 10 000 EUR est chaque fois comptabilisée.

Indien de vennootschap het betreffende vast actief op 1.3.n+6 verkoopt voor 55 000 EUR, bedraagt de door de vennootschap tijdens boekjaar n+6 verwezenlijke meerwaarde 10 863 EUR.

Het bedrag van de verwezenlijke meerwaarde is met name gelijk aan het positieve verschil tussen, eensdeels, de voor het gerealiseerde vast actief verkregen tegenwaarde (55 000 EUR) en, anderdeels de aanschaffings- of beleggingswaarde (100 000 EUR), min de fiscaal « voorheen » aangenomen afschrijvingen (55 863 EUR).

Paragraaf 2, 2° strekt ertoe in de vennootschapsbelasting, de bij de aankoop komende kosten (zoals niet terugbetaalbare belastingen en vervoerkosten) op dezelfde wijze en volgens hetzelfde ritme als de hoofdsom van de aanschaffings- of beleggingswaarde van de desbetreffende vaste activa af te schrijven.

Overeenkomstig artikel 36, eerste lid, KB tot uitvoering van het Wetboek van vennootschappen, omvat de aanschaffingsprijs, naast de aankoopprijs, de bijkomende kosten. Luidens artikel 62, WIB 92 vormt deze verplichting om de bijkomende kosten als actief te boeken evenwel geen beletsel om die kosten, in één of meerdere boekjaren, afzonderlijk af te schrijven.

Thans wordt voorgesteld om op het stuk van de vennootschapsbelasting deze bijkomende kosten nog slechts als beroepskosten aan te merken, voor zover deze worden ageschreven op dezelfde wijze en volgens hetzelfde ritme als de hoofdsom. Zulks impliceert dat de bijkomende kosten niet meer volledig als beroepskost kunnen worden aangemerkt tijdens het boekjaar waarin ze werden gemaakt.

Ook deze regeling is op alle afschrijfbare immateriële en materiële vaste activa en alle afschrijvingsregels van toepassing.

Wanneer een investering wordt verricht in verschillende stappen die over meer dan één belastbaar tijdperk zijn gespreid, zijn de nieuwe bepalingen ter zake van afschrijvingen, die zijn opgenomen in artikel 196, § 2, 1° en 2°, WIB 92, afzonderlijk van toepassing voor elk betrokken aanslagjaar naargelang de vennootschap die de investering verricht voor het aanslagjaar waaraan de investeringschijf is verbonden, al dan niet de verminderde tarieven van de vennootschapsbelasting geniet.

Ook deze regeling is op alle afschrijfbare immateriële en materiële vaste activa en alle afschrijvingsregels van toepassing.

Si la société vend l'immobilisation concernée le 1.3.n+6 pour 55 000 EUR la plus-value réalisée par la société durant l'exercice comptable n+6 s'élève à 10 863 EUR.

Le montant de la plus-value réalisée est donc égal à la différence positive entre, d'une part, la contre-valeur reçue pour l'immobilisation réalisée (55 000 EUR) et, d'autre part, la valeur d'acquisition ou d'investissement (100 000 EUR), moins les amortissements admis fiscalement antérieurement (55 863 EUR).

Le paragraphe 2, 2° tend, pour l'impôt des sociétés, à amortir les frais accessoires au prix d'achat (tels que les impôts non récupérables et les frais de transport), de la même manière et selon le même rythme que le montant en principal de la valeur d'investissement ou de revient des immobilisations concernées.

Conformément à l'article 36, alinéa 1<sup>er</sup>, AR portant exécution du Code des sociétés, le prix d'acquisition comprend, outre le prix d'achat, les frais accessoires. Selon l'article 62, CIR 92, cette obligation d'activer les frais accessoires ne fait pas cependant obstacle à l'amortissement de ces frais de manière séparée sur un ou plusieurs exercices comptables.

Il est maintenant proposé d'encore considérer, sur le plan de l'impôt des sociétés, ces frais accessoires comme des frais professionnels que pour autant qu'ils soient amortis de la même manière et selon le même rythme que le montant en principal. Cela implique que les frais accessoires ne peuvent plus être considérés complètement comme des frais professionnels pendant l'exercice comptable au cours duquel ils ont été exposés.

Cette réglementation est également applicable à toutes les immobilisations incorporelles et corporelles amortissables et à toutes les règles d'amortissement.

Lorsqu'un investissement est effectué en plusieurs phases étalées sur plus d'une période imposable, les nouvelles dispositions en matière d'amortissements, introduites à l'article 196, § 2, 1° et 2°, CIR 92, s'appliquent séparément pour chacun des exercices d'imposition pris en considération, suivant que la société qui effectue l'investissement bénéficie ou non des taux réduits de l'impôt des sociétés pour l'exercice d'imposition auquel se rattache la tranche de l'investissement qui est envisagée.

Cette réglementation est également applicable à toutes les immobilisations incorporelles et corporelles amortissables et à toutes les règles d'amortissement.

De twee hierboven vermelde maatregelen zijn slechts van toepassing op de vennootschappen waarvoor het tarief van de vennootschapsbelasting, voor het aanslagjaar dat verbonden is met het belastbaar tijdperk waarin het vast actief werd aangeschaft of tot stand gebracht, niet wordt vastgesteld overeenkomstig artikel 215, tweede lid, WIB 92.

Inderdaad, zoals reeds werd aangehaald in de algemene uiteenzetting van dit ontwerp, moet de belangrijke verlaging van het tarief van de vennootschapsbelasting plaatsvinden binnen een neutraal kader op budgettair vlak. Er is dus in voorzien dat deze verlaging wordt gecompenseerd door een vermindering van een aantal aftrek mogelijkheden.

Dit globale doel wordt gedeeltelijk bereikt door deze bepaling tot wijziging van de afschrijvingsregels ten name van binnenlandse vennootschappen teneinde ze beter aan te passen aan de economische en boekhoudkundige werkelijkheid die wordt weerspiegeld door het werkelijke gebruik van de investeringen.

De regering acht het evenwel nodig dat een onderscheid wordt gemaakt tussen de vennootschappen die de aard van KMO hebben en de andere. Inderdaad, zoals reeds werd aangehaald naar aanleiding van een andere maatregel (t'is te zeggen de investeringsreserve), zijn de mogelijkheden tot autofinanciering in het algemeen veel beperkter voor de eersten, zodanig dat, indien de nieuwe afschrijvingsregels op hen worden toegepast, zulks in tegenstrijd zou zijn met andere voorgestelde bepalingen die de versterking van de investeringsmogelijkheden van de KMO's beogen, zoals het aanleggen van een vrijgestelde investeringsreserve en de vrijstelling van vermeerdering indien geen voorafbetalingen werden verricht tijdens de eerste drie boekjaren van een KMO.

Een eenduidige toepassing van de nieuwe afschrijvingsregels ten name van alle binnenlandse vennootschappen zou op dat vlak dus niet opportuun en redelijk zijn, rekening houdend met de globale oogmerken van de hervervorming.

Trouwens, het criterium dat wordt gebruikt om het bedoelde afschrijvingsregime vast te stellen blijkt voldoende objectief en precies met betrekking tot het beoogde doel. Bovendien maakt het criterium een soepele toepassing mogelijk aangezien het steunt op een beoordeling die jaar per jaar gebeurt ten name van iedere investeerder.

De tekst werd aangepast aan het advies van de Raad van State met betrekking tot de uitsluiting van de oprichtingskosten uit de *prorata temporis* regeling. Om

Les deux mesures énoncées ci-avant ne sont seulement applicables que pour les sociétés pour lesquelles le taux de l'impôt des sociétés n'est pas fixé conformément à l'article 215, alinéa 2, CIR 92, pour l'exercice d'imposition afférent à la période imposable au cours de laquelle l'immobilisation a été acquise ou constituée.

En effet, comme cela a été rappelé dans l'exposé général du présent projet, l'importante diminution des taux d'imposition de l'impôt des sociétés doit s'effectuer dans un cadre neutre sur le plan budgétaire. Il est donc prévu que cette diminution soit compensée par une réduction du nombre de possibilités de déductions.

Cet objectif global est partiellement atteint par la présente disposition modifiant les règles d'amortissement dans le chef des sociétés résidentes afin de les rendre mieux adaptées à la réalité économique et comptable reflétée par l'usage effectif des investissements.

Le gouvernement estime néanmoins qu'il convient d'établir une distinction entre les sociétés qui ont le caractère de PME et les autres. En effet, comme on l'a déjà rappelé à propos d'une autre mesure (c'est-à-dire la réserve d'investissement), les possibilités d'autofinancement sont en général plus limitées dans le chef des premières, de sorte que l'application des nouvelles règles d'amortissement dans leur chef serait en contradiction avec d'autres dispositions proposées en vue de renforcer les moyens d'investissement des PME, comme l'instauration d'une réserve d'investissement immunisée et l'absence de majoration pour absence de versements anticipés pendant les trois premiers exercices comptables d'une PME.

Une application univoque des nouvelles règles d'amortissement dans le chef de toutes les sociétés résidentes ne serait donc pas, sur ce plan, opportune et raisonnable au regard des objectifs globaux poursuivis par la réforme.

Au demeurant, le critère retenu pour déterminer le régime d'amortissement mentionné apparaît suffisamment objectif et précis au regard de l'objectif poursuivi. En outre, il permet une souplesse d'application puisqu'il repose sur une appréciation exercice par exercice dans le chef de tout investisseur.

On s'est conformé à l'avis du Conseil d'État en ce qui concerne l'exclusion des frais d'établissement de la règle *prorata temporis*. Pour des raisons comparables, la

vergelijkbare redenen is de afschrijvingsregeling van de bijkomende kosten niet van toepassing op oprichtingskosten.

In haar advies wijst de Raad van State erop dat terzake van de afschrijvingsregels verschillen in behandeling worden ingesteld door het wetsontwerp tussen het stelsel dat van toepassing is in de vennootschapsbelasting en het stelsel van de eenmanszaken.

De regering heeft kennis genomen van de opmerking van de Raad van State, daarbij rekening houdende met haar opmerkingen betreffende het feit dat de situatie van een natuurlijk persoon die onderworpen is aan de PB en die van een vennootschap niet vergelijkbaar zijn, vanuit de toepassing van het grondwettelijk gelijkheidsbeginsel inzake fiscale aangelegenheden. Derhalve heeft de regering de opportunitet van deze opmerkingen beoordeeld en heeft zij besloten de bovenvermelde bepaling ongewijzigd te behouden.

Artikel 32, § 1, derde lid, van dit wetsontwerp bepaalt dat deze maatregel van toepassing is op de vaste activa die zijn verkregen of tot stand gebracht tijdens een belastbaar tijelperk dat is verbonden aan het aanslagjaar 2004 en volgende.

De antimisbruikbepaling vermeld in artikel 32, § 2, van dit wetsontwerp bepaalt dat elke wijziging die vanaf 25 maart 2002 aan de datum van afsluiting van de jaarrekening wordt aangebracht, zonder uitwerking is voor de toepassing van deze maatregel.

#### Art. 8, 1°

##### *Gewestelijke belastingen*

De regering wenst de aftrek als beroepskost af te schaffen van de andere gewestelijke belastingen, heffingen en retributies dan die welke zijn bedoeld in artikel 3 van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten, zoals gewijzigd door artikel 5 van de bijzondere wet van 13 juli 2001 tot herfinanciering van de Gemeenschappen en uitbreiding van de fiscale bevoegdheden van de Gewesten.

De in voormal artikel 3 bedoelde gewestelijke belastingen die dus niet door deze afschaffing worden geviseerd, zijn de volgende belastingen :

1° de belasting op de spelen en weddenschappen;

2° de belasting op de automatische ontspannings-toestellen;

règle d'amortissement des frais accessoires ne s'applique pas en matière de frais d'établissement.

Dans son avis, le Conseil d'État signale que des différences de traitement sont introduites par le projet entre le régime applicable en matière d'impôt des sociétés, par rapport au régime des entreprises individuelles, en matière de règles d'amortissement.

Le gouvernement a pris acte de la remarque du Conseil d'État, tenant compte de ses observations relatives au fait que la situation d'une personne physique soumise à l'IPP et celle d'une société ne sont pas comparables, au point de vue de l'application du principe constitutionnel d'égalité en matière fiscale. Le gouvernement a dès lors apprécié ces remarques en opportunité et décidé de maintenir telle quelle la disposition susmentionnée.

L'article 32, § 1<sup>er</sup>, alinéa 3, du présent projet de loi prévoit que la présente mesure s'applique aux immobilisations acquises ou constituées pendant une période imposable se rattachant aux exercices d'imposition 2004 et suivants.

La disposition anti-abus prévue à l'article 32, § 2, du présent projet de loi dispose que toute modification apportée à partir du 25 mars 2002 à la date de clôture des comptes annuels reste sans incidence pour l'application de la présente mesure.

#### Art. 8, 1°

##### *Impôts régionaux*

Le gouvernement souhaite supprimer la déductibilité à titre de frais professionnels des impôts, taxes et rétributions régionaux, autres que ceux visés à l'article 3 de la loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des Communautés et des Régions, tel que modifié par l'article 5 de la loi spéciale du 13 juillet 2001 portant refinancement des Communautés et extension des compétences fiscales des Régions.

Les impôts régionaux visés par l'article 3 précité qui ne sont donc pas visés par cette suppression, sont les impôts suivants :

1° la taxe sur les jeux et paris;

2° la taxe sur les appareils automatiques de divertissement;

3° de openingsbelasting op de slijterijen van gegiste dranken;

4° het successierecht van rijksinwoners en het recht van overgang bij overlijden van niet-rijksinwoners;

5° de onroerende voorheffing;

6° het registratierecht op de overdrachten ten bezwarende titel van in België gelegen onroerende goederen met uitsluiting van de overdrachten die het gevolg zijn van een inbreng in een vennootschap, behalve voor zover het een inbreng betreft door een natuurlijk persoon van een woning in een Belgische vennootschap;

7° het registratierecht op :

a) de vestiging van een hypotheek op een in België gelegen onroerend goed;

b) de gedeeltelijke of gehele verdelingen van in België gelegen onroerende goederen en de afstanden onder bezwarende titel, onder mede-eigenaars, van onverdeelde delen in soortgelijke goederen;

8° het registratierecht op de schenkingen onder de levenden van roerende of onroerende goederen;

9° het kijk- en luistergeld;

10° de verkeersbelasting op de autovoertuigen;

11° de belasting op de inverkeerstelling;

12° het eurovignet.

Onder gewestelijke belastingen, heffingen en retributies, zoals bedoeld in de bepaling in ontwerp, dient te worden verstaan elke heffing, ongeacht de benaming en de heffings- en inningsmodaliteiten ervan, die gezags-halve wordt verricht op de belastingplichtigen onderworpen aan de vennootschapsbelasting, door de gewesten om tot diensten van openbaar nut te worden aangewend, met uitzondering van de vergoedingen die door de gewesten worden gevraagd als rechtstreekse en proportionele tegenprestatie voor de bijzondere dienstverlening die uitsluitend ten gunste van de belastingplichtigen die van de dienst genieten, werd verricht.

De voorgestelde maatregel heeft specifiek betrekking op de andere belastingen, heffingen en retributies dan die welke zijn vermeld in artikel 3 van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de

3° la taxe d'ouverture de débits de boissons fermentées;

4° les droits de succession d'habitants du Royaume et les droits de mutation par décès de non-habitants du Royaume;

5° le précompte immobilier;

6° les droits d'enregistrement sur les transmissions à titre onéreux de biens immeubles situés en Belgique, à l'exclusion des transmissions résultant d'un apport dans une société, sauf dans la mesure où il s'agit d'un apport, fait par une personne physique, dans une société belge, d'une habitation;

7° les droits d'enregistrement sur :

a) la constitution d'une hypothèque sur un bien immeuble situé en Belgique;

b) les partages partiels ou totaux de biens immeubles situés en Belgique et les cessions à titre onéreux, entre copropriétaires, de parties indivises de tels biens;

8° les droits d'enregistrement sur les donations entre vifs de biens meubles ou immeubles;

9° la redevance radio et télévision;

10° la taxe de circulation sur les véhicules automobiles;

11° la taxe de mise en circulation;

12° l'eurovignette.

Par impôts, taxes ou rétributions régionaux, visés par la disposition en projet, il faut entendre tout prélèvement, quelles qu'en soient la dénomination et les modalités d'établissement et de perception, appliqué par voie d'autorité aux contribuables soumis à l'impôt des sociétés, par les Régions, pour être affecté aux services d'utilité générale, à l'exception des redevances exigées par les Régions en contrepartie directe et proportionnelle au coût de la prestation de service particulière effectuée pour les seuls contribuables bénéficiaires.

La mesure envisagée vise spécifiquement les impôts, taxes et rétributions, autres que ceux qui sont mentionnés à l'article 3 de la loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des Communautés et des Régions,

Gemeenschappen en de Gewesten, en worden dus door de Gewesten opgelegd in de uitoefening van hun eigen materiële bevoegdheden.

Het betreft in het algemeen belastingen, heffingen en retributies welke zijn aangenomen in het kader van zeer precieze doelstellingen en welke rechtstreeks verbonden zijn met de verwezenlijking van het gewestelijk beleid.

Deze belastingen, heffingen en retributies kunnen leiden tot bepaalde gedragingen of tot het ontraden ervan. Aldus vormen de heffingen op oppervlaktewateren, de heffingen op buiten gebruik gestelde bedrijfsgebouwen of de heffingen op leegstaande gebouwen (heffingen die kunnen verhogen in de tijd), voorbeelden van aangenomen heffingen in het kader van een gewestelijk beleid.

Toelaten dat deze belastingen, heffingen en retributies zouden worden afgetrokken van de winsten belastbaar in de vennootschapsbelasting, zou het uiteindelijk effect van deze heffingen verminderen en zou derhalve van dien aard zijn dat de doeltreffendheid van de fiscale instrumenten, welke op autonoom vlak werden aangenomen door de Gewesten in de uitoefening van hun eigen materiële bevoegdheden, onrechtstreeks zou worden gedwarsboomd.

De hierboven bedoelde gewestelijke belastingen, heffingen en retributies omvatten eveneens de verhogingen, vermeerderingen, kosten en nalatigheidsinteressen in de mate dat ze betrekking hebben op de voornoemde hoofdsom.

De regering bevestigt dat als gevolg van de opmerking van de Raad van State, door dit ontwerp enkel de gewestelijke belastingen, heffingen en retributies worden uitgesloten om als beroepskosten te worden afgetrokken. De regering overweegt niet, door dit ontwerp, het fiscaal stelsel te wijzigen dat van toepassing is op de provinciale en gemeentelijke heffingen en retributies welke worden gedragen door de vennootschappen, gelet op de grote ongelijkheid aan heffingen en retributies welke op lokaal niveau worden toegepast. De regering beschouwt dat deze ongelijkheden betreffende de aard van de heffingen van dien aard zouden zijn dat zij toepassingsmoeilijkheden zouden teweegbrengen welke niet overeenstemmen met de in het ontwerp vooropgestelde doelstellingen.

Zoals reeds werd aangehaald in de algemene uiteenzetting van dit ontwerp en in de besprekings van de bepalingen met betrekking tot de afschrijvingsregels, moet de verlaging van het tarief van de vennootschapsbelasting plaatsvinden binnen een neutraal kader op budgetair vlak.

et qui sont donc appliqués par les Régions dans l'exercice de leurs propres compétences matérielles.

Il s'agit généralement d'impôts, taxes et rétributions qui sont adoptés dans le cadre d'objectifs bien précis et qui sont directement liés à la réalisation de politiques régionales.

Ces impôts, taxes et rétributions peuvent viser à induire ou à dissuader certains comportements. Ainsi, les taxes sur les eaux de surface, les taxes sur les bâtiments industriels désaffectés ou les taxes sur les immeubles abandonnés (taxes qui peuvent augmenter au fil du temps), constituent des exemples de taxes adoptées dans le cadre d'une politique régionale.

Admettre la déduction de ces impôts, taxes et rétributions des bénéfices imposables à l'impôt des sociétés atténuerait l'impact final de ces prélèvements et serait dès lors de nature à contrecarrer indirectement l'efficacité des instruments fiscaux adoptés de manière autonome par les Régions dans l'exercice de leurs propres compétences matérielles.

Sont également compris dans les impôts, taxes et rétributions régionaux visés ici, les accroissements, majorations, frais et intérêts de retard dans la mesure où ils se rapportent au principal précité.

Le gouvernement confirme, suite à la remarque du Conseil d'État, que seuls les impôts, taxes et rétributions régionaux sont exclus de la déduction au titre de frais professionnels par le présent projet. Il n'envisage pas de modifier à cette occasion le régime fiscal applicable aux taxes et redevances provinciales et communales qui sont supportées par les sociétés, compte tenu notamment de la grande disparité des taxes et redevances appliquées au niveau local. Le gouvernement considère que ces disparités portant sur la nature des prélèvements seraient de nature à entraîner des difficultés d'application sans commune mesure avec les objectifs poursuivis par le projet.

Comme cela a été rappelé dans l'exposé général du présent projet et dans le commentaire des dispositions relatives aux règles d'amortissement, la diminution des taux d'imposition de l'impôt des sociétés doit s'effectuer dans un cadre neutre sur le plan budgétaire. Il est donc

Er is dus in voorzien dat deze verlaging wordt gecompenseerd door een vermindering van een aantal aftrek mogelijkheden.

Dit globale doel wordt gedeeltelijk bereikt door onderhavige bepaling die de aftrek van de gewestbelastingen ten name van de binnenlandse vennootschappen verbiedt.

Dit middel werd dus gebruikt rekening houdend met de globale doelstelling tot verlaging van het belastingtarief waarvan alle binnenlandse vennootschappen zullen kunnen genieten, zodat alle binnenlandse vennootschappen beoogd worden door deze maatregel.

In haar advies wijst de Raad van State erop dat ter zake van de niet-aftrekbaarheid van de gewestelijke belastingen, door het wetsontwerp verschillen in behandeling worden ingesteld tussen het stelsel dat van toepassing is in de vennootschapsbelasting en het stelsel van de eenmanszaken.

De regering heeft kennis genomen van de opmerking van de Raad van State, daarbij rekening houdende met haar opmerkingen betreffende het feit dat de situatie van een natuurlijk persoon die onderworpen is aan de PB en die van een vennootschap niet vergelijkbaar zijn vanuit de toepassing van het grondwettelijk gelijkheidsbeginsel inzake fiscale aangelegenheden. Derhalve heeft de regering de opportunitet van deze opmerkingen beoordeeld en heeft zij besloten de bovenvermelde bepaling ongewijzigd te behouden.

Artikel 32, § 1, tweede lid, van dit wetsontwerp bepaalt dat deze maatregel in werking treedt met ingang van het aanslagjaar 2004.

De antimisbruikbepaling vermeld in artikel 32, § 2, van dit wetsontwerp bepaalt dat elke wijziging die vanaf 25 maart 2002 aan de datum van afsluiting van de jaarrekening wordt aangebracht, zonder uitwerking is voor de toepassing van deze maatregel.

#### Art. 8, 2° tot 4°, 9 en 10

##### *Definitief belaste inkomsten*

De regering stelt voor de voorwaarden aan te vullen betreffende de aftrek van de inkomsten van aandelen als definitief belaste inkomsten (DBI) op grond van de volgende drie voorwaarden :

- een verhoging van de minimale participatieliddrempel welke is gebracht van 5 pct. op 10 pct. De participatieliddrempel van 1 200 000 EUR die momenteel in artikel 202, § 2, eerste lid, is vermeld, wordt niet gewijzigd;

prévu que cette diminution soit compensée par une réduction du nombre de possibilités de déductions.

L'objectif global est partiellement atteint par la présente disposition rejettant la déduction des impôts régionaux dans le chef des sociétés résidentes.

Ce moyen a donc été retenu compte tenu de l'objectif global de réduction des taux d'imposition qui bénéficiera à l'ensemble des sociétés résidentes, de sorte que l'ensemble des sociétés résidentes sont visées par cette mesure.

Dans son avis, le Conseil d'État signale que des différences de traitement sont introduites par le projet entre le régime applicable en matière d'impôt des sociétés, par rapport au régime des entreprises individuelles, en matière de non-déduction des impôts régionaux.

Le gouvernement a pris acte de la remarque du Conseil d'État, tenant compte de ses observations relatives au fait que la situation d'une personne physique soumise à l'IPP et celle d'une société ne sont pas comparables, au point de vue de l'application du principe constitutionnel d'égalité en matière fiscale. Le gouvernement a dès lors apprécié ces remarques en opportunité et décidé de maintenir telle quelle la disposition susmentionnée.

L'article 32, § 1<sup>er</sup>, alinéa 2, du présent projet de loi prévoit que la présente mesure entre en vigueur à partir de l'exercice d'imposition 2004.

La disposition anti-abus prévue à l'article 32, § 2, du présent projet de loi dispose que toute modification apportée à partir du 25 mars 2002 à la date de clôture des comptes annuels reste sans incidence pour l'application de la présente mesure.

#### Art. 8, 2° à 4°, 9 et 10

##### *Revenus définitivement taxés*

Le gouvernement propose de compléter les conditions de déduction des revenus d'actions et parts à titre de revenus définitivement taxés (RDT) sur la base des 3 conditions suivantes :

- une augmentation du seuil de participation minimale, qui est porté de 5 p.c. à 10 p.c. Le seuil de participation de 1 200 000 EUR figurant actuellement à l'article 202, § 2, alinéa 1<sup>er</sup>, n'est pas modifié;

- een voorwaarde van bezitsduur van de aandelen in volle eigendom gedurende een ononderbroken periode van ten minste 1 jaar; de aandelen moeten bovendien de aard hebben van financiële vaste activa (op het ogenblik van de toekenning of de betaalbaarstelling van de dividenden);
- een voorwaarde van minimale belastingheffing van de inkomsten die aanleiding hebben gegeven tot de uitkering van de dividenden.

De eerste twee wijzigingen zijn ingevoerd in artikel 202, § 2, eerste lid, 1° en 2°, WIB 92. Betreffende de eerste wijziging, is de opmerking van de Raad van State niet van die aard om de beslissing van de regering te wijzigen welke erin bestaat de minimum deelnemingsdrempel op te trekken van 5 tot 10 pct. : enerzijds bestaan er al drempels in het huidige stelsel (de drempel van 1 200 000 EUR wordt niet gewijzigd); anderzijds bestaan zulke drempels (evenals voorwaarden inzake bezitsduur) onder één of andere vorm in de Lidstaten van de Europese Unie met het oog op de toepassing van ofwel het stelsel van de aftrek ofwel het stelsel van verrekening van dividenden. Welnu deze stelsels passen allemaal in het kader van de richtlijn van de Raad van 23 juli 1990 betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor moederaatschappijen en dochterondernemingen uit verschillende Lid-Staten. Deze minima worden in de meeste gevallen vastgesteld tussen de 10 en 25 pct. wat deze maatregel in ontwerp beneden in de vork plaatst. Betreffende de tweede wijziging wordt er op gewezen dat de permanentievoorraarde gepaard gaat met een voorwaarde inzake het aandelenbezit in volle eigendom gedurende de gehele referentieperiode van één jaar. De voorwaarde inzake minimum bezitsduur wordt eveneens geacht te zijn vervuld wanneer de bezitsduur van tenminste één jaar bedoeld in 2° nog niet is bereikt op het ogenblik van de toekenning of betaalbaarstelling van de inkomsten in de mate dat de aandelen in volle eigendom worden gehouden gedurende een periode van tenminste één jaar vanaf de datum waarop ze werden verworven (voorraarde na te gaan per aandeel).

Het nieuwe tweede lid van § 2 verduidelijkt dat, met betrekking tot de aandelen die in volle eigendom worden aangehouden gedurende een ononderbroken periode van ten minste één jaar door kredietinstellingen, door verzekeringsondernemingen en door de beursvennootschappen, hetgeen onder aandelen die de aard van financiële vaste activa hebben, moet worden verstaan, door de Koning zal worden vastgelegd in een bij in Ministerraad overlegd besluit. Ten name van de andere vennootschappen heeft de uitdrukking financiële vaste activa de

- une condition de durée de détention des actions ou parts en pleine propriété pendant une période ininterrompue d'au moins un an; les actions ou parts doivent en outre avoir la nature d'immobilisations financières (au moment de l'attribution ou de la mise en paiement des dividendes);
- une condition de taxation minimale des revenus qui ont servi à la distribution des dividendes.

Les deux premières modifications sont introduites dans l'article 202, § 2, alinéa 1<sup>er</sup>, 1<sup>°</sup> et 2<sup>°</sup>, CIR 92. Concernant la première modification, la remarque du Conseil d'État n'est pas de nature à modifier la décision du gouvernement consistant à proposer le relèvement du seuil de participation minimale de 5 à 10 p.c. : d'une part, des seuils existent déjà dans le régime actuel (le seuil de 1 200 000 EUR n'est pas modifié); d'autre part, de tels seuils (ainsi que des conditions de durée de détention) existent sous l'une ou l'autre forme dans les États membres de l'Union européenne en vue de l'application soit du régime de déduction soit du régime d'imputation des dividendes. Or, ces régimes s'inscrivent tous dans le cadre de la directive du Conseil des Communautés européennes du 23 juillet 1990 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales. Ces minima sont fixés dans la plupart des cas entre 10 et 25 p.c., ce qui range la mesure en projet dans le bas de la fourchette. Il est précisé concernant la deuxième modification que la condition de permanence est assortie d'une condition de détention en pleine propriété pendant toute la période de référence d'un an. La condition de durée minimale de détention est également censée respectée dans les cas où la durée de détention d'au moins un an visée au 2<sup>°</sup> n'est pas encore atteinte au moment de l'attribution ou de la mise en paiement des revenus dans la mesure où les actions ou parts sont conservées en pleine propriété pendant une période d'au moins un an à partir de la date de leur acquisition (condition à apprécier par action).

Le nouvel alinéa 2 du § 2 précise que la notion d'actions ou parts qui ont la nature d'immobilisations financières sera déterminée par arrêté royal délibéré en Conseil des Ministres, en ce qui concerne les actions ou parts qui sont détenues en pleine propriété pendant une période ininterrompue d'au moins un an par les établissements de crédit, par les entreprises d'assurances et par les sociétés de bourse. Dans le chef des autres sociétés, la notion d'immobilisations financières a la signification qui lui est attribuée par la législation relative à la

betekenis welke eraan werd toegekend door de wetgeving met betrekking tot de boekhouding en de jaarrekening van de ondernemingen, overeenkomstig artikel 2, WIB 92.

Een derde lid wordt bovendien ingevoegd in bovenvermeld artikel 202, § 2, teneinde een fictie in te voeren van niet-realisatie van aandelen (en dus van het niet onderbreken van de minimale duur waarin de aandelen moeten worden behouden) in geval van omruiling of vervreemding van aandelen in het kader van belastingneutrale verrichtingen.

De afwijking van de in het eerste lid vermelde voorwaarden die al voorheen in artikel 202, § 2, tweede lid was opgenomen, wordt in het vierde lid in ontwerp opgenomen voor de inkomsten :

1° die worden verkregen door beleggingsvennootschappen;

2° die worden verleend of toegekend door intercommunales beheerst door de wet van 22 december 1986;

3° die worden verleend of toegekend door beleggingsvennootschappen.

De nieuwe voorwaarde met betrekking tot de ononderbroken bezitsduur van ten minste één jaar is van toepassing op de inkomsten van aandelen die worden verkregen door kredietinstellingen, verzekerings-ondernemingen en beursvennootschappen. Ten name van deze vennootschappen blijft de uitzondering met betrekking tot de toepassing van de minimale deelneming van 5 pct. (gebracht op 10 pct. zoals hiervoor vermeld), van toepassing zoals thans het geval is.

De regering neemt er kennis van, ingevolge de opmerking van de Raad van State, dat de uitzonderingen op de voorwaarde van de minimale deelneming reeds bestaan in de van kracht zijnde bepalingen. Er worden aanpassingen aangebracht aan deze uitzonderingen tezamen met de wijzigingen aangebracht aan de modaliteiten inzake de vaststelling van een deelneming met het oog op de aftrek van dividenden als DBI.

Tegelijkertijd met de inlassing van de voorwaarde met betrekking tot de bezitsduur van de deelneming gedurende een ononderbroken periode van ten minste één jaar als financiële vaste activa, worden de bepalingen van artikel 198, eerste lid, 10° en derde lid van hetzelfde Wetboek opgeheven, teneinde de regel af te schaffen inzake de niet-aftrekbaarheid van de interessen die ten laste worden genomen tot een bedrag gelijk aan dat van de inkomsten, aftrekbaar als DBI, van aandelen verkregen door een vennootschap die deze niet heeft behou-

comptabilité et aux comptes annuels des entreprises, conformément à l'article 2, CIR 92.

Un alinéa 3 est en outre inséré à l'article 202, § 2, susmentionné afin d'introduire une fiction de non réalisation des actions ou parts (et donc d'ininterruption de la période minimale de détention) en cas d'échange ou d'aliénation des actions ou parts dans le cadre d'opérations fiscalement neutres.

La dérogation aux conditions visées à l'alinéa 1<sup>er</sup> qui existait déjà précédemment à l'article 202, § 2, alinéa 2, est reprise à l'alinéa 4 en projet pour les revenus :

1° recueillis par des sociétés d'investissement;

2° alloués ou attribués par des intercommunales régies par la loi du 22 décembre 1986;

3° alloués ou attribués par des sociétés d'investissement.

La nouvelle condition de détention ininterrompue pendant une durée minimale d'un an s'applique aux revenus d'actions ou parts recueillis par les établissements de crédit, les entreprises d'assurances et les sociétés de bourse. Toutefois, dans le chef de ces sociétés, l'exception relative à l'application de la condition de détention minimale de 5 p.c. (portés à 10 p.c., comme indiqué ci-dessus), continue à s'appliquer comme c'est le cas actuellement.

Le gouvernement prend acte, suite à la remarque du Conseil d'État, que des exceptions à la condition de participation minimale existent déjà dans les dispositions en vigueur. Des aménagements sont apportés à ces exceptions corrélativement aux modifications apportées aux modalités de détermination d'une participation en vue de la déduction des dividendes à titre de RDT.

Corrélativement à l'insertion de la condition de détention pendant une durée interrompue d'au moins un an à titre d'immobilisations financières, les dispositions de l'article 198, alinéa 1<sup>er</sup>, 10° et alinéa 3 du même Code sont abrogées, en vue de supprimer la règle de non déductibilité des intérêts pris en charge jusqu'à concurrence d'un montant égal à celui des revenus, déductibles à titre de RDT, d'actions ou parts acquises par une société qui ne les a pas détenues pendant une période ininterrompue d'au moins un an. Il apparaît en effet que la condition de

den gedurende een ononderbroken periode van minstens één jaar. Het blijkt namelijk dat de voorwaarde van bezitsduur welke opnieuw is voorzien op het stuk van DBI niet verenigbaar is met deze bepaling.

De derde voorwaarde (minimale belastingheffing van de inkomsten die hebben gediend tot de uitkering van de dividenden) wordt ingevoegd door middel van een nieuw lid in artikel 203, § 1, van hetzelfde Wetboek, welke de voorwaarden van aftrekbaarheid van de dividenden als DBI opsomt volgens hun oorsprong (« kwalitatieve » voorwaarde).

Deze nieuwe bepaling verduidelijkt de draagwijdte van de uitsluiting voorzien in artikel 203, § 1, 1°, wat betreft de inkomsten die voortkomen van de vennootschappen die zijn gevestigd in een land waarvan de gemeenrechtelijke bepalingen inzake belastingen aanzienlijk gunstiger zijn dan in België. In deze veronderstelling is niet voldaan aan de achterliggende taxatievoorwaarde en is in geen enkele mogelijkheid tot versoepeling van de uitsluitingsregel van de aftrek voorzien.

Artikel 203, § 1, derde lid, in ontwerp laat toe de draagwijdte van deze uitsluiting te verduidelijken door een gemeenrechtelijk nominaal tarief van 15 pct. te bepalen op de winsten van de vennootschap.

De woorden « bepaald door de centrale overheid » worden geschrapt in artikel 203, § 1, derde lid in ontwerp ingevolge de opmerking van de Raad van State. De in aanmerking te nemen belasting voor de toepassing van artikel 203, § 1, 1°, WIB 92 is in voorkomend geval samengesteld uit de belasting op de winsten van de vennootschappen geïnd door de centrale overheid, vermeerderd of verminderd met de belastingen ontvangen of terugbetaald door de « deel- », gewestelijke en andere entiteiten in functie van de organisatievorm van de betrokken Staat.

Het gemeenrechtelijk nominaal tarief bedoeld in artikel 203, § 1, derde lid, WIB 92, in ontwerp kan evenwel hoger zijn dan het tarief dat overeenstemt met de werkelijke belastingdruk, rekening houdend met de modaliteiten waaronder de belastbare winst wordt vastgesteld.

Voor die gevallen stelt de regering voor het tarief te nemen — hetwelk in ieder geval lager is dan 15 pct. — dat overeenstemt met de werkelijke belastingdruk die gemeenrechtelijk van toepassing is op de winst van de vennootschap.

De werkelijke belastingdruk die in een land van toepassing is, moet worden beoordeeld rekening houdend met de regels die op internationaal vlak algemeen zijn aanvaard zoals, bij voorbeeld, inzake fiscale consolida-

dure de détention qui est à nouveau prévue en matière de RDT est incompatible avec cette disposition.

La troisième condition (taxation minimale des revenus qui ont servi à la distribution des dividendes) est insérée sous un nouvel alinéa dans l'article 203, § 1<sup>er</sup>, du même Code, qui énonce les conditions de déduction des dividendes à titre de RDT suivant leur provenance (condition « qualitative »).

Cette nouvelle disposition précise la portée de l'exclusion prévue à l'article 203, § 1<sup>er</sup>, 1°, en ce qui concerne les revenus provenant de sociétés établies dans un pays dont les dispositions du droit commun en matière d'impôts sont notamment plus avantageuses qu'en Belgique. La condition de taxation en amont n'est pas respectée dans ces hypothèses et aucune possibilité d'atténuation de la règle d'exclusion de la déduction n'est prévue.

L'article 203, § 1<sup>er</sup>, alinéa 3 en projet permet de préciser la portée de cette exclusion en fixant un taux nominal de droit commun de 15 p.c. sur les bénéfices de la société.

Les mots « fixés par l'autorité centrale » sont supprimés de l'article 203, § 1<sup>er</sup>, alinéa 3 en projet suite à la remarque du Conseil d'État. L'impôt à prendre en considération pour l'application de l'article 203, § 1<sup>er</sup>, 1°, CIR 92 est constitué le cas échéant de l'impôt sur les bénéfices des sociétés perçu par l'autorité centrale majoré ou diminué des impôts sur ces bénéfices perçus ou ristournés par les entités fédérées, régionales, etc., en fonction du type d'organisation de l'État concerné.

Le taux nominal de droit commun visé à l'article 203, § 1<sup>er</sup>, alinéa 3, CIR 92, en projet peut toutefois s'avérer supérieur au taux correspondant à la charge fiscale effective, compte tenu des modalités de détermination du bénéfice imposable.

Dans ces cas, le gouvernement propose de prendre en considération le taux — lequel est par hypothèse inférieur à 15 p.c. — qui correspond à la charge fiscale effective applicable suivant le droit commun aux bénéfices de la société.

La charge fiscale effective applicable dans un pays doit s'apprécier en tenant compte des règles communément admises sur le plan international comme, par exemple, la consolidation fiscale, le *carry back*, etc. Il n'est

tie, *carry back*, enz. Er is dus geen perfecte overeenstemming vereist tussen de buitenlandse gemeenrechtelijke stelsels en de regels die in het intern recht inzake vennootschapsbelasting van toepassing zijn. Een belastbare basis die is vastgesteld overeenkomstig aanzienlijk gunstiger regels kan daarentegen niet worden aanvaard.

Teneinde de draagwijdte van deze bepalingen in ontwerp te verduidelijken en uit bezorgdheid om de rechtszekerheid, stelt de regering voor de Koning — door middel van een in Ministerraad overlegd besluit — de zorg toe te vertrouwen een lijst op te stellen van de landen waarvan, hetzij het nominaal tarief lager is dan 15 pct., hetzij het werkelijk tarief dat overeenstemt met de werkelijke gemeenrechtelijke belastingdruk, lager is dan 15 pct.

De regering overweegt daarom om op grond van deze beginseLEN een voorlopige lijst op te stellen die zal gepubliceerd worden in het *Belgisch Staatsblad* en op de Internetsite van de Federale overheidsdienst Financiën, alvorens het in Ministerraad te overleggen koninklijk besluit wordt opgesteld, die de officiële lijst zal weergeven waarin door de bepaling in ontwerp wordt voorzien. Deze regeling garandeert een grotere transparantie van de procedure en zal de mogelijkheid bieden in ruime mate standpunten uit te wisselen vooraleer de definitieve lijst met een betere kennis van zaken zal worden opgesteld. Uiteraard zal dezelfde werkwijze worden gevuld ten aanzien van latere wijzigingen van dat besluit.

Deze maatregelen zijn het voorwerp van artikel 203, § 1, derde lid, WIB 92, in ontwerp.

De lijst van landen bedoeld in het derde lid in ontwerp is uitsluitend bedoeld met het oog op de toepassing van de taxatievoorraarde die verband houdt met de « gemeenrechtelijke » fiscale bepalingen van het land waar de vennootschap is gevestigd die de dividenden uitkeert, zoals bedoeld in de artikelen 203, § 1, eerste lid, 1°, WIB 92, *in fine*.

De voorgestelde maatregel heeft dus geen weerslag op de beoordeling van de voorwaarden tot aftrek die van toepassing zijn op sommige « specifieke » regimes of vennootschapsvormen, ongeacht of het een definitieve of tijdelijke maatregel betreft. Deze maatregel heeft inderdaad niet als oogmerk de investeringen te bestraffen die in achtergestelde geografische zones zijn gedaan waarvoor in aanmoedigingsmaatregelen tot investering of ontwikkeling is voorzien (inzonderheid de tijdelijke stelsels die voorzien in bijzondere maatregelen inzake het vaststellen van de belastbare basis).

donc pas exigé de similitude parfaite entre les régimes étrangers de droit commun et les règles applicables en droit interne en matière d'impôt des sociétés. Une base imposable qui est déterminée en application de dispositions notamment plus avantageuses ne peut en revanche pas être acceptée.

Afin de préciser la portée de ces dispositions en projet et dans un souci de sécurité juridique, le gouvernement propose de confier au Roi le soin d'établir — par arrêté délibéré en Conseil des Ministres — la liste des pays pour lesquels, soit le taux nominal est inférieur à 15 p.c., soit le taux effectif correspondant à la charge fiscale effective de droit commun est inférieur à 15 p.c.

Le gouvernement envisage à cette fin qu'une liste provisoire soit établie sur la base de ces principes et publiée au Moniteur et sur le site internet du Service public fédéral des Finances, préalablement à l'élaboration de l'arrêté royal à délibérer en Conseil des Ministres contenant la liste officielle prévue par la disposition en projet. Cette procédure garantira une plus grande transparence du processus et permettra de larges échanges de vues avant d'arrêter la liste finale en meilleure connaissance de cause. La même façon de procéder sera évidemment suivie à l'occasion des modifications ultérieures de cet arrêté.

Ces mesures font l'objet de l'article 203, § 1<sup>er</sup>, alinéa 3, CIR 92, en projet.

La liste des pays visée par l'alinéa 3 en projet est prévue exclusivement pour l'application de la condition de taxation afférente aux dispositions du « droit commun » en matière d'impôts du pays où est située la société qui distribue les dividendes, telles quelles sont visées à l'article 203, § 1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, 1°, CIR 92 *in fine*.

La mesure proposée n'a donc pas d'incidence pour apprécier les conditions de déduction applicables de manière permanente ou temporaire à certains régimes ou formes de sociétés « spécifiques ». Cette mesure n'a en effet pas pour objectif de pénaliser les investissements effectués dans des zones géographiques défavorisées pour lesquelles des mesures d'incitation à l'investissement ou au développement (notamment des régimes temporaires prévoyant des mesures particulières de détermination de la base imposable) sont prévues.

Uiteraard blijven de voorwaarde van onderworpenheid aan de vennootschapsbelasting of aan een buitenlandse belasting van gelijke aard als bedoeld in hetzelfde artikel 203, § 1, eerste lid, 1°, en de andere voorwaarden die zijn opgesomd in artikelen 203, § 1, eerste lid, 2° tot 5° bij voortduur van toepassing.

Bovendien heeft de regering beslist een uitzondering op de regel van 15 pct. in te stellen voor wat de aandelen betreft van vennootschappen gevestigd in een Lidstaat van de Europese Unie. De regering stelt aldus voor in het nieuwe vierde lid een maatregel in te lassen welke ervin voorziet dat voor de toepassing van artikel 203, § 1, eerste lid, 1°, WIB 92, de fiscaal gemeenrechtelijke bepalingen van toepassing op de vennootschappen worden geacht niet aanzienlijk gunstiger te zijn dan in België, wanneer deze bepalingen van toepassing zijn op vennootschappen gevestigd in een Lidstaat van de Europese Unie.

De regering heeft op basis van het advies van de Raad van State beslist § 1, eerste lid, 4° aan te passen. Deze wijziging strekt er in feite toe, teneinde uit te maken of winsten die werden verwezenlijkt door een buitenlandse inrichting van de vennootschap die de dividenden uitkeert, al dan niet een aanzienlijk gunstiger belastingregeling ondergaan dan in België, voortaan de globale aanslagregeling van de inkomsten van de inrichting in aanmerking te nemen, t'is te zeggen deze van het land waar de inrichting is gevestigd, tesamen met deze van het land waar de vennootschap zelve is gevestigd (maatschappelijke zetel of hoofdzetel).

Hiermede gepaard gaand, werd ook artikel 203, § 2, vierde lid, WIB 92 aangepast, door te bepalen dat de voormalde uitsluiting van § 1, eerste lid, 4°, niet van toepassing is in de volgende twee gevallen :

- wanneer de daadwerkelijke geheven belasting, globaal genomen zoals hiervoor bedoeld, op de winsten van die inrichting ten minste 15 pct. bedraagt; onder daadwerkelijk geheven belasting moet de werkelijke belastingdruk worden verstaan die voor die winsten zou gelden indien de belastinggrondslag bepaald zou zijn overeenkomstig de bepalingen van het WIB 92; als gevolg van de opheffing van artikel 217, WIB 92 (opheffing van de vermindering tot een vierde van het tarief van de vennootschapsbelasting welke evenredig overeenstemt met bepaalde inkomsten van buitenlandse oorsprong) zal alleszins ten aanzien van de situatie waarbij de uitkerende vennootschap, een binnenlandse vennootschap is met een buitenlandse inrichting gelegen in een land zonder dubbelbelastingverdrag, aan deze taxatievoorwaarde zijn voldaan;

Il va de soi que la condition d'assujettissement à l'impôt des sociétés ou à un impôt étranger analogue visée au même article 203, § 1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, 1°, et les autres conditions énoncées à l'article 203, § 1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, 2° à 5° continuent à s'appliquer.

Le gouvernement a en outre décidé d'instaurer une exception à la règle des 15 p.c. en ce qui concerne les actions ou parts de sociétés établies dans un État membre de l'Union européenne. Le gouvernement propose ainsi d'inclure dans le nouvel alinéa 4 une mesure prévoyant que, pour l'application de l'article 203, § 1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, 1°, CIR 92, les dispositions du droit commun en matière d'impôts applicables aux sociétés sont censées ne pas être notablement plus avantageuses qu'en Belgique, lorsque ces dispositions sont applicables à des sociétés établies dans un État membre de l'Union européenne.

Le gouvernement a décidé, sur base de l'avis du Conseil d'État, d'adapter le § 1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, 4°. Cette modification vise en fait, afin de déterminer si des bénéfices qui ont été réalisés par un établissement étranger de la société qui distribue les dividendes, sont soumis ou non à un régime de taxation notamment plus avantageux qu'en Belgique, à prendre dorénavant en considération le régime global de taxation des revenus de l'établissement, c'est-à-dire celui du pays où est situé l'établissement, en combinaison avec celui du pays où est située la société elle-même (siège social ou siège principal).

Parallèlement, l'article 203, § 2, alinéa 4, CIR 92, a aussi été adapté en vue de prévoir que l'exclusion précitée du § 1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, 4°, ne s'applique pas dans les deux cas suivants :

- lorsque l'impôt effectivement appliqué de manière globale comme visé ci-dessus, sur les bénéfices de cet établissement atteint au moins 15 p.c.; par impôt effectivement appliqué, on entend la charge fiscale réelle qui s'appliquerait à ces bénéfices si la base imposable était déterminée conformément aux dispositions du CIR 92; comme conséquence de l'abrogation de l'article 217, CIR 92 (suppression de la réduction au quart du taux de l'impôt des sociétés sur la partie de l'impôt qui correspond proportionnellement à certains revenus d'origine étrangère), il sera en tout cas satisfait à cette condition de taxation dans la situation où la société distributrice est une société résidente ayant un établissement étranger situé dans un pays sans convention préventive de double imposition;

— wanneer de vennootschap en haar buitenlandse inrichting gevestigd zijn in Lidstaten van de Europese Unie.

De Raad van State stelt een nieuwe formulering voor van artikel 203, WIB 92.

De regering heeft beslist geen gevolg te verlenen aan dit voorstel gelet op het feit dat deze wijziging geen rechtstreekse band heeft met dit ontwerp.

Artikel 32, § 1, tweede lid, van dit wetsontwerp stelt dat de nieuwe bepalingen inzake DBI van toepassing zullen zijn vanaf aanslagjaar 2004.

De antimisbruikbepaling vermeld in artikel 32, § 2, van dit wetsontwerp bepaalt dat elke wijziging die vanaf 25 maart 2002 aan de datum van afsluiting van de jaarrekening wordt aangebracht, zonder uitwerking is voor de toepassing van deze bepalingen.

#### Art. 11

*Uitsluiting van de mogelijkheid om jaarverliezen aan te rekenen op het gedeelte van de winst dat voortkomt van abnormale of goedgunstige voordelen*

Krachtens de huidige bepalingen van artikel 207, tweede lid, WIB 92, mogen geen aftrekkingen ter zake van inzonderheid de vrijgestelde giften, de definitief belaste inkomsten en de vrijgestelde roerende inkomsten, de vorige beroepsverliezen en de investeringsaftrek in mindering worden gebracht van de abnormale of goedgunstige voordelen die een vennootschap tijdens het belastbare tijdperk rechtstreeks of onrechtstreeks heeft verkregen van een onderneming ten aanzien waarvan zij zich rechtstreeks of onrechtstreeks in enigerlei band van wederzijdse afhankelijkheid bevindt.

Daar waar de toepassing van artikel 26, WIB 92 (belastingheffing ten name van de binnenlandse vennootschap die abnormale of goedgunstige voordelen verleent) in beginsel geen uitwerking heeft wanneer de verkrijger van dat voordeel een binnenlandse vennootschap is, is de bepaling van artikel 207, tweede lid, WIB 92 wel degelijk van toepassing tussen binnenlandse vennootschappen.

In de huidige stand van zaken staat het Wetboek van inkomstenbelastingen 1992 dus niet toe de vorige verliezen af te trekken van de ontvangen abnormale of goedgunstige voordelen. Een dergelijke aftrek is nochtans wel mogelijk voor de verliezen van het lopende jaar.

— lorsque la société et son établissement étranger sont situés dans des États membres de l'Union européenne.

Le Conseil d'État suggère une nouvelle formulation de l'article 203, CIR 92.

Le gouvernement a décidé de ne pas donner suite à cette suggestion compte tenu du fait que cette modification n'a pas de rapport direct avec le présent projet.

L'article 32, § 1<sup>er</sup>, alinéa 2, du présent projet de loi prévoit que les nouvelles dispositions en matière de RDT s'appliqueront à partir de l'exercice d'imposition 2004.

La disposition anti-abus prévue à l'article 32, § 2, du présent projet de loi dispose que toute modification apportée à partir du 25 mars 2002 à la date de clôture des comptes annuels reste sans incidence pour l'application de ces dispositions.

#### Art. 11

*Exclusion de la possibilité d'imputer des pertes de l'année sur la partie des bénéfices provenant d'avantages anormaux ou bénévoles*

En vertu des dispositions actuelles de l'article 207, alinéa 2, CIR 92, aucune déduction notamment en matière de libéralités exonérées, de revenus définitivement taxés et de revenus mobiliers exonérés, de pertes professionnelles antérieures et de déduction pour investissement, ne peut être portée en réduction des avantages anormaux ou bénévoles qu'une société a retirés directement ou indirectement, pendant la période imposable, d'une entreprise à l'égard de laquelle elle se trouve directement ou indirectement dans des liens quelconques d'interdépendance.

Alors que l'application de l'article 26, CIR 92 (taxation dans le chef de la société résidente qui accorde des avantages anormaux ou bénévoles) n'a en principe pas d'effet quand le bénéficiaire de cet avantage est une société résidente, la disposition de l'article 207, alinéa 2, CIR 92 est tout de même applicable entre sociétés résidentes.

Dans l'état actuel de la situation, le Code des impôts sur les revenus 1992 ne permet donc pas de déduire les pertes antérieures des avantages anormaux ou bénévoles reçus. Une telle déduction est toutefois encore possible pour les pertes de l'année courante.

De mogelijkheid de verkregen abnormale of goedgunstige voordelen te compenseren met de verliezen van het belastbare tijdperk kan eveneens leiden tot een overdreven winstallocatie ten aanzien van de verkrijgende vennootschap, winst die in feite nergens wordt belast. Hierdoor kan onder meer een zogenoemde dubbele belastingvrijstelling ontstaan.

De regering is daarom van mening dat de asymmetrie tussen de vorige verliezen en de verliezen van het belastbare tijdperk moet worden weggewerkt door de compensatie te beletten tussen de ontvangen abnormale of goedgunstige voordelen en de verliezen van het belastbare tijdperk.

Daarnaast zal een striktere administratieve toepassing er toe bijdragen dat abnormale winstafvloeingen worden tegengaan en zulks op het internationale vlak. In die context zal een aftrek op verkregen abnormale of goedgunstige voordelen niet meer kunnen worden toegepast wanneer de onderneming die het abnormale of goedgunstige voordeel heeft toegekend, een in het buitenland gevestigde onderneming is.

Het ontwerp werd aangepast aan de opmerking van de Raad van State lidens dewelke er, bij veronderstelling, geen winst in aanmerking te nemen is. Derhalve wordt er verwezen naar het resultaat.

De andere door de Raad van State geformuleerde opmerkingen noodzaken geen aanpassingen. Het ontwerp voert met name geen enkele wijziging in wat betreft het gedeelte van de winsten (op dewelke geen aftrekken bedoeld in artikel 207, eerste lid, WIB 92 mogen worden verricht) welke wordt bestemd voor de uitgaven bedoeld in artikel 198, eerste lid, 12°, van hetzelfde Wetboek. Het betreft een maatregel welke werd ingevoerd bij de wet van 12 mei 2001 betreffende de werknemersparticipatie in het kapitaal en in de winst van de vennootschappen.

Inzake het bedrag dat door het ontwerp wordt ingelast met betrekking tot de voorheen vrijgestelde investeringsreserves welke belastbaar zijn geworden, betreft het een keuze van de regering teneinde bepaalde manœuvres te vermijden die dienen tot het wegwerken van de belastbare winsten wegens een ongepast gebruik van het mechanisme van de investeringsreserve (vrijstelling tijdens een boekjaar met winst en terugname tijdens het eerste boekjaar met verlies).

Artikel 32, § 1, tweede lid, van dit wetsontwerp bepaalt dat deze maatregel in werking treedt met ingang van het aanslagjaar 2004.

De antimisbruikbepaling vermeld in artikel 32, § 2, van dit wetsontwerp bepaalt dat elke wijziging die vanaf

La possibilité de compenser les avantages anormaux ou bénévoles reçus par les pertes de la période imposable peut également conduire à une allocation bénéficiaire exagérée pour la société bénéficiaire, des bénéfices qui ne sont en fait imposés nulle part. De ce fait, une double exonération d'impôt peut, entre autres, survenir.

C'est pourquoi, le gouvernement a considéré que l'asymétrie entre les pertes antérieures et les pertes de la période imposable doit être éliminée en empêchant la compensation entre les avantages anormaux ou bénévoles reçus et les pertes de la période imposable.

En outre, une application administrative plus stricte contribuera au fait que les transferts anormaux de bénéfices seront réprimés et cela au niveau international. Dans ce contexte, une déduction sur les avantages anormaux ou bénévoles reçus ne pourra plus être effectuée quand l'entreprise qui a consenti un avantage anormal ou bénéfique est une entreprise établie à l'étranger.

Le projet a été adapté suite à la remarque du Conseil d'État suivant laquelle il n'y a, par hypothèse, pas de bénéfice à prendre en considération. Il est dès lors fait référence au résultat.

Les autres remarques formulées par le Conseil d'État ne nécessitent pas d'adaptation. En effet, le projet n'introduit aucune modification en ce qui concerne la partie des bénéfices (sur laquelle les déductions visées à l'article 207, alinéa 1<sup>er</sup>, CIR 92 ne peuvent être effectuées) qui est affectée aux dépenses visées à l'article 198, alinéa 1<sup>er</sup>, 12<sup>°</sup>, du même Code. Il s'agit en effet d'une mesure qui a été introduite par la loi du 22 mai 2001 relative au régime des participations des travailleurs au capital et aux bénéfices des sociétés.

Quant au montant ajouté par le projet concernant les réserves d'investissement antérieurement immunisées devenues taxables, il s'agit d'un choix du gouvernement visant à éviter certaines manœuvres de lissage des bénéfices taxables par un usage non approprié du mécanisme de la réserve d'investissement (immunisation au cours d'un exercice bénéficiaire et reprise au cours du premier exercice en perte).

L'article 32, § 1<sup>er</sup>, alinéa 2, du présent projet de loi prévoit que la présente mesure entre en vigueur à partir de l'exercice d'imposition 2004.

La disposition anti-abus prévue à l'article 32, § 2, du présent projet de loi dispose que toute modification ap-

25 maart 2002 aan de datum van afsluiting van de jaarrekening wordt aangebracht, zonder uitwerking is voor de toepassing van deze maatregel.

#### Art. 12

##### *Belastingtarief*

Momenteel bedraagt het nominaal tarief van de vennootschapsbelasting 39 pct. en, wanneer het belastbare inkomen niet meer dan 323 750 EUR bedraagt, is op KMO's een verminderd basistarief van toepassing :

- 1° 28 pct. op de schijf van 0 tot 25 000 EUR;
- 2° 36 pct. op de schijf van 25 000 tot 89 500 EUR;
- 3° 41 pct. op de schijf van 89 500 tot 323 750 EUR.

De regering wenst evenwel het nominaal tarief van de vennootschapsbelasting tot 33 pct. te verlagen en het verminderd basistarief dat van toepassing is op KMO's in dezelfde mate te verminderen. Wanneer aldus het belastbare inkomen niet meer dan 322 500 EUR zal bedragen, zal de belasting als volgt worden vastgesteld :

- 1° 24,25 pct. op de schijf van 0 tot 25 000 EUR;
- 2° 31 pct. op de schijf van 25 000 tot 90 000 EUR;
- 3° 34,5 pct. op de schijf van 90 000 tot 322 500 EUR.

Artikel 32, § 1, tweede lid, van dit wetsontwerp bepaalt dat deze maatregel in werking treedt met ingang van het aanslagjaar 2004.

De antimisbruikbepaling vermeld in artikel 32, § 2, van dit wetsontwerp bepaalt dat elke wijziging die vanaf 25 maart 2002 aan de datum van afsluiting van de jaarrekening wordt aangebracht, zonder uitwerking is voor de toepassing van de nieuwe tarieven.

#### Art. 13

##### *Opheffing van artikel 217, WIB 92*

De voorgestelde opheffing van artikel 217, WIB 92 strekt ertoe, onverminderd de vrijstelling van buitenlandse winst krachtens de door België gesloten dubbelbelasting-verdragen, de verlaging tot een vierde van de vennootschapsbelasting dat evenredig overeenstemt met inkomsten van in het buitenland gelegen onroerende goederen en in het buitenland behaalde en belaste winst (met uitzondering van inkomsten van roerende goederen en ka-

portée à partir du 25 mars 2002 à la date de clôture des comptes annuels reste sans incidence pour l'application de la présente mesure.

#### Art. 12

##### *Tarif d'imposition*

Actuellement, le taux nominal de l'impôt des sociétés est fixé à 39 p.c. et, lorsque le revenu imposable n'excède pas 323 750 EUR, un taux de base réduit est applicable aux PME :

- 1° 28 p.c. sur la tranche de 0 à 25 000 EUR;
- 2° 36 p.c. sur la tranche de 25 000 à 89 500 EUR;
- 3° 41 p.c. sur la tranche de 89 500 à 323 750 EUR.

Le gouvernement souhaite donc abaisser le taux nominal de l'impôt des sociétés à 33 p.c. et diminuer le taux de base réduit qui est applicable aux PME dans les mêmes proportions. Ainsi, lorsque le revenu imposable n'excède pas 322 500 EUR, l'impôt sera fixé comme suit :

- 1° 24,25 p.c. sur la tranche de 0 à 25 000 EUR;
- 2° 31 p.c. sur la tranche de 25 000 à 90 000 EUR;
- 3° 34,5 p.c. sur la tranche de 90 000 à 322 500 EUR.

L'article 32, § 1<sup>er</sup>, alinéa 2, du présent projet de loi prévoit que la présente mesure entre en vigueur à partir de l'exercice d'imposition 2004.

La disposition anti-abus prévue à l'article 32, § 2, du présent projet de loi dispose que toute modification apportée à partir du 25 mars 2002 à la date de clôture des comptes annuels reste sans incidence pour l'application des nouveaux taux.

#### Art. 13

##### *Abrogation de l'article 217, CIR 92*

L'abrogation proposée de l'article 217, CIR 92 tend, sans préjudice de l'exonération des bénéfices étrangers en vertu des conventions préventives de la double imposition conclues par la Belgique, à supprimer la réduction au quart de l'impôt des sociétés qui correspond proportionnellement aux revenus d'immeubles sis à l'étranger et aux bénéfices réalisés et imposés à l'étranger (à l'exception des revenus de capitaux et biens mobiliers in-

pitalen gebruikt in inrichtingen waarover de vennootschap in België beschikt) af te schaffen. Derhalve zullen deze buitenlandse inkomsten, tezamen met de Belgische inkomsten aan de vennootschapsbelasting worden onderworpen.

Aldus zal een einde worden gemaakt aan een fiscaal gunstig regime waarbij de winst welke een vennootschap verkrijgt uit haar inrichting gevestigd in een land zonder verdrag slechts in België wordt belast tegen een vierde van het van toepassing zijnde tarief in de vennootschapsbelasting. De instandhouding van voormeld artikel 217, WIB 92 is niet langer verdedigbaar en wel om de volgende redenen.

Het is thans doorgaans onmogelijk voor de Belgische fiscale administratie om na te gaan in hoeverre de door de Belgische vennootschap aangegeven inkomsten, welke kunnen worden toegerekend aan de inrichting gelegen in een land zonder verdrag, correct zijn, aangezien er geen mogelijkheid is om inlichtingen te vragen aan de belastingadministratie van dat land en derhalve elke mogelijkheid tot controle ontbreekt.

Voorts wordt er nog op gewezen dat in de vennootschapsbelasting de buitenlandse belasting betaald door de buitenlandse inrichting, ten name van de binnenlandse vennootschap zal kunnen worden aangemerkt als een beroepskost.

Aangezien de opheffing van artikel 217, WIB 92 ingrijpende gevolgen heeft voor de toepassing van de bepalingen van de artikelen 75 tot 78, KB/WIB 92, zal de Koning eerlang voornoemde artikelen in het KB/WIB 92 wijzigen. Ter gelegenheid van voormelde wijzigingen in het KB/WIB 92 zal de Koning eveneens de fiscale regeling inzake de aanrekening van verliezen in overeenstemming brengen met de Europese regels inzake de vrijheid van vestiging.

In haar arrest van 14 december 2000 in de zaak AMID heeft het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen namelijk geoordeeld dat de thans in België van kracht zijnde wetgeving inzake de aftrek van verliezen, aanleiding geeft tot een verschillende behandeling naargelang het een binnenlandse vennootschap betreft met vaste inrichtingen in een andere EU-lidstaat of een binnenlandse vennootschap zonder vaste inrichtingen in een andere EU-lidstaat, hoewel hiervoor volgens het Hof geen rechtvaardigingsgrond aanwezig is.

In haar advies wijst de Raad van State erop dat, betreffende de opheffing van het verlaagd tarief dat van toepassing is op de winsten verwezenlijkt door een vaste inrichting in een land waarmee België geen overeenkomst ter voorkoming van dubbele belasting heeft gesloten,

vestis dans des établissements dont la société dispose en Belgique). C'est pourquoi ces revenus étrangers seront soumis à l'impôt des sociétés conjointement aux revenus belges.

Donc, il sera mis fin à un régime fiscalement avantageux par lequel le bénéfice qu'une société recueille de son établissement situé dans un pays sans convention, n'est imposé en Belgique qu'au quart du tarif applicable à l'impôt des sociétés. Le maintien de l'article 217, CIR 92, précité n'est plus défendable et cela pour les raisons suivantes.

Il est le plus souvent impossible pour l'administration fiscale belge de contrôler dans quelle mesure les revenus déclarés par la société belge et qui peuvent être attribués à l'établissement situé dans un pays sans convention, sont exacts, puisqu'il n'existe aucune possibilité de demander des renseignements à l'administration fiscale de ce pays. Par conséquent toute possibilité de contrôle fait défaut.

De plus, il est encore indiqué qu'à l'impôt des sociétés, l'impôt étranger payé par un établissement étranger au nom de la société résidente pourra être pris en compte à titre de frais professionnel.

Étant donné que l'abrogation de l'article 217, CIR 92 a des conséquences importantes pour l'application des dispositions des articles 75 à 78, AR/CIR 92, le Roi modifiera sous peu les articles précités de l'AR/CIR 92. À l'occasion des modifications précitées de l'AR/CIR 92, le Roi fera aussi concorder la réglementation fiscale en matière d'imputation des pertes avec les règles européennes en matière de liberté d'établissement.

Dans son arrêt du 14 décembre 2000 dans l'affaire AMID, la Cour de Justice des Communautés européennes a en effet jugé que la législation en vigueur actuellement en Belgique en matière de déduction des pertes, donne lieu à un traitement différent selon qu'il s'agit d'une société résidente possédant des établissements stables dans un autre État membre de l'UE ou d'une société résidente sans établissement stable dans un autre État membre de l'UE, bien que, selon la Cour, aucune base de justification n'existe à ce propos.

Dans son avis, le Conseil d'État signale que des différences de traitement sont introduites par le projet entre le régime applicable en matière d'impôt des sociétés, par rapport au régime des entreprises individuelles, en matière de suppression du taux réduit applicable aux

verschillen in behandeling worden ingesteld door het ontwerp, tussen het stelsel dat van toepassing is in de vennootschapsbelasting en het stelsel van de eenmanszaken.

De regering heeft kennis genomen van de opmerking van de Raad van State, daarbij rekening houdende met haar opmerkingen betreffende het feit dat de situatie van een natuurlijk persoon die onderworpen is aan de PB en die van een vennootschap niet vergelijkbaar zijn vanuit de toepassing van het grondwettelijk gelijkheidsbeginsel inzake fiscale aangelegenheden. Derhalve heeft de regering de opportuniteit van deze opmerkingen beoordeeld en heeft zij besloten de bovenvermelde bepaling ongewijzigd te behouden.

Artikel 32, § 1, tweede lid, van dit wetsontwerp bepaalt dat deze maatregel in werking treedt met ingang van het aanslagjaar 2004.

De antimisbruikbepaling vermeld in artikel 32, § 2, van dit wetsontwerp bepaalt dat elke wijziging die vanaf 25 maart 2002 aan de datum van afsluiting van de jaarrekening wordt aangebracht, zonder uitwerking is voor de toepassing van deze maatregel.

#### Art. 14

*Geen vermeerdering wegens ontoereikende voorafbetalingen tijdens de drie eerste boekjaren van een KMO*

Overeenkomstig artikel 218, WIB 92, wordt momenteel, zonder uitzondering, de belasting vermeerderd in geval geen of ontoereikende voorafbetalingen in de vennootschapsbelasting zijn gedaan. De vaststelling ervan is, bij toepassing van de artikelen 157 tot 159, 161 tot 163, 167 en 168, WIB 92, omzeggens identiek aan deze in de personenbelasting.

De regering wenst voor de KMO's een vrijstelling toe te staan van elke belastingvermeerdering in geval geen of ontoereikende voorafbetalingen zijn gedaan in de loop van de eerste drie boekjaren vanaf hun oprichting.

Deze vrijstelling is vergelijkbaar met de in artikel 164, WIB 92 vermelde maatregel voor de belastingplichtigen die aan de personenbelasting zijn onderworpen en die zich voor de eerste maal in een zelfstandig beroep vestigen.

bénéfices réalisés à l'intervention d'un établissement stable dans un pays avec lequel la Belgique n'a pas conclu de convention préventive de la double imposition.

Le gouvernement a pris acte de la remarque du Conseil d'État, tenant compte de ses observations relatives au fait que la situation d'une personne physique soumise à l'IPP et celle d'une société ne sont pas comparables, au point de vue de l'application du principe constitutionnel d'égalité en matière fiscale. Le gouvernement a dès lors apprécié ces remarques en opportunité et décidé de maintenir telle quelle la disposition susmentionnée.

L'article 32, § 1<sup>er</sup>, alinéa 2, du présent projet de loi prévoit que la présente mesure entre en vigueur à partir de l'exercice d'imposition 2004.

La disposition anti-abus prévue à l'article 32, § 2, du présent projet de loi dispose que toute modification apportée à partir du 25 mars 2002 à la date de clôture des comptes annuels reste sans incidence pour l'application de la présente mesure.

#### Art. 14

*Aucune majoration en raison d'une insuffisance de versements anticipés pendant les trois premiers exercices comptables d'une PME*

Actuellement, conformément à l'article 218, CIR 92, une majoration d'impôt en cas d'absence ou d'insuffisance de versements anticipés est établie à l'impôt des sociétés sans exception. Sa détermination est quasiment identique à celle prévue à l'impôt des personnes physiques, par application des articles 157 à 159, 161 à 163, 167 et 168, CIR 92.

Le gouvernement souhaite accorder aux PME une exonération de majoration d'impôt en cas d'absence ou d'insuffisance de versements anticipés au cours des trois premiers exercices comptables à partir de leur constitution.

Cette exonération est comparable à la mesure prévue à l'article 164, CIR 92 pour les contribuables qui sont assujettis à l'impôt des personnes physiques et qui s'établissent pour la première fois dans une profession indépendante.

De voorgestelde bepaling heeft betrekking op de binnenlandse vennootschappen die overeenkomstig artikel 215, tweede lid, WIB 92 de verlaagde tarieven genieten.

Dit houdt in dat de vrijstelling van belastingvermeerdering slechts mogelijk is, voor elk van de drie eerste boekjaren die elk afzonderlijk in aanmerking worden genomen, wanneer voor het betreffende boekjaar, het belastbare inkomen niet meer bedraagt dan 322 500 EUR en de KMO niet behoort tot één van de in artikel 215, derde lid, WIB 92 vermelde categorieën.

Artikel 32, § 1, vierde lid, van dit wetsontwerp bepaalt dat deze maatregel van toepassing is op de hierboven vermelde vennootschappen waarvan het eerste boekjaar overeenstemt met een belastbaar tijdperk dat is verbonden aan het aanslagjaar 2004 of volgende aanslagjaren.

### TITEL III

#### *Voorafgaande beslissingen in fiscale zaken*

Art. 20

Artikel 20, eerste lid, van het ontwerp verleent aan de Federale overheidsdienst Financiën een algemene bevoegdheid inzake voorafgaande beslissingen.

De Federale overheidsdienst Financiën, opgericht bij KB van 11 januari 2002 (*Belgisch Staatsblad* van 22 februari 2002, Ed. 2), is de bevoegde administratieve autoriteit voor de vestiging, de inning en de invordering van de belastingen die tot de bevoegdheid van de Staat behoren alsmede van de gewestelijke belastingen waarvoor hij de inning en de invordering verzekert overeenkomstig artikel 5, § 3 en § 3bis van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de gemeenschappen en gewesten, zoals gewijzigd door de wet van 13 juli 2001.

Rekening houdend met hetgeen voorafgaat voorziet, het onderhavig ontwerp dat de Federale overheidsdienst Financiën zich eveneens a priori kan verbinden nopens de wijze waarop de wet, het decreet of de uitvoeringsbesluiten met betrekking tot deze materies moeten worden toegepast.

Het tweede lid definieert het begrip voorafgaande beslissing.

Een voorafgaande beslissing is een rechtshandeling waardoor de Federale overheidsdienst Financiën een voorwaardelijke unilaterale verbintenis aangaat over de

La disposition proposée vise les sociétés résidentes qui bénéficient de l'application des taux réduits conformément à l'article 215, alinéa 2, CIR 92.

Ceci implique que l'exonération de majoration n'est possible, pour chacun des trois premiers exercices comptables envisagés séparément, que si pour l'exercice comptable concerné, le revenu imposable ne s'élève pas à plus de 322 500 EUR et la PME n'appartient pas à une des catégories mentionnées à l'article 215, alinéa 3, CIR 92.

L'article 32, § 1<sup>er</sup>, alinéa 4, du présent projet de loi prévoit que la présente mesure s'applique aux sociétés visées ci-dessus pour lesquelles le premier exercice comptable correspond à une période imposable qui se rattache aux exercices d'imposition 2004 ou suivants.

### TITRE III

#### *Des décisions anticipées en matière fiscale*

Art. 20

L'article 20, alinéa 1<sup>er</sup> en projet confère au Service public fédéral Finances une compétence générale en matière de décisions anticipées.

Le Service public fédéral Finances créé par l'AR du 11 janvier 2002 (*Moniteur belge* du 22 février 2002, Ed. 2) est l'autorité administrative compétente pour l'établissement, la perception et le recouvrement des impôts relevant des compétences de l'Etat, ainsi que des impôts régionaux dont celui-ci assure le service de la perception et du recouvrement conformément à l'article 5, § 3 et § 3bis de la loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des communautés et des régions telle qu'elle a été modifiée par la loi du 13 juillet 2001.

Compte tenu de ce qui précède, le présent projet prévoit que le Service public fédéral Finances pourra également donner son engagement a priori sur la manière dont la loi, le décret ou les arrêtés d'exécution s'appliquent dans ces matières.

L'alinéa 2 définit la notion de décision anticipée.

Une décision anticipée constitue un acte juridique par lequel le Service public fédéral Finances octroie un engagement unilatéral conditionnel relatif à la manière dont

wijze waarop de wet, waaronder wordt verstaan de rechtsregels met algemene draagwijdte (zoals de verdragen, de wetten en besluiten), zal worden toegepast met betrekking tot een situatie of een verrichting die nog geen uitwerking heeft op fiscaal vlak.

Een dergelijke unilaterale handeling bindt de Federale overheidsdienst Financiën, die handelt door middel van zijn organen, hetzij door middel van de tot dat doel aangeduide ambtenaren en hun gedelegeerden, in rechte ten opzichte van de aanvrager van de voorafgaande beslissing.

De voorafgaande beslissing verstrekt aan de aanvrager het recht op rechtszekerheid ten overstaan van verrichtingen of situaties die hij in het kader van zijn aanvraag voorlegt aan de administratie en voor zover hij deze verrichtingen verwezenlijkt of deze situatie zich concreteert overeenkomstig de beschrijving die hij eraan gegeven heeft.

De aanvrager onderschrijft bij deze gelegenheid geen enkele persoonlijke verplichting om de voorgenomen verrichtingen te verwezenlijken en is er dus in geen geval toe gehouden de verrichtingen die hij in het kader van zijn aanvraag heeft voorgelegd, uit te voeren. Evenwel is de door de aanvrager verkregen rechtszekerheid onbestaande wanneer hij de verrichting niet te goeder trouw, overeenkomstig de verstrekte beschrijving, uitvoert.

Voor de uitvoering van een voorafgaande beslissing moeten dus wederzijdse verplichtingen worden nageleefd :

- de aanvrager is ertoe gehouden om de verrichtingen, voor zover ze uitgevoerd worden, te verwezenlijken zoals hij ze heeft beschreven, teneinde de hem voorwaardelijk toegezegde rechtszekerheid te verkrijgen;

- de Federale overheidsdienst Financiën verbindt zich onder deze voorwaarde dat de wet zal worden toegepast zoals uiteengezet in de voorafgaande beslissing.

Deze overwegingen verhinderen niet dat de aanvrager en de Federale overheidsdienst Financiën in de praktijk voorafgaandelijk overeenkomen welke verrichtingen moeten worden uitgevoerd opdat de voorafgaande beslissing uitwerking zou hebben en deze welke niet mogen worden verricht opdat de voorafgaande beslissing zou komen te vervallen. Een gunstige beslissing kan dus onderworpen zijn aan nauwkeurige voorwaarden en beperkingen.

Indien dergelijke werkwijze nauwkeurig wordt gevuld, kan de mate van onzekerheid bij de beoordeling van de

la loi, entendue au sens des règles de droit de portée générale (tels les traités, les lois et arrêtés), s'appliquera à une situation ou à une opération qui n'a pas encore produit d'effets sur le plan fiscal.

Un tel acte unilatéral engage juridiquement le Service public fédéral Finances agissant par l'intermédiaire de ses organes, soit les fonctionnaires désignés à cet effet et leurs délégués, vis-à-vis du demandeur de la décision anticipée.

La décision anticipée confère au demandeur le droit à la sécurité juridique par rapport aux opérations ou aux situations qu'il présente à l'administration dans le cadre de sa demande, pour autant qu'il réalise ces opérations ou que cette situation se concrétise conformément à la description qui en est faite.

Le demandeur ne souscrit à cette occasion aucune obligation personnelle de réaliser les opérations envisagées et n'est donc en aucun cas tenu d'exécuter les opérations qu'il a présentées dans le cadre de la demande. Toutefois, la sécurité juridique obtenue par le demandeur est inexiste dès lors que celui-ci ne réalise pas l'opération de bonne foi, conformément à la description fournie.

Des obligations respectives doivent donc être respectées pour l'exécution d'une décision anticipée :

- le demandeur est tenu de réaliser les opérations comme il les a décrites, pour autant qu'elles se réalisent, afin de bénéficier de la sécurité juridique qui lui a été accordée sous condition;

- le Service public fédéral Finances s'engage sous cette condition à ce que la loi trouvera à s'appliquer comme la décision anticipée le précise.

Ces considérations ne s'opposent pas à ce que, dans la pratique, le demandeur et le Service public fédéral Finances déterminent de commun accord et de manière préalable les opérations qui doivent être effectuées pour que la décision anticipée produise ses effets et celles qui ne peuvent être réalisées sous peine de rendre la décision anticipée caduque. Une décision favorable peut donc être subordonnée à des conditions et restrictions précises.

Une telle façon de procéder si elle est correctement suivie peut permettre de limiter la part d'incertitude quant

overeenstemming van de vooraf omschreven situatie met de verwezenlijke verrichtingen, worden beperkt.

Een dergelijk akkoord vormt als dusdanig geen contract maar een kader waarbinnen een voorwaardelijke unilaterale verbintenis wordt uitgevoerd : wanneer de uiteengezette verrichtingen worden nageleefd, zal de voorafgaande beslissing door de administratie niet kunnen worden opgezegd en zal het recht van de aanvrager met betrekking tot de in het akkoord verduidelijkte fiscale behandeling, gegarandeerd zijn voor zover alle gestelde voorwaarden worden nageleefd naar aanleiding van de verwezenlijking van de verrichting.

Overigens is een overeenkomst waarin de administratie in een welbepaalde situatie het bedrag van de verschuldigde belasting zou vastleggen, strijdig met de Grondwet en met de belastingwetten.

Artikel 20, derde lid verwijst in dat verband naar het grondwettelijk beginsel volgens hetwelk geen enkele vrijstelling of vermindering van belasting kan worden verleend dan krachtens een wet (artikel 172, tweede lid, Grondwet).

Het door het onderhavig ontwerp geregeld algemeen kader laat dus niet toe dat vrijstelling of vermindering van belasting wordt verleend door middel van voorafgaande beslissingen. Deze moeten strikt beperkt worden tot het voorafgaandelijk vaststellen van de correcte toepassing van de belastingwetten in een voorgenomen situatie, op dezelfde wijze als de administratie de wetten moet toepassen bij het vestigen van de belasting in bestaande situaties.

De voorafgaande beslissing moet niet alleen de verdragen, het gemeenschapsrecht en de wettelijke (met inbegrip van de decreten met betrekking tot de gewestelijke belastingen waarvoor de Staat de dienst verzekert) of reglementaire bepalingen inzake belastingen waarop de aanvraag betrekking heeft respecteren, maar tevens elke andere dwingende bepaling, zoals voorzien in artikel 23, tweede lid. Het onderhavige ontwerp mag er de administratie inderdaad niet toe aanzetten om zich te moeten uitspreken over de fiscale gevolgen van verrichtingen of situaties die duidelijk onwettig zijn.

De aanvraag moet verwijzen naar een bijzondere situatie of verrichting, hetgeen impliceert dat zij betrekking heeft op de fiscale behandeling die van toepassing is in een nauwkeurig uiteengezette situatie, zowel met betrekking tot een investering, een contract, een vaste inrichting in België als met betrekking tot enige andere duidelijk omschreven situatie en waarin wordt verwezen naar een concreet project waarvan de realisatie ernstig wordt overwogen. Het mag dus niet gaan om louter theo-

à l'appréciation de la conformité des opérations réalisées par rapport à la situation décrite préalablement.

Un tel accord ne forme pas pour autant un contrat mais un cadre convenu d'exécution d'un engagement unilatéral conditionnel : le respect des opérations décrites vaut engagement de la part de l'administration de ne pas dénoncer la décision anticipée et garantit au demandeur le droit au régime fiscal précisé dans l'accord, moyennant le respect de toutes les conditions prévues à cet effet à l'occasion de la réalisation de l'opération.

Au demeurant, un contrat par lequel l'administration déterminerait le montant de l'impôt dû dans une situation déterminée constituerait une transaction contraire à la Constitution et aux lois d'impôts.

L'article 20, alinéa 3 renvoie à cet égard au principe constitutionnel suivant lequel nulle exemption ou modération d'impôt ne peut être établie que par une loi (article 172, alinéa 2, Constitution).

Le cadre général organisé par le présent projet n'autorise donc pas l'octroi d'exemption ou de modération d'impôts par voie de décisions anticipées. Celles-ci doivent se limiter à la stricte détermination préalable de la correcte application des lois d'impôts à une situation projetée, de la même façon que l'administration doit appliquer les lois en vue de l'établissement de l'impôt aux situations existantes.

La décision anticipée doit respecter non seulement les traités, le droit communautaire et les dispositions légales (y compris les décrets pris pour les impôts régionaux dont l'État assure le service) ou réglementaires en matière d'impôts qui sont applicables à la demande, mais également toute autre disposition impérative comme le prévoit l'article 23, alinéa 2. Le présent projet ne peut en effet amener l'administration à devoir se prononcer sur les conséquences fiscales d'opérations ou de situations manifestement illégales.

La demande doit se référer à une situation ou une opération particulière, ce qui implique qu'elle porte sur le traitement fiscal applicable à une situation qui est envisagée de manière précise, qu'il s'agisse d'un investissement, d'un contrat, d'un établissement stable en Belgique ou de toute autre situation clairement identifiée par référence à un projet concret dont la réalisation est sérieusement envisagée. Il ne peut donc s'agir de questions d'ordre purement théorique envisagées à titre de

retische vragen die enkel bij wijze van hypothese worden overwogen. Aanvragen die deel uitmaken van een advies-opdracht betreffende de keuze van fiscale strategieën kunnen op basis van het onderhavig ontwerp dus niet aan de administratie worden toevertrouwd.

Artikel 20, tweede lid, definieert het begrip voorafgaande beslissing door te verduidelijken dat de beslissing betrekking moet hebben op een situatie of verrichting die nog geen uitwerking heeft op het fiscale vlak.

Per definitie moet de voorafgaande beslissing de fase van de vestiging van de belasting voorafgaan : 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. Eender welke verbintenis van de administratie die aan de belastingplichtige de fiscale gevolgen van de verwezenlijkte verrichting of de vastgestelde verrichting verduidelijkt, is in die omstandigheden van geen belang meer.

In dit opzicht wordt evenwel doorgaans aangenomen dat het voorafgaand karakter van het fiscale akkoord als voorzien door de artikelen 18 van het Wetboek van registratie-, hypotheek- en griffierechten, 106 van het Wetboek van de successierechten en 345, WIB 92, of het voorafgaand karakter als bedoeld in het KB van 3 mei 1999 tot inrichting van een systeem van voorafgaande beslissingen in fiscale zaken, een opvatting is die in de praktijk zeer beperkend blijkt te zijn : het kan volstaan dat één element van de verrichting wordt verwezenlijkt opdat de aanvraag voor het geheel van de verrichting ontvankelijk zou worden verklaard.

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 de verrichtingen en dus, retroactief, op een reeds uitgevoerde verrichting die nog geen uitwerking heeft op fiscaal gebied. Dit zou bijvoorbeeld het geval zijn met betrekking tot de voorwaarden van een transactie in het kader van opeenvolgende contracten die tussen dezelfde partijen worden afgesloten : het feit dat een contract reeds werd afgesloten en uitgevoerd zou er zich niet mogen tegen verzetten dat de Federale overheidsdienst Financiën zich uitspreekt over de vaststelling van de fiscale behandeling die van toepassing is op het geheel van de contracten. De Federale overheidsdienst Financiën zou zelfs een

simples hypothèses. Des demandes relevant d'une mission de conseil quant au choix de stratégies fiscales ne pourraient être confiées à l'administration sur la base du présent projet.

L'article 20, alinéa 2 définit la notion de décision anticipée en précisant que la décision doit porter sur une situation ou une opération qui n'a pas encore produit d'effets sur le plan fiscal.

Par définition, la 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, sans qu'un engagement de l'administration puisse être d'un quelconque intérêt pour éclairer le contribuable sur les conséquences fiscales de l'opération réalisée ou de la situation constatée.

À cet égard, il est cependant communément admis que le caractère préalable de l'accord fiscal prévu par les articles 18 du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe, 106 du Code des droits de succession et 345, CIR 92, et le caractère anticipé prévu par l'AR du 3 mai 1999 organisant un système de décision anticipée en matière fiscale relèvent d'une conception qui apparaît très restrictive dans la pratique : il pourrait suffire qu'un élément d'une opération soit réalisé pour entraîner l'irrecevabilité de la demande pour l'ensemble de l'opération.

On peut néanmoins admettre 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, également à une opération déjà accomplie qui n'a pas encore produit d'effets sur le plan de l'établissement de l'impôt. Ce serait par exemple le cas en matière de condition de transaction dans le cadre de contrats consécutifs conclus entre les mêmes parties : le fait qu'un contrat soit déjà conclu et exécuté ne devrait pas s'opposer à ce que le Service public fédéral Finances se prononce pour déterminer le régime fiscal applicable à l'ensemble des contrats. De même, le Service public fédéral Finances pourrait examiner une demande portant sur les annuités d'amortissement d'un nouvel investissement déjà réalisé ou sur la constitution d'une

aanvraag kunnen onderzoeken betreffende de afschrijvingsannuïteiten van een nieuwe reeds verwezenlijkte investering of het aanleggen van een voorziening voor risico's en kosten voor hun boeking ofwel voor de goedkeuring van de jaarrekening.

In deze gevallen zal de aanvraag om voorafgaande beslissing slechts tot gevolg hebben dat de risico's dat een geschil ontstaat naar aanleiding van de vestiging van de belasting zullen worden beperkt daar de belastingplichtige, nadat de verrichtingen of gebeurtenissen hebben plaats gevonden, geen andere mogelijkheid meer heeft dan zich al dan niet neer te leggen bij het standpunt van de Federale overheidsdienst Financiën.

Deze verduidelijkingen laten opnieuw toe eraan te herinneren dat het onderhavig ontwerp ertoe strekt een onderling overleg tussen de belastingplichtigen en de administratie te bevorderen.

Tot slot, de vraag of een situatie of een verrichting niet reeds uitwerking heeft op het fiscale vlak en of, op grond van dat criterium, de aanvraag tot voorafgaande beslissing door de Federale overheidsdienst Financiën kan worden behandeld, hangt af van de feiten en omstandigheden die samenhangen met de aard van de verrichtingen en de belastingen die het voorwerp zijn van de aanvraag.

#### Art. 21

Artikel 21 verduidelijkt de inhoud van de aanvraag om voorafgaande beslissing.

Deze kan worden ingediend door elke behoorlijk geïdentificeerde aanvrager, met het oog op het verwezenlijken van een verrichting of in het vooruitzicht van een welbepaalde situatie. Het kan dus een belastingplichtige betreffen die inwoner of niet-inwoner is, een natuurlijke persoon of een rechtspersoon, al dan niet in het kader van de uitoefening van de beroepswerkzaamheid. Het kan eveneens een buitenlandse aanvrager betreffen die het voornemen heeft zich in België te vestigen of er te investeren.

In bepaalde gevallen, zoals bijvoorbeeld in het geval van een ontwerp van overeenkomst, moet de aanvraag de identiteit van de betrokken partijen, en zelfs van derde partijen, vermelden.

Teneinde ongegronde vragen, vragen zonder voorwerp of te vage aanvragen te vermijden, dienen de bewegreden van de aanvraag omstandig in de aanvraag te worden verduidelijkt. Gelet op het algemeen en open karakter van het stelsel van voorafgaande beslissingen moet

provision pour risques et charges avant leur comptabilisation, voire avant l'approbation des comptes annuels.

Dans ces cas cependant, la demande de décision anticipée n'aurait d'autre effet que de limiter les risques de litige à l'occasion de l'établissement de l'impôt, le contribuable n'ayant plus d'autre possibilité, les opérations effectuées ou les événements survenus, que de se rallier ou non à la position du Service public fédéral Finances.

Ces précisions permettent une nouvelle fois de rappeler que le présent projet vise à favoriser une concertation entre les contribuables et l'administration.

En conclusion, la question de savoir si une situation ou une opération n'a pas déjà produit d'effets sur le plan fiscal et si la demande de décision anticipée peut, sur la base de ce critère, être traitée par le Service public fédéral Finances, dépend de circonstances de fait liées à la nature des opérations et des impôts faisant l'objet de la demande.

#### Art. 21

L'article 21 précise le contenu de la demande de décision anticipée.

Celle-ci peut être introduite par tout demandeur dûment identifié, en vue de réaliser une opération ou dans la perspective d'une situation déterminée. Il peut donc s'agir d'un contribuable résident ou non résident, d'une personne physique ou d'une personne morale, dans un cadre professionnel ou non. Il peut également s'agir d'un demandeur étranger qui envisage de s'établir ou d'investir en Belgique.

Dans certains cas, la demande doit mentionner l'identité des parties concernées, par exemple dans le cas d'un projet de contrat, voire de tiers concernés.

La demande doit préciser les motifs circonstanciés pour lesquels elle est introduite afin d'éviter des questions dénuées de pertinence ou d'objet ou des demandes trop imprécises. Les dispositions légales ou réglementaires sur lesquelles la décision devra porter doivent

ten de wettelijke of reglementaire bepalingen waarop de beslissing zal slaan in de aanvraag worden aangehaald. Voor zover het voorwerp van de aanvraag duidelijk wordt uiteengezet kan terzake, afhankelijk van de omstandigheden en de hoedanigheid van de aanvragers, een zekere soepelheid worden aanvaard ten opzichte van onnauwkeurige aanvragen of aanvragen waarin niet wordt verwezen naar de wettelijke bepalingen.

Zoals reeds werd aangehaald moet het voorwerp van de aanvraag betrekking hebben op een concrete situatie of verrichting waarvan de verwezenlijking overduidelijk wordt overwogen en niet op eenvoudige veronderstellingen of vragen die van theoretische aard zijn.

Artikel 21, derde lid, voorziet dat bij de aanvraag een kopie moet worden gevoegd van de aanvragen die over hetzelfde voorwerp werden ingediend bij de fiscale overheden van de Lidstaten van de Europese Gemeenschappen of van derde landen waarmee België een overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting heeft afgesloten alsmede van de beslissingen die er uit resulteerden.

In diezelfde gedachtegang voorziet artikel 21, vierde lid dat gelijkaardige aanvragen die tijdens de geldigheidsduur van de voorafgaande beslissing bij deze Staten zouden ingediend zijn en de erop betrekking hebbende beslissingen door de aanvrager aan de administratie worden medegedeeld.

Deze maatregelen strekken ertoe de verplichting tot loyaliteit tegenover de partnerstaten en een uitvoering te goeder trouw van de afgesloten verdragen te waarborgen, ongeacht de op dit niveau bestaande procedures inzake uitwisseling van inlichtingen.

De Federale overheidsdienst Financiën kan de aanvrager trouwens voorstellen bilaterale of multilaterale onderhandelingen aan te vatten met de fiscale autoriteiten van de andere Staat of Staten die betrokken zijn bij verrichtingen met internationale draagwijdte, inzonderheid op het vlak van advance pricing agreement of advance tax ruling. Hij kan aan de aanvragers deze procedure evenwel niet opdringen. Tot alle nuttige doeleinden wordt verduidelijkt dat de aanvragers van hun kant eveneens zulke procedure kunnen inleiden bij de Federale overheidsdienst Financiën in het kader van deze bepalingen.

Teneinde het volledig karakter van de aanvraag te waarborgen voorziet artikel 21, vierde lid, dat zolang de beslissing niet getroffen is, de aanvraag moet worden aangevuld met elk nieuw gegeven.

Bovendien mag de aanvraag eveneens worden aangevuld en aangepast op elk moment dat de aanvrager

être visées dans la demande, cette précision étant requise par le caractère général et ouvert du régime des décisions anticipées. À cet égard, pour autant que l'objet de la demande soit clairement exprimé, une certaine souplesse devrait être admise, en fonction des circonstances et de la qualité des demandeurs, à l'égard de demandes qui seraient inexactes ou muettes quant au libellé des dispositions légales.

Comme cela a déjà été signalé, l'objet de la demande doit porter sur une situation ou une opération concrète et dont la réalisation est envisagée de manière évidente et non sur de simples hypothèses ou questions d'ordre théorique.

L'article 21, alinéa 3 prévoit que la demande doit contenir une copie des demandes qui ont été introduites pour le même objet auprès des autorités fiscales des États membres des Communautés européennes ou d'États tiers avec lesquels la Belgique a conclu une convention préventive de la double imposition, ainsi que des décisions qui en résultent.

L'article 21, alinéa 4, prévoit dans le même ordre d'idées que les demandes de même nature qui seraient introduites auprès de ces États pendant la période de validité de la décision anticipée et que les décisions relatives à de telles demandes soient communiquées à l'administration par le demandeur.

Ces mesures visent à garantir l'obligation de loyauté vis-à-vis des États partenaires et une exécution de bonne foi des traités qui ont été conclus, sans préjudice des procédures organisées à ce niveau en matière d'échanges de renseignements.

Le Service public fédéral Finances pourra par ailleurs proposer aux demandeurs d'entamer des négociations bilatérales ou multilatérales avec les autorités fiscales du ou des autres États concernés par des opérations à caractère international, notamment en matière d'Advance pricing agreement ou d'Advance tax ruling. Il ne pourrait toutefois imposer cette procédure aux demandeurs. Il est précisé à toutes fins utiles que ceux-ci pourront de leur côté également demander l'introduction d'une telle procédure au Service public fédéral Finances dans le cadre des présentes dispositions.

L'article 21, alinéa 4 prévoit que la demande doit être complétée par tout élément nouveau aussi longtemps que la décision n'est pas intervenue, afin de garantir le caractère complet de la demande.

Il est ajouté que la demande peut également être complétée et adaptée à tout moment si le demandeur estime

het wenselijk acht om wijzigingen aan te brengen aan zijn oorspronkelijk ontwerp.

In die gevallen kan de aanvankelijk vastgestelde antwoordtermijn, indien nodig, worden verlengd.

Artikel 21, vijfde lid heeft betrekking op de antwoordtermijn (een positief of een negatief antwoord). Terzake is de regering van mening dat het niet raadzaam is een dwingende termijn te bepalen. Er is in een indicatieve termijn van drie maanden voorzien. Deze termijn is vergelijkbaar met de praktijken die in andere landen werden vastgesteld. De termijn zal evenwel in overleg met de aanvrager geval per geval door de Federale overheidsdienst Financiën worden onderzocht. De termijn zou dus langer of korter kunnen zijn dan de referentietermijn van drie maanden, overeenkomstig redelijke normen, waarbij rekening wordt gehouden met de praktijk en de aard van de aanvraag.

Artikel 21, zesde lid, bepaalt dat de aanvrager in ieder geval zal moeten ingelicht worden over de vastgestelde antwoordtermijn binnen de 15 werkdagen berekend vanaf het ogenblik dat de aanvraag, op basis van een voorbereidend onderzoek, volledig lijkt op grond van artikel 21. Het zesde lid is aldus opgenomen teneinde de antwoordtermijn vast te stellen, onvermindert de mogelijkheid van de Federale overheidsdienst Financiën daarna aanvullende inlichtingen te vragen die als doel hebben het voorwerp en de draagwijdte van de aanvraag te verduidelijken naar aanleiding van een onderzoek ten gronde.

Zoals reeds is vermeld, zal de oorspronkelijk vastgestelde termijn bovendien tijdens het onderzoek kunnen worden aangepast, in overleg met de aanvrager, in functie van nieuwe elementen die door de aanvrager zouden worden aangebracht of die uit andere voortvloeien.

Het gebrek aan een vaste termijn laat toe om op een soepele wijze tegemoet te komen aan de verscheidenheid van situaties die door het onderhavig ontwerp worden beoogd. De praktijk toont aan dat een dwingende termijn een negatieve invloed kan hebben op het beslissingsproces, wanneer de met het onderzoek van de aanvraag belaste overheid van mening is over onvoldoende beoordelingsgegevens te beschikken naar het einde van de termijn toe.

Deze benadering laat tevens toe om de bevoegde autoriteit te responsabiliseren met betrekking tot de termijn die hij in samenspraak met de aanvrager heeft vastgesteld. De redelijkheid van de voorgestelde termijnen alsmede de naleving ervan zal kunnen worden geverifieerd

opportun d'apporter des modifications à son projet initial.

Dans ces cas, le délai de réponse fixé au départ peut, si nécessaire, être prolongé en fonction des nouveaux éléments.

L'article 21, alinéa 5 a trait au délai de décision (positive ou négative). À cet égard, le gouvernement a estimé qu'il convenait de ne pas fixer de délai contraignant. Un délai indicatif de trois mois est prévu. Ce délai est comparable aux pratiques observées dans d'autres pays. Toutefois, le délai sera examiné au cas par cas par le Service public fédéral Finances en concertation avec le demandeur. Le délai pourra donc être fixé à une durée inférieure ou supérieure au délai de référence de trois mois, suivant des normes raisonnables tenant compte de la pratique et de la nature de la demande.

L'article 21, alinéa 6, prévoit que le demandeur devra en tout cas être informé du délai de réponse retenu dans les 15 jours ouvrables calculés à partir du moment où la demande apparaît, au terme d'un examen préliminaire, complète sur la base de l'article 21. L'alinéa 6 est donc prévu afin de fixer le délai de réponse, sans préjudice de la possibilité, pour le Service public fédéral Finances, de demander par la suite tout renseignement complémentaire visant à préciser l'objet et la portée de la demande à l'occasion de l'examen sur le fond.

Comme on l'a déjà mentionné, le délai fixé initialement pourra en outre être adapté en cours d'examen, en concertation avec le demandeur, en fonction d'éléments nouveaux qui seraient introduits par le demandeur ou qui résulteraient d'autres événements.

L'absence de délai fixe est un facteur de souplesse permettant de mieux rencontrer la diversité des situations visées par le présent projet. La pratique démontre qu'un délai contraignant peut avoir une incidence négative sur le processus de décision dès lors que l'autorité chargée d'examiner la demande estime ne pas disposer de tous les éléments d'appréciation au terme de ce délai de rigueur.

Cette optique permet également d'assurer la responsabilisation de l'autorité compétente en fonction du délai qu'elle aura fixé après consultation du demandeur. Il sera permis de vérifier le caractère raisonnable des délais proposés ainsi que leur respect par un contrôle interne et

door een interne en externe controle, evenals door het publiceren van een jaarverslag, waarin de gemiddelde antwoordtermijnen zullen worden vermeld.

## Art. 22

Artikel 22 haalt de gevallen aan waarin een aanvraag, alhoewel ze voldoet aan de in de voormelde artikelen gestelde voorwaarden, geen aanleiding kan geven tot een voorafgaande beslissing.

Rekening houdend met het algemeen en open karakter van het stelsel, worden de belangrijkste oorzaken van onontvankelijkheid van de aanvragen in de wet verduidelijkt.

Het 1° beoogt situaties of verrichtingen die identiek zijn aan die welke, ten name van de aanvrager, op het fiscale vlak reeds definitief uitwerking hebben 't is te zeggen die in de loop van een verstrekken periode reeds hebben plaatsgevonden en waarvoor de belasting reeds werd gevestigd. In deze gevallen bestaat het risico dat de voorafgaande beslissing zou inwerken op het standpunt dat reeds door de administratie werd aangenomen. Dezelfde bezorgdheid rechtvaardigt de uitsluiting van aanvragen met betrekking tot verrichtingen of situaties die gelijkaardig zijn aan die welke het voorwerp zijn van fiscale betwistingen ten name van de aanvrager. Het past dus eveneens iedere inmenging van een voorafgaande beslissing in een hangend geschil te vermijden.

Het 2° beoogt algemene categorieën waarvoor het verlenen van een voorafgaande beslissing niet adequaat is gelet op de aard van de wettelijke of reglementaire bepalingen. Het betreft materies waarvoor specifieke procedures of delegaties zijn voorzien, materies die niet vereenbaar zijn met het voorafgaand karakter, collectieve akkoorden, enz.

De Koning is belast met het opstellen van de lijst van de uitzonderingen, door in Ministerraad overlegd besluit. Deze uitzonderingen kunnen betrekking hebben op specifieke bepalingen van de Wetboeken of op volledige categorieën belastingen of taksen die worden gevestigd op basis van barema's of forfaitaire elementen (zoals de belasting op spelen en weddenschappen, de belasting op automatische ontspanningstoestellen, de verkeersbelasting op autovoertuigen, de belasting op de inverkeerstelling, de aanvullende verkeersbelasting, de accijnscompenserende belasting, het eurovignet of de onroerende voorheffing).

Voor zover als nodig sluit het 3° op een uitdrukkelijke en algemene wijze de aanvragen uit die betrekking hebben op de toepassing van de bepalingen betreffende ver-

externe, ainsi que par la publication d'un rapport annuel faisant état des délais moyens de réponse.

## Art. 22

L'article 22 énonce les cas pour lesquels une demande, bien que satisfaisant aux conditions des articles précédents, ne peut pas donner lieu à une décision anticipée.

Compte tenu du caractère général et ouvert du système, il convient de préciser dans la loi les causes principales d'irrecevabilité des demandes.

Le 1° vise des situations ou opérations identiques à celles qui ont déjà produit des effets définitifs sur le plan fiscal dans le chef du demandeur, c'est-à-dire qui sont déjà survenues au cours de périodes écoulées et sur lesquelles l'impôt a été établi. La décision anticipée risquerait dans ce cas d'interférer avec la position qui a déjà été adoptée par l'administration. La même préoccupation justifie l'exclusion des demandes portant sur des situations ou des opérations identiques à celles faisant l'objet d'un litige fiscal dans le chef du demandeur. Il convient donc également d'éviter toute interférence d'une décision anticipée avec un litige en cours.

Le 2° vise des catégories générales pour lesquelles l'octroi d'une décision anticipée n'est pas adéquat compte tenu de la nature des dispositions légales ou réglementaires. Il peut s'agir de matières pour lesquelles des procédures ou des délégations spécifiques sont prévues, de matières avec lesquelles le caractère préalable n'est pas compatible, d'accords collectifs, etc.

Le Roi est chargé d'établir la liste des exceptions par arrêté délibéré en Conseil des Ministres. Ces exceptions peuvent porter sur des dispositions précises des Codes ou sur des catégories entières d'impôts ou de taxes qui sont établis sur la base de barèmes ou d'éléments forfaits (comme la taxe sur jeux et paris, la taxe sur les appareils automatiques de divertissement, la taxe de circulation sur les véhicules automobiles, la taxe de mise en circulation, la taxe de circulation complémentaire, la taxe compensatoire des accises, l'eurovignette ou le pré-compte immobilier).

Pour autant que de besoin, le 3° exclut de manière expresse et générale les demandes portant sur l'application des dispositions relatives aux poursuites et au re-

volgingen en de invordering van de belasting, gelet op het feit dat deze bepalingen betrekking hebben op een fase die volgt op de vestiging van de belasting.

Inzake inkomstenbelastingen zijn bovendien twee bijkomende uitzonderingen voorzien :

— het geval waarin op het ogenblik van het indienen van een aanvraag die beantwoordt aan de voorwaarden van artikel 21, blijkt dat bij de beschreven verrichtingen of situatie een vluchtländer is betrokken dat niet samenwerkt met de OESO, volgens de door het Comité van Fiscale Zaken van de OESO opgestelde classificaties.

Het is inderdaad ondenkbaar om in een dergelijke hypothese rechtszekerheid te verstrekken.

Te dien einde zal de administratie een geactualiseerde lijst van de betrokken Staten ter beschikking houden van de aanvragers.

De weigering om op grond van artikel 22, derde lid, 1°, een voorafgaande beslissing te treffen, is van toepassing op aanvragen waarvoor de lokalisatie van alle of een gedeelte van de verrichtingen of van de betrokken partijen in het vluchtländer geen bijkomstige rol speelt maar, in tegendeel, van doorslaggevende aard is op het resultaat van de beoogde verrichting. Een vooronderzoek zal dus ter zake van dit criterium moeten worden verricht teneinde de ontvankelijkheid van de aanvraag te overwegen;

— het geval waarin de beschreven situatie geen economische substantie in België heeft, 't is te zeggen indien blijkt dat de beoogde verrichting of situatie, behoudens het verwezenlijken van belastingwinsten, geen enkele praktische economische weerslag heeft. Deze uitsluiting, die eveneens wordt teruggevonden in de ruling-praktijk bij andere Staten, strekt er inzonderheid toe om fiscale producten te weren die uitsluitend worden aangewend met het oog op de vermijding van de belasting. De praktijk wijst uit dat het gebruik van dergelijke procédés belastingvermijding ten nadele van België of van andere Staten tot doel kan hebben.

Het spreekt vanzelf dat de onontvankelijkheid van een aanvraag op grond van één van de criteria vermeld in artikel 22, geen andere draagwijdte kan hebben dan de vaststelling dat het voor de Federale overheidsdienst Financiën niet mogelijk is de gewenste rechtszekerheid te verlenen met betrekking tot de situatie of de verrichtingen die het voorwerp zijn van de aanvraag die als onontvankelijk of zonder voorwerp werd aangemerkt.

couvrement de l'impôt, compte tenu que ces dispositions ont trait à la phase postérieure à l'établissement de l'impôt.

Deux exceptions sont en outre prévues en matière d'impôts sur les revenus :

— le cas où il apparaît au moment de l'introduction d'une demande répondant aux conditions de l'article 21 que les opérations ou la situation décrites impliquent un pays refuge non coopératif avec l'OCDE, suivant les classifications établies par le Comité des Affaires fiscales de l'OCDE.

En effet, il n'est pas concevable de conférer une sécurité juridique dans une telle hypothèse.

À cette fin, l'administration devra tenir une liste actualisée des États concernés à la disposition des demandeurs.

Enfin, le refus de décision anticipée sur base de l'article 22, alinéa 3, 1°, doit porter sur des demandes pour lesquelles la localisation de tout ou partie des opérations ou des parties concernées dans le pays refuge ne se limite pas à un rôle incident, mais est au contraire de nature à produire des effets déterminants sur le résultat de l'opération envisagée. Un examen préliminaire devra donc être effectué sur le plan de ce critère afin de considérer la demande comme étant recevable;

— le cas où la situation décrite est dépourvue de substance économique en Belgique, c'est-à-dire s'il s'avère que l'opération ou la situation envisagée est dépourvue de toute incidence économique pratique, autre que la création de gains d'impôts. Cette notion qui est également associée à la pratique du ruling par d'autres États vise notamment des produits fiscaux qui sont utilisés exclusivement dans un but d'évitement de l'impôt. La pratique révèle que le recours à de tels procédés peut être motivé par des objectifs d'évitement de l'impôt tant en Belgique qu'au détriment d'autres États.

Il va de soi que l'irrecevabilité d'une demande prononcée sur la base d'un des critères mentionnés à l'article 22 ne peut avoir d'autre portée que de constater que le Service public fédéral Finances n'est pas en mesure de conférer la sécurité juridique souhaitée à la situation ou aux opérations faisant l'objet de la demande qui est déclarée irrecevable ou sans objet.

## Art. 23

Artikel 23, eerste lid, verduidelijkt de maximum geldigheidsduur van een voorafgaande beslissing, die in overeenstemming is met de op internationaal niveau op dit gebied aanvaardbare praktijk (meestal 4 tot 5 jaar), die evenwel niet geldt in de gevallen waar het voorwerp van de aanvraag een langere looptijd rechtvaardigt (bijvoorbeeld, wat betreft de afschrijvingsannuïteiten van een onroerend goed).

Het tweede lid bepaalt dat de voorafgaande beslissing de Federale overheidsdienst Financiën bindt en geeft een opsomming van de oorzaken van nietigheid of verval van een voorafgaande beslissing.

*Tweede lid, 1° en 2°*

De eerste twee criteria (tweede lid, 1° en 2°) komen reeds voor onder een identieke of licht verschillende omschrijving in artikel 345, WIB 92 en in het KB van 3 mei 1999 tot inrichting van een systeem van voorafgaande beslissingen in fiscale zaken.

Zij hebben betrekking op de uitvoering te goeder trouw van de oorspronkelijk voorgestelde verrichtingen.

Onder de omstandigheden zoals bedoeld in het tweede lid, 1° en 2°, is de voorafgaande beslissing nietig *ex tunc*.

*Tweede lid, 3°*

Het tweede lid, 3°, betreft gevallen waar het verval voortvloeit uit wijzigingen die aan het juridisch kader van de beslissing werden aangebracht.

Het 3° voorziet uitdrukkelijk dat de Federale overheidsdienst Financiën niet langer gebonden is door haar beslissing bij een wijziging van de rechtsregels die in de situatie of op de verrichting die het voorwerp uitmaakt van de aanvraag, van toepassing zijn.

Zulks is het gevolg van de bindende kracht en van het onmiddellijke effect van de algemeen toepasselijke rechtsregels (verdragen, bepalingen van het gemeenschapsrecht of beslissingen van gemeenschapsinstellingen die rechtstreeks uitwerking hebben, wetten, decreten, besluiten, enz.). Het verval van de beslissing is gerechtvaardigd omwille van het feit dat artikel 23, tweede lid, het principe van de tegenstelbaarheid van de voorafgaande beslissingen aan de Federale overheidsdienst Financiën, aanvoert.

Het opzet van het onderhavig ontwerp, namelijk de mogelijkheid om rechtszekerheid te bekomen door middel van een voorafgaande beslissing, mag immers niet

## Art. 23

L'article 23, alinéa 1<sup>er</sup> précise la période de validité maximale d'une décision anticipée, conformément aux pratiques admises dans ce domaine au niveau international (en général 4 ou 5 ans), sauf dans les cas où l'objet de la demande justifie une durée plus longue (par exemple, en ce qui concerne les annuités d'amortissement d'un immeuble).

L'alinéa 2 prévoit que la décision anticipée lie le Service public fédéral Finances et énumère les causes de nullité ou de caducité d'une décision anticipée.

*Alinéa 2, 1° et 2°*

Les 2 premiers critères (alinéa 2, 1° et 2°) figuraient déjà sous des libellés identiques ou légèrement différents dans l'article 345, CIR 92 et dans l'AR du 3 mai 1999 organisant un système de décision anticipée en matière fiscale.

Ils ont trait à l'exécution de bonne foi des opérations présentées initialement.

Dans les situations visées à l'alinéa 2, 1° et 2°, la décision anticipée est frappée de nullité *ex tunc*.

*Alinéa 2, 3°*

L'alinéa 2, 3° vise des cas de caducité résultant de modifications apportées au cadre juridique de la décision.

Le 3° prévoit expressément que le Service public fédéral Finances n'est plus lié par sa décision en cas de modification des règles de droit applicables à la situation ou à l'opération faisant l'objet de la demande.

Cette précision a trait à la force obligatoire et à l'effet immédiat des règles de droit de portée générale (traités, dispositions du droit communautaire ou décisions d'instances communautaires produisant des effets directs, lois, décrets, arrêtés, etc.). Elle est justifiée par le fait que l'article 23, alinéa 2 consacre la règle de l'opposabilité des décisions anticipées au Service public fédéral Finances.

L'objectif poursuivi par le présent projet, à savoir la possibilité d'obtenir une sécurité juridique renforcée par le biais d'une décision anticipée, ne doit pas pour autant

tot gevolg hebben dat de toepassing van een nieuwe rechtsregel ten name van de begünstigde van de beslissing zou worden vermeden.

Indien dit toch het geval zou zijn, zou zulks tot gevolg hebben dat met betrekking van gelijke situaties of verrichtingen twee of meer verschillende fiscale bepalingen terzelfdertijd zouden kunnen worden toegepast.

Om die reden, voorziet het 3° er uitdrukkelijk in dat de toepassing van de nieuwe wet, die van openbare orde is, primeert. Dat principe belet evenwel niet dat een nieuwe wet, onder bepaalde omstandigheden, in overgangsmaatregelen voorziet voor situaties of verrichtingen die bij zijn inwerkingtreding reeds bestaan.

Op grond van deze principes, zijn de voorafgaande beslissingen vervallen met ingang van de inwerkingtreding van de nieuwe bepalingen die betrekking hebben op de gevolgen van de verrichtingen of op de situaties die onder voorheen getroffen beslissingen vallen.

#### *Tweede lid, 4°*

Het tweede lid, 4°, strekt ertoe te verduidelijken dat de Federale overheidsdienst Financiën niet gebonden is indien de voorafgaande beslissing niet werd getroffen overeenkomstig de bepalingen van de verdragen, van het gemeenschapsrecht of van de internrechtelijke bepalingen terzake.

Verschillende hypotheses moeten in dat opzicht worden overwogen. Deze moeten als niet beperkend worden beschouwd.

Dit ontwerp impliceert een strikt respect voor het beginsel van de wettelijkheid. De voorafgaande beslissingen kunnen niet tot gevolg hebben dat zij leiden tot vermindering of verlaging van belasting, noch dat zij onwettelijke situaties zouden toestaan of bekraftigen.

De primauteit van het beginsel van de wettelijkheid is dus explicet bevestigd door de fundamentele uitzondering op het beginsel van de rechtszekerheid voorzien in artikel 20 en in de inleidende zin van artikel 23, tweede lid. Naast de onwettelijkheid die verbonden is met individuele situaties, kan de onwettelijkheid in bepaalde gevallen uitmonden in een gangbare interpretatie, uitgaande van de administratieve autoriteiten, en waarvan het fouieve karakter uiteindelijk wordt bestraft door een constante rechtspraak van de hoven en rechtbanken.

Het beginsel van de wettelijkheid impliceert eveneens dat de voorafgaande beslissingen geen afbreuk kunnen doen aan de primauteit van het gemeenschapsrecht en aan de getrouwe uitvoering van de verdragen.

avoir pour effet de différer l'application d'une nouvelle règle de droit dans le chef de son bénéficiaire.

À défaut, deux ou plusieurs dispositions légales pourraient s'appliquer au même moment à des situations ou opérations identiques.

Pour ce motif, le 3° prévoit expressément que l'application de la loi nouvelle, d'ordre public, prime. Ce principe ne s'oppose pas, par ailleurs, à ce que la loi nouvelle prévoie, dans certaines circonstances, des dispositions transitoires portant sur des situations ou opérations en cours au moment de son entrée en vigueur.

Sur la base de ces principes, les décisions anticipées seront frappées de caducité à partir de l'entrée en vigueur des nouvelles dispositions portant sur les effets des opérations ou sur les situations couvertes par les décisions antérieures.

#### *Alinéa 2, 4°*

L'alinéa 2, 4° tend à préciser que le Service public fédéral Finances n'est pas lié lorsqu'il s'avère que la décision anticipée n'est pas conforme aux dispositions des traités, du droit communautaire ou des dispositions de l'ordre juridique interne.

Diverses hypothèses, non exhaustives, doivent être envisagées sur ce plan.

Le présent projet implique un strict respect du principe de légalité. Les décisions anticipées ne pourraient avoir pour effet d'entraîner des remises ou modération d'impost, ni d'autoriser ou d'entériner des situations illégales.

La primauté du principe de légalité est donc affirmée de manière expresse comme l'exception fondamentale au principe de sécurité juridique contenu dans l'article 20 et dans la phrase introductory de l'article 23, alinéa 2. Outre l'illégalité liée à des situations individuelles, l'illégalité peut dans certains cas résulter d'une interprétation courante, émanant des autorités administratives, et dont le caractère erroné est finalement sanctionné par une jurisprudence constante des cours et tribunaux.

Le principe de légalité implique également que les décisions anticipées ne peuvent porter atteinte à la primauté du droit communautaire et à l'exécution loyale des traités.

Met betrekking tot de verdragen in het algemeen en de overeenkomsten tot het vermijden van dubbele belasting in het bijzonder, verplicht artikel 21, derde lid en artikel 23, vierde lid de aanvrager aan de Federale overheidsdienst Financiën elke aanvraag gericht aan de partnerstaat en elke beslissing die eraan gevolg geeft, mee te delen. Deze maatregelen zijn van die aard dat zij de onzekerheid beperken die het gevolg zou zijn van een verschillende toepassing van de verdragen.

Inzake het gemeenschapsrecht kunnen de beslissingen van de juridische autoriteiten zoals het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen, maar ook de dwingende beslissingen die door andere autoriteiten worden getroffen, zoals de ingeboekstellingen of de procedures voor vaststelling van overtredingen die door de Europese Commissie worden ingesteld of, inzake BTW, een door het adviserend Comité aangenomen standpunt in de zin van artikel 29 van de Richtlijn 77/388/EEG, het niet in overeenstemming zijn van de bepalingen van het interne recht aantonen, en bijgevolg van de op deze basis genomen beslissingen met betrekking tot het gemeenschapsrecht. Deze situaties zijn eveneens van die aard dat zij de nietigheid *ex tunc* van de voorafgaande beslissingen die niet in overeenstemming zijn met het gemeenschapsrecht vaststellen.

#### *Derde lid*

Het derde lid voorziet erin dat een voorafgaande beslissing ophoudt de Federale overheidsdienst Financiën te verbinden indien de beschreven situatie wordt beïnvloed of gewijzigd in één van zijn essentiële gevolgen door één of meer ermee verband houdende of latere elementen die rechtstreeks of onrechtstreeks aan de aanvrager kunnen worden toeschreven.

De wet moet de administratie inderdaad behoeden voor ingewikkelde frauduleuze praktijken waarbij de ermee verband houdende of latere elementen die rechtstreeks of onrechtstreeks aan de aanvrager kunnen worden toeschreven, in voorkomend geval op aansporing van derden, doorslaggevend blijken te zijn. Het betreft specifieke situaties waar het verlenen van de rechtszekerheid in aanvaring komt met het algemeen belang.

Er kan dan ook niet worden uitgesloten dat op grond van de enkele elementen die hij geacht werd te leveren, of die hij bij machte zou zijn te leveren indien hij er meer van wist (bij gebreke waarvan de beslissing zonder gevolg zou zijn krachtens artikel 23, tweede lid, 1° of 2°), een aanvrager een voorafgaande beslissing krijgt voor een situatie als omschreven in het voorgaande lid. Indien blijkt dat wegens de verband houdende of latere elementen, deze situatie in werkelijkheid uitmondt in een onregelmatige toepassing van de wet, zelfs als gevolg van

En ce qui concerne les traités en général et les conventions préventives de la double imposition en particulier, l'article 21, alinéa 3 et l'article 23, alinéa 4, obligent le demandeur à communiquer au Service public fédéral des Finances toute demande adressée à l'État partenaire et toute décision y faisant suite. Ces mesures sont de nature à limiter l'insécurité qui résulterait d'une application divergente des traités.

Sur le plan du droit communautaire, des décisions juridictionnelles, telles que celles de la Cour de Justice des Communautés européennes, ainsi que des décisions contraignantes prises par d'autres autorités, telles les actions en manquement ou procédures en constatation d'infraction entamées par la Commission européenne ou, dans le domaine de la TVA, une position adoptée par le Comité consultatif visé à l'article 29 de la directive 77/388/CEE, peuvent mettre en évidence la non-conformité des dispositions du droit interne, et partant des décisions prises sur cette base, par rapport au droit communautaire. Ces situations sont également de nature à constater la nullité *ex tunc* de décisions anticipées non conformes au droit communautaire.

#### *Alinéa 3*

L'alinéa 3 prévoit qu'une décision anticipée cesse de lier le Service public fédéral Finances dans le cas où la situation décrite est influencée ou modifiée dans un de ses effets essentiels par un ou plusieurs éléments connexes ou ultérieurs qui sont directement ou indirectement imputables au demandeur.

La loi doit en effet prémunir l'administration contre des pratiques frauduleuses complexes dans lesquelles des éléments connexes ou ultérieurs qui sont directement ou indirectement imputables au demandeur, le cas échéant à l'instigation de tiers, peuvent s'avérer déterminants. Il s'agit de situations spécifiques où la prise en compte de l'intérêt général se heurte à l'octroi de la sécurité juridique.

Il ne peut en effet être exclu que sur la base des seuls éléments qu'il entendrait fournir, ou qu'il serait à même de fournir, faute d'en savoir plus (à défaut de quoi, la décision serait sans effet en vertu de l'article 23, alinéa 2, 1° ou 2°), un demandeur obtienne une décision anticipée à propos d'une situation décrite à l'alinéa précédent. S'il s'avère qu'en fonction d'éléments connexes ou ultérieurs, cette situation procède en réalité d'une application irrégulière de la loi, fût-ce du seul fait de tiers, le demandeur ne pourra pas opposer la décision anticipée

derden, zou de aanvrager zich niet op de verkregen voorafgaande beslissing kunnen beroepen om zich te onttrekken aan de fiscale gevolgen van de situatie.

Het betreft hier bijzondere situaties waarin stromannen kunnen tussenkommen, financiële opzetten kunnen worden gebruikt, vennootschappen die opgericht worden en weer verdwijnen of technieken van georganiseerde insolvencie, enz. De recente actualiteit heeft enkele dossiers die deze situaties illustreren in het licht gesteld : onder andere, de « FBB » verrichtingen, de uitbuiting van de vrijstelling van meerwaarden op aandelen, kasgeld-vennootschappen.

In dergelijke gevallen is het duidelijk dat het algemeen belang zich verzet tegen het toekennen van rechtszekerheid.

Het derde lid bepaalt dat de voorafgaande beslissing tegenstelbaar blijft tot op het ogenblik van het aan de aanvrager ten laste gelegde feit.

Niets verzet er zich evenwel tegen dat de Federale overheidsdienst Financiën de toekenning van een gunstige voorafgaande beslissing laat vergezellen van strikte voorwaarden en voorbehouden die hem beschermen tegen situaties zoals hierboven werden uiteengezet. In dat geval zou het niet naleven van de voorwaarden en beperkingen vallen onder de toepassing van het tweede lid, 1° (onverminderd het naleven van de voorwaarde van de wettelijkheid bedoeld in het tweede lid, 4°).

#### Art. 24

Artikel 24 voorziet in de verplichting om de voorafgaande beslissingen op een anonieme wijze te publiceren.

De publicatie beantwoordt eveneens aan de bezorgdheid om transparantie van administratieve praktijken en om de burger en de administratieve diensten te informeren.

De Koning zal de uitvoeringsmodaliteiten van deze maatregel vastleggen bij een in Ministerraad overlegd besluit.

#### Art. 25

Artikel 25 heeft tot doel de parlementaire controle op de toepassing van de bepalingen van het ontwerp te verzekeren.

reçue pour se soustraire aux conséquences fiscales de la situation.

Il s'agit de situations particulières dans lesquelles peuvent intervenir des hommes de paille, être utilisés des montages financiers, sociétés qui se créent et qui disparaissent ou des techniques d'organisation d'insolvenabilité, etc. L'actualité récente a mis en lumière des dossiers illustrant ces situations : entre autres, les opérations « QFIE », l'exploitation de l'exonération des plus-values sur actions, les sociétés de liquidités.

En pareils cas, il est évident que la prise en compte de l'intérêt général s'oppose à l'octroi de la sécurité juridique.

L'alinéa 3 prévoit que la décision anticipée reste opposable jusqu'au moment du fait imputable au demandeur.

Rien ne s'oppose toutefois à ce que le Service public fédéral Finances assortisse l'octroi d'une décision anticipée favorable à des conditions et réserves strictes le prémunissant contre des situations telles que celles qui sont évoquées ci-dessus. Dans ce cas, le non-respect de ces conditions et restrictions tomberait sous l'application de l'alinéa 2, 1° (sans préjudice du respect de la condition de légalité visée à l'alinéa 2, 4°).

#### Art. 24

L'article 24 prévoit l'obligation de publier les décisions anticipées de manière anonyme.

La publication répond également à un souci de transparence des pratiques administratives et d'information des citoyens et des services administratifs.

Le Roi déterminera les modalités d'exécution de cette mesure par arrêté délibéré en Conseil des Ministres.

#### Art. 25

L'article 25 vise à assurer le contrôle parlementaire de l'application des dispositions en projet.

Daartoe is voorzien dat een jaarverslag aan de Kamer van volksvertegenwoordigers wordt voorgelegd.

#### Art. 26

De Koning is ermee belast om, op grond van de in de inleiding geformuleerde hoofdlijnen, de maatregelen voor de toepassing van de onderhavige bepalingen vast te leggen bij een in Ministerraad overlegd besluit.

#### Art. 27, 28 en 34

Er zijn opheffings- en overgangsbepalingen voorzien om de overgang te verzekeren tussen het door artikel 18, § 3 tot § 6 van het Wetboek van de registratie-, hypotheken- en griffierechten, artikel 106, tweede lid van het Wetboek van de successierechten en artikel 345 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 voorziene stelsel van voorafgaande fiscale akkoorden en het algemeen stelsel van voorafgaande beslissingen die door de bepalingen van het ontwerp zijn geregeld.

Artikel 32, § 1, vijfde lid, van dit wetsontwerp bepaalt dat de Koning, bij in Ministerraad overlegd besluit, de datum van inwerkingtreding van deze maatregel bepaald.

### TITEL IV

#### *Diverse bepalingen*

#### HOOFDSTUK 1

##### **Wijziging van het koninklijk besluit n° 187 van 30 december 1982 betreffende de oprichting van coördinatiecentra en van de wet van 11 april 1983 houdende fiscale en begrotingsbepalingen**

Deze artikelen strekken er toe het stelsel van de coördinatiecentra, derwijze aan te passen zodat het tegemoet komt aan de voorstellen van nuttige maatregelen die de Europese Commissie heeft gedaan in het kader van artikel 88 van het Verdrag tot oprichting van de Europese Gemeenschappen. De voornaamste voorstellen van nuttige maatregelen zijn de volgende :

- geen enkele vrijstelling van belasting, inzonderheid met betrekking tot de onroerende voorheffing, de roerende voorheffing en het evenredig registratierecht op de inbrengen, mag worden verleend;

À cette fin, il est prévu qu'un rapport annuel sera adressé à la Chambre des représentants.

#### Art. 26

Le Roi est chargé d'arrêter les mesures d'application des présentes dispositions par arrêté délibéré en Conseil des Ministres, sur la base des lignes directrices énoncées dans l'introduction.

#### Art. 27, 28 et 34

Des dispositions abrogatoires et transitoires sont prévues afin d'assurer la transition entre le régime des accords fiscaux préalables, prévu par l'article 18, § 3 à § 6 du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe, l'article 106, alinéa 2 du Code des droits de succession et l'article 345 du Code des impôts sur les revenus 1992, et le régime général de décisions anticipées organisé par les dispositions en projet.

L'article 32, § 1<sup>er</sup>, alinéa 5, du présent projet de loi prévoit que le Roi fixe, par arrêté royal délibéré en Conseil des Ministres, la date d'entrée en vigueur de la présente mesure.

### TITRE IV

#### *Dispositions diverses*

#### CHAPITRE 1<sup>ER</sup>

##### **Modifications à l'arrêté royal n°187 du 30 décembre 1982 relatif à la création des centres de coordination et à la loi du 11 avril 1983 portant des dispositions fiscales et budgétaires**

Ces articles visent à adapter le régime des centres de coordination de sorte que soient rencontrées les propositions de mesures utiles faites par la Commission européenne dans le cadre de l'article 88 du Traité portant création des Communautés européennes. Les principales propositions de mesures utiles sont les suivantes :

- plus aucune exonération d'impôt ne peut être octroyée, notamment en ce qui concerne le précompte immobilier, le précompte mobilier et le droit d'enregistrement proportionnel sur les apports;

— de belastbare grondslag moet het geheel van de gedragen kosten (inonderheid de financiële kosten en de personeelskosten) in aanmerking nemen;

— de winst mag niet meer overeenstemmen met een vast percentage van de werkingskosten en moet geval per geval worden vastgesteld in functie van de bijzondere kenmerken van de gerealiseerde verrichtingen.

#### Art. 29 en 30

Artikel 29 wijzigt het koninklijk besluit n° 187 van 30 december 1982.

Naast enkele loutere tekstaanpassingen die er onder andere in bestaan de verwijzingen naar het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 aan te passen en aan de overschakeling naar de euro, regelt het ontwerp de volgende wijzigingen.

Het 1° wijzigt het tweede lid van artikel 1 van het koninklijk besluit n° 187 van 30 december 1982. De bewoerdingen van de toegelaten activiteiten worden aangepast aan de thans in de koninklijke besluiten tot erkenning en in de koninklijke besluiten tot hernieuwing van die erkenning toegelaten activiteiten.

#### Toegelaten activiteiten

Inhoudelijk gaat het grotendeels om dezelfde activiteiten, met dien verstande dat herverzekeringsactiviteiten niet kunnen worden toegelaten vermits zij in principe worden uitgeoefend ten behoeve van verzekeringsondernemingen die voor de toepassing van het koninklijk besluit n° 187 geen deel mogen uitmaken van de groep waartoe het centrum behoort.

Bovendien wordt uitdrukkelijk bepaald dat een coördinatiecentrum, in het kader van effectiseringsverrichtingen waarvan onder meer sprake is in het kader van de wet van 5 augustus 1992 tot wijziging, wat de instellingen voor belegging in schuldvorderingen betreft, van de wet van 4 december 1990, op de financiële transacties en de financiële markten of soortgelijke financiële verrichtingen de vorderingen, die het heeft overgedragen of in pand gegeven, kan blijven invorderen of innen. De regering had reeds de sleutelrol onderlijnd die de coördinatiecentra konden spelen als cedent of als opzetter in haar Memorie van Toelichting bij de voormelde wet van 4 december 1990. Met deze precisering wil de regering iedere juridische onzekerheid opheffen omtrent de mogelijkheid voor coördinatiecentra om de inning van de schuldvorderingen van de groep te verzekeren na hun overdracht of hun inpandgeving.

— la base imposable doit reprendre l'ensemble des frais supportés (y compris les frais financiers et les frais de personnel);

— le bénéfice ne peut plus correspondre à un pourcentage fixe des frais de fonctionnement mais doit être fixé au cas par cas en fonction des caractéristiques propres aux opérations réalisées.

#### Art. 29 et 30

L'article 29 modifie l'arrêté royal n°187 du 30 décembre 1982.

Outre quelques pures adaptations de textes qui consistent entre autres à adapter les renvois au Code des impôts sur les revenus 1992 et au passage à l'euro, le projet apporte les modifications suivantes.

Le 1° modifie l'alinéa 2 de l'article 1<sup>er</sup> de l'arrêté royal n°187 du 30 décembre 1982. La teneur des activités autorisées est adaptée aux activités autorisées actuellement dans les arrêtés royaux d'agrément et dans les arrêtés royaux de renouvellement de cet agrément.

#### Activités autorisées

Sur le plan du contenu, il s'agit en grande partie des mêmes activités, étant entendu que les activités de réassurance ne peuvent pas être admises vu qu'elles sont exercées en principe au profit d'entreprises d'assurances qui, pour l'application de l'AR n° 187, ne peuvent faire partie du groupe auquel appartient le centre.

En outre, il est expressément précisé qu'un centre de coordination peut, dans le cadre d'opérations de titrisation visées dans la loi du 5 août 1992 modifiant, en ce qui concerne les organismes de placement de créances, la loi du 4 décembre 1990 relative aux opérations financières et aux marchés financiers ou d'opérations financières similaires, continuer à encaisser et à recouvrer les créances qu'il a apportées ou données en gage. Le gouvernement avait déjà souligné le rôle clé que les centres de coordination pouvaient jouer comme cédants ou arrangeurs dans son Exposé des Motifs à la loi susmentionnée du 4 décembre 1990. Le gouvernement entend par cette précision lever toute incertitude juridique quant à la possibilité pour les centres de coordination d'assurer le recouvrement de créances du groupe après leur cession ou leur mise en gage.

Het 2° vervangt artikel 3 van het KB nr 187 dat de voorwaarden bepaalt waaraan een groep moet voldoen om een centrum te kunnen oprichten.

Onder de voorwaarden die de groep of het coördinatiecentrum moeten vervullen, bepaalde artikel 3, 4° dat het centrum geen aandelen of andere maatschappelijke rechten in om het even welke vennootschappen mocht bezitten, ten einde te vermijden dat het als holding zou kunnen handelen. Daar de financiële en banksector gespecialiseerde fondsen heeft opgezet voor het plaatsen van liquiditeiten moet worden toegelaten dat een centrum tijdelijk haar overtollige liquiditeiten belegd in dergelijke fondsen en niet enkel bij wijze van deposito's. Om te vermijden dat het coördinatiecentrum onrechtstreeks aan het verbod om aandelen aan te houden zou ontsnappen moet dat verbod opgelegd worden aan de fondsen aan wie het zijn liquiditeiten zou overdragen.

Het 3° past artikel 4 van het koninklijk besluit nr 187 van 30 december 1982 aan. De erkenning als coördinatiecentrum wordt zoals voorheen bij koninklijk besluit voor een periode van 10 jaar verleend, maar kan vervolgens worden hernieuwd door de Federale overheidsdienst Financiën, mits akkoord van de Minister van Financiën, van de Minister van Economie, van de Minister van Tewerkstelling en Arbeid en van de Minister belast met Middenstand.

Artikel 4 in ontwerp van het koninklijk besluit nr 187 werd aangevuld overeenkomstig het advies van de Raad van State teneinde erin te voorzien dat de erkenning zou ophouden uitwerking te hebben voordat de aangevangen termijn van tien jaar verstrekken is, in geval de instanties van de Europese Gemeenschappen definitief beslissen dat de huidige regeling voor coördinatiecentra moet worden opgeheven.

Er is in voorzien dat de behandeling van de aanvraag tot erkenning of hernieuwing wordt opgeschort wanneer concrete elementen het bestaan of de voorbereiding aan het licht brengen van een mechanisme van belastingontduiking ten name van het coördinatiecentrum en van de andere vennootschappen van de groep waartoe het centrum behoort.

Tevens bepaalt het ontwerp de omstandigheden waarin de erkenning als coördinatiecentrum van rechtswege wordt opgeheven. De omstandigheden stemmen overeen met deze waarin thans de erkenning vervalt of wordt ingetrokken, maar welke nu explicet in het koninklijk besluit nr 187 worden opgenomen, of daarin nader worden bepaald.

Het 4° houdt een aanpassing in van artikel 5 van het koninklijk besluit nr 187 van 30 december 1982 waardoor

Le 2° remplace l'article 3 de l'AR n° 187 qui détermine les conditions auxquelles un groupe doit satisfaire pour pouvoir créer un centre.

Parmi les conditions à remplir par le groupe ou le centre de coordination, l'article 3, 4° disposait que le centre ne peut pas posséder d'actions ou autres parts représentatives de droits sociaux dans une quelconque société afin d'éviter qu'il ne puisse agir en tant que holding. Le secteur financier et bancaire ayant mis en place des fonds spécialisés pour le placement de liquidités, il s'impose que le centre puisse placer ses liquidités excédentaires dans de tels fonds et pas uniquement au moyen de dépôts. Afin d'éviter qu'indirectement le centre de coordination n'échappe à l'interdiction de détenir des actions ou parts, il convenait d'imposer cette interdiction aux fonds où il transférerait ses liquidités.

Le 3° adapte l'article 4 de l'arrêté royal n° 187 du 30 décembre 1982. L'agrément en tant que centre de coordination est accordé comme par le passé par arrêté royal pour une période de 10 ans mais peut ensuite être renouvelé par le Service public fédéral Finances, avec l'accord du Ministre des Finances, du Ministre de l'Economie, du Ministre de l'Emploi et du Travail et du Ministre chargé des Classes moyennes.

L'article 4 en projet de l'arrêté royal n° 187 a été complété conformément à l'avis du Conseil d'État afin de prévoir que les effets de l'agrément prendraient fin avant l'expiration du terme de dix ans en cours en cas de décision définitive des autorités des Communautés européennes imposant l'abrogation du régime des centres de coordination.

Il est prévu que le traitement de la demande d'agrément ou de renouvellement est suspendu lorsque des éléments concrets permettent de présumer l'existence ou la préparation d'un mécanisme de fraude fiscale dans le chef du centre de coordination et des autres sociétés du groupe auquel appartient le centre.

Le projet précise également les circonstances dans lesquelles l'agrément en tant que centre de coordination est supprimé de plein droit. Les circonstances correspondent à celles dans lesquelles l'agrément expire ou est retiré mais sont explicitement reprises dans l'arrêté royal n° 187, ou y sont précisées.

Le 4° contient une adaptation de l'article 5 de l'arrêté royal n° 187 du 30 décembre 1982 par laquelle le revenu

het belastbaar inkomen van het centrum wordt vastgesteld door een voorafgaande beslissing getroffen door de Federale overheidsdienst Financiën op basis van bepaalde werkingskosten. Die belastbare basis zal niet meer worden vastgesteld aan de hand van een vast percentage op de werkingskosten, maar zal geval per geval worden vastgesteld rekening houdend met de aard en de bijzondere kenmerken van de uitgeoefende activiteiten. Bovendien moet de berekeningsbasis in principe alle gedragen kosten omvatten. Ten slotte mag het aldus vastgesteld inkomen niet lager zijn dan een alternatieve basis, zijnde het totaal van de niet als beroepskosten aftrekbaar uitgaven en kosten en de door het centrum verkregen abnormale en goedgunstige voordelen.

De voorafgaande beslissing wordt getroffen voor een periode van 5 jaar en zal op het einde van die periode het voorwerp uitmaken van een herziening door de Federale overheidsdienst Financiën. De duur van die voorafgaande erkenning is dus onafhankelijk van de periode van 10 jaar waarvoor de erkenning is toegestaan.

Met betrekking tot de in de alternatieve basis opgenomen niet als beroepskosten aftrekbare uitgaven rees er in het verleden regelmatig een discussiepunt of de vennootschapsbelasting of de belasting van niet-inwoners/vennootschappen in die alternatieve belastbare grondslag diende te worden opgenomen. Indien de vennootschapsbelasting of de belasting van niet-inwoners/vennootschappen, overeenkomstig de uitdrukkelijke wetelijke bepalingen, aldus in de belastbare grondslag wordt opgenomen, leidt zulks tot belasting op belasting. Daarom wordt in het ontwerp thans bepaald dat de vennootschapsbelasting of de belasting van niet-inwoners/vennootschappen uit de alternatieve basis wordt geweerd.

In § 2 van het artikel in ontwerp, wordt bepaald dat de verlaagde tarieven die kunnen worden toegepast inzake vennootschapsbelasting en thans ook inzake belasting van niet-inwoners/vennootschappen, zoals voorheen niet van toepassing zijn op de erkende coördinatiecentra.

De coördinatiecentra zijn onderworpen aan een jaarlijkse taks van vierhonderduizend frank of tienduizend euro per voltijdse werknemer, met een maximum van vier miljoen frank of honderdduizend euro per coördinatiecentrum.

Aangezien bij de vaststelling van de belastbare grondslag na de inwerkingtreding van de bepalingen van deze artikelen de personeelskosten niet meer uit de berekeningsbasis worden gesloten, zou het behoud van deze taks, zonder dat er bij de vestiging van de belasting rekening mee zou worden gehouden, moeilijk verder kun-

imposable du centre est fixé par une décision anticipée prise par le Service public fédéral Finances sur base des dépenses et de certains frais de fonctionnement. Cette base imposable ne sera plus déterminée au moyen d'un pourcentage fixe sur les frais de fonctionnement mais sera fixée au cas par cas compte tenu de la nature et des caractéristiques propres aux activités exercées. De plus, la base de calcul doit comprendre en principe tous les coûts supportés. Enfin, le revenu ainsi déterminé ne peut être inférieur à la base alternative, constituée du total des dépenses et charges non déductibles au titre de frais professionnels ainsi que des avantages anormaux ou bénévoles reçus par le centre.

La décision anticipée est prise pour une période de 5 ans et, au terme de cette période, fera l'objet d'une révision par le Service public fédéral Finances. La durée de cette décision anticipée est donc indépendante de la durée de 10 ans pour laquelle l'agrément est accordé.

En ce qui concerne les dépenses non déductibles au titre de frais professionnels, reprises dans la base imposable alternative, la question qui suscitait régulièrement des divergences de vue dans le passé était celle de savoir si l'impôt des sociétés ou l'impôt des non-résidents/sociétés devait être repris dans cette base de calcul alternative. Si l'impôt des sociétés ou l'impôt des non-résidents/sociétés est, conformément aux dispositions légales expresses, ainsi repris dans la base imposable, ceci aboutit à appliquer un impôt sur l'impôt. C'est pourquoi il est stipulé dans le projet que l'impôt des sociétés ou l'impôt des non-résidents/sociétés doit être exclu de la base imposable alternative.

Il est précisé au § 2 de l'article en projet que les taux réduits qui peuvent être appliqués en matière d'impôt des sociétés et maintenant également en matière d'impôt des non-résidents/sociétés, ne sont comme par le passé pas applicables aux centres de coordination agréés.

Les centres de coordination sont soumis à une taxe annuelle de quatre cent mille francs ou dix mille euros par travailleur à temps plein, avec un maximum de quatre millions de francs ou cent mille euros par centre de coordination.

Étant donné que pour la détermination de la base imposable à partir de l'entrée en vigueur de ces articles, les frais de personnel ne sont plus exclus de la base de calcul, le maintien de cette taxe, sans qu'il en soit tenu compte lors de l'établissement de l'impôt, pourrait difficilement continuer à être défendu vu qu'elle a en fait été

nen worden verdedigd aangezien hij in feite als een compensatie voor de niet-opname van de personeelskosten in de berekeningsbasis werd ingevoerd.

Het voorstel vervat in het advies van de Raad van State om de bepalingen van het Wetboek der successierechten tot invoering van een jaarlijkse taks op de coördinatiecentra op te heffen, wordt niet weerhouden. Deze taks werd namelijk oorspronkelijk ingevoerd om budgettaire redenen. Niettegenstaande de invoering van een belastingkrediet dat verbonden is met de nieuwe modaliteiten van vaststelling van het belastbaar inkomen van de centra, is het deel van de taks boven het bedrag van het belastingkrediet dat effectief met de vennootschapsbelasting wordt verrekend, niet terugbetaalbaar overeenkomstig de bewoordingen van het ontwerp zodat het behoud van de taks gerechtvaardigd blijft op budgettair vlak.

Teneinde een dubbele belasting te vermijden, wordt een verrekenbaar maar niet terugbetaalbaar belastingkrediet ten belope van die taks in § 3 ingevoerd.

In § 4 worden de vrijstellingen opgesomd die de coördinatiecentra kunnen blijven genieten. Deze vrijstellingen zijn :

- vrijstelling van roerende voorheffing op de uitgekeerde dividenden, de betaalde interest of de betaalde royalty's in zoverre de verkrijger geïdentificeerd wordt als niet zijnde een natuurlijk persoon, een rechtspersoon onderworpen aan de rechtspersonenbelasting of een rechtspersoon onderworpen aan de belasting van niet-inwoners/rechtspersonen;

- vrijstelling van het evenredig registratierecht ter zake van de inbrengen en verhogingen van het statutair kapitaal van het centrum.

Deze vrijstellingen waren reeds voorheen opgenomen in artikel 29, eerste lid, 2° en 3°, van de wet van 11 april 1983. Aangezien enkel deze twee vrijstellingen worden behouden, worden voor een betere coherentie en leesbaarheid van de tekst deze bepalingen opgenomen onder de fiscale en sociale bepalingen van het koninklijk besluit nr. 187 van 30 december 1982.

Anderzijds zijn de bepalingen inzake de toepassing van een fictieve roerende voorheffing sinds de desactivering bij de wet van 23 oktober 1991 zonder voorwerp geworden. De mogelijkheid om deze fictieve voorheffing opnieuw in te voeren, wordt dus opgeheven. Daarom worden de bepalingen van artikel 30, tweede tot vierde lid, van hogergenoemde wet, eveneens opgeheven.

instaurée pour compenser la non-reprise des frais de personnel dans la base de calcul.

La suggestion contenue dans l'avis du Conseil d'État d'abroger les dispositions du Code des droits de succession instaurant une taxe annuelle sur les centres de coordination n'est pas retenue. En effet, cette taxe a été instaurée à l'origine pour des raisons budgétaires. Nonobstant l'instauration d'un crédit d'impôt lié aux nouvelles modalités de détermination du revenu imposable des centres, l'excédent de la taxe par rapport au montant du crédit d'impôt effectivement imputé sur l'impôt des sociétés n'est pas restituables suivant les termes du projet de sorte que le maintien de la taxe reste justifié sur le plan budgétaire.

Afin d'éviter une double imposition, un crédit d'impôt non remboursable est imputé à concurrence de cette taxe sur l'impôt des sociétés conformément au § 3.

Au § 4 sont énumérées les exonérations dont les centres de coordination peuvent continuer à bénéficier. Ces exonérations sont :

- exonération de précompte mobilier sur les dividendes distribués, les intérêts payés ou les redevances payées pour autant que le bénéficiaire soit identifié comme n'étant pas une personne physique, une personne morale assujettie à l'impôt des personnes morales ou une personne morale assujettie à l'impôt des non-résidents / personnes morales;

- exonération du droit d'enregistrement proportionnel en raison d'apports et d'augmentations du capital social du centre.

Ces exonérations étaient déjà auparavant reprises à l'article 29, alinéa 1<sup>er</sup>, 2<sup>o</sup> et 3<sup>o</sup> de la loi du 11 avril 1983. Etant donné que seules ces deux exonérations ont été conservées, ces dispositions sont reprises sous les dispositions fiscales et sociales de l'arrêté royal n°187 du 30 décembre 1982 pour des raisons de cohérence et de lisibilité du texte.

D'autre part, les dispositions en matière d'application d'un précompte mobilier fictif, désactivé par la loi du 23 octobre 1991, sont devenues sans objet. La possibilité d'instaurer à nouveau ce précompte mobilier fictif est donc supprimée. C'est pour cette raison que les dispositions de l'article 30, alinéas 2 à 4 de la loi précitée ont également été supprimées.

Het behoud van de vrijstellingen in de roerende voorheffing en van het registratierecht is ten opzichte van de opmerkingen van de Europese Commissie te verantwoorden gelet op haar eigen initiatieven en de internationale ontwikkelingen terzake (richtlijn 69/335/EEG van 17 juli 1969 betreffende de indirecte belastingen op het bijeenbrengen van kapitaal, richtlijn 90/435/EEG van 23 juli 1990 betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor moedermaatschappijen en dochterondernemingen uit verschillende lidstaten en voorstel van een richtlijn betreffende een gemeenschappelijke belastingregeling inzake betaling van interest en royalty's tussen verbonden ondernemingen van verschillende lidstaten).

In dit kader werd de vrijstelling van roerende voorheffing voor de coördinatiecentra in § 4, 1° behouden.

Er wordt in het ontwerp evenwel verduidelijkt dat de vrijstelling van roerende voorheffing voor door het centrum uitgekeerde of betaalde dividenden, interest of royalty's slechts geldt indien de verkrijger kan worden geïdentificeerd als niet zijnde een natuurlijk persoon of een rechtspersoon die onderworpen is aan de rechtspersonenbelasting of aan de belasting van niet-inwoners / vennootschappen. Deze beperking houdt in dat in alle gevallen waarbij de vrijstelling van de roerende voorheffing wordt gevraagd de verkrijger moet worden geïdentificeerd. Het is inderdaad niet de bedoeling van het stelsel om de uiteindelijke verkrijger van die inkomsten die de voormelde hoedanigheid hebben, volledig van belasting vrij te stellen. Derhalve worden de dividenden, interest en royalty's enerzijds en de inwoners en niet-inwoners anderzijds op dezelfde wijze behandeld.

Inzake de vrijstelling van de onroerende voorheffing, moet worden vermeld dat krachtens artikel 6 van de bijzondere wet van 13 juli 2001 tot herfinanciering van de gemeenschappen en uitbreiding van de fiscale bevoegdheden van de gewesten, het tot de exclusieve bevoegdheid van de gewesten behoort om de aanslagvoet, de heffingsgrondslag en de vrijstellingen inzake de onroerende voorheffing te wijzigen.

Dientengevolge zal om te kunnen voldoen aan het voorstel terzake van de Europese Commissie (geen vrijstelling van onroerende voorheffing te verstrekken op basis van KB n° 187), de Federale Overheid een verzoekschrift sturen aan de drie gewesten om via een decreet (Vlaams en Waals Gewest) of een verordening (Brussels Hoofdstedelijk Gewest) die vrijstelling in KB n° 187 te herzien.

Overeenkomstig § 4, 2°, blijven de coördinatiecentra eveneens vrijgesteld van het evenredig registratierecht. Het behoud van deze vrijstelling is inzonderheid inge-

Le maintien des exonérations en matière de précompte mobilier et de droit d'enregistrement peut être justifié par rapport aux remarques de la Commission européenne, par ses propres initiatives et les développements internationaux en la matière (directive 69/335/CEE du 17 juillet 1969 concernant les impôts indirects frappant les rassemblements de capitaux, directive 90/435/CEE du 23 juillet 1990 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'États membres différents et proposition de directive concernant un régime fiscal commun applicable aux paiements d'intérêts et de redevances effectués entre des sociétés associées d'États membres différents).

Dans cet esprit, l'exonération du précompte mobilier pour les centres de coordination a été maintenue au § 4, 1°.

Il a cependant été précisé dans le projet que l'exonération du précompte mobilier pour les dividendes, intérêts ou redevances distribués ou payés par le centre ne vaut que si le bénéficiaire peut être identifié comme n'étant pas une personne physique ou une personne morale assujettie à l'impôt des personnes morales ou l'impôt des non-résidents/sociétés. Cette restriction fait en sorte que, dans tous les cas où une exonération de précompte mobilier est demandée, le bénéficiaire doive être identifié. Le but du régime n'est certainement pas d'exonérer totalement d'impôt le bénéficiaire final de ces revenus ayant la qualité précitée. À cet égard, les dividendes, intérêts et redevances d'une part, et les habitants et non-habitants, d'autre part, sont traités de la même façon.

En matière d'exonération de précompte immobilier, il doit être précisé qu'en vertu de l'article 6 de la loi spéciale du 13 juillet 2001 portant refinancement des communautés et extension des compétences fiscales des régions, la faculté de modifier le taux, la base et les exonérations en matière de précompte immobilier ressortit à la compétence exclusive des régions.

Par conséquent, afin de satisfaire à la proposition de la Commission européenne de ne pas octroyer d'exonération de précompte immobilier, l'entité fédérale enverra une requête aux trois régions afin de demander la révision de l'exonération prévue à l'AR n° 187, par décret (pour la Région wallonne et la Région flamande) ou par ordonnance (pour la Région de Bruxelles-Capitale).

Conformément au § 4, 2°, les centres de coordination restent également exonérés du droit d'enregistrement proportionnel. Le maintien de cette exonération est no-

ven door het feit dat verschillende landen van de Europese Unie (onder andere Denemarken, Finland voor inbreng in geld — Frankrijk : vrijgesteld bij nieuwe vennootschappen of 1 500 FRF bij kapitaalverhoging — Duitsland—Portugal—Zweden voor inbreng in geld) eveneens voorzien in een vrijstelling van het inbrengrecht.

Het 5° van het ontwerp herschrijft artikel 6, § 1, van het KB n° 187 van 30 december 1982 teneinde een betere coherentie en leesbaarheid te bekomen, maar wijzigt niets aan de vrijstelling van de verplichting voor buitenlandse kaderleden of buitenlandse vaders om voor de duur van hun tewerkstelling in een coördinatiecentrum een arbeidskaart of beroepskaart aan te vragen.

Het 6° van het ontwerp herschrijft artikel 7 van het KB n° 187 van 30 december 1982 en houdt een actualisering in van de artikelen van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992. Het stelsel is bijgevolg bij voortduur niet van toepassing op de coördinatiecentra opgericht door de in artikel 56, § 2, 2°, a), c) tot e), h), en k) en 216, 2°, b) van dat Wetboek bedoelde ondernemingen uit de crediet-, bank- en verzekeringssector. Bovendien wordt verduidelijkt dat het, zoals voorheen, evenmin van toepassing is op coördinatiecentra opgericht door gelijksoortige buitenlandse instellingen.

Artikel 32, § 1, vijfde lid, bepaalt dat de inwerkingtreding van de onderhavige bepalingen wordt geregeld door de Koning waarbij eveneens zal worden voorzien in een aantal overgangsbepalingen, rekening houdend met de opmerkingen van de Europese Commissie.

## HOOFDSTUK 2

### **Actieplan dat tot doel heeft een doeltreffende inning van de vennootschapsbelasting te waarborgen**

#### Art. 31

Naast de wijzigingen die op het vlak van de wetgeving reeds in het ontwerp zijn opgenomen, heeft de regering voorzien dat de hervorming van de vennootschapsbelasting moet samengaan met een aantal maatregelen met als doel een beter rendement van de vennootschapsbelasting te verzekeren.

Drie werkterreinen worden terzake in het bijzonder beoogd :

1) de organisatie en de coördinatie van controlesmaatregelen die tot doel hebben de onderworpenheid aan de vennootschapsbelasting te verzekeren van vzw's en an-

tamment inspiré par le fait que divers pays de l'Union européenne (entre autres le Danemark, la Finlande pour les apports en argent — la France : exonération pour nouvelles sociétés ou 1 500 FRF par augmentation de capital — l'Allemagne — le Portugal — la Suède pour les apports en argent) prévoient également une exonération du droit d'apport.

Le 5° du projet réécrit l'article 6, § 1<sup>er</sup> de l'AR n° 187 du 30 décembre 1982 afin d'obtenir une meilleure cohérence et lisibilité du texte mais ne modifie en rien l'exonération de l'obligation pour les cadres et chercheurs étrangers d'obtenir, pour la durée de leur emploi dans un centre de coordination, un permis de travail ou une carte professionnelle.

Le 6° du projet réécrit l'article 7 de l'AR n° 187 du 30 décembre 1982 et contient une mise à jour des articles du Code des impôts sur les revenus 1992. Le régime continue donc à ne pas être applicable aux centres de coordination créés par des entreprises issues du secteur du crédit, bancaire et des assurances visées aux articles 56, § 2, 2°, a), c) à e), h), et k) et 216, 2°, b) de ce Code. En outre, il est précisé qu'il n'est toujours pas applicable, comme par le passé, aux centres de coordination créés par des établissements étrangers similaires.

L'article 32, § 1<sup>er</sup>, alinéa 5, prévoit que l'entrée en vigueur des présentes dispositions sera réglée par le Roi et prévoira une série de dispositions transitoires tenant compte des remarques de la Commission européenne.

## CHAPITRE 2

### **Plan d'action visant à assurer une meilleure perception de l'impôt des sociétés**

#### Art. 31

Outre les modifications législatives qui sont déjà contenues dans le projet, le gouvernement a prévu que la réforme de l'impôt des sociétés devra aller de pair avec une série de mesures visant à assurer un meilleur rendement de l'impôt des sociétés.

Trois champs d'action sont particulièrement visés à ce niveau :

1) l'organisation et la coordination de mesures de contrôle visant à garantir l'assujettissement, à l'impôt des sociétés, des ASBL et autres personnes morales qui,

dere rechtspersonen zonder winstoogmerk, maar die zich in werkelijkheid met een exploitatie of met verrichtingen van winstgevende aard bezighouden. Deze versterkte controle zal het moeten mogelijk maken de rechtspersonen aan de vennootschapsbelasting te onderwerpen, rechtspersonen die onder de dekmantel van hun bijzonder doel in feite activiteiten uitoefenen die vallen onder de toepassingsfeer van de vennootschapsbelasting overeenkomstig de criteria voorzien in het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992.

Inderdaad, de huidige administratieve organisatie binnen het departement Financiën, maakt een voldoende controle van deze categorie belastingplichtigen niet mogelijk. De doelstelling is aan dit gebrek te verhelpen door een betere organisatie en coördinatie van de werkmethoden en controlemaatregelen in het kader van het hervormingsplan « COPERFIN » dat in september 2001 werd aangevat.

De vzw's en andere rechtspersonen die geen winstoogmerk nastreven, die zich met een exploitatie of met verrichtingen van winstgevende aard bezighouden binnen de gebieden en onder de voorwaarden voorzien in de artikelen 181 en 182, WIB 92, zullen zoals momenteel het geval is, onderworpen blijven aan de rechtspersonenbelasting overeenkomstig artikel 220, WIB 92;

2) het opvoeren van de strijd tegen de praktijken die werden vastgesteld ten name van kasgeldvennootschappen.

Onder deze benaming worden de fraudemechanismen bedoeld die erin bestaan het vermogen van de vennootschappen leeg te halen waardoor de heffing van de normaal verschuldige belasting op het resultaat (voornamelijk de verwezenlijkte meerwaarden) uit deze verrichtingen, bijna onmogelijk wordt.

Onverminderd strafrechtelijke vervolgingen kan de strijd worden opgevoerd door een verbetering van de opsporings- en controlemethoden;

3) een versterkte bestrijding van de misbruiken op het stuk van de rechtspersoonlijkheid.

Dit begrip kan worden toegepast op de verschillende vormen van rechtspersoonlijkheid — organisaties en verenigingen, vennootschappen, stichtingen enz. — die, overeenkomstig de bewoordingen van het Actieplan van 26 maart 2001 van de Regeringscommissaris, toegevoegd aan de Minister van Financiën, en meer specifiek belast met de vereenvoudiging van de fiscale procedures en de strijd tegen de grote fiscale fraude, « genietend van bijzonder lakse reglementeringen, zijn opgericht in een zeker aantal staten (...) met het oog op het kunst-

suivant leur objet, ne poursuivent pas un but lucratif, mais qui se livrent en réalité à une exploitation ou à des opérations de caractère lucratif. Ce contrôle renforcé devra permettre d'assujettir à l'impôt des sociétés les personnes morales qui, sous le couvert de leur objet particulier, exercent en fait des activités tombant sous l'application de l'impôt des sociétés conformément aux critères prévus par le Code des impôts sur les revenus 1992.

En effet, l'organisation administrative actuelle au sein du département des Finances ne permet pas un contrôle suffisant de cette catégorie de contribuables. L'objectif est de remédier à ces carences par une meilleure organisation et coordination des méthodes de travail et des mesures de contrôle dans le cadre du plan de réforme « COPERFIN » entamé en septembre 2001.

Les ASBL et autres personnes morales sans but lucratif qui exercent une exploitation ou qui effectuent des opérations de caractère lucratif dans les domaines et aux conditions prévus par les articles 181 et 182, CIR 92, resteront, comme c'est le cas actuellement, assujetties à l'impôt des personnes morales conformément à l'article 220, CIR 92;

2) l'intensification de la lutte contre les pratiques constatées dans le chef des sociétés de liquidités.

Sont visés sous cette dénomination, les mécanismes de fraude, consistant à vider le patrimoine de sociétés en rendant quasiment impossible le prélèvement de l'impôt normalement dû sur le résultat (essentiellement les plus-values réalisées) résultant de ces opérations.

Sans préjudice des poursuites pénales, l'intensification de la lutte peut se concrétiser par l'amélioration des méthodes de détection et de contrôle;

3) une lutte renforcée contre les abus de la personnalité morale.

Cette notion peut s'appliquer aux diverses formes de personnalité morale — organisations et associations, sociétés, fondations etc. — qui, suivant les termes du Plan d'action du 26 mars 2001 du Commissaire du gouvernement, adjoint au Ministre des Finances et chargé plus particulièrement de la simplification des procédures fiscales et de la lutte contre la grande fraude fiscale, sont « constituées, à la faveur de réglementations particulièrement laxistes, dans un certain nombre d'États du globe (...), en vue d'abriter artificiellement des activités dont

matig onderbrengen van activiteiten waarvan de organisatie veel moeilijker, duurder of zelfs verboden zou zijn, indien hun operator zich diende te houden aan de normaal op hem van toepassing zijnde wetgeving ».

Het bovenvermelde plan, waarnaar wordt verwezen voor verdere verduidelijkingen, stelt een inventaris op van de verschillende bestaande maatregelen terzake, met name op het fiscaal vlak. Er worden bovendien een aantal beleidslijnen in het plan voorgesteld, zowel op het nationale als op het internationale vlak, welke deze bepaling beoogt te bevestigen.

De coördinatie van deze opdrachten zal worden toevertrouwd aan een cel die binnen de Federale overheidsdienst Financiën zal worden opgericht.

De regering heeft kennis genomen van de opmerking van de Raad van State met betrekking tot de bepaling inzake de oprichting van de cel die belast is met het uitwerken en het verzekeren van de opvolging van het hierboven beschreven actieplan. Zij heeft besloten deze bepaling te behouden, rekening houdende met het feit dat de opdrachten die aan deze cel zullen worden toevertrouwd, wat hun beoogde doel betreft, onlosmakelijk verbonden zijn met de andere bepalingen van dit ontwerp.

Artikel 32, § 1, zesde lid, bepaalt dat deze bepaling in werking treedt op de dag van haar bekendmaking in het *Belgisch Staatsblad*.

## TITEL V

### *Overgangsbepalingen*

Art. 32 tot 34

Deze artikelen zijn hierboven reeds besproken.

### Art. 35

De regering wenst uiteraard mettertijd te verifiëren of de budgettaire neutraliteit is gerespecteerd door middel van een monitoring van de evolutie van de ontvangsten inzake vennootschapsbelasting.

In die optiek wordt voorgesteld om beroep te doen op de ervaring die het Rekenhof op dat vlak heeft opgedaan.

Sinds de grondwetsherziening van 5 mei 1993 zijn de bevoegdheden van het Rekenhof immers uitgebreid tot de controle van de fiscale ontvangsten (artikel 180, tweede lid, van de Grondwet).

l'organisation serait plus difficile ou onéreuse, voire illégale, si leur opérateur devait se conformer à la législation qui lui est normalement applicable ».

Le plan susmentionné, auquel il est renvoyé pour plus de précisions, dresse un inventaire des diverses mesures existantes en la matière, notamment sur le plan fiscal. Le plan propose en outre une série d'orientations, tant au plan national qu'international, que la présente disposition vise à conforter.

La coordination de ces missions sera confiée à une cellule à créer au sein du Service public fédéral Finances.

Le gouvernement a pris acte de la remarque du Conseil d'Etat concernant la disposition créant la cellule chargée d'élaborer et d'assurer le suivi du plan d'action décrit ci-dessus et a décidé de maintenir cette disposition, compte tenu du fait que les missions qui seront confiées à cette cellule sont indissociables, quant à l'objectif poursuivi, des autres dispositions du présent projet.

L'article 32, § 1<sup>er</sup>, alinéa 6, prévoit que la présente disposition entrera en vigueur le jour de sa publication au *Moniteur belge*.

## TITRE V

### *Dispositions transitoires*

Art. 32 à 34

Ces articles ont déjà été commentés ci-dessus.

### Art. 35

Le gouvernement entend bien sûr vérifier au fil du temps le respect de la neutralité budgétaire, en opérant un monitoring de l'évolution des recettes de l'impôt des sociétés.

Dans cette optique, il est proposé de faire appel à l'expertise acquise par la Cour des comptes en la matière.

Depuis la révision constitutionnelle du 5 mai 1993, les compétences de la Cour des comptes ont en effet été étendues au contrôle des recettes fiscales (article 180, alinéa 2, de la Constitution).

Als wettelijke grondslag van die interventie zou zijn opdracht van budgettaire raadgever kunnen worden aangevoerd, die door artikel 16 van de gecoördineerde wetten op de rikscomptabiliteit aan het Rekenhof werd toevertrouwd. Men dient er eveneens aan te herinneren dat artikel 5, laatste lid, van de wet van 29 oktober 1846 op de inrichting van het Rekenhof, zoals gewijzigd door de wet van 10 maart 1998, bepaalt dat de Kamer van Volksvertegenwoordigers het Rekenhof ermee kan belasten beheersanalyses uit te voeren.

De regering is derhalve van mening dat het Rekenhof, als collateraal orgaan van het Parlement, het best in staat is om het inzamelen en de analyse te waarborgen van de gegevens die het mogelijk maken om de monitoring door te voeren en advies te verstrekken ter zake van het naleven van de budgettaire neutraliteit.

De regering nodigt dus het Parlement uit het Rekenhof met de uitvoering van deze taak te belasten.

Deze monitoring zal toelaten om in te schatten welke corrigerende maatregelen dienen te worden genomen indien het verslag van het Rekenhof ertoe zou leiden vast te stellen dat de door de regering gewenste budgettaire neutraliteit niet zou worden gerespecteerd.

Twee hypothesen dienen te worden bekeken.

De eerste hypothese is deze waar de monitoring die is doorgevoerd als gevolg van de inwerkingtreding van de verschillende maatregelen die in de hervorming zijn vervat, in twee opeenvolgende jaarrapporten een verhoging van de opbrengst van de vennootschapsbelasting zou aantonen.

In dat geval is het, teneinde iedere ongewenste verhoging van de fiscale druk op vennootschappen te vermijden, aangewezen, ofwel het nominale tarief van de vennootschapsbelasting te verlagen, ofwel een (volledige of gedeeltelijke) opheffing van de aanvullende crisisbijdrage door te voeren, ofwel een combinatie van de twee te maken, ofwel een wijziging in de compensatiemaatregelen door te voeren.

De tweede hypothese is deze waarbij de monitoring in twee opeenvolgende jaarrapporten een vermindering van de opbrengst van de vennootschapsbelastingen zou aanwijzen.

De vermindering moet dan het voorwerp uitmaken van corrigerende maatregelen waarvan het de regering toekomt deze voor te stellen.

La base légale de cette intervention pourrait être la mission de conseiller budgétaire confiée à la Cour des comptes par l'article 16 des lois coordonnées sur la comptabilité de l'Etat. Il convient de rappeler également que l'article 5, dernier alinéa, de la loi du 29 octobre 1846, relative à l'organisation de la Cour des comptes, tel que modifié par la loi du 10 mars 1998, prévoit que la Chambre des représentants peut charger la Cour des comptes de procéder à des analyses de gestion.

Le gouvernement estime dès lors qu'en sa qualité d'organe collatéral du Parlement, la Cour des Comptes est la mieux à même d'assurer la collecte et l'analyse des données permettant d'opérer le monitoring et de donner un avis quant au respect de la neutralité budgétaire.

Le gouvernement invite donc le Parlement à charger la Cour des comptes de l'exécution de cette mission.

Ce monitoring permettra d'apprécier les actions correctrices à prendre au cas où le rapport de la Cour des comptes devait conduire à conclure au non-respect de la neutralité budgétaire voulue par le gouvernement.

Deux hypothèses doivent être envisagées.

La première hypothèse est celle où le monitoring opéré à la suite de l'entrée en vigueur des diverses mesures contenues dans la réforme révélerait, dans deux rapports annuels successifs, une augmentation du produit de l'impôt des sociétés.

En pareil cas, il conviendrait en vue d'éviter toute augmentation non désirée de la pression fiscale à charge des sociétés, de réduire le taux de l'impôt des sociétés. Une telle réduction peut être envisagée soit par le biais d'une diminution des taux nominaux de l'impôt, soit via une suppression (totale ou partielle) de la contribution complémentaire de crise, soit par une combinaison des deux, soit par une modification des mesures compensatoires.

La seconde hypothèse est celle où le monitoring révélerait une diminution, dans deux rapports annuels successifs, du produit de l'impôt des sociétés.

La diminution devra faire l'objet de mesures correctrices qu'il appartiendra au gouvernement de proposer.

Rekening houdend met de evenwichten die zijn ontwikkeld in deze hervorming, zal het er dan op aan komen de analyse verder te verfijnen om de precieze maatregelen te bepalen die niet de verhoogde opbrengst hebben opgeleverd (en, omgekeerd, welke maatregelen meer dan de verhoogde opbrengst hebben opgeleverd).

In het licht van de bekomen resultaten, zullen de voorgestelde corrigerende maatregelen zoveel als mogelijk het evenwicht van de hervorming benaderen.

Tot slot wezen eraan herinnerd dat de beslissing van de regering uitdrukkelijk voorziet dat indien de opbrengst van de maatregelen inzake DBI het verwachte bedrag overstijgt, het overschot zal worden besteed aan maatregelen ten voordele van de KMO's.

*De minister van Financiën,*

Didier REYNDERS

Eu égard aux équilibres dégagés dans le cadre de la réforme, il importera dès lors d'affiner l'analyse afin de déterminer quelles sont les mesures ponctuelles qui n'ont pas généré le rendement escompté (et, inversement, quelles sont celles qui auraient dégagé davantage que le rendement escompté).

À la lumière des résultats obtenus, les mesures correctrices proposées viseront à se rapprocher autant que faire se peut du dosage équilibré prévu par la réforme.

Rappelons enfin que la décision du gouvernement prévoit expressément que si le rendement des mesures prises en matière de RDT excède le montant escompté, l'excédent devra être affecté à des mesures en faveur des PME.

*Le ministre des Finances,*

Didier REYNDERS

**VOORONTWERP VAN WET****onderworpen aan het advies van de Raad van State**

**Voorontwerp van wet houdende hervorming  
van de vennootschapsbelasting en  
ter bevordering van de investeringen**

**TITEL I***Algemene bepaling***Artikel 1**

Deze wet regelt een aangelegenheid als bedoeld in artikel 78 van de Grondwet.

**TITEL II***Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992***Art. 2**

In artikel 18, eerste lid van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, vervangen door artikel 3 van de wet van 22 december 1998 en gewijzigd bij artikel 44 van de wet van 10 maart 1999, wordt een 2<sup>e</sup>ter ingevoegd, luidende :

« 2<sup>e</sup>ter. inkomsten betaald of toegekend bij gehele of gedeeltelijke verdeling van het maatschappelijk vermogen of bij verkrijging van eigen aandelen door vennootschappen; ».

**Art. 3**

Artikel 21, 2<sup>e</sup>, van hetzelfde Wetboek, gewijzigd bij artikel 1 van de wet van 28 december 1992 en artikel 5 van de wet van 20 maart 1996 en vervangen bij artikel 4 van de wet van 22 december 1998, wordt vervangen door de volgende bepaling :

« 2<sup>e</sup> inkomsten van aandelen, andere dan die vermeld in artikel 19, § 1, 4<sup>e</sup>, betaald of toegekend bij gehele of gedeeltelijke verdeling van het maatschappelijk vermogen of bij verkrijging van eigen aandelen door een beleggingsvennootschap die in het land van haar fiscale woonplaats, een belastingregeling geniet die afwijkt van het gemeen recht; ».

**Art. 4**

In artikel 22, § 1, tweede lid, van hetzelfde Wetboek, gewijzigd bij artikel 29 van de wet van 24 december 1993 en bij

**AVANT-PROJET DE LOI****soumis à l'avis du Conseil d'État**

**Avant-projet de loi visant à réformer  
l'impôt des sociétés et à  
promouvoir les investissements**

**TITRE I<sup>er</sup>***Disposition générale***Article 1<sup>er</sup>**

La présente loi règle une matière visée à l'article 78 de la Constitution.

**TITRE II***Code des impôts sur les revenus 1992***Art. 2**

A l'article 18, alinéa 1<sup>er</sup> du Code des impôts sur les revenus 1992, remplacé par l'article 3 de la loi du 22 décembre 1998 et modifié par l'article 44 de la loi du 10 mars 1999, il est inséré un 2<sup>e</sup>ter, rédigé comme suit :

« 2<sup>e</sup>ter. les revenus payés ou attribués en cas de partage total ou partiel de l'avoir social ou d'acquisition d'actions ou parts propres par des sociétés; ».

**Art. 3**

L'article 21, 2<sup>e</sup>, du même Code, modifié par l'article 1<sup>er</sup> de la loi du 28 décembre 1992 et l'article 5 de la loi du 20 mars 1996 et remplacé par l'article 4 de la loi du 22 décembre 1998, est remplacé par la disposition suivante :

« 2<sup>e</sup> les revenus autres que ceux visés à l'article 19, § 1<sup>er</sup>, 4<sup>e</sup>, d'actions ou parts, payés ou attribués en cas de partage total ou partiel de l'avoir social ou d'acquisition d'actions ou parts propres par une société d'investissement qui bénéficie dans le pays de son domicile fiscal d'un régime d'imposition distinct exorbitant du droit commun; ».

**Art. 4**

Dans l'article 22, § 1<sup>er</sup>, alinéa 2, du même Code, modifié par l'article 29 de la loi du 24 décembre 1993 et par l'article 2

artikel 2 van de wet van 30 maart 1994, worden de woorden « 2°, f en » ingevoegd tussen de woorden « artikel 171, » en de woorden « 2°bis ».

#### Art. 5

Artikel 171, 2°, van hetzelfde Wetboek, wordt aangevuld met een f), luidende :

« f) de in artikel 18, eerste lid, 2°ter, vermelde dividenden, ten belope van het positieve verschil tussen de verkregen sommen of de waarden van de ontvangen bestanddelen en de aanschaffingswaarde van de aandelen die worden verkregen, terugbetaald of geruimd door de vennootschap die ze had uitgegeven; ».

#### Art. 6

In titel III, hoofdstuk II, afdeling III, van hetzelfde Wetboek wordt een « Onderafdeling V. — Investeringsreserve » en een artikel 194quater ingevoegd, luidende :

« Art. 194quater. — § 1. Ten name van vennootschappen waarvoor het tarief van de belasting wordt vastgesteld overeenkomstig artikel 215, tweede lid, wordt niet als winst aangemerkt de investeringsreserve die bij het verstrijken van het belastbare tijdperk is aangelegd binnen de grenzen en onder de hierna gestelde voorwaarden.

§ 2. Het bedrag van de investeringsreserve wordt vrijgesteld tot beloop van 50 pct. van de aangroei van het gereserveerde belastbare resultaat van het belastbaar tijdperk, vóór aanleg van de investeringsreserve, en verminderd met :

1° de krachtens artikel 192 vrijgestelde meerwaarden op aandelen;

2° het gedeelte van de meerwaarde op in artikel 66 vermelde voertuigen dat niet in aanmerking wordt genomen krachtens artikel 24, derde lid;

3° de vermindering van het gestort kapitaal, berekend als gewogen gemiddelde van het belastbaar tijdperk tegenover het vorig belastbaar tijdperk waarin laatst het voordeel van het aanleggen van een investeringsreserve werd genoten;

4° de vermeerdering van de vorderingen van de vennootschap, berekend zoals sub 3°, op de volgende natuurlijke personen :

— personen die aandelen bezitten van de vennootschap;

— personen die een opdracht of functies als vermeld in artikel 32, eerste lid, 1°, uitoefenen;

— de echtgenoot ervan of hun kinderen, wanneer die personen of hun echtgenoot het wettelijk genot van de inkomsten van die kinderen hebben.

de la loi du 30 mars 1994, les mots « 2°, f et » sont insérés entre les mots « article 171, » et les mots « 2°bis ».

#### Art. 5

L'article 171, 2°, du même Code est complété par un f), rédigé comme suit :

« f) les dividendes visés à l'article 18, alinéa 1er, 2°ter, à concurrence de l'excédent que présentent les sommes obtenues ou la valeur des éléments perçus sur la valeur d'investissement des actions ou parts acquises, remboursées ou échangées par la société qui les avait émises; ».

#### Art. 6

Au titre III, chapitre II, section III, du même Code, il est inséré une « Sous-section V. — Réserve d'investissement. » et un article 194quater, rédigé comme suit :

« Art. 194quater. — § 1er. Dans le chef des sociétés pour lesquelles le taux de l'impôt est fixé conformément à l'article 215, alinéa 2, la réserve d'investissement constituée à l'expiration de la période imposable n'est pas considérée comme un bénéfice dans les limites et aux conditions prévues ci-après.

§ 2. Le montant de la réserve d'investissement est immuniisé à concurrence de 50 p.c. de l'accroissement du résultat réservé imposable de la période imposable, avant constitution de la réserve d'investissement, et diminué :

1° des plus-values sur actions ou parts exonérées en vertu de l'article 192;

2° de la quotité de la plus-value sur des véhicules visés à l'article 66 qui n'est pas prise en considération en vertu de l'article 24, alinéa 3;

3° de la réduction du capital libéré, calculée en moyenne pondérée sur la période imposable, par rapport à la période imposable antérieure pendant laquelle l'avantage de la constitution d'une réserve d'investissement a été obtenu en dernier lieu;

4° de l'augmentation des créances de la société, calculée comme au 3°, sur les personnes physiques suivantes :

— les personnes qui détiennent des actions ou parts de la société;

— les personnes qui exercent un mandat ou des fonctions visées à l'article 32, alinéa 1er, 1°;

— leur conjoint ou leurs enfants, quand ces personnes ou leur conjoint ont la jouissance légale des revenus de ces enfants.

De aangroei van het gereserveerde belastbare resultaat welke, na vermindering, in aanmerking wordt genomen voor de berekening van de investeringsreserve overeenkomstig het eerste lid, wordt beperkt tot 37 500 EUR per belastbaar tijdperk.

De aldus berekende investeringsreserve wordt slechts vrijgesteld indien en in zoverre de belaste reserves, vóór aanleg van de investeringsreserve, op het einde van het belastbaar tijdperk hoger zijn dan de belaste reserves op het einde van het vorig belastbaar tijdperk, waarin laatst het voordeel van het aanleggen van een investeringsreserve werd genoten.

De investeringsreserve wordt slechts vrijgesteld voor zover voldaan is aan de voorwaarden als vermeld in artikel 190.

§ 3. Een bedrag gelijk aan de investeringsreserve moet door de vennootschap worden geïnvesteerd :

- a) in afschrijfbare materiële of immateriële vaste activa die recht kunnen geven op het voordeel van de investeringsaftrek;
- b) binnen een termijn van drie jaar die aanvangt op de eerste dag van het belastbare tijdperk waarvoor de investeringsreserve is aangelegd, en ten laatste bij de ontbinding van de vennootschap.

De vaste activa die als herbelegging in aanmerking worden genomen inzake artikel 47, worden voor de toepassing van het vorige lid uitgesloten als investering.

§ 4. Indien niet wordt geïnvesteerd op de wijze en binnen de termijn gesteld in § 3 wordt de voorheen vrijgestelde investeringsreserve aangemerkt als winst van het belastbare tijdperk waarin de investeringstermijn verstrekken is.

De voorheen vrijgestelde investeringsreserve wordt aangemerkt als winst van het belastbare tijdperk waarin de in § 3 in aanmerking genomen investering, wordt vervreemd, wanneer die investering op het ogenblik van de vervreemding minder dan drie jaar in de vennootschap is belegd, en zulks, naar verhouding tot de nog niet aangenomen afschrijvingen op die investering. Deze bepaling is niet van toepassing wanneer de vervreemding geschiedt naar aanleiding van een schadegeval, een onteigening, een opeisning in eigendom of een andere gelijkaardige gebeurtenis.

§ 5. Om het voordeel van de investeringsreserve te rechtvaardigen moet de vennootschap bij haar aangifte in de vennootschapsbelasting een opgave voegen waarvan het model door de Minister van Financiën of zijn afgevaardigde wordt vastgesteld, voor het aanslagjaar waarvoor de reserve wordt aangelegd en de erop volgende aanslagjaren tot wanneer de investering moet zijn verricht.

§ 6. De Koning bepaalt de investeringsmodaliteiten als vermeld in § 3, ingeval van inbreng van een tak van werk-

L'accroissement du résultat réservé imposable qui est, après diminution, pris en considération pour le calcul de la réserve d'investissement conformément à l'alinéa 1<sup>er</sup>, est limité à 37 500 EUR par période imposable.

La réserve d'investissement ainsi calculée n'est immunisée que si et dans la mesure où les réserves taxées, avant constitution de la réserve d'investissement, sont, à la fin de la période imposable, supérieures aux réserves taxées à la fin de la période imposable antérieure pendant laquelle l'avantage de la constitution d'une réserve d'investissement a été obtenu en dernier lieu.

La réserve d'investissement n'est immunisée que pour autant qu'il soit satisfait aux conditions visées à l'article 190.

§ 3. Un montant égal à la réserve d'investissement doit être investi par la société :

- a) en immobilisations corporelles ou incorporelles amortissables qui peuvent donner droit à l'avantage de la déduction pour investissement;

b) dans un délai de trois ans prenant cours le premier jour de la période imposable pour laquelle la réserve d'investissement est constituée, et au plus tard à la dissolution de la société.

Les immobilisations qui sont considérées comme un remplacement en vertu de l'article 47, sont exclues à titre d'investissement pour l'application de l'alinéa précédent.

§ 4. Si l'investissement n'est pas effectué selon les modalités et dans le délai fixé au § 3, la réserve d'investissement immunisée antérieurement est considérée comme un bénéfice de la période imposable au cours de laquelle le délai d'investissement a pris fin.

La réserve d'investissement immunisée antérieurement est considérée comme un bénéfice de la période imposable au cours de laquelle l'investissement pris en considération au § 3 est aliéné, lorsque cet investissement a été investi moins de trois ans dans la société au moment de l'aliénation, et ce, proportionnellement aux amortissements non encore admis sur cet investissement. Cette disposition n'est pas applicable lorsque l'aliénation a lieu à l'occasion d'un sinistre, d'une expropriation, d'une réquisition en propriété ou d'un autre événement analogue.

§ 5. Afin de justifier l'avantage de la réserve d'investissement, la société doit joindre à sa déclaration à l'impôt des sociétés un relevé dont le modèle est arrêté par le Ministre des Finances ou son délégué, pour l'exercice d'imposition pour lequel la réserve a été constituée et pour les exercices d'imposition suivants jusqu'au moment où l'investissement doit être effectué.

§ 6. Le Roi détermine les modalités d'investissement visées au § 3, en cas d'apport d'une branche d'activité ou d'une

zaamheid of een bedrijfsafdeling of van een algemeenheid van goederen als vermeld in artikel 46, § 1, eerste lid, 2°, en in geval van fusie of splitsing als vermeld in artikel 211, § 1.

De Koning kan, bij in Ministerraad overlegd besluit, een bedrag vaststellen dat hoger is dan 37 500 EUR. ».

#### Art. 7

Artikel 196 van hetzelfde Wetboek, waarvan de bestaande tekst § 1 zal vormen, wordt aangevuld met een § 2 luidende :

« § 2. Ten name van de vennootschappen waarvoor het tarief van de belasting voor het aanslagjaar verbonden aan het belastbare tijdperk waarin het actiefbestanddeel werd aangeschaft of tot stand gebracht, niet wordt vastgesteld overeenkomstig artikel 215, tweede lid :

1° wordt de eerste afschrijvingsannuiteit ten aanzien van tijdens het boekjaar verkregen of tot stand gebrachte activa slechts als beroepskosten aangemerkt in verhouding tot het gedeelte van het boekjaar waarin de activa zijn verkregen of tot stand gebracht;

2° wordt, in afwijking van artikel 62, het totale bedrag van de bij de aankoop komende kosten op dezelfde wijze als de hoofdsom van de aanschaffings- of beleggingswaarde van de desbetreffende activa afgeschreven. ».

#### Art. 8

In artikel 198 van hetzelfde Wetboek, worden de volgende wijzigingen aangebracht :

1° het eerste lid, 5°, opgeheven bij artikel 23 van de wet van 22 december 1998, wordt hersteld in de volgende lezing :

« 5° de gewestelijke belastingen, heffingen en retributies andere dan deze bedoeld in artikel 3 van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten, alsmede verhogingen, vermeerderingen, kosten en nalatigheidsinteressen met betrekking tot deze niet aftrekbare belastingen, heffingen en retributies; »;

2° het eerste lid, 10° en het derde lid, ingevoegd door artikel 11 van de wet van 20 december 1995, worden opgeheven;

3° in het eerste lid, 11°, ingevoegd door artikel 24 van de wet van 20 december 1996, worden de woorden « artikelen 54, 55 en het 10° hiervoor, de betaalde » vervangen door de woorden « artikelen 54 en 55, de betaalde »;

4° in het vierde lid, ingevoegd door artikel 49 van de wet van 10 maart 1999, worden de woorden « en 10° » geschrapt.

universalité de biens visé à l'article 46, § 1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, 2<sup>o</sup>, et en cas de fusion ou de scission visées à l'article 211, § 1<sup>er</sup>.

Le Roi peut fixer, par arrêté délibéré en Conseil des Ministres, un montant supérieur à 37 500 EUR. ».

#### Art. 7

L'article 196 du même Code, dont le texte actuel formera le § 1<sup>er</sup>, est complété par un § 2, rédigé comme suit :

« § 2. Dans le chef des sociétés qui ne bénéficient pas du taux de l'impôt fixé conformément à l'article 215, alinéa 2, pour l'exercice d'imposition afférent à la période imposable au cours de laquelle l'élément d'actif a été acquis ou constitué :

1° la première annuité d'amortissement portant sur des éléments d'actif acquis ou constitués pendant l'exercice comptable n'est prise en considération à titre de frais professionnels qu'en proportion de la partie de l'exercice comptable au cours de laquelle les éléments d'actif sont acquis ou constitués;

2° par dérogation à l'article 62, le montant global des frais accessoires au prix d'achat est amorti de la même manière que le montant en principal de la valeur d'investissement ou de revient des éléments d'actif concernés. ».

#### Art. 8

A l'article 198 du même Code, sont apportées les modifications suivantes :

1° l'alinéa 1<sup>er</sup>, 5°, abrogé par l'article 23 de la loi du 22 décembre 1998, est rétabli dans la rédaction suivante :

« 5° les impôts, taxes et rétributions régionaux autres que ceux visés à l'article 3 de la loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des Communautés et des Régions, ainsi que les accroissements, majorations, frais et intérêts de retard afférents à ces impôts, taxes et rétributions non déductibles; »;

2° l'alinéa 1<sup>er</sup>, 10° et l'alinéa 3, insérés par l'article 11 de la loi du 20 décembre 1995, sont abrogés;

3° à l'alinéa 1<sup>er</sup>, 11°, inséré par l'article 24 de la loi du 20 décembre 1996, les mots « articles 54, 55 et du 10°, ci-dessus, les intérêts » sont remplacés par les mots « articles 54 et 55, les intérêts »;

4° à l'alinéa 4, inséré par l'article 49 de la loi du 10 mars 1999, les mots « et 10° » sont supprimés.

## Art. 9

Artikel 202, § 2, van hetzelfde Wetboek, ingevoegd bij artikel 25 van het koninklijk besluit van 20 december 1996, aangevuld door artikel 50 van de wet van 10 maart 1999 en gewijzigd bij artikel 1 van het koninklijk besluit van 20 juli 2000, wordt vervangen als volgt :

« § 2. De in § 1, 1° en 2°, vermelde inkomsten zijn slechts aftrekbaar in zoverre :

1° op de datum van toekenning of betaalbaarstelling van deze inkomsten, de vennootschap die de inkomsten verkrijgt in het kapitaal van de vennootschap die ze uitkeert, een deelneming bezit van ten minste 10 pct. of met een aanschaffingswaarde van ten minste 1 200 000 EUR;

2° deze inkomsten betrekking hebben op aandelen die de aard van financiële vaste activa hebben en gedurende een ononderbroken periode van ten minste één jaar in volle eigendom worden of werden behouden.

De Koning bepaalt, bij in Ministerraad overlegd besluit, de aandelen die de aard van financiële vaste activa hebben voor de toepassing van het eerste lid, 2°, ten name van de kredietinstellingen vermeld in artikel 56, § 1, en de verzekeringsondernemingen vermeld in artikel 56, § 2, 2°, h.

De omruiling van aandelen ingevolge verrichtingen als vermeld in artikel 45 of de vervreemding of verkrijging van aandelen ingevolge belastingneutrale verrichtingen als vermeld in artikel 46, § 1, eerste lid, 2°, 211, 214, § 1 en 231, §§ 2 en 3, worden geacht niet te hebben plaatsgegrepen voor de toepassing van het eerste lid, 2°.

De voorwaarden vermeld in het eerste lid zijn evenwel niet van toepassing op de inkomsten :

1° die worden verkregen door beursvennootschappen vermeld in artikel 47 van de wet van 6 april 1995 inzake de secundaire markten, het statuut van en het toezicht op de beleggingsondernemingen, de bemiddelaars en de beleggingsadviseurs;

2° die worden verkregen door beleggingsvennootschappen;

3° die worden verleend of toegekend door intercommunales beheerst door de wet van 22 december 1986;

4° die worden verleend of toegekend door beleggingsvennootschappen.

De voorwaarden vermeld in het eerste lid, 1°, zijn evenwel niet van toepassing op de inkomsten :

1° die worden verkregen door kredietinstellingen vermeld in artikel 56, § 1;

2° die worden verkregen door verzekeringsondernemingen vermeld in artikel 56, § 2, 2°, h.

## Art. 9

L'article 202, § 2, du même Code, inséré par l'article 25 de l'arrêté royal du 20 décembre 1996, complété par l'article 50 de la loi du 10 mars 1999 et modifié par l'article 1<sup>er</sup> de l'arrêté royal du 20 juillet 2000, est remplacé par la disposition suivante :

« § 2. Les revenus visés au § 1<sup>er</sup>, 1° et 2°, ne sont déductibles que pour autant :

1° qu'à la date d'attribution ou de mise en paiement de ceux-ci, la société qui en bénéficie, détienne dans le capital de la société qui les distribue une participation de 10 p.c. au moins ou dont la valeur d'investissement atteint au moins 1 200 000 EUR;

2° que ces revenus se rapportent à des actions ou parts qui ont la nature d'immobilisations financières et qui sont ou ont été détenues en pleine propriété pendant une période ininterrompue d'au moins un an.

Le Roi détermine, par arrêté délibéré en Conseil des Ministres, les actions ou parts qui ont la nature d'immobilisations financières pour l'application de l'alinéa 1<sup>er</sup>, 2°, dans le chef des établissements de crédit visés à l'article 56, § 1<sup>er</sup>, et des entreprises d'assurances visées à l'article 56, § 2, 2°, h.

L'échange d'actions ou de parts en raison des opérations visées à l'article 45 ou l'aliénation ou l'acquisition d'actions ou de parts en raison d'opérations en neutralité d'impôt visées aux articles 46, § 1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, 2°, 211, 214, § 1<sup>er</sup> et 231, §§ 2 et 3, sont censés ne pas avoir eu lieu pour l'application de l'alinéa 1<sup>er</sup>, 2°.

Les conditions visées à l'alinéa 1<sup>er</sup> ne s'appliquent toutefois pas aux revenus :

1° recueillis par des sociétés de bourse visées à l'article 47 de la loi du 6 avril 1995 relative aux marchés secondaires, au statut des entreprises d'investissement et à leur contrôle, aux intermédiaires et conseillers en placements;

2° recueillis par des sociétés d'investissement;

3° alloués ou attribués par des intercommunales régies par la loi du 22 décembre 1986;

4° alloués ou attribués par des sociétés d'investissement.

Les conditions visées à l'alinéa 1<sup>er</sup>, 1°, ne s'appliquent toutefois pas aux revenus :

1° recueillis par des établissements de crédit visés à l'article 56, § 1<sup>er</sup>;

2° recueillis par des entreprises d'assurances visées à l'article 56, § 2, 2°, h.

Voor de toepassing van het eerste lid wordt een lening van aandelen als vermeld in artikel 18, eerste lid, 3°, niet als een vervreemding aangemerkt. ».

#### Art. 10

In artikel 203 van hetzelfde Wetboek, gewijzigd bij artikel 9 van de wet van 28 december 1992, bij artikel 100 van de wet van 21 december 1994 en bij artikel 160 van de wet van 6 april 1995, vervangen door artikel 26 van het koninklijk besluit van 20 december 1996 en gewijzigd bij artikel 25 van de wet van 22 december 1998, bij artikel 51 van de wet van 10 maart 1999 en bij artikel 17 van de wet van 4 mei 1999, worden de volgende wijzigingen aangebracht :

1° paragraaf 1 wordt aangevuld met een derde lid, luidende :

« De gemeenrechtelijke bepalingen inzake belastingen als vermeld in het eerste lid, 1° worden geacht aanzienlijk gunstiger te zijn dan in België, wanneer het gemeenrechtelijk nominale tarief bepaald door de centrale overheid op de winsten van de vennootschap, lager is dan 15 pct. Het tegendeel kan bewezen worden, zowel door de fiscale administratie als door de belastingplichtige, door aan te tonen dat de belasting, op deze winsten die zou verschuldigd zijn overeenkomstig dit Wetboek niet overeenstemt met het voormelde minimale percentage. »;

2° paragraaf 2, vierde lid, wordt vervangen als volgt :

« Paragraaf 1, 4°, is niet van toepassing in de mate dat de winsten die voortkomen uit een buitenlandse inrichting worden belast volgens een belastingstelsel van gelijke aard als die waaraan de winsten van de maatschappelijke zetel zijn onderworpen. ».

#### Art. 11

Artikel 207, tweede lid van hetzelfde Wetboek, gewijzigd bij artikel 27 van de wet van 22 mei 2001 wordt vervangen als volgt :

« Geen van deze aftrekken noch compensatie met het verlies van het belastbare tijdperk mag worden verricht op het gedeelte van de winst dat voortkomt van abnormale of goedgunstige voordelen vermeld in artikel 79, noch op de grondslag van de bijzondere afzonderlijke aanslag op niet verantwoorde kosten ingevolge artikel 219, noch op het gedeelte van de winst dat bestemd is voor de uitgaven bedoeld in artikel 198, eerste lid, 12°, noch op het gedeelte van de winst uit de niet-naleving van artikel 194<sup>quater</sup>, § 2, vierde lid en de toepassing van artikel 194<sup>quater</sup>, § 4. ».

Pour l'application de l'alinéa 1<sup>er</sup>, un prêt d'actions ou parts visées à l'article 18, alinéa 1<sup>er</sup>, 3<sup>o</sup>, n'est pas considéré comme une cession. ».

#### Art. 10

A l'article 203 du même Code, modifié par l'article 9 de la loi du 28 décembre 1992, par l'article 100 de la loi du 21 décembre 1994 et par l'article 160 de la loi du 6 avril 1995, remplacé par l'article 26 de l'arrêté royal du 20 décembre 1996 et modifié par l'article 25 de la loi du 22 décembre 1998, par l'article 51 de la loi du 10 mars 1999 et par l'article 17 de la loi du 4 mai 1999, sont apportées les modifications suivantes :

1° le paragraphe 1<sup>er</sup> est complété par un alinéa 3, rédigé comme suit :

« Les dispositions de droit commun en matière d'impôts visées à l'alinéa 1<sup>er</sup>, 1° sont présumées être notamment plus avantageuses qu'en Belgique lorsque le taux nominal de droit commun de l'impôt fixé par l'autorité centrale sur les bénéfices de la société est inférieur à 15 p.c. La preuve contraire peut être apportée, tant par l'administration fiscale que par le contribuable, en démontrant que l'impôt qui serait dû sur ces bénéfices conformément au présent Code ne correspond pas au pourcentage minimal précité. »;

2° le § 2, alinéa 4, est remplacé par la disposition suivante :

« Le § 1<sup>er</sup>, 4°, ne s'applique pas dans la mesure où les bénéfices qui proviennent d'un établissement étranger sont imposés suivant un régime de taxation analogue à celui auquel sont soumis les bénéfices du siège social. ».

#### Art. 11

L'article 207, alinéa 2 du même Code, modifié par l'article 27 de la loi du 22 mai 2001 est remplacé par la disposition suivante :

« Aucune de ces déductions ou compensation avec la perte de la période imposable ne peut être opérée sur la partie des bénéfices qui provient d'avantages anormaux ou bénévoles visés à l'article 79, ni sur l'assiette de la cotisation distinctive établie sur les dépenses non justifiées conformément à l'article 219, ni sur la partie des bénéfices qui sont affectés aux dépenses visées à l'article 198, alinéa 1<sup>er</sup>, 12°, ni sur la partie des bénéfices provenant du non-respect de l'article 194<sup>quater</sup>, § 2, alinéa 4 et de l'application de l'article 194<sup>quater</sup>, § 4. ».

## Art. 12

Artikel 215 eerste en tweede lid, van hetzelfde Wetboek, gewijzigd bij het koninklijk besluit van 20 juli 2000, worden door de volgende bepalingen vervangen :

« Het tarief van de vennootschapsbelasting bedraagt 33 pct.

Wanneer het belastbare inkomen niet meer dan 322 500 EUR bedraagt, wordt de belasting evenwel als volgt vastgesteld :

1° op de schijf van 0 tot 25 000 EUR : 24,25 pct.;

2° op de schijf van 25 000 EUR tot 90 000 EUR : 31 pct.;

3° op de schijf van 90 000 EUR tot 322 500 EUR : 34,5 pct. ».

## Art. 13

In titel III, hoofdstuk III, afdeling I van hetzelfde Wetboek, wordt de onderafdeling II welke artikel 217 bevat, opgeheven.

## Art. 14

Artikel 218, van hetzelfde Wetboek, waarvan de bestaande tekst § 1 zal vormen, wordt aangevuld met een § 2, luidende :

« § 2. Geen vermeerdering is verschuldigd op de overeenkomstig artikel 215, tweede lid berekende belasting, die betrekking heeft op de eerste drie boekjaren vanaf de oprichting van de vennootschap. ».

## Art. 15

Artikel 264, eerste lid, 2°, van hetzelfde Wetboek, gewijzigd bij artikel 41 van de wet van 6 juli 1994, wordt opgeheven.

## Art. 16

In artikel 269, eerste lid, van hetzelfde Wetboek, vervangen bij artikel 20 van de wet van 30 maart 1994, worden de volgende wijzigingen aangebracht :

1° het 2° wordt aangevuld als volgt :

« andere dan deze vermeld in 2°bis »;

2° een 2°bis wordt ingevoegd, luidend als volgt :

« 2°bis op 10 pct. voor de in artikel 18, eerste lid, 2°ter, vermelde dividenden, ten belope van het gedeelte waarop de artikelen 186, 187 of 209 of gelijkaardige bepalingen naar buitenlands recht, zijn toegepast. ».

## Art. 12

A l'article 215, les alinéas 1<sup>er</sup> et 2, du même Code, modifiés par l'arrêté royal du 20 juillet 2000, sont remplacés par les dispositions suivantes :

« Le taux de l'impôt des sociétés est fixé à 33 p.c.

Lorsque le revenu imposable n'excède pas 322 500 EUR, l'impôt est toutefois fixé comme suit :

1° sur la tranche de 0 à 25 000 EUR : 24,25 p.c.;

2° sur la tranche de 25 000 EUR à 90 000 EUR : 31 p.c.;

3° sur la tranche de 90 000 EUR à 322 500 EUR : 34,5 p.c. ».

## Art. 13

Au titre III, chapitre III, section première du même Code, la sous-section II comprenant l'article 217, est abrogée.

## Art. 14

A l'article 218, du même Code, dont le texte actuel formera le § 1<sup>er</sup>, il est ajouté un § 2, rédigé comme suit :

« § 2. Aucune majoration n'est due sur l'impôt, calculé conformément à l'article 215, alinéa 2, qui se rapporte aux trois premiers exercices comptables à partir de la constitution de la société. ».

## Art. 15

L'article 264, alinéa 1<sup>er</sup>, 2°, du même Code, modifié par l'article 41 de la loi du 6 juillet 1994, est abrogé.

## Art. 16

A l'article 269, alinéa 1<sup>er</sup>, du même Code, remplacé par l'article 20 de la loi du 30 mars 1994, sont apportées les modifications suivantes :

1° le 2° est complété comme suit :

« autres que ceux visés au 2°bis »;

2° il est inséré un 2°bis, rédigé comme suit :

« 2°bis à 10 p.c. pour les dividendes visés à l'article 18, alinéa 1<sup>er</sup>, 2°ter, à concurrence de la partie à laquelle les articles 186, 187 ou 209 ou des dispositions analogues de droit étranger ont été appliqués. ».

## Art. 17

In artikel 416 van hetzelfde Wetboek, worden de woorden « of met de krachtens artikel 194<sup>quater</sup>, § 4, belastbaar geworden investeringsreserve, » ingevoegd tussen de woorden « artikel 47, § 6, belastbaar geworden meerwaarden » en « een overeenkomstig artikel 414 ».

## Art. 18

In artikel 463bis, § 1, eerste lid van hetzelfde Wetboek, ingevoegd bij artikel 22 van de wet van 22 juli 1993, gewijzigd bij artikel 106 van de wet van 21 december 1994, bij artikel 21 van de wet van 20 december 1995, bij artikel 51 van de wet van 22 december 1998 en bij artikel 35 van de wet van 4 mei 1999, worden de woorden « artikel 171, 2°bis » vervangen door de woorden « artikel 171, 2°, f en 2°bis ».

## TITEL III

*Voorafgaande beslissingen in fiscale zaken*

## Art. 19

De Federale overheidsdienst Financiën spreekt zich bij voorafgaande beslissing uit over alle aanvragen betreffende de toepassing van de belastingwetten die onder haar bevoegdheid vallen of waarvan zij de inning en de invordering verzekert.

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.

De voorafgaande beslissing mag geen vrijstelling of vermindering van belasting tot gevolg hebben.

## Art. 20

De aanvraag om voorafgaande beslissing wordt schriftelijk gericht aan de Federale overheidsdienst Financiën. Zij moet gemotiveerd zijn.

Zij moet bevatten :

- de identiteit van de aanvrager en, in voorkomend geval, die van de betrokken partijen en derden;
- de beschrijving van de activiteiten van de aanvrager;
- de volledige beschrijving van de bijzondere situatie of verrichting;
- de verwijzing naar de wettelijke of reglementaire bepalingen op dewelke de beslissing moet slaan.

## Art. 17

A l'article 416 du même Code, les mots « ou à la réserve d'investissement imposable en vertu de l'article 194<sup>quater</sup>, § 4, » sont insérés entre les mots « aux plus-values imposables en vertu de l'article 47, § 6, » et « un intérêt de retard calculé conformément à l'article 414 ».

## Art. 18

Dans l'article 463bis, § 1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup> du même Code, inséré par l'article 22 de la loi du 22 juillet 1993, modifié par l'article 106 de la loi du 21 décembre 1994, par l'article 21 de la loi du 20 décembre 1995, par l'article 51 de la loi du 22 décembre 1998 et par l'article 35 de la loi du 4 mai 1999, les mots « l'article 171, 2°bis » sont remplacés par les mots « l'article 171, 2°, f et 2°bis ».

## TITRE III

*Des décisions anticipées en matière fiscale*

## Art. 19

Le Service public fédéral Finances se prononce par voie de décision anticipée sur toute demande relative à l'application des lois d'impôts qui relèvent de ses compétences ou dont il assure le service de la perception et du recouvrement.

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.

La décision anticipée ne peut emporter exemption ou modération d'impôt.

## Art. 20

La demande de décision anticipée est adressée par écrit au Service public fédéral Finances. Elle doit être motivée.

Elle doit contenir :

- l'identité du demandeur et, le cas échéant, des parties et des tiers concernés;
- la description des activités du demandeur;
- la description complète de la situation ou de l'opération particulière;
- la référence aux dispositions légales ou réglementaires sur lesquelles devra porter la décision.

De aanvraag moet, in voorkomend geval, een volledige kopie bevatten van de aanvragen die voor hetzelfde onderwerp werden ingediend bij de fiscale overheden van de Lidstaten van de Europese Gemeenschap of van derde Staten waarmee België een overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting heeft gesloten, en van de beslissingen met betrekking tot deze aanvragen.

Zolang er geen beslissing is genomen, moet de aanvraag worden aangevuld met elk nieuw element dat betrekking heeft op de voorgenomen situatie of verrichting.

De voorafgaande beslissing wordt meegedeeld aan de aanvrager binnen een termijn van drie maanden vanaf de datum van indiening van de aanvraag die in overeenstemming is met de vorige leden. De Federale overheidsdienst Financiën en de aanvrager kunnen met onderlinge overeenstemming deze termijn wijzigen.

#### Art. 21

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.

De Koning bepaalt, bij in Ministerraad overlegd besluit, de in het eerste lid, 2° bedoelde materies en bepalingen.

Inzake inkomstenbelastingen kan bovendien geen voorafgaande beslissing worden gegeven wanneer :

1° bij het indienen van de aanvraag, de essentiële elementen van de beschreven verrichting of situatie betrekking hebben op een vluchtland dat niet samenwerkt met de OESO;

2° de beschreven verrichting of situatie geen economische substantie heeft in België.

#### Art. 22

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

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

La demande contient, le cas échéant, une copie intégrale des demandes qui ont été introduites pour le même objet auprès des autorités fiscales des Etats membres de la Communauté européenne ou d'Etats tiers avec lesquels la Belgique a conclu une convention préventive de la double imposition, et des décisions qui s'y rapportent.

Aussi longtemps qu'une décision n'est pas intervenue, la demande doit être complétée par tout élément nouveau relatif à la situation ou à l'opération envisagée.

La décision anticipée est notifiée au demandeur dans un délai de trois mois à compter de la date d'introduction de la demande conforme aux alinéas précédents. Le Service public fédéral Finances et le demandeur peuvent modifier ce délai de commun accord.

#### Art. 21

Une décision anticipée ne peut être donnée lorsque :

1° la demande a trait à des situations ou opérations identiques à celles ayant déjà produit des effets sur le plan fiscal dans le chef du demandeur ou faisant l'objet d'un recours administratif ou d'une action judiciaire sur le plan fiscal entre l'Etat belge et le demandeur;

2° l'octroi d'une décision anticipée serait inapproprié ou inopérant en raison de la nature des dispositions légales ou réglementaires invoquées dans la demande;

3° la demande a trait à toute application d'une loi d'impôt relative au recouvrement et aux poursuites.

Le Roi détermine, par arrêté délibéré en Conseil des Ministres, les matières et dispositions visées à l'alinéa 1<sup>er</sup>, 2<sup>o</sup>.

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.

#### Art. 22

Sauf dans les cas où l'objet de la demande le justifie, la décision est rendue pour un terme qui ne peut excéder cinq ans.

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

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.

Elke aanvraag ingediend bij de fiscale overheden van een Lidstaat van de Europese Gemeenschap of een derde Staat als bedoeld in artikel 20, derde lid, tijdens de periode gedurende dewelke de voorafgaande beslissing wordt toegepast, alsmede elke beslissing die ermee verband houdt, moeten onverwijld worden medegedeeld aan de Federale overheidsdienst Financiën met het oog op de toepassing van dit artikel.

#### Art. 23

De voorafgaande beslissingen worden op anonieme wijze gepubliceerd, onder naleving van de bepalingen inzake het beroepsgeheim.

#### Art. 24

De Minister van Financiën zendt elk jaar een verslag over de toepassing van artikel 19 naar de Kamer van Volksvertegenwoordigers.

De identiteit van de aanvragers en de personeelsleden van de Federale overheidsdienst Financiën mag niet in het verslag worden vermeld.

Het verslag wordt door de Kamer van Volksvertegenwoordigers openbaar gemaakt.

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 applicables 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.

Toute demande introduite auprès des autorités fiscales d'un Etat membre de la Communauté européenne ou d'un Etat tiers, visé à l'article 20, alinéa 3, pendant la période au cours de laquelle la décision anticipée trouve à s'appliquer, ainsi que toute décision qui s'y rapporte, sont communiquées immédiatement au Service public fédéral Finances en vue de l'application du présent article.

#### Art. 23

Les décisions anticipées sont publiées de manière anonyme, dans le respect des dispositions en matière de secret professionnel.

#### Art. 24

Le Ministre des Finances adresse chaque année à la Chambre des représentants un rapport portant sur l'application de l'article 19.

L'identité des demandeurs et des membres du personnel du Service public fédéral Finances ne peut être mentionnée dans le rapport.

Le rapport est rendu public par la Chambre des représentants.

## Art. 25

De Koning bepaalt, bij in Ministerraad overlegd besluit, de wijze waarop de bepalingen van deze titel moeten worden toegepast.

## Art. 26

De artikelen 18, § 3 tot § 6 van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten, en 345 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, worden opgeheven.

## Art. 27

Artikel 106, tweede lid, van het Wetboek der successie-rechten wordt vervangen door de volgende bepaling :

« Paragraaf 2 van artikel 18 van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten is mutatis mutandis van toepassing. ».

## TITEL IV

*Diverse bepalingen*

## HOOFDSTUK 1

**Wijziging van het koninklijk besluit n° 187 van  
30 december 1982 betreffende de oprichting  
van coördinatiecentra en van de wet van  
11 april 1983 houdende fiscale en begrotingsbepalingen**

## Art. 28

In het koninklijk besluit n° 187 van 30 december 1982 betreffende de oprichting van coördinatiecentra, gewijzigd bij de wetten van 27 december 1984, 4 december 1986, 28 december 1990, 23 oktober 1991 en 4 april 1995 worden de volgende wijzigingen aangebracht :

1° artikel 1 wordt vervangen als volgt :

« Artikel 1. — In de zin van dit besluit doelt de term « coördinatiecentrum » op iedere binnenlandse vennootschap zoals bedoeld in artikel 2, § 2, 2°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, alsook op ieder Belgisch filiaal van een buitenlandse vennootschap zoals bedoeld in artikel 2, § 2, 3°, van hetzelfde Wetboek, mits de binnenlandse vennootschap of de buitenlandse vennootschap deel uitmaakt van een groep en de binnenlandse vennootschap of het Belgisch filiaal een in het tweede lid bedoelde activiteit uitoefent.

Het « coördinatiecentrum », hierna « centrum » genoemd, moet als enig doel hebben de ontwikkeling en de centralisering van een of meer van de hierna opgesomde activitei-

## Art. 25

Le Roi détermine, par arrêté délibéré en Conseil des Ministres, les modalités d'application des dispositions du présent titre.

## Art. 26

Les articles 18, § 3 à § 6 du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe, et 345 du Code des impôts sur les revenus 1992, sont abrogés.

## Art. 27

L'article 106, alinéa 2, du Code des droits de succession est remplacé par la disposition suivante :

« Le paragraphe 2 de l'article 18 du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe est applicable mutatis mutandis. ».

## TITRE IV

*Dispositions diverses*CHAPITRE 1<sup>er</sup>

**Modifications à l'arrêté royal n°187 du  
30 décembre 1982 relatif à la création des centres  
de coordination et à la loi du 11 avril 1983  
portant des dispositions fiscales et budgétaires**

## Art. 28

Dans l'arrêté royal n°187 du 30 décembre 1982 relatif à la création des centres de coordination, modifié par les lois des 27 décembre 1984, 4 décembre 1986, 28 décembre 1990, 23 octobre 1991 et 4 avril 1995, sont apportées les modifications suivantes :

1° l'article 1<sup>er</sup> est remplacé par ce qui suit :

« Article 1<sup>er</sup>. — Au sens du présent arrêté, l'expression « centre de coordination » désigne toute société résidente visée à l'article 2, § 2, 2°, du Code des impôts sur les revenus 1992, ainsi que toute succursale belge d'une société étrangère visée à l'article 2, § 2, 3° du même Code, à la condition que la société résidente ou la société étrangère fasse partie d'un groupe et que la société résidente ou la succursale belge exerce une activité visée à l'alinéa 2.

Le « centre de coordination », dénommé ci-après « centre », doit avoir pour objet exclusif le développement et la centralisation d'une ou de plusieurs activités ayant un carac-

ten met een voorbereidend of hulpverlenend karakter die uitsluitend in het voordeel van het geheel of van een deel van de vennootschappen van de groep worden uitgeoefend :

- financiële verrichtingen en dekking van de risico's die voortvloeien uit de schommelingen van de wisselkoersen en interestvoeten;
- verzekering en risicobeheer;
- wetenschappelijk onderzoek;
- niet-commerciële betrekkingen met de nationale en internationale overheden;
- werkzaamheden op het gebied van boekhouding en administratie;
- werkzaamheden op het gebied van informatica;
- publiciteit en marketing;
- informatieverlening en -verzameling en beheersbijstand;
- inkoopactiviteiten;
- alle andere werkzaamheden die een voorbereidend of hulpverlenend karakter hebben voor de vennootschappen van de groep.

De Koning kan bepalen wat moet worden verstaan onder « activiteiten » als vermeld in het voorgaande lid.

Het centrum kan, in het kader van een effectiseringsverrichting, waarbij schuldvorderingen van leden van de groep worden overgedragen of in pand gegeven aan een niet-groepslid, blijven instaan voor de invordering en de inning van die vorderingen. »;

2° artikel 3 wordt vervangen als volgt :

« Art. 3. — Opdat de artikelen 5 en 6 van toepassing zouden zijn, moet het centrum aan de volgende vereisten voldoen :

1° deel uitmaken van een groep die :

- a) een multinationaal karakter heeft, overeenkomstig de door de Koning te bepalen criteria;
- b) over een kapitaal en reserves beschikt waarvan het geconsolideerd bedrag vierentwintig miljoen euro bereikt;
- c) een jaaromzet behaalt waarvan het geconsolideerd bedrag tweehonderdveertig miljoen euro bereikt;

2° in België tenminste het equivalent van tien voltijdse werknemers in dienst hebben na verloop van twee jaar sinds het met zijn activiteiten is begonnen;

tère préparatoire ou auxiliaire, énumérées ci-après, exercées au seul profit de tout ou partie des sociétés du groupe :

- opérations financières et couverture des risques de change et des fluctuations des taux d'intérêt;
- assurance et gestion des risques;
- recherche scientifique;
- relations non commerciales avec les autorités nationales et internationales;
- opérations dans le domaine de la comptabilité et de l'administration;
- opérations dans le domaine de l'informatique;
- publicité et marketing;
- fourniture et rassemblement d'informations et assistance à la gestion;
- opérations d'achat;
- toute autre activité ayant un caractère préparatoire ou auxiliaire pour les sociétés du groupe.

Le Roi peut définir ce qu'il y a lieu d'entendre par « activités » visées à l'alinéa précédent.

Dans le cadre d'une opération de titrisation par laquelle les créances des membres du groupe sont apportées ou données en gage à un non-membre du groupe, le centre peut demeurer responsable du recouvrement et de l'encaissement de ces créances. »;

2° l'article 3 est remplacé par ce qui suit :

« Art. 3. — Pour que les articles 5 et 6 lui soient applicables, le centre doit satisfaire aux conditions suivantes :

1° faire partie d'un groupe qui :

- a) a un caractère multinational, suivant des critères à déterminer par le Roi;
- b) dispose d'un capital et de réserves dont le montant consolidé atteint vingt-quatre millions d'euros;
- c) réalise un chiffre d'affaires annuel dont le montant consolidé atteint deux cent quarante millions d'euros;

2° occuper en Belgique au moins l'équivalent de dix travailleurs à temps plein à l'expiration du délai de deux ans qui suit le début de son activité;

3° erkend zijn door de Koning op voordracht van de Minister van Financiën, van de Minister van Economie, van de Minister van Tewerkstelling en Arbeid en van de Minister belast met Middenstand;

4° geen aandelen of andere maatschappelijke rechten in om het even welke vennootschappen bezitten, tenzij in het kader van de plaatsing van overtollige liquiditeiten en op voorwaarde dat de beleggingsvennootschap als vermeld in artikel 21, 2° van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 waarbij de liquiditeiten geplaatst worden geen aandelen of andere maatschappelijke rechten in om het even welke vennootschappen bezit.»;

3° artikel 4 wordt vervangen als volgt :

« Art. 4. — De erkenning als bedoeld in artikel 3, 3°, wordt aan het centrum verleend met ingang van het belastbaar tijdperk waarin de aanvraag tot erkenning is ingediend tot bij het verstrijken van het belastbaar tijdperk dat afgesloten wordt tijdens het tiende kalenderjaar na dat waarin de aanvraag werd ingediend.

Mits daartoe een aanvraag wordt ingediend bij de Federale overheidsdienst Financiën kan de erkenning door die dienst worden hernieuwd, mits akkoord van de Minister van Financiën, van de Minister van Economie, van de Minister van Tewerkstelling en Arbeid en van de Minister belast met Middenstand.

De behandeling van de aanvraag tot erkenning of hernieuwing wordt opgeschort wanneer een op basis van de artikelen 315, 315bis en 316 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 uitgevoerd onderzoek concrete elementen aan het licht brengt van het bestaan of de voorbereiding van een mechanisme van belastingontduiking ten name van het coördinatiecentrum en van de vennootschappen die deel uitmaken van de groep waartoe het coördinatiecentrum behoort.

De erkenning is van rechtswege opgeheven met ingang van het belastbaar tijdperk waarin :

1° het centrum niet meer behoort tot een groep in de zin van artikel 3, 1°;

2° het centrum in België niet ten minste het equivalent van tien voltijdse werknemers in dienst heeft na verloop van twee jaar nadat het met zijn activiteiten is begonnen, met dien verstande dat wanneer werknemers van een binnenlandse vennootschap of van een Belgische inrichting van een buitenlandse vennootschap van de groep naar het centrum worden overgeheveld, die vennootschap of die inrichting of andere binnenlandse vennootschappen of Belgische inrichtingen van buitenlandse vennootschappen die lid zijn van de groep, nieuwe werknemers moet aanwerven in de mate dat deze transfer nodig was met het oog op het vervullen van de tewerkstellingsvoorwaarde van het coördinatiecentrum en die nieuwe werknemers voorheen niet waren tewerkgesteld in een binnenlandse vennootschap of een Belgische inrichting van een buitenlandse vennootschap van de groep.

3° être agréé par le Roi, sur la proposition du Ministre des Finances, du Ministre de l'Economie, du Ministre de l'Emploi et du Travail et du Ministre chargé des Classes moyennes;

4° ne pas posséder d'actions ou autres parts représentatives de droits sociaux dans une quelconque société, sauf dans le cadre du placement de liquidités excédentaires, à condition que la société d'investissement visée à l'article 21, 2° du Code des impôts sur les revenus 1992 auprès de laquelle les liquidités sont placées ne possède pas d'actions ou autres parts représentatives de droits sociaux dans une quelconque société. »;

3° l'article 4 est remplacé par ce qui suit :

« Art. 4. — L'agrément visé à l'article 3, 3°, est octroyé au centre à partir de la période imposable au cours de laquelle la demande d'agrément a été introduite jusqu'à l'expiration de la période imposable clôturée au cours de la dixième année civile qui suit celle de l'introduction de la demande.

L'agrément peut être renouvelé par le Service public fédéral Finances, avec l'accord du Ministre des Finances, du Ministre de l'Economie, du Ministre de l'Emploi et du Travail et du Ministre chargé des Classes moyennes, pour autant qu'une demande soit introduite en ce sens auprès de ce service.

Le traitement de la demande d'agrément ou de renouvellement est suspendu lorsqu'une enquête effectuée sur la base des articles 315, 315bis et 316 du Code des impôts sur les revenus 1992 fait apparaître des éléments concrets permettant de présumer l'existence ou la préparation d'un mécanisme de fraude fiscale dans le chef du centre de coordination et des sociétés qui font partie du groupe auquel il appartient.

L'agrément est abrogé, de plein droit, à partir de la période imposable au cours de laquelle :

1° le centre ne fait plus partie d'un groupe au sens de l'article 3, 1°;

2° le centre n'occupe pas en Belgique au moins l'équivalent de dix travailleurs à temps plein à l'expiration du délai de deux ans qui suit le début de ses activités, étant entendu que, lorsque des travailleurs d'une société résidente ou d'un établissement belge d'une société étrangère du groupe sont transférés au centre, cette société ou cet établissement ou d'autres sociétés résidentes ou établissements belges de sociétés étrangères membres du groupe doit embaucher un nombre de nouveaux travailleurs équivalent au personnel transféré dans la mesure où ce transfert a été nécessaire en vue de remplir la condition d'emploi du centre de coordination, et que ces travailleurs n'aient pas été employés auparavant dans une société belge ou dans un établissement belge d'une société étrangère du groupe.

De Koning kan de toepassingsmodaliteiten van de tewerkstelling bepalen teneinde de controle van personeelsbeweging te verzekeren;

3° het centrum in België dat equivalent van tien voltijdse werknemers niet in dienst behoudt;

4° het centrum activiteiten uitoefent welke niet zijn vermeld in de bijlage aan het koninklijk besluit waarbij het werd erkend of in de beslissing waarbij de erkenning werd hernieuwd;

5° het centrum verzaakt aan de erkenning. »;

4° artikel 5 wordt vervangen als volgt :

« Art. 5. — § 1. In afwijkung van de artikelen 183, 185, 189 tot 207, 233, eerste lid en 235 tot 240 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, wordt het belastbaar inkomen van het centrum vastgesteld op basis van de uitgaven en werkingskosten.

Het aldus vastgestelde inkomen mag niet lager zijn dan het bedrag gevormd door het totaal van :

a) de niet als beroepskosten aan te merken uitgaven en kosten, met uitzondering van die welke zijn vermeld in de artikelen 198, eerste lid, 1° en 3°, en 238, van hetzelfde Wetboek;

b) de abnormale of goedgunstige voordelen die aan het centrum worden verleend.

§ 2. Artikel 215, tweede lid, van hetzelfde Wetboek, is niet van toepassing op het centrum.

§ 3. Er wordt een belastingkrediet toegekend waarvan het bedrag gelijk is aan dat van de jaarlijkse taks die betaald wordt overeenkomstig de artikelen 162bis tot 162decies van het Wetboek der successierechten. Dat belastingkrediet wordt verrekend met de vennootschapsbelasting en het eventueel teveel wordt niet terugbetaald.

§ 4. Voor ieder belastbaar tijdperk waarvoor het belastbaar inkomen van het centrum overeenkomstig § 1 wordt vastgesteld, gelden tevens de volgende vrijstellingen :

1° wanneer de verkrijger kan geïdentificeerd worden als niet zijnde een natuurlijk persoon, een rechtspersoon onderworpen aan de rechtspersonenbelasting of een rechtspersoon zoals bedoeld in artikel 227, 3°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 is het centrum geen roerende voorheffing verschuldigd, noch met betrekking tot de uitgekeerde dividenden, noch met betrekking tot de inkomsten van schuldvorderingen of leningen, noch met betrekking tot opbrengsten van de concessie van immateriële roerende goederen die zij verschuldigd zijn;

2° het evenredig registratiericht is niet verschuldigd ter zake van de inbrengen in en de vermeerderingen van het statutair kapitaal zonder nieuwe inbreng, van dat centrum. Deze vrijstelling is afhankelijk van de verklaring van de par-

Le Roi peut déterminer les modalités d'application de l'embauche compensatoire afin d'en assurer le contrôle;

3° le centre n'emploie plus en Belgique au moins cet équivalent de dix travailleurs;

4° le centre exerce des activités qui ne sont pas mentionnées à l'annexe à l'arrêté royal par lequel il a été agréé ou par la décision par laquelle son agrément a été renouvelé;

5° le centre renonce à l'agrément. »;

4° l'article 5 est remplacé par ce qui suit :

« Art. 5. — § 1<sup>er</sup>. Par dérogation aux articles 183, 185, 189 à 207, 233, alinéa 1<sup>er</sup> et 235 à 240 du Code des impôts sur les revenus 1992, le revenu imposable du centre est déterminé sur la base des dépenses et des frais de fonctionnement.

Le revenu ainsi déterminé ne peut être inférieur au montant formé par le total :

a) des dépenses ou charges non déductibles au titre de frais professionnels, à l'exception de celles visées aux articles 198, alinéa 1<sup>er</sup>, 1° et 3°, et 238, du même Code;

b) des avantages anormaux ou bénévoles consentis au centre.

§ 2. L'article 215, alinéa 2 du même Code, n'est pas applicable au centre.

§ 3. Un crédit d'impôt est accordé dont le montant est égal à celui de la taxe annuelle payée conformément aux articles 162bis à 162decies du Code des droits de succession. Ce crédit d'impôt est imputé sur l'impôt des sociétés et l'excédent éventuel n'est pas restitué.

§ 4. Les exonérations suivantes sont en outre applicables pour chaque période imposable pour laquelle le revenu imposable du centre est fixé conformément au § 1<sup>er</sup> :

1° lorsque le bénéficiaire peut être identifié comme n'étant pas une personne physique, une personne morale assujettie à l'impôt des personnes morales ni une personne morale visée à l'article 227, 3°, du Code des impôts sur les revenus 1992, le centre n'est pas redevable du précompte mobilier en raison des dividendes distribués, des revenus de créances ou prêts ou des produits de la concession de biens mobiliers immatériels, dont il est débiteur;

2° le droit d'enregistrement proportionnel n'est pas dû en raison des apports et des augmentations du capital statutaire, sans apport nouveau, de ce centre. Cette exonération est subordonnée à l'affirmation par les parties, soit dans l'acte

tijen hetzij in de akte van inbreng of van kapitaalvermeerdering, hetzij in een verklaring onderaan de akte ondertekend door de partijen of de notaris voorafgaand aan de registratie, dat het centrum aan de in het onderhavig besluit gestelde eisen voldoet. »;

5° artikel 6, § 1, wordt vervangen als volgt :

« Art. 6. — § 1. Het kaderpersoneel en de vaders van vreemde nationaliteit in dienst van een centrum zijn voor de duur van hun tewerkstelling in het centrum niet onderworpen aan de verplichting een arbeidskaart of beroepskaart aan te vragen. »;

6° artikel 7, wordt vervangen als volgt :

« Art. 7. — Dit besluit is evenwel niet van toepassing op de centra opgericht door in artikel 56, § 2, 2°, a), c) tot e), h) en k) en artikel 216, 2°, b) van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 bedoelde instellingen en door gelijksoortige buitenlandse instellingen. »;

7° artikel 8 wordt vervangen als volgt :

« Art. 8. — Onze Minister van Financiën, Onze Minister van Economie, Onze Minister van Tewerkstelling en Arbeid en Onze Minister belast met Middenstand zijn belast met de uitvoering van dit besluit. ».

#### Art. 29

Artikel 29, eerste lid, 2° en 3°, en het tweede tot vierde lid van de wet van 11 april 1983 houdende fiscale en begrotingsbepalingen, gewijzigd bij de Wet van 28 december 1983, aangevuld bij de Wet van 27 december 1984, gewijzigd bij de wetten van 4 augustus 1986, 22 februari 1990, 28 december 1990, 20 juli 1991 en 23 oktober 1991 worden opgeheven.

#### HOOFDSTUK 2

##### **Actieplan dat tot doel heeft een doeltreffende inning van de vennootschapsbelasting te waarborgen**

#### Art. 30

Binnen de Federale overheidsdienst Financiën wordt een cel opgericht die belast is met het uitwerken en het opvolgen van een actieplan om :

— de verenigingen zonder winstoogmerk en andere rechtspersonen die geen winstoogmerk nastreven, die zich met een exploitatie of met verrichtingen van winstgevende aard bezighouden, onverminderd de uitzonderingen vermeld in de artikelen 181 en 182 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, daadwerkelijk te onderwerpen aan de vennootschapsbelasting;

d'apport ou d'augmentation de capital, soit dans une déclaration faite au pied de l'acte, signée avant l'enregistrement par les parties ou le notaire, que le centre répond aux conditions requises par le présent arrêté. »;

5° l'article 6, § 1<sup>er</sup>, est remplacé par ce qui suit :

« Art. 6. — § 1<sup>er</sup>. Les cadres et chercheurs de nationalité étrangère au service du centre ne sont pas soumis, pour la durée de leur emploi dans le centre, à l'obligation d'obtenir un permis de travail ou une carte professionnelle. »;

6° l'article 7, est remplacé par ce qui suit :

« Art. 7. — Le présent arrêté n'est toutefois pas applicable aux centres créés par des établissements visés à l'article 56, § 2, 2°, a), c) à e), h) et k) et l'article 216, 2°, b) du Code des impôts sur les revenus 1992 et par des établissements étrangers similaires. »;

7° l'article 8 est remplacé par ce qui suit :

« Art. 8. — Notre Ministre des Finances, Notre Ministre de l'Economie, Notre Ministre de l'Emploi et du Travail et notre Ministre chargé des Classes moyennes sont chargés de l'exécution du présent arrêté. ».

#### Art. 29

L'article 29, alinéa 1<sup>er</sup>, 2° et 3°, et les alinéas 2 à 4 de la loi du 11 avril 1983 portant des dispositions fiscales et budgétaires, modifiée par la loi du 28 décembre 1983, complétée par la loi du 27 décembre 1984, modifiée par les lois des 4 août 1986, 22 février 1990, 28 décembre 1990, 20 juillet 1991 et 23 octobre 1991, sont abrogés.

#### CHAPITRE 2

##### **Plan d'action visant à assurer une meilleure perception de l'impôt des sociétés**

#### Art. 30

Il est créé au sein du Service public fédéral Finances, une cellule chargée d'élaborer et d'assurer le suivi d'un plan d'action en vue :

— d'assujettir effectivement à l'impôt des sociétés les associations sans but lucratif et autres personnes morales ne poursuivant pas un but lucratif, qui se livrent à une exploitation ou à des opérations de caractère lucratif, sans préjudice des exceptions prévues par les articles 181 et 182 du Code des impôts sur les revenus 1992;

- de strijd op te voeren tegen de praktijken die werden vastgesteld ten name van kasgeldvennootschappen;
- en het versterken van de strijd tegen de misbruiken op het stuk van de rechtspersoonlijkheid.

## TITRE V

### *Overgangsbepalingen*

#### Art. 31

§ 1. De artikelen 2 tot 5, 15, 16 en 18 zijn van toepassing op de inkomsten die zijn toegekend of betaalbaar gesteld, of als dusdanig aan te merken, vanaf 1 januari 2002 en voor zover, wanneer het gaat om verrichtingen als bedoeld in artikel 209 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, de vereffening niet is afgesloten vóór 25 maart 2002.

De artikelen 6, 8 tot 13 en 17 treden in werking met ingang van het aanslagjaar 2004.

Artikel 7 is van toepassing op de activa die zijn verkregen of tot stand gebracht tijdens een belastbaar tijdperk dat is verbonden aan het aanslagjaar 2004 of aan een later aanslagjaar.

Artikel 14 is van toepassing op de vennootschappen waarvan het eerste boekjaar is verbonden aan het aanslagjaar 2004 of aan een later aanslagjaar.

De Koning bepaalt, bij in Ministerraad overlegd besluit, de datum van inwerkingtreding van de artikelen 19 tot 29 van deze wet.

Artikel 30 treedt in werking op de dag van de bekendmaking van deze wet in het *Belgisch Staatsblad*.

§ 2. Elke wijziging die vanaf 25 maart 2002 aan de datum van afsluiting van de jaarrekening wordt aangebracht, is zonder uitwerking voor de toepassing van de bepalingen als vermeld in de artikelen 6 tot 13 en 17 tot 21 van deze wet.

#### Art. 32

De roerende voorheffing als bedoeld in artikel 269, eerste lid, 2<sup>e</sup> bis, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, is, in afwijking van artikel 412, eerste lid, van hetzelfde Wetboek, ten laatste betaalbaar binnen de 15 dagen na de bekendmaking van deze wet in het *Belgisch Staatsblad* en de aangifte van de inkomsten die erop betrekking hebben moet ten laatste op dezelfde dag worden overlegd in de vorm als bepaald in uitvoering van artikel 312 van hetzelfde Wetboek.

#### Art. 33

De artikelen 18, § 3 tot § 6 van het Wetboek der registratie-, hypothek- en griffierechten en 345 van het Wetboek

- d'intensifier la lutte contre les pratiques constatées dans le chef des sociétés de liquidités;
- et de renforcer la lutte contre les abus de la personnalité morale.

## TITRE V

### *Dispositions transitoires*

#### Art. 31

§ 1<sup>er</sup>. Les articles 2 à 5, 15, 16 et 18 sont applicables aux revenus qui sont attribués ou mis en paiement, ou à considérer comme tels, à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2002 et pour autant, quand il s'agit d'opérations visées à l'article 209 du Code des impôts sur les revenus 1992, que la liquidation ne soit pas clôturée avant le 25 mars 2002.

Les articles 6, 8 à 13 et 17 entrent en vigueur à partir de l'exercice d'imposition 2004.

L'article 7 est applicable aux éléments d'actif acquis ou constitués pendant une période imposable se rattachant à l'exercice d'imposition 2004 ou à un exercice d'imposition ultérieur.

L'article 14 est applicable aux sociétés pour lesquelles le premier exercice comptable se rattache à l'exercice d'imposition 2004 ou à un exercice d'imposition ultérieur.

Le Roi fixe, par arrêté royal délibéré en Conseil des Ministres, la date d'entrée en vigueur des articles 19 à 29 de la présente loi.

L'article 30 entre en vigueur le jour de publication de la présente loi au *Moniteur belge*.

§ 2. Toute modification apportée à partir du 25 mars 2002 à la date de clôture des comptes annuels reste sans incidence pour l'application des dispositions visées aux articles 6 à 13 et 17 à 21 de la présente loi.

#### Art. 32

Le précompte mobilier visé à l'article 269, alinéa 1<sup>er</sup>, 2<sup>e</sup> bis, du Code des impôts sur les revenus 1992, est par dérogation à l'article 412, alinéa 1<sup>er</sup>, du même Code, payable au plus tard dans les quinze jours de la publication de la présente loi au *Moniteur belge* et la déclaration de revenus y afférente doit être remise au plus tard à la même date dans les formes prescrites en exécution de l'article 312 du même Code.

#### Art. 33

Les articles 18, § 3 à § 6 du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe et 345 du Code des impôts

van de inkomstenbelastingen 1992, zoals ze bestonden voor ze werden opgeheven door artikel 26, alsmede artikel 106, tweede lid, van het Wetboek der successierechten, zoals het bestond voor het werd vervangen door artikel 27, blijven van toepassing op de aanvragen om een voorafgaand akkoord ingediend vóór de datum van inwerkingtreding van de artikelen 19 tot 27.

sur les revenus 1992, tels qu'ils existaient avant d'être abrogés par l'article 26, ainsi que l'article 106, alinéa 2 du Code des droits de succession, tel qu'il existait avant d'être remplacé par l'article 27, continuent à s'appliquer aux demandes d'accord préalable introduites avant la date d'entrée en vigueur des articles 19 à 27.

**ADVIES VAN DE RAAD VAN STATE**  
(n° 33.322/2)

De RAAD VAN STATE, afdeling wetgeving, tweede kamer, op 25 april 2002 door de Minister van Financiën verzocht hem, binnen een termijn van ten hoogste een maand, van advies te dienen over een voorontwerp van wet « houdende hervorming van de vennootschapsbelasting en ter bevordering van de investeringen », heeft op 15 mei 2002 het volgende advies gegeven :

**I. BEKNOPT OVERZICHT VAN HET ONTWERP – OPSCHRIFT**

Het voorontwerp van wet « houdende hervorming van de vennootschapsbelasting en ter bevordering van de investeringen » omvat in hoofdzaak drie delen :

- de bepalingen die het Wetboek van de Inkomstenbelastingen wijzigen (hierna te noemen WIB) (Titel II, artikelen 2 tot 18);
- de bepalingen waarbij een systeem van voorafgaande beslissingen in fiscale zaken wordt ingesteld (Titel III, artikelen 19 tot 27);
- de bepalingen die de regelingen inzake de coördinatiecentra wijzigen (Titel IV, hoofdstuk I, artikelen 28 en 29).

De bepalingen die het WIB wijzigen betreffen niet alleen de vennootschapsbelasting, maar ook de roerende voorheffing en de personenbelasting op de uitkeringen aan de vennoten van een vennootschap in geval van gehele of gedeeltelijke verdeling of van verkrijging van eigen aandelen door de vennootschap.

Om overeen te stemmen met de inhoud van het voorontwerp van wet, bij de huidige stand ervan, zou het opschrift als volgt moeten luiden (<sup>1</sup>) :

« Wet tot wijziging van de vennootschapsregeling inzake inkomstenbelastingen en tot instelling van een systeem van voorafgaande beslissingen in fiscale zaken. ».

**AVIS DU CONSEIL D'ÉTAT**  
(n° 33.322/2)

Le CONSEIL D'ÉTAT, section de législation, deuxième chambre, saisi par le Ministre des Finances, le 25 avril 2002, d'une demande d'avis, dans un délai ne dépassant pas un mois, sur un avant-projet de loi « visant à réformer l'impôt des sociétés et à promouvoir les investissements », a donné le 15 mai 2002 l'avis suivant :

**I. VUE D'ENSEMBLE DU PROJET – INTITULÉ**

L'avant-projet de loi « visant à réformer l'impôt des sociétés et à promouvoir les investissements » comporte essentiellement trois parties :

- les dispositions modifiant le Code des impôts sur les revenus (ci-après dénommé CIR) (Titre II, articles 2 à 18);
- les dispositions organisant un système de décision anticipée en matière fiscale (Titre III, articles 19 à 27);
- les dispositions modifiant les régimes des centres de coordination (Titre IV, chapitre I<sup>er</sup>, articles 28 et 29).

Les dispositions modifiant le CIR ne concernent pas seulement l'impôt des sociétés, mais aussi le précompte mobilier et l'impôt des personnes physiques sur les sommes payées aux associés d'une société en cas de partage total ou partiel ou d'acquisition de parts propres par la société.

Pour être conforme au contenu de l'avant-projet de loi, dans son état actuel (<sup>1</sup>), l'intitulé devrait donc être :

« Loi modifiant le régime des sociétés en matière d'impôts sur les revenus et instituant un système de décision anticipée en matière fiscale. ».

(<sup>1</sup>) Zie evenwel infra de eerste opmerking onder « X. De voorafgaande beslissingen in fiscale zaken », wat betreft de optie van een op zichzelf staande wet tot invoering van een regeling van voorafgaande beslissingen in fiscale zaken.

(<sup>1</sup>) Voir toutefois infra, première observation sous «X. Les décisions anticipées en matière fiscale» en ce qui concerne le choix d'une loi autonome instituant un système de décision anticipée en matière fiscale.

**II. DE BEPALINGEN DIE DE REGELING WIJZIGEN  
VAN DE DIVIDENDEN DIE WORDEN UITGEKEERD  
BIJ GEHELE OF GEDEELTELijke VERDELING VAN  
HET MAATSCHAPPELIJK VERMOGEN OF  
BIJ VERKRIJGING VAN EIGEN AANDELEN  
DOOR VENNOOTSCHAPPEN**  
(artikelen 2 tot 5, 15, 16, 18, 31, § 1, partim, en 32)

**1. Verschillende belastingheffing naargelang de gereserveerde winsten uitgekeerd worden tijdens het bestaan of na de ontbinding van de vennootschap**

Zoals gesteld wordt in de memorie van toelichting (²), wordt in het huidige stelsel in geval van vereffening van een Belgische vennootschap het positieve verschil tussen de sommen die worden verdeeld en het gestorte maatschappelijk kapitaal dat nog moet worden terugbetaald (welk positief verschil gemeenzaam « liquidatiebonus » wordt genaamd) « als een uitgekeerd dividend aangemerkt » (³), maar deze gelijkstelling geldt slechts voor de vennootschapsbelasting. Deze dividenden zijn immers vrijgesteld van roerende voorheffing (⁴) en van personenbelasting (⁵).

Dezelfde regeling is toepasselijk op de « verkrijgingsbonus » (⁶) in geval van verkrijging van eigen aandelen en op wat «de bonus bij gedeeltelijke verdeling» (⁷) zou kunnen worden genoemd in geval van gedeeltelijke verdeling van het maatschappelijk vermogen van een personenvennootschap.

Met het voorontwerp wordt beoogd de in het Wetboek reeds genoemde « uitgekeerde dividenden » te onderwerpen aan roerende voorheffing en personenbelasting (PB), zoals met de andere dividenden, maar tegen een lagere aanslagvoet : 10 % in plaats van de aanslagvoet van 25 % of 15 % die, naargelang het geval, geldt voor de gewone dividenden (⁸).

Deze hervorming strekt ertoe « de coherentie van het fiscaal stelsel te versterken », inzonderheid omdat « (...) het huidige stelsel een verschillende belastingheffing (bevat) voor de sommen die zijn toegekend aan de aandeelhouders of vennoten door, aan de ene kant, een vennootschap in bedrijf, en, aan de andere kant, door een vennootschap in vereffening » (⁹).

Gelet op het doel van deze hervorming, kan de vraag rijzen of het in het licht van het grondwettelijke gelijkheidsbeginsel gerechtvaardigd is een roerende voorheffing tegen een tarief van 25 % toe te passen wanneer tijdens het bestaan van de vennootschap onder de vennoten gereserveerde winsten uitgedeeld zijn, en tegen een tarief van 10 % wanneer diezelfde gereserveerde winsten verdeeld zijn na de ontbinding van de vennootschap. Het is juist dat deze kwestie nog scherpere vormen aanneemt onder het huidige stelsel. Voorts heeft het

(²) Zie blz. 25 en 26.

(³) WIB, artikel 209.

(⁴) WIB, artikel 264, eerste lid, 2°

(⁵) WIB, artikel 21, 2°, gewijzigd bij de wet van 22 december 1998.

(⁶) WIB, artikel 186.

(⁷) WIB, artikel 187.

(⁸) WIB, artikel 269, eerste lid, 2°, en tweede lid, 2°.

(⁹) Memorie van toelichting, blz. 26 en 27.

**II. LES DISPOSITIONS MODIFIANT  
LE RÉGIME DES DIVIDENDES DISTRIBUÉS  
À L'OCASION DU PARTAGE TOTAL  
OU PARTIEL D'UNE SOCIÉTÉ ET  
DE L'ACQUISITION PAR  
UNE SOCIÉTÉ DE PARTS PROPRES**  
(articles 2 à 5, 15, 16, 18, 31, § 1<sup>er</sup>, partim, et 32)

**1. Différence de traitement selon que les bénéfices réservés sont distribués pendant la vie sociale ou après dissolution**

Comme le rappelle l'exposé des motifs (²), sous le régime actuellement en vigueur, en cas de liquidation d'une société belge, l'excédent que présentent les sommes réparties sur le capital social libéré restant à rembourser (excédent communément appelé « boni de liquidation ») « est considéré comme un dividende distribué » (³), mais cette assimilation ne vaut que pour l'impôt des sociétés. En effet, ces dividendes sont exemptés du précompte mobilier (⁴) et de l'impôt des personnes physiques (⁵).

Le même régime est applicable, en cas d'acquisition d'actions propres, au « boni de rachat » (⁶) et, en cas de partage partiel d'une société de personnes, à ce qu'on pourrait appeler le « boni de partage partiel » (⁷).

L'avant-projet vise à soumettre ce que le Code appelle déjà des « dividendes distribués » au précompte mobilier et à l'impôt des personnes physiques (IPP) comme les autres dividendes, mais à un taux moindre : 10 p.c. au lieu du taux de 25 p.c. ou de 15 p.c. applicable, selon le cas, aux dividendes ordinaires (⁸).

Cette réforme tend à « renforcer la cohérence du régime fiscal » notamment parce que le régime actuel « organise un régime de taxation différent pour les sommes distribuées aux actionnaires ou associés par une société en activité, d'une part, et par une société en liquidation d'autre part » (⁹).

Eu égard au but de cette réforme, on pourrait se demander s'il est justifié, au regard du principe constitutionnel d'égalité, de soumettre au précompte mobilier au taux de 25 p.c., la distribution aux associés de bénéfices réservés dans le courant de la vie sociale, et au taux de 10 p.c. la répartition des mêmes bénéfices réservés après la dissolution de la société. Il est vrai que le régime actuel soulève la même question de manière plus aiguë encore. Par ailleurs, par son arrêt n° 84/99 du 15 juillet 1991, rendu sur une question préjudicielle, la

(²) Voir pp. 25 et 26.

(³) C.I.R., article. 209.

(⁴) C.I.R., article 264, alinéa 1<sup>er</sup>, 2°

(⁵) C.I.R., article 21, 2°, modifié par la loi du 22 décembre 1998.

(⁶) C.I.R., article 186.

(⁷) C.I.R., article 187.

(⁸) C.I.R., article 269, alinéa 1<sup>er</sup>, 2°, et alinéa 2, 2°.

(⁹) Exposé des motifs, pp. 26 et 27.

Arbitragehof in arrest nr. 84/99 van 15 juli 1991 dat het heeft gewezen naar aanleiding van een prejudiciële vraag, geoordeeld dat de kapitaalvermindering van een vennootschap die tijdens het bestaan van die vennootschap wordt doorgevoerd door terugbetaling aan de aandeelhouders en de terugbetaling aan de aandeelhouders in het kader van de verdeling van het maatschappelijk vermogen van een vennootschap

« ... verrichtingen zijn die voldoende verschillend zijn zodat de wetgever, zonder de artikelen 10 en 11 van de Grondwet te schenden, heeft kunnen beslissen dat het volgestorte kapitaal van een vennootschap die uit een splitsing is voorgedragen, op verschillende wijze kon worden vastgesteld naargelang men zich bevindt in de hypothese van een kapitaalvermindering van die vennootschap of in die van de verdeling van het maatschappelijk vermogen na de vereffening van diezelfde vennootschap. ».

Het lijkt dus dat de roerende voorheffing tegen een tarief van 10 % waarin het ontwerp voorziet, niet kan worden afgewezen door het Arbitragehof.

## **2. Vaststelling van het belastbaar inkomen bij de personenbelasting in geval van vereffening**

Wanneer een vennootschap in vereffening wordt gesteld, is de belastinggrondslag van de roerende voorheffing de liquidatiebonus, namelijk « het positieve verschil tussen de uitkeringen en de gerevaloriseerde waarde van het gestorte kapitaal » (¹⁰).

Voor de natuurlijke personen die bij de vereffening hun aandeel ontvangen, is deze roerende voorheffing bevrijdend, tenzij ze er de voorkeur aan geven het belastbaar inkomen aan te geven, in welk geval 10 % personenbelasting zal worden toegepast.

In dat geval, evenals wanneer de natuurlijke persoon rechtstreeks in het buitenland zijn aandeel in de vereffening van een buitenlandse vennootschap verkrijgt, is, volgens het ontwerp, het aan te geven inkomen « het positieve verschil tussen de verkregen sommen ... en de aanschaffingswaarde van de aandelen die worden ... terugbetaald ... door de vennootschap die ze had uitgegeven. » (¹¹).

Het aan te geven inkomen is dus niet het deel van de aandeelhouder in de liquidatiebonus, maar de meerwaarde die de aandeelhouder verkrijgt tegenover de « aanschaffingswaarde » (of verkrijgingswaarde) van zijn aandelen. Het ontworpen artikel 171, 2°, f, lijkt gesteld te zijn naar het voorbeeld van artikel 202, § 1, 2°, van het WIB (wanneer bij de vereffening van een derde vennootschap aan de vennootschap een deel wordt toegekend).

Indien een natuurlijke persoon aandelen van een vennootschap inkoopt op de dag vóór die in vereffening wordt gesteld, zullen de uitkeringen na vereffening hem slechts een kleine

(¹⁰) WIB, artikel 209 en ontworpen artikel 269, eerste lid, 2°bis; zie het voorbeeld gegeven in de memorie van toelichting, blz. 29.

(¹¹) Zie het ontworpen artikel 171, 2°, f.

Cour d'arbitrage a considéré que la réduction de capital d'une société par remboursement des actionnaires effectuée pendant la vie sociale, et le remboursement des actionnaires effectué dans le cadre du partage de l'avoir social d'une société

« ... sont des opérations suffisamment différentes pour que le législateur ait pu décider, sans violer les articles 10 et 11 de la Constitution, que la détermination du capital libéré d'une société issue d'une scission pouvait se faire différemment, selon que l'on se trouve dans l'hypothèse d'une réduction de capital de cette société ou dans celle du partage de l'avoir social après la liquidation de la même société. ».

Il semble donc que le taux de 10 p.c. du précompte mobilier prévu par le projet ne soit pas susceptible d'encourir la censure de la Cour d'arbitrage.

## **2. Détermination du revenu imposable à l'IPP en cas de liquidation**

En cas de liquidation d'une société, la base imposable au précompte mobilier est le boni de liquidation, c'est-à-dire « l'excédent que présentent les sommes réparties sur la valeur réévaluée du capital libéré » (¹º).

Pour les personnes physiques qui recueillent leur part dans la liquidation, ce précompte mobilier est libératoire, à moins que la personne physique ne choisisse de déclarer le revenu imposable, auquel cas l'IPP sera applicable au taux de 10 p.c..

En ce cas, comme dans le cas où la personne physique recueille directement à l'étranger sa part dans la liquidation d'une société étrangère, le revenu à déclarer est, d'après le projet, « l'excédent que présentent les sommes obtenues ... sur la valeur d'investissement des parts ... remboursées par la société qui les avaient émises. » (¹¹).

Le revenu à déclarer n'est donc pas la quote-part de l'actionnaire dans le boni de liquidation, mais la plus-value réalisée par l'actionnaire par rapport à la « valeur d'investissement » (ou valeur d'acquisition) de ses parts. La rédaction de l'article 171, 2°, f, en projet paraît inspirée de l'article 202, § 1<sup>er</sup>, 2<sup>o</sup>, du CIR (en matière d'attribution d'une répartition de liquidation à une société).

Ainsi, si une personne physique achète des actions de la société à la veille de la mise en liquidation de celle-ci, les répartitions de liquidation ne lui procureront qu'une plus-va-

(¹º) C.I.R. article 209 et article 269, alinéa 1<sup>er</sup>, 2°bis, en projet; voir l'exemple donné dans l'exposé des motifs, p. 29.

(¹¹) Voir l'article 171, 2°, f, en projet.

of geen meerwaarde opleveren, terwijl de liquidatiebonus waarop voorheffing moet worden betaald misschien zeer groot zal zijn.

Als het ontwerp gevuld wordt zal, indien deze natuurlijke persoon er de voorkeur aan geeft het inkomen aan te geven in de personenbelasting, het aan te geven bedrag dus minder bedragen dan het bedrag waarop roerende voorheffing moet worden betaald.

Deze roerende voorheffing zal slechts met de personenbelasting moeten worden verrekend voorzover « ze betrekking heeft op inkomsten die in de belastbare grondslag van die belasting zijn opgenomen » (besluit tot uitvoering van het WIB, artikel 123) : in casu zal ze dus slechts kunnen worden verrekend in zoverre ze betrekking heeft op de verkregen meerwaarde, en zal ze bovendien naar de Schatkist blijven vloeien.

Indien de natuurlijke persoon er zich rekenschap van geeft dat die regeling bestaat, zal hij er dus geen belang bij hebben te opteren voor de aangifte in de personenbelasting.

Dit systeem is onnodig gecompliceerd en bovendien niet coherent.

Indien het ontwerp ertoe strekt voor de verdelen van de gereserveerde winsten van de vennootschap geen regeling te laten gelden die fundamenteel verschilt naargelang de verdelen vóór of na de ontbinding plaatsheeft, dient het inkomen waarop roerende voorheffing verschuldigd is in de personenbelasting te worden aangegeven (zoals in geval van verdelen van reserves vóór de ontbinding). De voorheffing die door de vennootschap aan de bron verschuldigd is heeft een weerslag op het inkomen van de aandeelhouder, zodat het geen zin heeft een voorheffing op de liquidatiebonus in te stellen en terzelfder tijd te bepalen dat deze liquidatiebonus geen inkomen van de aandeelhouder is.

De regeling die door het ontwerp wordt ingesteld stuit bovendien op een praktisch bezwaar : een natuurlijke persoon, in tegenstelling tot een vennootschap, houdt geen boekhouding van zijn privé-vermogen bij en zal vaak moeilijk de aanschaffingswaarde van de aandelen die hem worden teruggestort bij de vereffening van de vennootschap die de aandelen uitgeeft, kunnen aantonen. De gemachtigde ambtenaar wiens aandacht op dit punt gevestigd is, heeft geantwoord dat als de aandeelhouder zijn verkrijgingsprijs niet kan bepalen, de belastbare grondslag van de roerende voorheffing gelijk zal zijn aan zijn deel van het inkomen dat onderworpen is aan roerende voorheffing, dit wil zeggen zijn deel van de liquidatiebonus. Na een omweg komt men dus terug tot de eenvoudige regeling die hier wordt voorgesteld.

### **3. Lot van de roerende voorheffing op de aan een vennootschap toegekende liquidatiedividenden**

Ingeval vennootschap A haar aandeel van de liquidatiebonus van vennootschap B ontvangt, geniet vennootschap A vrijstelling van roerende voorheffing indien ze, gedurende ten minste een jaar, een deelneming van 25 % bezit<sup>(12)</sup>.

(12) Memorie van toelichting, blz. 30.

lue faible ou nulle, alors que le boni de liquidation qui aura été soumis au précompte sera peut-être très important.

D'après le projet, si cette personne physique choisit de déclarer le revenu à l'IPP, le montant à déclarer sera donc moindre que celui qui aura été soumis au précompte mobilier.

Ce précompte mobilier ne sera imputable sur l'IPP que dans la mesure où « il se rapporte à des revenus qui concourent à la constitution de la base imposable » (arrêté d'exécution du CIR, article 123) : il ne sera donc imputable, en l'occurrence, que dans la mesure où il se rapporte à la plus-value réalisée, et restera acquis au trésor pour le surplus.

Si la personne physique prend conscience de ce régime, elle n'aura donc pas d'intérêt à opter pour la déclaration à l'IPP.

Ce système est à la fois inutilement compliqué et incohérent.

Si le but du projet est de ne pas soumettre la distribution des bénéfices réservés de la société à un régime foncièrement différent selon que la distribution a lieu avant ou après la dissolution, il y a lieu de soumettre à l'IPP le revenu soumis au précompte mobilier (comme en cas de distribution de réserves avant la dissolution). Le précompte dû à la source par la société atteint le revenu de l'actionnaire, et il est dès lors incohérent d'instaurer un précompte sur le boni de liquidation et de décider en même temps que ce boni de liquidation n'est pas un revenu de l'actionnaire.

Le système du projet se heurte au surplus à une objection pratique : une personne physique, à la différence d'une société, ne tient pas de comptabilité de son patrimoine privé et sera souvent bien en peine de prouver la valeur d'acquisition des parts qui lui sont remboursées lors de la liquidation de la société émettrice. Le fonctionnaire délégué, dont l'attention a été attirée sur ce point, a répondu que si l'actionnaire ne peut établir son prix d'acquisition, la base imposable du précompte mobilier sera égale à sa quote-part du revenu soumis au précompte mobilier c'est-à-dire, sa quote-part du boni de liquidation. C'est en revenir, après un détournement, à la formule simple ici proposée.

### **3. Sort du précompte mobilier sur les dividendes de liquidation attribués à une société**

Dans le cas où une société A reçoit sa part du boni de liquidation d'une société B, la société A bénéficiera d'une exonération du précompte mobilier si elle a, pendant une durée d'un an au moins, une participation de 25 p.c. au moins<sup>(12)</sup>.

(12) Exposé des motifs, p. 30.

Voor vennootschap A, daarentegen, zal in de andere gevallen roerende voorheffing worden ingehouden.

De vraag rijst of deze roerende voorheffing zal kunnen worden verrekend, gelet op de algemene bepaling van artikel 282 van het WIB. Dit artikel bepaalt : « Uit hoofde van dividenden wordt geen roerende voorheffing verrekend in zover de toekenning ... daarvan een waardevermindering of een minderwaarde tot gevolg heeft van de aandelen waarop de dividenden betrekking hebben. ».

Ondanks het algemene karakter van deze bepaling, is ze bij een wet van 22 december 1989 houdende fiscale bepalingen in het WIB 64 ingevoegd met het doel een welbepaalde combinatie te voorkomen : een belastingplichtige die aan de personenbelasting of de rechtspersonenbelasting onderworpen is, waarvoor de roerende voorheffing een definitieve belasting is, verkoopt de dag vóór de coupon geknipt wordt zijn aandelen aan een vennootschap die het recht zou hebben om roerende voorheffing te verrekenen, waarna ze diezelfde aandelen inkoopt zodra de coupon uitgekeerd is.

Gelet op de algemeenheid van de bewoordingen van artikel 282, rijst de vraag of het geen bezwaar zal vormen voor de verrekening door vennootschap A van de roerende voorheffing op de liquidatieuitkeringen : deze liquidatieuitkeringen zullen immers tot gevolg hebben dat de boekhoudkundige waarde van de deelneming van vennootschap A in vennootschap B verminderd wordt.

Uit de parlementaire voorbereiding van de voormalde wet van 22 december 1989 blijkt evenwel dat deze regel niet van toepassing is op de roerende voorheffing op de liquidatieuitkeringen.

Er dient te worden aan herinnerd dat deze wet bepaalde dat liquidatieuitkeringen onderworpen waren aan roerende voorheffing (vooral eerder deze uitkeringen bij de wet van 23 oktober 1991 met terugwerkende kracht zouden worden vrijgesteld van roerende voorheffing). In de oorspronkelijke tekst van het ontwerp echter bevatte de bepaling die thans artikel 282 van het WIB vormt een tweede lid waarin bepaald werd dat geen roerende voorheffing wordt ingehouden voor het aandeel van de liquidatiebonus dat de aandeelhouders-vennootschap ontvangt, in zoverre dat aandeel de meerwaarde overschrijdt dat op deze aandelen verkregen wordt<sup>(13)</sup>. De Regering heeft dit lid niet gehandhaafd in het bij de Senaat ingediende wetsontwerp, wat wel degelijk lijkt te impliceren dat de tekst van artikel 282, die sindsdien niet gewijzigd is, niet van toepassing is op de roerende voorheffing op de liquidatiebonus<sup>(14)</sup>.

Het risico van het manœuvre dat artikel 282 van het WIB beoogt te voorkomen, bestaat echter, wat de roerende voorheffing op de liquidatieuitkeringen betreft.

De aandacht van de gemachtigde ambtenaar is gevestigd op de eventuele weerslag van artikel 282 van het WIB. Hij

En revanche, la société A subira la retenue du précompte mobilier dans les autres cas.

On peut se demander si ce précompte mobilier sera imputé, eu égard à la disposition générale de l'article 282 du CIR. Aux termes de cet article, « aucun précompte mobilier n'est imputé à raison des dividendes dans la mesure où leur attribution ... entraîne une réduction de valeur ou une moins-value des actions ou parts auxquelles il se rapporte. ».

En dépit du caractère général de cette disposition, celle-ci a été introduite dans le CIR 64 par une loi du 22 décembre 1989 portant des dispositions fiscales dans le but de prévenir une combinaison bien précise : un contribuable soumis à l'IPP ou à l'impôt des personnes morales, pour lequel le précompte mobilier constitue un impôt définitif, vend ses actions, à la veille du détachement du coupon, à une société qui aurait, elle, le droit d'imputer le précompte mobilier, pour racheter les mêmes actions aussitôt après le paiement du coupon.

Eu égard à la généralité des termes de l'article 282, on peut se demander s'il ne fera pas obstacle à l'imputation par la société A du précompte mobilier sur les répartitions de liquidation : ces répartitions de liquidation auront, en effet, pour conséquence de réduire la valeur comptable de la participation de la société A dans la société B.

Il paraît, toutefois, ressortir des travaux préparatoires de la loi du 22 décembre 1989, précitée, que cette règle ne s'appliquera pas au précompte mobilier sur les répartitions de liquidation.

Il faut rappeler que cette loi prévoyait que les répartitions de liquidation étaient soumises au précompte mobilier (avant que la loi du 23 octobre 1991 n'exempte rétroactivement ces répartitions du précompte mobilier). Or, dans le texte initial du projet, la disposition qui forme actuellement l'article 282 du CIR comportait un second alinéa selon lequel aucun précompte mobilier n'est déduit en raison de la quote-part du boni de liquidation reçue par la société actionnaire dans la mesure où cette quote-part excède la plus-value réalisée sur ses actions<sup>(13)</sup>. Le Gouvernement n'a pas maintenu cet alinéa dans le projet de loi déposé au Sénat, ce qui paraît bien impliquer que le texte de l'article 282, qui n'a pas été modifié depuis lors, ne s'applique pas au précompte mobilier sur le boni de liquidation<sup>(14)</sup>.

Le risque de la manœuvre que l'article 282 du CIR vise à déjouer existe cependant, en ce qui concerne le précompte mobilier sur les répartitions de liquidation.

Le fonctionnaire délégué, dont l'attention a été attirée sur l'incidence éventuelle de l'article 282 du CIR, a suggéré que,

<sup>(13)</sup> Gedr. St., Senaat, 1989-1990, nr. 806-2, blz. 19.

<sup>(14)</sup> Zie G. Kleynen, in « La nouvelle loi belge portant des dispositions fiscales », Ced Samson, 1990, blz. 56.

<sup>(13)</sup> Doc. parl., Sénat, 1989-1990, n° 806-2, p. 19.

<sup>(14)</sup> Voir G. Kleynen, in « La nouvelle loi belge portant des dispositions fiscales », Ced Samson, 1990, p. 56.

heeft voorgesteld, om misbruiken te voorkomen, de verrekening van de roerende voorheffing op de vennootschapsbelasting afhankelijk te stellen van dezelfde voorwaarde inzake ononderbroken deelneming als voor de vrijstelling van roerende voorheffing ingeval de deelneming ten minste 25 % bedraagt<sup>(15)</sup>.

Rekening houdend met dit voorstel, stelt de Raad van State voor aan artikel 282 van het WIB een tweede lid toe te voegen, luidend :

« Het eerste lid is niet van toepassing op de dividenden die voortkomen uit aandelen waarvoor de belastingplichtige aantoont dat hij de volle eigendom ervan heeft gehad tijdens een ononderbroken periode van twaalf maanden vóór de toekenning van de dividenden of dat, tijdens de bewuste periode, de genoemde aandelen, in eigendom of in vruchtengebruik, op geen enkel ogenblik toebehoord hebben aan een belastingplichtige die geen vennootschap is die onderworpen is aan de vennootschapsbelasting. ».

Zo zou het toepassingsgebied van de bepaling beperkt worden tot de misbruiken die men wil voorkomen.

#### 4. Regeling van de verkrijging van eigen aandelen

##### a) Vrijstelling van de kapitalisatie-BEVEK's

In het ontwerp wordt de vrijstelling van personenbelasting en roerende voorheffing gehandhaafd wat betreft « inkomsten van aandelen, (andere dan die vermeld in artikel 19, § 1, 4°, van het WIB), betaald of toegekend bij gehele of gedeeltelijke verdeling van het maatschappelijk vermogen of bij verkrijging van eigen aandelen door een beleggingsvennootschap die in het land van haar fiscale woonplaats, een belastingregeling geniet die afwijkt van het gemeen recht »<sup>(16)</sup>.

Het praktische doel van de in artikel 21 ingestelde vrijstelling is het handhaven van de regeling van de (Belgische of buitenlandse) kapitalisatie-BEVEK's, waaruit de aandeelhouders alleen liquiditeiten mogen halen ten gevolge van de inkop van hun aandelen door de emissivennootschap.

Het is de Raad van State niet duidelijk waarom dit verschil in behandeling wordt ingesteld, gelet op het grondwettelijke gelijkheidsbeginsel.

De collectieve beleggingsvennootschappen genieten reeds een voorkeursregeling wat betreft (a) de vennootschapsbelasting en (b) de roerende voorheffing op inkomsten van kapitalen die ze innen. Hoe verantwoordt de steller van het ontwerp dat de aandeelhouders van deze vennootschappen bovendien ontsnappen aan de roerende voorheffing van 10% die door het ontwerp wordt ingesteld, terwijl wanneer een collectieve beleggingsvennootschap gewone dividenden uitkeert, de roerende voorheffing wel toepasselijk is (tegen de aanslag van 25 of 15 %) ?

<sup>(15)</sup> Zie het besluit tot uitvoering van het WIB, artikelen 106, § 6, en 117, § 4.

<sup>(16)</sup> Ontworpen artikel 21, 2°.

pour éviter des abus, l'imputation du précompte mobilier sur l'impôt des sociétés soit subordonnée à la même condition de permanence que l'exemption du précompte mobilier dans le cas où la participation est de 25 p.c. au moins<sup>(15)</sup>.

Eu égard à cette suggestion, le Conseil d'Etat suggère d'ajouter à l'article 282 du CIR un alinéa 2 ainsi rédigé :

« L'alinéa 1<sup>er</sup> n'est pas applicable aux dividendes produits par des actions ou parts pour lesquelles le contribuable établit qu'il en a eu la pleine propriété pendant la période ininterrompue de douze mois précédent l'attribution des dividendes ou que, pendant ladite période, lesdites actions ou parts n'ont appartenu, en propriété ou en usufruit, à aucun moment à un contribuable autre qu'une société assujettie à l'impôt des sociétés. » .

Ainsi le champ d'application de la disposition se limiterait aux abus que l'on veut prévenir.

#### 4. Le régime de l'acquisition d'actions ou parts propres

##### a) L'exemption des Sicav de capitalisation

Le projet maintient l'exemption de l'IIPP et du précompte mobilier en ce qui concerne « les revenus (autres que ceux visés à l'article 19, § 1<sup>er</sup>, 4<sup>o</sup>, du CIR) d'actions ou parts, payés ou attribués en cas de partage total ou partiel de l'avoir social ou de l'acquisition d'actions ou parts propres par une société d'investissement qui bénéficie dans le pays de son domicile fiscal d'un régime d'imposition distinct exorbitant du droit commun »<sup>(16)</sup>.

La portée pratique de l'exemption introduite à l'article 21 est de maintenir le régime des Sicav de capitalisation (belges ou étrangères), dont les actionnaires ne peuvent retirer des liquidités que par la voie du rachat de leurs parts par la société émettrice.

Le Conseil d'Etat s'interroge sur la justification de cette différence de traitement au point de vue du principe constitutionnel d'égalité.

Les sociétés d'investissement collectif bénéficient déjà d'un régime privilégié en ce qui concerne (a) l'impôt des sociétés et (b) le précompte mobilier sur les revenus de capitaux qu'elles encaissent. Comment l'auteur du projet justifie-t-il que les actionnaires de ces sociétés échappent, en outre, au précompte mobilier de 10 p.c. établi par le projet, alors que lorsqu'une société d'investissement collectif distribue des dividendes ordinaires, le précompte mobilier est applicable (au taux de 25 ou 15 p.c.) ?

<sup>(15)</sup> Voir l'arrêté d'exécution du C.I.R., articles 106, § 6, et 117, § 4.

<sup>(16)</sup> Article 21, 2°, en projet.

Het is juist dat bij een wet van 22 juli 1993 houdende fiscale en financiële bepalingen bepaald is dat inschrijving op aandelen van kapitalisatie-BEVEK's onderworpen is aan een taks op beursverrichtingen van 1 % en inkoop van aandelen door een zodanige vennootschap aan een taks van 0,50 %<sup>(17)</sup>, terwijl de taks op de beursverrichtingen die van toepassing is op inschrijvingen op openbare uitgiften normaal 3,50 % bedraagt. Men kan zich evenwel afvragen of deze verhoging van de taks op beursverrichtingen het voordeel compenseert dat voortvloeit uit de vrijstelling van de roerende voorheffing van 10 % in geval van inkoop van aandelen van de kapitalisatie-BEVEK's.

*b) Problemen bij de toepassing van de ontworpen regeling in geval van verkrijging van eigen aandelen*

De door het ontwerp ingestelde regeling doet ernstige toepassingsproblemen rijzen voor de verkrijging van eigen aandelen, en dit om twee redenen :

1° Indien de vennootschap haar eigen aandelen op de beurs inkoopt om ze onmiddellijk te vernietigen, is het niet duidelijk hoe ze op de verkrijgingsprijs voorheffing zou kunnen verrekenen. Bovendien kent de aandeelhouder die zijn aandeel overdraagt over het algemeen niet de identiteit van de koper.

2° Indien de vennootschap die eigen aandelen inkoopt niet onmiddellijk de verkregen aandelen vernietigt, wordt de « verkrijgingsbonus » pas als een dividend aangemerkt op het ogenblik dat de vennootschap de aandelen opnieuw verkoopt of op die aandelen een waardevermindering boekt<sup>(18)</sup>. Op dat ogenblik is het te laat om op de verkrijgingsprijs voorheffing in te houden. Bovendien zal de aandeelhouder die zijn aandeel overdraagt vaak niet weten of, wanneer en in welke mate er een belastbaar inkomen is.

*c) Verkrijging van eigen aandelen als gevolg van de overneming of de splitsing van een vennootschap*

In de veronderstelling dat vennootschap A vennootschap B, die zelf een deelname heeft in vennootschap A, overneemt, heeft de overdracht van het totale maatschappelijk vermogen van vennootschap B naar vennootschap A tot gevolg dat deze eigen aandelen verkrijgt. Vennootschap A kan deze vernietigen of ze in portefeuille bewaren (zelfs tijdelijk voor een aandeel dat 10 % overschrijdt).

Gelet op de algemeenheid van de bewoordingen van het voorontwerp, lijkt vennootschap A, in dat geval, een roerende voorheffing van 10 % te moeten betalen op de « verkrijgingsbonus » van haar eigen aandelen. Deze voorheffing zou in principe kunnen worden verrekend door de overgenomen vennootschap B, die haar aandelen aan vennootschap A heeft overgedragen, en, aangezien vennootschap A rechten van vennootschap B verwerft als gevolg van de overneming, lijkt ze zelf het recht te hebben om op haar vennootschapsbelasting de roerende voorheffing te verrekenen die ze zelf verschuldigd is.

<sup>(17)</sup> Wetboek der met de zegel gelijkgestelde taksen, artikelen 120 en 121.

<sup>(18)</sup> Zie artikel 186, tweede lid.

Certes, une loi du 22 juillet 1993 portant des dispositions fiscales et financières a soumis à la taxe sur les opérations de bourse au taux de 1 p.c. la souscription de parts de Sicav de capitalisation, et au taux de 0,50 p.c., le rachat de parts par une telle société<sup>(17)</sup>, alors que la taxe sur les opérations de bourse applicable aux souscriptions d'actions émises publiquement est normalement de 3,50 p.c.. On peut, toutefois, se demander si cette aggravation de la taxe sur les opérations de bourse compense l'avantage résultant de l'exemption du précompte mobilier de 10 p.c. en cas de rachat des parts de la Sicav de capitalisation.

*b) Difficultés d'application du système en projet en cas d'acquisition d'actions ou de parts propres*

Le régime mis en place par le projet se heurte à de sérieuses difficultés d'application pour les acquisitions d'actions ou de parts propres, pour deux raisons :

1° Si la société achète ses propres parts en bourse en vue de leur annulation immédiate, on ne voit pas comment elle pourrait retenir le précompte sur le prix d'acquisition. Par ailleurs, l'actionnaire cédant ignore en général l'identité de l'acheteur.

2° Si la société qui acquiert des actions propres n'annule pas immédiatement les actions acquises, le « boni d'acquisition » n'est considéré comme un dividende qu'au moment où la société revend les actions ou comptabilise sur celles-ci une réduction de valeur<sup>(18)</sup>. À ce moment, il sera trop tard pour retenir le précompte sur le prix d'acquisition. De plus, l'actionnaire cédant ignorera souvent si, quand et dans quelle mesure il y a un revenu imposable.

*c) Acquisition d'actions propres par l'effet d'une absorption ou d'une scission de société*

Dans l'hypothèse où une société A absorbe une société B qui a elle-même une participation dans la société A, le transfert de tout l'avoird social de la société B à la société A a pour effet que celle-ci acquiert des parts propres. La société A peut annuler celles-ci ou les conserver en portefeuille (même, temporairement, pour une quotité dépassant 10 p.c.).

Eu égard à la généralité des termes de l'avant-projet, il semblerait que la société A devrait, en cette hypothèse, le précompte mobilier de 10 p.c. sur le « boni d'acquisition » de ses parts propres. Ce précompte serait en principe imputable par la société absorbée B qui a transféré ses actions A à la société A, et comme la société A hérite des droits de la société B par l'effet de l'absorption, il semblerait qu'elle soit elle-même en droit d'imputer sur son impôt des sociétés le précompte dont elle est redevable.

<sup>(17)</sup> Code des taxes assimilées au timbre, articles 120 et 121.

<sup>(18)</sup> Voir l'article 186, alinéa 2.

Om een zodanige situatie te vermijden, is het verkeerslijk de roerende voorheffing in een dergelijk geval niet te laten toepassen, door artikel 15 van het ontwerp als volgt te wijzigen :

« Art. 15. — Artikel 264, eerste lid, 2°, van hetzelfde Wetboek, gewijzigd bij artikel 41 van de wet van 6 juli 1994, wordt vervangen door de volgende bepaling :

« 2° die worden vermeld in artikel 186 wanneer een vennootschap eigen aandelen verkrijgt als gevolg van een overname of een splitsing van een vennootschap of van een gelijkgestelde verrichting bedoeld in artikel 210, § 1, 1°, of 1°bis. ».

##### **5. Gehele of gedeeltelijke verdeling van het maatschappelijk vermogen van een buitenlandse vennootschap en verkrijging van eigen aandelen door een dergelijke vennootschap**

Het ontworpen artikel 269, 2°bis, heeft betrekking op het geval van gehele of gedeeltelijke verdeling van het maatschappelijk vermogen van een buitenlandse vennootschap en van verkrijging van eigen aandelen door een dergelijke vennootschap, wat de roerende voorheffing betreft. In een zodanig geval echter zal de roerende voorheffing alleen verschuldigd zijn indien het inkomen betaald wordt in België door een professioneel tussenpersoon, wat niet noodzakelijkerwijs het geval zal zijn.

Het is dus verkeerslijk uitdrukkelijk te verwijzen naar dat geval in het ontworpen artikel 18, eerste lid, 2°ter.

Het ontworpen artikel 269, eerste lid, 2°bis, heeft betrekking op de dividenden waarop

« ... de artikelen 186, 187 of 209 of gelijkaardige bepalingen naar buitenlands recht, zijn toegepast. ».

In de artikelen 186, 187 en 209 wordt gewoon aangegeven wat als uitgekeerd dividend aangemerkt wordt, in de gevallen waarop elk van deze artikelen betrekking heeft, zodat het niet duidelijk is welke zin het heeft bepalingen van buitenlands recht toe te passen die van dezelfde aard zijn als die artikelen. Het is hoe dan ook niet duidelijk waarom de belasting op de liquidatiebonus, bijvoorbeeld, zou afhangen van de fiscale regeling die in het buitenland wordt toegepast.

Indien deze opmerking en de algemene opmerking onder 2 worden aanvaard, zou de tekst van het ontworpen artikel 18, eerste lid, 2°ter, als volgt moeten worden gesteld :

« 2°ter. — uitkeringen die worden aangemerkt als dividenden in de artikelen 186, 187 en 209 in geval van gehele of gedeeltelijke verdeling van een binnenlandse of buitenlandse vennootschap of van verkrijging van eigen aandelen door een dergelijke vennootschap. ».

Pour éviter une telle situation, il serait préférable d'écartez l'application du précompte mobilier en pareil cas, en modifiant l'article 15 du projet comme suit :

« Art. 15. — L'article 264, alinéa 1er, 2°, du même Code, modifié par l'article 41 de la loi du 6 juillet 1994, est remplacé par la disposition suivante :

« 2° qui sont visés à l'article 186 lorsqu'une société acquiert des actions ou parts propres par l'effet d'une absorption ou d'une scission de société ou d'une opération assimilée visée à l'article 210, § 1er, 1° ou 1°bis; ». ».

##### **5. Partage total ou partiel de l'avoir social d'une société non-résidente et acquisition de parts propres par une telle société**

Le cas du partage total ou partiel de l'avoir social d'une société non-résidente et d'acquisition de parts propres par une telle société est visé à propos du précompte mobilier par l'article 269, 2°bis, en projet. Or, en pareil cas, le précompte mobilier ne sera dû que si le revenu est payé en Belgique par un intermédiaire professionnel, ce qui ne sera pas nécessairement le cas.

Il est donc préférable de viser explicitement cette hypothèse dans l'article 18, alinéa 1er, 2°ter, en projet.

L'article 269, alinéa 1er, 2°bis, en projet vise les dividendes auxquels

« ... les articles 186, 187 ou 209 ou des dispositions analogues de droit étranger ont été appliqués. ».

Les articles 186, 187 et 209 se bornent à définir le montant considéré comme dividendes dans les hypothèses visées par chacun des articles, en sorte qu'on ne comprend pas ce que signifie l'application de dispositions de droit étranger analogues à ces articles. Quoi qu'il en soit, on ne voit pas pourquoi l'imposition du boni de liquidation, par exemple, dépendrait du régime fiscal appliqué à l'étranger.

Si cette observation et l'observation générale formulée supra, 2, sont admises, le texte de l'article 18, alinéa 1er, 2°ter, en projet devrait être rédigé comme suit :

« 2°ter. — les sommes définies comme dividendes par les articles 186, 187 et 209 en cas de partage total ou partiel d'une société résidente ou non-résidente ou d'acquisition d'actions ou parts propres par une telle société. ».

## 6. Bijzondere opmerkingen

### Ontworpen artikel 18

De wijziging die in artikel 18 wordt aangebracht zou moeten worden aangepast om de redactie van het artikel het in zijn geheel te herzien.

Het laatste lid van het artikel zou na onderdeel 3° moeten komen en onderdeel 4° van de huidige tekst zou als een nieuw artikel 18bis moeten worden gesteld, zoals al voorgesteld was bij een amendement op het ontwerp dat ontstaan heeft gegeven aan de wet van 22 december 1998 houdende fiscale en andere bepalingen<sup>(19)</sup>. Bij dat amendement werd de volgende redactie voorgesteld die, zonder iets ten gronde te wijzigen, een bijzonder onduidelijke bepaling duidelijk maakte :

« Art. 18bis. — In de hierna aangegeven mate worden met dividenden gelijkgesteld, de interesses van elke al dan niet door effecten vertegenwoordigde geldlening verstrekt door een persoon aan een vennootschap waarvan hij aandelen bezit of waarin hij een opdracht of functies als vermeld in artikel 32, eerste lid, 1°, uitoefent, alsmede, als het om een natuurlijke persoon gaat, elke geldlening verstrekt aan die vennootschap door de echtgenoot van die persoon of door zijn minderjarige kinderen of door die van zijn echtgenoot wanneer die persoon of zijn echtgenoot het wettelijk genot van de inkomsten van die kinderen heeft.

De geldleningen bedoeld in het eerste lid omvatten niet:

1° de obligaties en andere soortgelijke effecten uitgegeven door een publiek beroep op het spaarwezen;

2° de geldleningen aan coöperatieve vennootschappen die door de Nationale Raad van de Coöperatie zijn erkend;

3° de geldleningen verstrekt door in artikel 179 vermelde vennootschappen;

De interesses van de in het eerste lid bedoelde geldleningen worden als dividenden beschouwd :

— in zover de interesses hoger zijn dan de in artikel 55 gestelde grens;

— in zover het totaalbedrag van die geldleningen hoger is dan de som van de belaste reserves bij de aanvang van het belastbare tijdperk en het gestort kapitaal bij het einde van dat tijdperk. ».

### Ontworpen art. 171, 2°, f

Als de redactie die in II. 5. wordt voorgesteld voor het ontworpen artikel 18, eerste lid, 2°ter, wordt aangenomen, moet het ontworpen artikel 171, 2°, f, als volgt worden gesteld :

<sup>(19)</sup> Gedr. St., Kamer, nr. 1608/4-97/98, amendement nr. 13.

## 6. Observations particulières

### Art. 18 en projet

La modification apportée à l'article 18 serait l'occasion de revoir la rédaction de l'ensemble de l'article.

Le dernier alinéa de l'article devrait venir à la suite du 3° et le 4° du texte actuel devrait faire l'objet d'un nouvel article 18bis, comme l'avait proposé un amendement au projet de la loi du 22 décembre 1998 « portant des dispositions fiscales et autres »<sup>(19)</sup>. Cet amendement proposait la rédaction suivante qui, sans rien modifier quant au fond, rendait claire une disposition particulièrement obscure :

« Art. 18bis. — Sont assimilés à des dividendes, dans la mesure indiquée ci-après, les intérêts de prêts d'argent, représentés ou non par des titres, consentis à une société par une personne qui est actionnaire ou associée de celle-ci ou qui y exerce un mandat ou des fonctions visés à l'article 32, alinéa 1er, 1°, ou, s'il s'agit d'une personne physique, par le conjoint de cette personne, ou par ses enfants mineurs ou ceux de son conjoint, lorsque cette personne ou son conjoint a la jouissance légale des revenus de ces enfants.

Ne sont pas compris dans les prêts visés à l'alinéa 1er :

1° les obligations ou titres analogues émis par appel public à l'épargne;

2° les prêts à des sociétés coopératives agréées par le Conseil National de la Coopération;

3° les prêts consentis par les sociétés visées à l'article 179;

Les intérêts des prêts visés à l'alinéa premier sont considérés comme dividendes :

— soit dans la mesure où les intérêts excèdent la limite fixée à l'article 55;

— soit dans la mesure où le montant total de ces prêts excède la somme des réserves taxées au début de la période imposable et du capital libéré à la fin de cette période. ».

### Art. 171, 2°, f, en projet

Si la rédaction proposée supra, 5 de l'article 18, alinéa 1er, 2°ter, en projet est adoptée, l'article 171, 2°, f, en projet doit être rédigé comme suit :

<sup>(19)</sup> Doc. parl., Chambre, n° 1608/4-97/98, amendement n° 13.

« f) de in artikel 18, eerste lid, 2<sup>e</sup>ter, vermelde dividenden. ».

#### Art. 269, eerste lid, 2<sup>e</sup>bis

Deze bepaling zou beter als volgt worden gesteld, overeenkomstig de redactie die is voorgesteld voor artikel 18, eerste lid, 2<sup>e</sup>ter (supra 5) :

« 2<sup>e</sup>bis op 10 pct. voor uitkeringen die worden aangemerkt als dividenden in de artikelen 186, 187 en 209 in geval van gehele of gedeeltelijke verdeling van een binnenlandse of buitenlandse vennootschap of van verkrijging van eigen aandelen door een dergelijke vennootschap. ».

#### 7. Overgangsbepalingen

De bepalingen inzake de roerende voorheffing en de PB betreffende de uitkeringen die beschouwd worden als dividenden in geval van volledige of gedeeltelijke verdeling of in geval van verkrijging van eigen aandelen zijn volgens het ontwerp van toepassing als die uitkeringen betaald of toegekend worden met ingang van 1 januari 2002 (20).

Wanneer de voornoemde uitkeringen toegekend worden vóór de bekendmaking van de wet, moet de roerende voorheffing betaald worden door de vennootschap binnen vijftien dagen na de bekendmaking van de wet in het *Belgisch Staatsblad* (21).

Bij die overgangsbepalingen behoren ernstige bezwaren te worden geformuleerd.

De Regering heeft alleen maar bij een bericht dat in het *Belgisch Staatsblad* van 23 april 2002 (22) is bekendgemaakt de schuldenaars van dividenden die betaald of toegekend zijn bij gehele of gedeeltelijke verdeling van het maatschappelijk vermogen of bij verkrijging van eigen aandelen door vennootschappen, ingelicht over de inhoud van het ontwerp wat betreft het instellen van een roerende voorheffing op die dividenden en wat betreft de bepalingen betreffende de inwerkingtreding ervan waarnaar zopas is verwezen.

Wanneer het, zoals in casu, gaat om een roerende voorheffing die verschuldigd is door de schuldenaar van inkomsten binnen vijftien dagen vanaf de betaling of de toekennung van het inkomen, kan worden aangenomen dat de wet die die voorheffing oplegt van toepassing is op de betalingen of toe kenningen van inkomsten die plaatshebben vanaf de datum waarop het wetsontwerp ter kennis is gebracht van het publiek bij een bericht in het *Belgisch Staatsblad*. In casu zouden de bepalingen van het ontwerp met betrekking tot de roerende voorheffing derhalve met recht in werking kunnen treden op 23 april 2002.

Er bestaat daarentegen geen enkele rechtvaardiging om die bepalingen met terugwerkende kracht in werking te laten

(20) Behoudens de gevallen waarbij de vereffening is afgesloten vóór 25 maart 2002 — Zie artikel 31, § 1, van het ontwerp.

(21) Zie artikel 32.

(22) Zie blz. 16.780.

« f) Les dividendes visés à l'article 18, alinéa 1<sup>e</sup>, 2<sup>e</sup>ter. ».

#### Art. 269, alinéa 1<sup>e</sup>, 2<sup>e</sup>bis

Cette disposition serait mieux rédigée comme suit, conformément à la rédaction proposée pour l'article 18, alinéa 1<sup>e</sup>, 2<sup>e</sup>ter (supra 5) :

« 2<sup>e</sup>bis à 10 p.c. en ce qui concerne les sommes définies comme dividendes par les articles 186, 187 et 209 en cas de partage total ou partiel d'une société résidente ou non-résidente ou d'acquisition d'actions ou parts propres par une telle société. ».

#### 7. Les dispositions transitoires

Les dispositions en matière de précompte mobilier et d'IPP concernant les sommes considérées comme dividendes en cas de partage total ou partiel ou d'acquisition de parts propres sont applicables, d'après le projet, si ces sommes sont payées ou attribuées à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2002 (20).

Lorsque lesdites sommes sont attribuées avant la publication de la loi, le précompte mobilier est payable par la société dans les quinze jours de la publication de la loi au *Moniteur belge* (21).

Ces dispositions transitoires appellent de graves objections.

Ce n'est que par un avis publié au *Moniteur belge* du 23 avril 2002 (22) que le Gouvernement a informé les débiteurs des dividendes payés ou attribués en cas de partage total ou partiel de l'avoir social ou d'acquisition d'actions ou parts propres par des sociétés, de la teneur du projet en ce qui concerne l'instauration d'un précompte mobilier sur ces dividendes et les dispositions relatives à son entrée en vigueur que l'on vient de rappeler.

Lorsqu'il s'agit, comme en l'espèce, d'un précompte mobilier dû par le débiteur des revenus dans les quinze jours du paiement ou de l'attribution du revenu, on peut admettre que la loi qui établit ce précompte s'applique aux paiements ou attributions de revenus qui ont lieu à partir de la date où le projet de loi a été porté à la connaissance du public par un avis au *Moniteur belge*. En l'occurrence, les dispositions du projet relatives au précompte mobilier pourraient, dès lors, légitimement entrer en vigueur le 23 avril 2002.

En revanche, il n'y a aucune justification à ce que ces dispositions entrent en vigueur rétroactivement le 1<sup>er</sup> janvier 2002,

(20) Sauf dans les cas où la liquidation a été clôturée avant le 25 mars 2002 — Voir l'article 31, § 1<sup>e</sup>, du projet.

(21) Voir l'article 32.

(22) Voir p. 16.780.

treden op 1 januari 2002, ook al is de vereffening afgesloten tussen 25 maart en 23 april 2002: de bekendmaking van het bericht in het *Belgisch Staatsblad* brengt natuurlijk op zich geen terugwerkende kracht met zich mee.

De terugwerkende kracht waarin in het ontwerp wordt voorzien is des te minder aanvaardbaar daar de schuldenaar van de roerende voorheffing deze in principe moet inhouden van de belastbare inkomsten<sup>(23)</sup>. Indien hij hiervan afziet, verleent hij aan de begunstigen van het inkomen een aanvullend voordeel, zodat de roerende voorheffing die ten laste van de schuldenaar valt ter ontlasting van de verkrijger van dat inkomen, aan het bedrag van dat inkomen wordt toegevoegd voor de berekening van de belastinggrondslag van de roerende voorheffing<sup>(24)</sup>. Indien een vereffening van vennootschap is afgesloten tussen 25 maart en 23 april 2002 naar aanleiding van een laatste uitkering na vereffening, is de vereffenaar, bij de betaalbaarstelling, er terecht van kunnen uitgaan dat hij geen enkele roerende voorheffing verschuldigd was. Waar zal hij het geld vinden om de roerende voorheffing te betalen binnen vijftien dagen na de bekendmaking van de wet, zoals bepaald wordt in het ontwerp ? Hoe zou hij overgens persoonlijk aansprakelijk gehouden kunnen worden omdat hij geen roerende voorheffing heeft ingehouden die op het ogenblik van de laatste uitkering na vereffening niet verschuldigd was en die zelfs niet officieel was aangekondigd ?

Er behoort boven dien te worden opgemerkt dat de verdelingen die vóór 23 april 2002 plaatsgevonden hebben zonder inhouding van de roerende voorheffing zeker niet geacht kunnen worden aanleiding te geven tot een « oneigenlijk gebruik » van de van kracht zijnde wettelijke bepalingen : zoals in de memorie van toelichting wordt gesteld, heeft de wetgever naar aanleiding van de controverse over de draagwijdte van de wet van 22 december 1989 bewust besloten om via de wet van 23 oktober 1991, de uitkeringen na vereffening, de gedeeltelijke verdelingen en de verkrijging van eigen aandelen vrij te stellen van roerende voorheffing<sup>(25)</sup>.

De bepalingen van het ontwerp met betrekking tot de roerende voorheffing mogen dus enkel in werking treden voor wat betreft « de dividenden » die zijn toegekend met ingang van 23 april 2002 ten vroegste. Dit maakt de overgangsbepaling van artikel 32 niet onnodig.

Bij wijze van gevolg zouden de bepalingen met betrekking tot de PB enkel van toepassing mogen zijn op de « dividenden » in kwestie die zijn toegekend vanaf diezelfde datum.

De overgangsbepalingen van het ontwerp moeten dus grondig herzien worden in dat opzicht.

De inwerkingtreding van het ontwerp levert een bijzonder probleem op wat betreft de terugwerkende kracht inzake de inkoop van aandelen.

même si la liquidation a été clôturée entre le 25 mars et le 23 avril 2002 : la publication de l'avis au *Moniteur belge* ne peut évidemment produire elle-même un effet rétroactif.

La rétroactivité prévue par le projet est d'autant moins admissible que le redévable du précompte mobilier doit, en principe, retenir celui-ci sur les revenus imposables<sup>(23)</sup>. S'il s'en abstient, il attribue aux bénéficiaires du revenu un avantage supplémentaire, de sorte que le précompte mobilier supporté par le débiteur du revenu à la décharge du bénéficiaire est ajouté au montant de ce revenu pour déterminer la base imposable au précompte mobilier<sup>(24)</sup>. Si une liquidation de société est clôturée entre le 25 mars et le 23 avril 2002 à la suite d'une dernière répartition de liquidation, le liquidateur a pu légitimement penser, lors de la mise en paiement, qu'il n'était redévable d'aucun précompte mobilier. Où trouvera-t-il les fonds pour verser le précompte mobilier dans les quinze jours de la publication de la loi, comme le prévoit le projet ? Comment pourrait-il d'ailleurs être rendu personnellement responsable pour n'avoir pas retenu un précompte mobilier qui n'était pas dû au moment de la dernière répartition de liquidation et qui n'avait même pas été officiellement annoncé ?

Il convient d'observer, en outre, que les répartitions faites sans retenue du précompte mobilier avant le 23 avril 2002 ne peuvent certainement pas être considérées comme constitutives d'un « usage impropre » des dispositions légales en vigueur : comme le rappelle l'exposé des motifs, c'est à la suite de la controverse sur la portée de la loi du 22 décembre 1989 que le législateur a décidé délibérément, par la loi du 23 octobre 1991, d'exempter du précompte mobilier les répartitions de liquidation, les partages partiels, et les acquisitions d'actions propres<sup>(25)</sup>.

Les dispositions du projet relatives au précompte mobilier ne peuvent donc entrer en vigueur qu'en ce qui concerne « les dividendes » attribués à partir du 23 avril 2002 au plus tôt. Cela ne rend pas inutile la disposition transitoire de l'article 32.

Par voie de conséquence, les dispositions relatives à l'IPP ne devraient s'appliquer qu'aux « dividendes » en question attribués à partir de la même date.

Les dispositions transitoires du projet doivent donc être fondamentalement revues à cet égard.

L'entrée en vigueur du projet pose un problème particulier de rétroactivité en matière de rachat d'actions.

<sup>(23)</sup> WIB, artikel 261.

<sup>(24)</sup> WIB, artikel 268.

<sup>(25)</sup> Memorie van toelichting, blz. 26.

<sup>(23)</sup> C.I.R., article 261.

<sup>(24)</sup> C.I.R., article 268.

<sup>(25)</sup> Exposé des motifs, p. 26.

Volgens een kennelijk vrij algemeen gebruik kopen de ter beurze genoteerde vennootschappen geregeld eigen aandelen op de beurs in teneinde de koersen te regulariseren. Die vennootschappen mogen dus eigen aandelen in portefeuille hebben ten belope van 10 pct. van hun kapitaal.

Bij ontstentenis van enige bijzondere bepaling betreffende dat geval, zullen de vennootschappen ertoe gehouden zijn om, in geval van verkoop van die eigen aandelen, de roerende voorheffing te betalen op de verkrijgingsbonus en die fiscale last te dragen, omdat ze de roerende voorheffing niet kunnen inhouden op de verkrijgingsprijs<sup>(26)</sup>. Deze fiscale last is natuurlijk niet kunnen worden voorzien op het ogenblik waarop de vennootschap de aandelen op de beurs heeft ingekocht, hetgeen al verschillende jaren tevoren is kunnen gebeuren, en ze stemt niet overeen met enige verrijking van de vennootschap na de inwerkingtreding van de wet. Er behoort dus in een overgangsbepaling te worden bepaald dat de roerende voorheffing niet verschuldigd is voor de eigen aandelen die de vennootschappen in portefeuille hebben op 23 april 2002.

### III. WIJZIGINGEN BETREFFENDE DE VENNOOTSCHAPSBELASTING (MET UITZONDERING VAN DIE WELKE BETREKKING HEBBEN OP DE DEFINITIEF BELASTE INKOMSTEN EN DE IN DE ARTIKELEN 9, 10 EN 11 BEPAALDE VERLIEZEN VAN HET BELASTBARE TIJDPERK)

#### Algemene opmerkingen

1. Onder voorbehoud van de herziening van het stelsel van de dividenden die uitgekeerd worden ter gelegenheid van de volledige of gedeeltelijke verdeling van een vennootschap en van de verkrijging door een vennootschap van eigen aandelen<sup>(27)</sup>, houden de bepalingen van het ontwerp die het WIB wijzigen, alleen verband met Titel III van dat Wetboek, met als opschrift « Vennootschapsbelasting », hetgeen het opschrift verklaart van het voorontwerp.

Welnu, behoudens afwijkingen op het Wetboek, wordt het bedrag van de inkomsten die onderworpen zijn aan de vennootschapsbelasting in principe « vastgesteld volgens de regels die van toepassing zijn op winst »<sup>(28)</sup>, met andere woorden op de beroepsinkomsten van de eenmanszaken<sup>(29)</sup>.

Het voorontwerp voert belangrijke wijzigingen in bij de vaststelling van de belastinggrondslag bij de vennootschapsbelasting wat betreft:

- de regels met betrekking tot de afschrijvingen<sup>(30)</sup>;
- de niet-aftrekbaarheid van de gewestelijke belastingen<sup>(31)</sup>.

<sup>(26)</sup> Zie supra, 4, b).

<sup>(27)</sup> Zie supra II.

<sup>(28)</sup> WIB, artikel 183.

<sup>(29)</sup> WIB, artikelen 23, § 1, 1°, en 24.

<sup>(30)</sup> Zie artikel 7.

<sup>(31)</sup> Zie artikel 8.

Suivant une pratique qui semble assez générale, les sociétés cotées en bourse rachètent périodiquement des actions propres en bourse afin de régulariser les cours. Ces sociétés peuvent donc avoir en portefeuille des actions propres à concurrence de 10 p.c. de leur capital.

A défaut de disposition particulière concernant cette hypothèse, ces sociétés seront tenues, en cas de revente de ces actions propres, de payer le précompte mobilier sur le boni d'acquisition et de supporter cette charge fiscale, à défaut de pouvoir retenir le précompte mobilier sur le prix d'acquisition<sup>(26)</sup>. Cette charge fiscale n'a pu évidemment être prévue au moment où la société a racheté les actions en bourse, ce qui peut remonter à plusieurs années, et elle ne correspond à aucun enrichissement de la société postérieur à l'entrée en vigueur de la loi. Il convient donc qu'une disposition transitoire exclue la débition du précompte mobilier en ce qui concerne les actions propres ou parts propres que les sociétés ont en portefeuille au 23 avril 2002.

### III. LES MODIFICATIONS RELATIVES À L'IMPÔT DES SOCIÉTÉS (AUTRES QUE CELLES CONCERNANT LES REVENUS DÉFINITIVEMENT TAXÉS ET LES PERTES DE LA PÉRIODE IMPOSABLE PRÉVUES PAR LES ARTICLES 9, 10 ET 11)

#### Observations générales

1. Sous réserve de la réforme du régime des dividendes distribués à l'occasion du partage total ou partiel d'une société et de l'acquisition par une société de parts propres<sup>(27)</sup>, les dispositions du projet qui modifient le CIR sont cantonnées dans le Titre III de ce Code, intitulé « Impôt des sociétés », ce qui explique l'intitulé de l'avant-projet.

Or, sauf dérogation du Code, le montant des revenus soumis à l'impôt des sociétés est, en principe, « déterminé d'après les règles applicables aux bénéfices »<sup>(28)</sup>, c'est-à-dire aux revenus professionnels des entreprises individuelles<sup>(29)</sup>.

L'avant-projet introduit des modifications importantes à la détermination de la base imposable à l'impôt des sociétés en ce qui concerne :

- les règles relatives aux amortissements<sup>(30)</sup>;
- la non-dédiction des impôts régionaux<sup>(31)</sup>.

<sup>(26)</sup> Voir supra, 4, b).

<sup>(27)</sup> Voir supra II.

<sup>(28)</sup> C.I.R., article 183.

<sup>(29)</sup> C.I.R., articles 23, § 1<sup>er</sup>, 1°, et 24.

<sup>(30)</sup> Voir l'article 7.

<sup>(31)</sup> Voir l'article 8.

Het voorontwerp voorziet voorts in de opheffing van het verlaagde tarief van de vennootschapsbelasting dat van toepassing is op de winst uit het optreden van een vaste inrichting in een land waarmee geen overeenkomst gesloten is<sup>(32)</sup>.

Deze voor ondernemingen ongunstige bepalingen worden niet uitgebreid naar eenmanszaken, ongetwijfeld omwille van het streven van de regering om binnen het fiscaal stelsel van de vennootschappen compensaties te vinden voor het verlies van fiscale ontvangsten als gevolg van de vermindering van het tarief van de vennootschapsbelasting.

Bij een arrest nr. 45/2001 van 18 april 2001 heeft het Arbitragehof inderdaad impliciet gewezen dat de situatie van een natuurlijk persoon die onderworpen is aan de PB en die van een vennootschap niet vergelijkbaar zijn, wat betreft de toepassing van het grondwettelijk gelijkheidsbeginsel inzake fiscale aangelegenheden<sup>(33)</sup>.

Toch geldt onvermindert dat de verschillen in behandeling die worden ingesteld door het ontwerp met betrekking tot de voormelde punten wel degelijk de coherentie schaden die tot op heden ten grondslag lag van de vaststelling van de belastbare winsten van de eenmanszaken enerzijds en van de ondernemingen die de rechtsvorm van een vennootschap hebben aangenomen, anderzijds. Het staat aan desteller van het ontwerp om te oordelen of dat wenselijk is en dat in voorkomend geval nader te verklaren in de memorie van toelichting.

2. Het WIB omvat reeds bepalingen die ertoe strekken de vennootschappen die beschouwd worden als kleine en middel-grote ondernemingen (KMO) te begunstigen : de gemeenrechtelijke aanslagvoet wordt verlaagd wanneer het belastbaar inkomen niet meer bedraagt dan 323 750 euro, op voorwaarde, inzonderheid, dat de maatschappelijke aandelen ten behoeve van meer dan de helft toebehoren aan natuurlijke personen en dat het maatschappelijk vermogen geen maatschappelijke aandelen bevat in andere vennootschappen waarvan de aanschaffingswaarde meer dan 50 pct. bedraagt van de eigen middelen<sup>(34)</sup>.

Overigens, komen de vennootschappen waarvan de maatschappelijke aandelen voor meer dan de helft toebehoren aan een of meer natuurlijke personen in aanmerking voor een grotere investeringsaftrek dan de andere vennootschappen<sup>(35)</sup>.

Op te merken valt dat de voorwaarden voor de toepassing van die beide gunstregelingen niet identiek zijn, inzonderheid doordat inzake investeringsaftrek het bedrag van de belastbare winst van geen belang is.

Om, zoals uitdrukkelijk wordt gesteld, de KMO's te begunstigen, wordt in het ontwerp, door het gemeenrechtelijke

L'avant-projet prévoit, d'autre part, la suppression du taux réduit à l'impôt des sociétés applicable aux bénéfices réalisés à l'intervention d'un établissement stable dans un « pays sans convention »<sup>(32)</sup>.

Ces dispositions défavorables aux entreprises ne sont pas étendues aux entreprises individuelles, sans doute en raison du souci du gouvernement de trouver, au sein même du régime fiscal des sociétés, les compensations à la perte de recettes fiscales qui résultera de la diminution du tarif de l'impôt des sociétés.

Certes, par un arrêt n° 45/2001 du 18 avril 2001, la Cour d'arbitrage a décidé implicitement que la situation d'une personne physique soumise à l'IPP et celle d'une société ne sont pas comparables, au point de vue de l'application du principe constitutionnel d'égalité en matière fiscale<sup>(33)</sup>.

Il n'en reste pas moins que les différences de traitement introduites par le projet sur les points qui ont été rappelés sont de nature à nuire à la cohérence qui présidait jusqu'ici à la détermination des bénéfices imposables des entreprises individuelles, d'une part, et des entreprises organisées sous forme sociétaire, d'autre part. Il appartient à l'auteur du projet d'apprécier si cela est souhaitable et de s'en expliquer, le cas échéant, dans l'exposé des motifs.

2. Le CIR comporte déjà des dispositions destinées à favoriser les sociétés considérées comme des petites et moyennes entreprises (PME) : le tarif d'imposition de droit commun est réduit lorsque le revenu imposable n'excède pas 323 750 euros à condition, notamment, que les parts sociales appartiennent à concurrence de plus de la moitié à des personnes physiques et que l'avoir social ne comporte pas des parts sociales dans d'autres sociétés dont la valeur d'acquisition excède 50 p.c. des fonds propres<sup>(34)</sup>.

Par ailleurs, les sociétés dans lesquelles la majorité des parts sociales appartiennent à une ou plusieurs personnes physiques bénéficient de la déduction pour investissement de manière plus large que les autres sociétés<sup>(35)</sup>.

On observera que les conditions d'application de ces deux régimes de faveur ne sont pas identiques, notamment en ce que, en matière de déduction pour investissement, le montant du bénéfice imposable est indifférent.

Dans le but déclaré de favoriser les PME, le projet, en réduisant le tarif de droit commun de l'impôt des sociétés, main-

<sup>(32)</sup> Zie artikel 13.

<sup>(33)</sup> Zie in het bijzonder considerans B.3.2.

<sup>(34)</sup> Zie artikel 215, derde lid, 1° en 2°, waarvan de draagwijdte hier met opzet vereenvoudigd is.

<sup>(35)</sup> Zie artikel 201, 1°.

<sup>(32)</sup> Voir l'article 13.

<sup>(33)</sup> Voir spécialement considérant B.3.2.

<sup>(34)</sup> Voir l'article 215, alinéa 3, 1° et 2°, dont la portée est ici simplifiée à dessein.

<sup>(35)</sup> Voir l'article 201, 1°.

tarief van de vennootschapsbelasting te verlagen, een gunsttarief behouden voor de vennootschappen waarvan de jaarlijks belastbare winst niet meer bedraagt dan 322 500 euro, voor zover de vennootschap beantwoordt aan de voorwaarden die bepaald zijn in het derde lid (dat niet gewijzigd wordt door het ontwerp) van artikel 215 van het WIB.

Het ontwerp, waarin er van uitgegaan wordt dat een vennootschap die beantwoordt aan de voorwaarden van artikel 215, derde lid, en waarvan de winst niet meer bedraagt dan 322 500 euro, een KMO is, voert nog andere fiscale gunstmaatregelen in ten voordele van de aldus gedefinieerde KMO's, namelijk :

- de investeringsreserve ingesteld bij artikel 6 van het ontwerp;
- de niet-toepassing van de nieuwe regels inzake afschrijving bepaald bij artikel 7 van het ontwerp;
- de vrijstelling van vervroegde stortingen gedurende de eerste drie boekjaren<sup>(36)</sup>.

De memorie van toelichting is zeer duidelijk wat betreft het doel van de vrijstelling van investeringsreserve :

« De maatregel beoogt ten name van KMO's en de kleinste ondernemingen in het bijzonder, de investeringen door eigen middelen te stimuleren » omwille van de specifieke problemen die zij kennen « om hun investeringen te financieren ... door middel van lening hetzij door middel van verhoging van het kapitaal. »<sup>(37)</sup>.

« De KMO-doelgroep werd gedefinieerd door verwijzing naar het tarief van de vennootschapsbelasting dat van toepassing is op het aanslagjaar dat verbonden is met het belastbaar tijelperk waarin, bij het verstrijken ervan, de investeringsreserve is aangelegd. ».

Volgens de memorie van toelichting zou met dit criterium omwille van de objectieve aard ervan het mogelijk zijn om, rekening houdend met het beoogde doel, op redelijke wijze de betrokken ondernemingen als doelgroep aan te duiden voor het gebruik van het vrijstellingstelsel en zou het bovendien het voordeel hebben dat het om een soepel criterium gaat, aangezien het « jaar per jaar kan worden beoordeeld »<sup>(38)</sup>.

Het is evenwel evident dat het absolute bedrag van de belastbare winst in de loop van een welbepaald boekjaar niets van doen heeft met de vraag of het om een KMO gaat : er zijn belangrijke vennootschappen waarvan meer dan 50 pct. van de aandelen in handen zijn van natuurlijke personen en die soms een boekjaar afsluiten met verlies of die in de loop van een welbepaald boekjaar een belastbare winst verwezenlijken die niet meer bedraagt dan 322 500 euro.

tient un tarif de faveur pour les sociétés dont le bénéfice annuel imposable n'excède pas 322 500 euros, pour autant que la société réponde aux conditions prévues par l'alinéa 3 (non modifié par le projet) de l'article 215 du CIR.

Présumant que lorsque le bénéfice d'une société répondant aux conditions de l'article 215, alinéa 3, n'excède pas le seuil de 322 500 euros, il s'agit d'une PME, le projet institue d'autres faveurs fiscales en faveur des PME ainsi définies, à savoir :

- la réserve d'investissement instituée par l'article 6 du projet;
- la non-application des nouvelles règles en matière d'amortissement prévues par l'article 7 du projet;
- la dispense de versements anticipés pendant les trois premiers exercices<sup>(36)</sup>.

L'exposé des motifs est très explicite au sujet du but de l'exonération d'une réserve d'investissement : il s'agit de :

« ... stimuler l'investissement sur fonds propres chez les PME et en particulier chez les plus petites entreprises en raison des difficultés spécifiques que celles-ci rencontrent pour financer leurs investissements par emprunt ou par augmentation de capital. »<sup>(37)</sup>.

« Le groupe-cible des PME a été défini par référence au taux de l'impôt des sociétés applicable pour l'exercice d'imposition afférent à la période imposable à l'expiration de laquelle la réserve d'investissement est constituée. ».

D'après l'exposé des motifs, ce critère permettrait « par son caractère objectif, de cibler raisonnablement, compte tenu du but poursuivi, les entreprises concernées par le régime d'immunisation » et aurait en plus le mérite de la souplesse, puisqu'il est « apprécié exercice par exercice »<sup>(38)</sup>.

Il est cependant évident que le montant absolu du bénéfice imposable au cours d'un exercice social déterminé est sans aucun rapport avec la question de savoir s'il s'agit d'une PME : il y a d'importantes sociétés dont plus de 50 p.c. des parts sont aux mains de personnes physiques et auxquelles il arrive de clôturer un exercice en perte, ou de réaliser, au cours d'un exercice déterminé, un bénéfice imposable ne dépassant pas le seuil de 322 500 euros.

<sup>(36)</sup> Zie artikel 14 van het ontwerp.

<sup>(37)</sup> Zie blz. 31.

<sup>(38)</sup> Zie blz. 32.

<sup>(36)</sup> Voir l'article 14 du projet.

<sup>(37)</sup> Voir p. 31.

<sup>(38)</sup> Voir p. 32.

Indien de doelgroep van de gunstmaatregelen de KMO is, behoort men zich niet te baseren op de belastbare winst van een boekjaar maar op andere criteria, die zouden kunnen steunen op de definitie van de kleine vennootschappen die blijkt uit artikel 15 van het Wetboek van vennootschappen.

De toepassing van een gunstregeling koppelen aan het bedrag van het belastbare inkomen van een boekjaar zou overigens aanleiding geven tot praktische problemen in de gevallen waarbij de aangegeven belastinggrondslag verhoogd zou worden naar aanleiding van een controle : dat zou bijvoorbeeld de herziening tot gevolg kunnen hebben van de eerste afschrijvingsannuïteit (39).

Het toepassingsgebied van het verlaagde belastingtarief en de andere fiscale voordelen ten gunste van de KMO's, waarvan de drempels behouden kunnen blijven, zou beperkt moeten worden tot de vennootschappen die de kenmerken van een KMO bezitten.

#### IV. TARIEF VAN DE VENNOOTSCHAPSBELASTINGEN EN VERMEERDERINGEN WEGENS ONTSTENTENIS VAN VOORAFBETALINGEN (artikelen 12 tot 14 van het ontwerp)

Ontworpen art. 215 van het WIB

1. Het ontwerp strekt ertoe het nominale tarief van de vennootschapsbelasting te verlagen van 39 naar 33 pct. vanaf het aanslagjaar 2004.

Het ontwerp heft daarentegen de aanvullende crisisbijdrage van 3 pct. van de vennootschapsbelasting bepaald in artikel 463bis, § 1, 1°, van het WIB niet op vanaf datzelfde aanslagjaar, terwijl diezelfde crisisbijdrage juist vanaf het aanslagjaar 2004 opgeheven wordt wat betreft de personenbelasting.

Het zou logischer zijn de aanvullende crisisbijdrage volledig op te heffen vanaf het aanslagjaar 2004 en in artikel 215 de werkelijke draagwijdte van het ontwerp te doen uitsluiten, die erin bestaat de fiscale last te verminderen van 40,17 pct. tot 33,99 pct.

Het staat aan de steller van het ontwerp om bovendien te oordelen of dat tarief van 33,99 pct. niet moet worden afgerond op 34 pct.

2. Zoals onder de gelding van de huidige wetgeving wordt dat gemeenrechtelijk tarief verlaagd wanneer het belastbaar inkomen een bepaalde drempel niet overschrijdt (322 500 euro) : het tarief van de vennootschapsbelasting stijgt dan trapsgewijs van 24,25 pct. naar 34,05 pct..

Volgens de memorie van toelichting zouden die verlaagde tarieven van toepassing zijn op de KMO's.

(39) Zie infra V.

Si la « cible » des mesures de faveur est la PME, il n'y a pas lieu de se baser sur le bénéfice imposable d'un exercice social mais sur d'autres critères, qui pourraient s'inspirer de la définition des petites sociétés qui figure dans l'article 15 du Code des sociétés.

Lier l'application d'un régime de faveur au montant du revenu imposable de l'exercice créerait d'ailleurs des difficultés pratiques dans les cas où la base imposable déclarée serait majorée à la suite d'un contrôle : cela aurait pour conséquence, par exemple, la révision de la première annuité d'amortissement (39).

Le champ d'application du tarif d'imposition réduit et des autres faveurs fiscales destinées aux PME, dont les seuils peuvent être maintenus, devrait être limité aux sociétés présentant le caractère de PME.

#### IV. LE TARIF D'IMPOSITION DES SOCIÉTÉS ET LES MAJORATIONS POUR DÉFAUT DE VERSEMENTS ANTICIPÉS (articles 12 à 14 du projet)

Art. 215 du CIR en projet

1. Le projet tend à réduire le taux nominal de l'impôt des sociétés de 39 à 33 p.c. à partir de l'exercice d'imposition 2004.

En revanche, le projet n'abroge pas à partir du même exercice d'imposition, la contribution complémentaire de crise de 3 p.c. de l'impôt des sociétés prévue par l'article 463bis, § 1<sup>er</sup>, 1°, du CIR, alors que cette même contribution de crise est abrogée, en ce qui concerne l'impôt des personnes physiques, précisément à partir de l'exercice d'imposition 2004.

Il serait plus cohérent d'abroger totalement la contribution complémentaire de crise à dater de l'exercice d'imposition 2004 et de faire apparaître dans l'article 215, la portée réelle du projet, qui est de réduire la charge fiscale de 40,17 p.c. à 33,99 p.c..

Il appartient à l'auteur du projet d'apprecier en outre si ce taux de 33,99 p.c. ne devrait pas être arrondi à 34 p.c..

2. Comme sous l'empire de la législation actuelle, ce tarif de droit commun est réduit lorsque le revenu imposable n'excède pas un certain seuil (322 500 euros) : le taux de l'impôt des sociétés est alors progressif par tranches de 24,25 p.c. à 34,05 p.c..

D'après l'exposé des motifs, ces taux réduits seraient applicables aux PME.

(39) Voir infra V.

Het derde lid van artikel 215 van het WIB (dat niet gewijzigd wordt door het ontwerp) volstaat evenwel niet om te garanderen dat het verlaagde tarief slechts van toepassing zal zijn op de vennootschappen die werkelijk KMO's uitmaken: er wordt verwezen naar de tweede algemene opmerking supra III.

#### Opheffing van art. 217 van het WIB (art. 13 van het ontwerp)

Volgens de bewoordingen van artikel 217 van het WIB « (wordt) tot een vierde (...) verminderd het gedeelte van de (vennootschaps)belasting dat evenredig overeenstemt met ... in het buitenland behaalde en belaste winst », met inbegrip van inkomsten uit kapitalen en roerende goederen die ter beschikking zijn gesteld van een buitenlandse vestiging.

Zoals in de memorie van toelichting wordt benadrukt<sup>(40)</sup>, zal die opheffing geen gevolgen hebben voor de vrijstelling van de winsten die verwezenlijkt zijn door Belgische vennootschappen in staten waarmee België een dubbelbelasting-verdrag heeft gesloten.

Bij ontstentenis van enige rechtvaardiging in de memorie van toelichting, lijkt de opheffing van artikel 217 van het WIB geen andere doel te beogen dan de gedeeltelijke compensatie van het verlies van fiscale inkomsten dat het gevolg is van de verlaging van het tarief van de vennootschapsbelasting.

Voorts heft het ontwerp niet de overeenstemmende bepaling op inzake PB, met name artikel 156 van het WIB, volgens hetwelk tot de helft wordt verminderd het deel van de belasting dat evenredig overeenstemt met inkomsten van in het buitenland gelegen onroerende goederen en met in het buitenland behaalde en belaste beroepsinkomsten.

Het is juist dat onder de gelding van de huidige wetgeving de regeling betreffende inkomsten uit het buitenland reeds verschilt naar gelang het gaat om een vennootschap (verlaging van de belasting tot een vierde) of om een natuurlijk persoon (verlaging tot de helft), maar dat verschil wordt ongetwijfeld verklaard door het feit dat wanneer een natuurlijk persoon een gebouw in het buitenland heeft of een vaste inrichting in het buitenland, het gemiddeld belastingtarief ervan gewoonlijk hoger ligt dan het tarief van de vennootschapsbelasting.

Dat verschil in behandeling wordt versterkt door het ontwerp en houdt geen verband met de doelstelling van het verlaagde tarief dat van toepassing is op de inkomsten van buitenlandse oorsprong, welke doelstelling erin bestaat de dubbele internationale belasting te temperen bij afwezigheid van een dubbelbelasting-verdrag.

Er wordt in dat verband verwezen naar de eerste algemene opmerking die geformuleerd is supra III.

Cependant, l'alinéa 3 de l'article 215 du CIR (non modifié par le projet) ne suffit pas à garantir que le tarif réduit ne s'appliquera qu'à des sociétés qui constituent réellement des PME : il est renvoyé à la seconde observation générale formulée supra III.

#### Abrogation de l'art. 217 du CIR (art. 13 du projet)

Aux termes de l'article 217 du CIR « est réduite au quart la partie de l'impôt (des sociétés) qui correspond proportionnellement ... aux bénéfices réalisés et imposés à l'étranger », y compris les revenus de capitaux et biens mobiliers affectés à un établissement étranger.

Comme le souligne l'exposé des motifs<sup>(40)</sup>, cette abrogation ne portera pas atteinte à l'exemption des bénéfices réalisés par les sociétés belges dans des Etats avec lesquels la Belgique a conclu une convention préventive des doubles impositions.

A défaut de toute justification dans l'exposé des motifs, l'abrogation de l'article 217 du CIR paraît bien n'avoir d'autre but que de compenser partiellement la perte de recettes fiscales qui résultera de la réduction du tarif de l'impôt des sociétés.

Par ailleurs, le projet n'abroge pas la disposition correspondante en matière d'IPP, à savoir l'article 156 du CIR, selon lequel est réduite de moitié la partie de l'impôt qui correspond proportionnellement aux revenus de biens immobiliers sis à l'étranger et aux revenus professionnels qui ont été réalisés et imposés à l'étranger.

Il est vrai que sous l'empire de la législation actuelle, le régime des revenus d'origine étrangère diffère déjà selon qu'il s'agit d'une société (réduction de l'impôt au quart) ou d'une personne physique (réduction de moitié), mais cette différence s'explique sans doute par le fait que lorsqu'une personne physique a un immeuble à l'étranger ou un établissement stable à l'étranger, son taux moyen d'imposition est généralement supérieur au taux de l'impôt des sociétés.

Cette différence de traitement est accrue par le projet et est sans rapport avec le but du taux réduit applicable aux revenus d'origine étrangère, qui est d'atténuer la double imposition internationale en l'absence de convention préventive des doubles impositions.

Il est renvoyé, à cet égard, à la première observation générale faite supra III.

<sup>(40)</sup> Zie blz. 48.

<sup>(40)</sup> Voir p. 48.

**Ontworpen artikel 218, § 2, van het WIB  
(art. 14 van het ontwerp)**

Artikel 14 van het ontwerp voegt aan artikel 218 een nieuw paragraaf 2 toe volgens dewelke de vermeerderingen wegens ontstentenis van voorafbetalingen niet verschuldigd zijn op de winsten die betrekking hebben op de eerste drie boekjaren vanaf de oprichting van de vennootschap wanneer die winsten onderworpen zijn aan het in artikel 215, tweede lid, bepaalde verlaagde tarief.

Volgens de memorie van toelichting is deze maatregel bedoeld als een stimulans voor de KMO's die in de vorm van een vennootschap zijn opgericht (⁴¹).

Wat de werkingssfeer van deze maatregel betreft, wordt verwezen naar de tweede algemene opmerking die hiervoren onder nummer III is gemaakt.

**V. AFSCHRIJVINGEN EN BEROEPSKOSTEN  
(artikelen 7 en 8 van het ontwerp)**

**Ontworpen artikel 196, § 2, van het WIB  
(art. 7 van het ontwerp)**

Volgens de huidige regeling kunnen vennootschappen de afschrijvingen van hun vaste activa aftrekken volgens dezelfde regels als de eenmanszaken : krachtens artikel 183 van het WIB gelden voor de vennootschappen onder meer de bepalingen houdende regeling van de afschrijvingen voor de eenmanszaken, namelijk de artikelen 49, 52, 6°, en 61 tot 66.

Bij artikel 7 van het ontwerp wordt aan artikel 196 van het WIB een nieuwe paragraaf 2 toegevoegd, die grote afwijkingen inhoudt van de regels die voor eenmanszaken gelden in verband met de afschrijving van vaste activa en de aftrek van de bijkomende kosten; in dit verband wordt verwezen naar de eerste algemene opmerking die hiervoren onder nummer III is gemaakt.

Teneinde de KMO's te steunen, gelden die afwijkingen alleen voor de vennootschappen die niet in aanmerking komen voor het verlaagd tarief van de vennootschapsbelasting; in dit verband wordt verwezen naar de tweede algemene opmerking die hiervoren onder nummer III is gemaakt.

Los van wat in de algemene opmerkingen is gezegd, moet erop worden gewezen dat het moeilijk te begrijpen is dat de regel van de ontworpen paragraaf 2, onderdeel 1°, zoals uitdrukkelijk in de memorie van toelichting staat vermeld (⁴²), geldt voor de oprichtingskosten, hoewel die kosten ineens kunnen worden afgeschreven.

**Art. 218, § 2, du CIR en projet  
(art. 14 du projet)**

L'article 14 du projet ajoute à l'article 218 un nouveau paragraphe 2 selon lequel les majorations pour défaut de versements anticipés ne sont pas dues sur les bénéfices qui se rapportent aux trois premiers exercices comptables à compter de la constitution de la société lorsque ces bénéfices sont soumis au tarif réduit prévu à l'article 215, alinéa 2.

D'après l'exposé des motifs, cette mesure est destinée à encourager les PME constituées sous forme de sociétés (⁴¹).

En ce qui concerne le champ d'application de cette mesure, il est renvoyé à la seconde observation générale faite supra III.

**V. AMORTISSEMENTS ET FRAIS PROFESSIONNELS  
(articles 7 et 8 du projet)**

**Art. 196 du CIR, § 2, en projet  
(article 7 du projet)**

Sous le régime actuel, les sociétés peuvent déduire les amortissements de leurs actifs immobilisés suivant les mêmes règles que les entreprises individuelles : en vertu de l'article 183 du CIR, sont applicables aux sociétés, notamment, les dispositions régissant les amortissements des entreprises individuelles, à savoir les articles 49, 52, 6°, et 61 à 66.

L'article 7 du projet ajoute à l'article 196 du CIR un nouveau paragraphe 2, qui comporte d'importantes dérogations aux règles applicables aux entreprises individuelles en ce qui concerne l'amortissement des actifs immobilisés et la déduction des frais accessoires : il est renvoyé à cet égard à la première observation générale faite supra, III.

En vue de favoriser les PME, ces dérogations sont limitées aux sociétés qui ne bénéficient pas du tarif réduit de l'impôt des sociétés : il est renvoyé, à cet égard, à la seconde observation générale faite supra, III.

Indépendamment des observations générales, il est difficile de comprendre que la règle du paragraphe 2, 1°, en projet, s'applique, comme le prévoit expressément l'exposé des motifs (⁴²), aux frais d'établissement alors que ceux-ci peuvent être amortis en une fois.

(⁴¹) Zie memorie van toelichting blz. 49.

(⁴²) Zie blz. 37.

(⁴¹) Voir l'exposé des motifs, p. 49.

(⁴²) Voir p. 37.

Ontworpen art. 198 van het WIB  
(art. 8 van het ontwerp)

Bij artikel 8 van het ontwerp wordt in artikel 198, eerste lid, het onderdeel 5° hersteld in een lezing waarbij uitgesloten wordt dat andere gewestelijke belastingen, heffingen en retributies dan die bedoeld in artikel 3 van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten in hoofdsom en bijkomende sommen (verhogingen, vermeerderingen, kosten en nataligheidsinteressen) als beroepskosten worden afgetrokken.

De gewestelijke belastingen waarvan sprake is in artikel 3 van de voornoemde bijzondere wet worden in herinnering gebracht in de memorie van toelichting (43) en omvatten onder andere de onroerende voorheffing, bepaalde naar de gewesten overgeheveld registratierechten, de verkeersbelasting op de autovoertuigen en de belasting op de inverkeerstelling.

Ook deze maatregel strekt ertoe ervoor te zorgen dat het gehele ontwerp budgettair neutraal is (44).

De steller van het ontwerp voert voorts aan dat de belastingen, heffingen en retributies die voortaan niet meer zullen kunnen worden afgetrokken in het algemeen belastingen zijn die aangenomen zijn met het oog op

« ... zeer precieze doelstellingen en (die) rechtstreeks verbonden zijn met de verwezenlijking van het gewestelijk beleid ... Toelaten dat deze belastingen, heffingen en retributies zouden worden afgetrokken van de winsten belastbaar in de vennootschapsbelasting, zou het uiteindelijk effect van deze heffingen verminderen en zou derhalve van dien aard zijn dat de doeltreffendheid van de fiscale instrumenten, welke op autonomo vlak werden aangenomen door de Gewesten in de uitoefening van hun eigen materiële bevoegdheden, zou worden gedwarsboomd. » (45).

Wat betreft de omstandigheid dat deze maatregel alleen geldt voor de ondernemingen die in de vorm van een vennootschap zijn opgericht, wordt verwezen naar de eerste algemene opmerking die hiervoren onder nummer III is gemaakt.

Voorts is niet duidelijk waarom de vermelde gewestelijke belastingen en retributies voortaan niet meer kunnen worden afgetrokken, terwijl de provinciale en gemeentelijke belastingen en retributies aftrekbaar blijven, hoewel die belastingen evenmin noodzakelijkerwijs zijn ingevoerd met als enige bedoeling de provincie of de gemeente van financiële middelen te voorzien. Wat dit punt betreft, moet, op zijn minst in de memorie van toelichting, een verantwoording worden gegeven.

Art. 198 du C.I.R en projet  
(art. 8 du projet)

L'article 8 du projet rétablit dans l'article 198, alinéa 1<sup>er</sup>, un 5° qui exclut la déduction, au titre de frais professionnels, des impôts, taxes et rétributions régionaux, autres que ceux visés à l'article 3 de la loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des Communautés et des Régions, en principal et accessoire (accroissements, majorations, frais et intérêts de retard).

Les impôts régionaux visés par l'article 3 de ladite loi spéciale sont rappelés dans l'exposé des motifs (43) et comprennent, notamment, le précompte immobilier, certains droits d'enregistrement transférés aux régions, la taxe de circulation sur les véhicules automobiles et la taxe de mise en circulation.

Cette mesure tend une nouvelle fois à assurer la neutralité budgétaire de l'ensemble du projet (44).

Le projet invoque, en outre, que les impôts, taxes et rétributions dont la déduction est exclue sont généralement des impôts adoptés en vue

« ... d'objectifs bien précis et qui sont directement liés à la réalisation de politiques régionales ... Admettre la déduction de ces impôts, taxes et rétributions des bénéfices imposables à l'impôt des sociétés atténuerait l'impact financier de ces prélèvements et serait dès lors de nature à contrecarrer indirectement l'efficacité des instruments fiscaux adoptés de manière autonome par les régions dans l'exercice de leurs propres compétences matérielles. ». (45)

En ce qui concerne le fait que cette mesure est limitée aux entreprises constituées sous forme sociétaire, il est renvoyé à la première observation générale faite supra III.

Par ailleurs, on n'aperçoit pas pourquoi les impôts et rétributions régionaux visés sont exclus de la déduction alors que les taxes et redevances provinciales et communales restent déductibles et qu'elles non plus ne sont pas nécessairement établies dans le seul but de procurer des ressources financières à la province ou à la commune. Il convient, à tout le moins, que l'exposé des motifs présente une justification sur ce point.

(43) Zie blz. 40.

(44) Memorie van toelichting, blz. 42.

(45) Memorie van toelichting, blz. 41 en 42.

(43) Voir p. 40.

(44) Exposé des motifs, p. 42.

(45) Exposé des motifs, pp. 41 et 42.

## VI. VRIJGESTELDE INVESTERINGSRESERVE (artikelen 6, 11 en 17 van het ontwerp)

1. Bij artikel 6 van het ontwerp wordt in de afdeling van het WIB die gewijd is aan de vrijgestelde inkomsten van de vennootschappen een onderafdeling V ingevoegd, met als opschrift « Investeringsreserve », en die één enkel artikel bevat, het artikel 194 *quater*.

Kort samengevat, bepaalt dit artikel dat wanneer de winst van een vennootschap over een bepaald jaar niet meer dan 322 500 euro bedraagt (op grond van welke omstandigheid het verlaagde tarief waarvan sprake is in het ontworpen artikel 215, tweede lid, toegepast kan worden), de gereserveerde winst van het boekjaar ten belope van 50 percent en met een maximum van 37 500 euro kan worden gebruikt tot stijving van een investeringsreserve die van de vennootschapsbelasting wordt vrijgesteld op de volgende voorwaarden :

1° ze moet op een afzonderlijke rekening van het passief geboekt zijn en blijven overeenkomstig artikel 190 van het WIB;

2° een bedrag gelijk aan de investeringsreserve moet worden geïnvesteerd in afschrijfbare materiële of immateriële vaste activa (die niet als een herbelegging in de zin van artikel 47 van het WIB worden aangemerkt) binnen een termijn van drie jaar die ingaat op de eerste dag van het belastbare tijdperk waarvoor de investeringsreserve is aangelegd.

Om vrijstelling voor haar investeringsreserve te verkrijgen, moet de vennootschap bij haar belastingaangifte voor het aanslagjaar waarvoor de reserve aangelegd is en voor de twee daaropvolgende aanslagjaren een opgave voegen waarvan het model door de Minister van Financiën wordt vastgesteld.

Deze ogenschijnlijke vernieuwing is in feite nagenoeg een duplicering van een maatregel die vervat was in een herstelwet van 10 februari 1981 maar die slechts gedurende een aanslagjaar is toegepast. Bij een bijzondere-machtenbesluit nr. 48 van 22 juni 1982 is die maatregel immers opgeheven en vervangen door de investeringsaftrek.

2. Wat de werkingssfeer van die maatregel betreft, wordt verwezen naar de tweede algemene opmerking die hiervoren onder nummer III is gemaakt.

3. Het is de bedoeling dat de ontworpen maatregel bestaat naast de investeringsaftrek, die, voor de vennootschappen, geregeld is bij artikel 201 van het WIB. Er wordt aan herinnerd dat die maatregel erin bestaat winsten vrij te stellen van belasting ten belope van een percentage van de aanschaffings- of beleggingswaarde van de nieuwe materiële en immateriële vaste activa. Die investeringsaftrek, die, zoals hiervoren gezegd is, ingevoerd is bij een bijzondere-machtenbesluit van 1982, is achtereenvolgens verlaagd bij wetten van 1988, 1989 en 1990 en voor het laatst bij een wet van 28 juli 1992. In principe komen de vennootschappen sedert de laatstgenoemde wet alleen voor de investeringsaftrek in aanmerking voor octrooien, vaste activa die worden gebruikt ter bevordering van het wetenschappelijk onderzoek en de ontwikkeling van nieuwe producten en toekomstgerichte

## VI. LA RÉSERVE D'INVESTISSEMENT IMMUNISÉE (articles 6, 11 et 17 du projet)

1. L'article 6 du projet introduit dans la section du CIR consacrée aux revenus exonérés des sociétés, une sous-section V intitulée « réserve d'investissement », comportant un seul article, l'article 194 *quater*.

D'après cet article, en résumé, lorsque le bénéfice de la société au cours d'une année déterminée n'excède pas 322 500 euros (ce qui justifie l'application du tarif réduit prévu à l'article 215, alinéa 2, en projet), le bénéfice réservé de l'exercice peut être affecté, à concurrence de 50 p.c., avec un maximum de 37 500 euros, à une réserve d'investissement, qui est immunisée de l'impôt des sociétés aux conditions suivantes :

1° elle doit être portée et maintenue à un compte distinct du passif conformément à l'article 190 du CIR;

2° une somme égale à la réserve d'investissement doit être investie en immobilisations corporelles ou incorporelles amortissables (distinctes de celles considérées comme un remploi en vertu de l'article 47 du CIR) dans un délai de trois ans prenant cours le premier jour de la période imposable pour laquelle la réserve d'investissement a été constituée.

Pour bénéficier de l'immunité de la réserve d'investissement, la société doit joindre, à sa déclaration fiscale de l'exercice d'imposition pour lequel la réserve a été constituée et des exercices d'imposition des deux exercices suivants, un relevé dont le modèle est arrêté par le Ministre des Finances.

Cette apparente innovation reproduit en réalité, en substance, une mesure qui avait été édictée par une loi de redressement du 10 février 1981 mais qui n'a été appliquée que pendant un seul exercice. En effet, un arrêté de pouvoirs spéciaux n° 48 du 22 juin 1982 a abrogé cette mesure pour y substituer la déduction pour investissement.

2. En ce qui concerne le champ d'application de la mesure, il est renvoyé à la seconde observation générale faite supra III.

3. La mesure en projet est destinée à coexister avec la déduction pour investissement organisée, en ce qui concerne les sociétés, par l'article 201 du CIR Il est rappelé que cette mesure consiste à exonérer les bénéfices à concurrence d'un pourcentage de la valeur d'investissement ou de revient des immobilisations corporelles et incorporelles neuves. Cette déduction pour investissements introduite, on l'a dit, par un arrêté de pouvoirs spéciaux de 1982, a été réduite successivement par des lois de 1988, 1989, 1990, et pour la dernière fois, par une loi du 28 juillet 1992. En principe, depuis cette dernière loi, les sociétés ne bénéficient plus de la déduction pour investissement qu'en ce qui concerne les brevets, les immobilisations qui tendent à promouvoir la recherche scientifique et le développement de produits nouveaux et de technologies avancées n'ayant pas d'effets sur l'environnement

technologieën die geen effect hebben op het leefmilieu of die beogen het negatieve effect op het leefmilieu zoveel mogelijk te beperken, of vaste activa die ertoe strekken energie te besparen.

Voor een investeringsaftrek voor de overige vaste activa komen evenwel nog in aanmerking de vennootschappen waarvan de aandelen voor meer dan de helft toebehoren aan één of meer natuurlijke personen (46).

In het kader van de investeringsaftrek wordt dus geen rekening gehouden met het bedrag van de winst over het belastbaar tijdperk, wat perfect in overeenstemming lijkt met het doel van de maatregel, die erin bestaat de investeringen te bevorderen.

Het naast elkaar bestaan van twee afzonderlijke regelingen ter bevordering van de investeringen, verspreid over een nieuw artikel 194*quater* en artikel 201, is niet bevorderlijk voor de transparantie van de fiscale wetgeving terzake.

4. De redactie van paragraaf 2 van het ontworpen artikel 194*quater* laat te wensen over.

De uitdrukking « aangroei van het gereserveerde belastbare resultaat van het belastbaar tijdperk » is moeilijk te begrijpen. Wordt daarmee niet gewoon « de belastbare gereserveerde winst over het belastbaar tijdperk » bedoeld ?

Als het wel degelijk om de belastbare gereserveerde winst gaat, is niet duidelijk waarom de krachtens artikel 192 vrijgestelde meerwaarden daarvan moeten worden uitgesloten.

In onderdeel 2° zou het beter zijn te verwijzen naar het niet-belastbare gedeelte van de meerwaarde op in artikel 66 vermelde voertuigen.

De onderdelen 3° en 4° kunnen als volgt eenvoudiger worden gesteld :

« 3° de vermindering van het gestort kapitaal sedert het laatste belastbaar tijdperk waarvoor de vennootschap vrijstelling van een investeringsreserve heeft gekregen;

4° de vermeerdering van de vorderingen van de vennootschap op de natuurlijke personen bedoeld in artikel 18, tweede lid (dat artikel 18*bis* wordt als de in dit advies gedane suggestie gevuld wordt).

De vermindering en de vermeerdering waarvan sprake is in de onderdelen 3° en 4° worden berekend als gewogen gemiddelde over het belastbaar tijdperk. ».

ou visant à minimiser les effets négatifs sur l'environnement, et les immobilisations qui tendent à économiser l'énergie.

Toutefois, peuvent encore bénéficier d'une déduction pour investissement en ce qui concerne les autres immobilisations les sociétés dont les parts sont détenues à concurrence de plus de la moitié par une ou plusieurs personnes physiques (46).

Dans le cadre de la déduction pour investissement, il n'est donc pas tenu compte du montant du bénéfice de la période imposable, ce qui paraît conforme au but de la mesure, qui est d'encourager les investissements.

La juxtaposition de deux régimes destinés à encourager les investissements, dispersés entre un nouvel article 194*quater* et l'article 201, n'est pas de nature à favoriser la transparence de la législation fiscale en la matière.

4. La rédaction du paragraphe 2 de l'article 194*quater* en projet laisse à désirer.

L'expression « accroissement du résultat réservé imposable de la période imposable », est difficilement compréhensible. Ne suffit-il pas de viser « le bénéfice réservé imposable de la période imposable » ?

S'il s'agit bien du bénéfice réservé imposable, on comprend mal qu'il faille en exclure les plus-values exonérées en vertu de l'article 192.

Au 2°, il serait plus clair de viser la quotité non imposable de la plus-value sur des véhicules visée à l'article 66.

Les 3° et 4° pourraient être rédigés plus simplement comme suit :

« 3° de la réduction du capital libéré depuis la dernière période imposable pour laquelle la société a bénéficié de l'immunité d'une réserve d'investissement;

4° de l'augmentation des créances de la société sur les personnes physiques visées à l'article 18, alinéa 2 (devenu l'article 18*bis* si la suggestion faite dans le présent avis est suivie).

La diminution et l'augmentation visées aux 3° et 4° sont calculées en moyenne pondérée sur la période imposable. ».

(46) Zie artikel 201, 1°.

(46) Voir l'article 201, 1°.

5. Ten slotte biedt de invoeging, in het WIB, van een bepaling waarbij de investeringsreserve wordt vrijgesteld, de gelegenheid om de indeling van het WIB, wat de artikelen 190 tot 207 betreft, opnieuw te bekijken (47).

## VII. DEFINITIEF BELASTE INKOMSTEN (artikelen 8, onderdelen 2° tot 4°, 9 en 10)

### A. Algemene voorwaarden inzake aftrek

Bij artikel 9 van het ontwerp wordt artikel 202, § 2, gewijzigd teneinde voor de aftrekbaarheid van de definitief belaste inkomsten, afgekort als DBI, waarvan sprake is in artikel 202, § 1, onderdelen 1° en 2°, nieuwe algemene voorwaarden in te stellen :

- de vennootschap die de dividenden verkrijgt, moet in het kapitaal van de vennootschap die ze uitkeert een deelneming bezitten van ten minste 10 pct. (in plaats van 5 pct. volgens de huidige regeling) of met een aanschaffingswaarde van ten minste 1 200 000 euro (ongewijzigd bedrag);
- die deelneming moet de aard van financiële vaste activa hebben;
- de vennootschap moet die deelneming gedurende een ononderbroken periode van ten minste een jaar bezitten.

Die voorwaarden gelden niet voor bepaalde vennootschappen die opgesomd worden in het tweede en het derde lid van het ontworpen artikel.

Die onderscheiden punten worden hierna onderzocht.

#### a) Drempel van 10 pct of van 1 200 000 euro

Doordat de drempel vanaf welke een deelneming recht verleent op de aftrek van de DBI wordt opgetrokken van 5 tot 10 percent, rijst de vraag naar de bedoeling van die voorwaarde.

Uitgaande van het standpunt dat de aftrek van de DBI geen gunst is, maar een maatregel tot voorkoming van dubbele belasting vanuit economisch oogpunt van de dividenden in de vennootschapsbelasting, een eerste keer bij de vennootschap die het dividend uitkeert en een tweede keer bij de vennootschap die het verkrijgt, ziet de Raad van State niet in waarom die aftrek afhankelijk wordt gesteld van de voorwaarde dat de deelneming ten minste 10 pct. van het kapitaal vormt of een aanschaffingswaarde van ten minste 1 200 000 euro heeft.

(47) De volgende indeling wordt voorgesteld :

Afdeling 3 : « vaststelling van het netto-inkomen » (artikelen 195 tot 198, waaraan wellicht artikel 194bis moet worden toegevoegd, aangezien de technische voorzieningen waarvan in dat artikel sprake is veeleer voorzieningen wegens lasten zijn dan vrijgestelde inkomsten).

Afdeling 4 : « vrijgestelde inkomsten» (artikelen 190 tot 194, 200, 201, nieuw artikel betreffende de investeringsreserve).

Afdeling 5 : « definitief belaste inkomsten » (artikelen 202 tot 205).

Afdeling 6 : « vorige verliezen » (artikel 206).

Afdeling 7 : « gemene bepalingen betreffende de aftrekken » (artikelen 199 en 207).

5. Enfin, si l'on insère dans le CIR une disposition immunitaire la réserve d'investissement, ce serait l'occasion de reconsidérer le plan du CIR en ses articles 190 à 207 (47).

## VII. REVENUS DÉFINITIVEMENT TAXÉS (articles 8, 2° à 4°, 9 et 10)

### A. Les conditions générales de déduction

L'article 9 du projet modifie l'article 202, § 2, en vue de soumettre la déduction des revenus définitivement taxés, en abrégé RDT, prévue par l'article 202, § 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup> et 2<sup>o</sup>, à des conditions générales nouvelles :

- il faut que la société qui recueille les dividendes ait une participation de 10 p.c. au moins (au lieu de 5 p.c. dans le régime actuel) ou dont la valeur d'investissement atteint au moins 1 200 000 euros (montant inchangé);
- il faut que cette participation ait la nature d'immobilisation financière;
- il faut que la société en ait la propriété pendant une période ininterrompue d'au moins un an.

Ces conditions ne sont pas requises pour certaines sociétés énumérées aux alinéas 2 et 3 de l'article en projet.

Ces différents points sont examinés ci-après.

#### a) Quant au seuil de 10 p.c. ou de 1 200 000 euros

L'augmentation de 5 à 10 p.c. du seuil à partir duquel une participation donne droit à la déduction des RDT conduit à s'interroger sur la raison d'être de cette condition.

Si l'on admet que la déduction des RDT n'est pas une faveur, mais une mesure destinée à prévenir une double imposition économique des dividendes à l'impôt des sociétés, une première fois chez la société qui distribue le dividende et une seconde fois chez la société qui le recueille, le Conseil d'Etat n'aperçoit pas de ce point de vue pourquoi cette déduction est subordonnée à la condition que la participation atteigne 10 p.c. ou ait une valeur d'acquisition de 1 200 000 euros au moins.

(47) Le plan suivant est suggéré :

Section 3 : « détermination du montant net des revenus » (articles 195 à 198, auxquels il conviendrait sans doute d'ajouter l'article 194 bis, les provisions techniques visées par cet article constituant davantage des provisions pour charges que des revenus exonérés).

Section 4 : « revenus exonérés » (articles 190 à 194, 200, 201, nouvel article sur la réserve d'investissement).

Section 5 : « revenus définitivement taxés » (articles 202 à 205).

Section 6 : « pertes antérieures » (article 206).

Section 7 : « dispositions communes aux déductions » (articles 199 et 207).

*b) Vereiste permanente karakter*

Bij het ontwerp wordt dezelfde voorwaarde ingesteld als die welke voor de aftrek van de DBI gold in de regeling van vóór de wet van 23 oktober 1991 tot omzetting in het Belgische recht van de richtlijn van de Raad van de Europese Gemeenschappen van 23 juli 1990 betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor moedermaatschappijen en dochterondernemingen : volgens artikel 112 van het WIB 64 konden de DBI afgetrokken worden op voorwaarde dat de vennootschap

« ... de aandelen of delen gedurende het gehele belastbare tijdperk ononderbroken in volle eigendom heeft gehad. ».

Die voorwaarde wordt in het ontwerp weliswaar in een enigszins gewijzigde versie opgenomen : de aandelen moeten « gedurende een ononderbroken periode van ten minste één jaar » in eigendom worden behouden, waarbij in de tekst niet wordt aangegeven op welke datum die termijn van een jaar verstrijkt.

In de memorie van toelichting staat daaromtrent het volgende (48) :

« De voorwaarde inzake minimum bezitsduur moet op dezelfde wijze worden geïnterpreteerd als de gelijkaardige voorwaarde in het kader van de moeder-dochter richtlijn van 23 juli 1990, t.t.z. het vervullen van de minimumbezitsduur op het ogenblik van de toekenning van de inkomsten, zoniet het behoud van de deelneming na die toekenning, tot die minimum bezitsduur wordt bereikt. » (49).

Deze precisering moet worden opgenomen in de tekst van de bepaling, aangezien het eindpunt van de ononderbroken termijn van één jaar, afgaande op de huidige tekst, blijkbaar de datum is waarop het dividend toegekend of uitbetaald wordt.

Gelet op dat vereiste permanente karakter, voorziet het ontwerp in de opheffing van artikel 198, eerste lid, onderdeel 10°, dat was ingevoegd bij een wet van 20 december 1995 houdende fiscale, financiële en diverse bepalingen (50). Die opheffing geeft geen aanleiding tot opmerkingen.

*c) Uitzonderingen waarin het tweede en het derde lid van de ontworpen bepaling voorzien*

De Raad van State begrijpt niet waarom voorzien wordt in uitzonderingen ten gunste van de beursvennootschappen (uitzondering wat betreft de voorwaarden vervat in de onderdelen 1° en 2°) en ten gunste van de kredietinstellingen en verzekeraarsondernemingen (uitzondering wat betreft de voorwaarden vervat in onderdeel 1°).

Die uitzonderingen zouden in de memorie van toelichting gerechtvaardigd moeten worden in het licht van het grondwettelijk gelijkheidsbeginsel, ook al bevat de thans geldende tekst reeds soortgelijke uitzonderingen.

(48) Zie blz. 43.

(49) Zie in dezelfde zin artikel 106, § 5, en artikel 117, § 4, van het besluit tot uitvoering van het WIB.

(50) Zie artikel 8, onderdeel 2°, van het ontwerp.

*b) Quant à la condition de permanence*

Le projet rétablit la condition à laquelle était subordonnée la déduction des RDT sous le régime antérieur à la loi du 23 octobre 1991 transposant en droit belge la directive du Conseil des Communautés européennes du 23 juillet 1990 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales : selon l'article 112 du CIR 64, la déduction des RDT était subordonnée à la condition que la société ait eu

« ... la pleine propriété des actions ou parts sans interruption pendant toute la période imposable. ».

Cette condition est, toutefois, quelque peu modifiée par le projet : la propriété est requise « pendant une période ininterrompue d'au moins un an », sans que le texte précise quelle est la date d'expiration de ce délai d'un an.

Selon l'exposé des motifs (48) :

« La condition de durée minimale de détention doit être interprétée de la même manière que la condition identique prévue dans le cadre de la directive mère-filiale du 23 juillet 1990, c'est-à-dire au regard de l'accomplissement de la durée de détention minimale au moment de l'attribution des revenus, ou, à défaut, en tenant compte de la conservation de la participation après cette attribution, jusqu'au moment où la durée de détention minimale est atteinte. » (49).

Cette précision doit figurer dans le texte de la disposition car, à s'en tenir à celui-ci, le terme de la période ininterrompue d'un an paraît être la date d'attribution ou de paiement du dividende.

Eu égard à cette condition de permanence, le projet prévoit l'abrogation de l'article 198, alinéa 1<sup>er</sup>, 10<sup>e</sup>, qui avait été introduit par une loi du 20 décembre 1995 portant des dispositions fiscales, financières et diverses (50), ce qui n'appelle pas d'observation.

*c) Quant aux exceptions prévues par les alinéas 2 et 3 de la disposition en projet*

Le Conseil d'Etat n'aperçoit pas la justification des exceptions prévues en faveur des sociétés de bourse (exception aux conditions prévues aux 1<sup>er</sup> et 2<sup>e</sup>) et en faveur des établissements de crédit et des entreprises d'assurance (exception aux conditions prévues au 1<sup>er</sup>).

Il serait utile de justifier ces exceptions dans l'exposé des motifs au regard du principe constitutionnel d'égalité, même si des exceptions analogues sont déjà prévues dans le texte actuellement en vigueur.

(48) Voir p. 43.

(49) Voir dans le même sens article 106, § 5, et article 117, § 4, de l'arrêté d'exécution du C.I.R..

(50) Voir article 8, 2<sup>o</sup>, du projet.

## B. Uitzonderingen op de aftrek van de definitief belaste inkomsten

Bij artikel 10 van het ontwerp worden twee wijzigingen aangebracht in artikel 203 van het Wetboek.

### 1. Aanvulling van artikel 203, § 1, van het WIB, met een nieuw derde lid (artikel 10, onderdeel 1°, van het ontwerp)

Volgens de huidige regeling zijn de dividenden die een Belgische vennootschap van een buitenlandse vennootschap verkrijgt niet als DBI aftrekbaar wanneer ze verleend worden door :

« 1° een vennootschap die niet aan de vennootschapsbelasting of aan een buitenlandse belasting van gelijke aard als die belasting is onderworpen of die gevestigd is in een land waar de gemeenrechtelijke bepalingen inzake belastingen aanzienlijk gunstiger zijn dan in België; »<sup>(51)</sup>.

Bij artikel 10 van het ontwerp wordt artikel 203, § 1, onderdeel 1°, aangevuld met de volgende bepaling :

« De gemeenrechtelijke bepalingen inzake belastingen als vermeld in het eerste lid, 1° worden geacht aanzienlijk gunstiger te zijn dan in België, wanneer het gemeenrechtelijk nominaal tarief bepaald door de centrale overheid op de winsten van de vennootschap, lager is dan 15 pct. Het tegendeel kan bewezen worden, zowel door de fiscale administratie als door de belastingplichtige, door aan te tonen dat de belasting, op deze winsten die zou verschuldigd zijn overeenkomstig dit Wetboek niet overeenstemt met het voormelde minimale percentage. ».

Deze bepaling geeft aanleiding tot twee opmerkingen :

a) De commentaar die in de memorie van toelichting aan deze bepaling wordt gewijd, is bijzonder laconiek<sup>(52)</sup>. Er wordt niet uitgelegd waarom in deze bepaling wordt verwezen naar het belastingtarief «bepaald door de centrale overheid».

Daarbij wordt blijkbaar verwezen naar federale staten zoals Zwitserland, waar inkomstenbelastingen worden geheven door de bondsstaat en de kantons<sup>(53)</sup>.

De Raad van State begrijpt niet waarom geen rekening zou kunnen worden gehouden met de door het kanton geheven belasting wanneer het gemeenrechtelijk nominaal tarief van de belasting van de bondsstaat lager is dan 15 pct. en het tarief van de Zwitserse belastingen, belasting van het kanton inbegrepen, hoger is dan 15 pct. Naar aanleiding van een verzoek tot rechtvaardiging van deze bepaling, waardoor een ongelijkheid tenadele van in federale staten gevestigde vennootschappen in het leven zou worden geroepen, heeft de gemachtigde ambtenaar het volgende geantwoord :

<sup>(51)</sup> Zie artikel 203, § 1, onderdeel 1°.

<sup>(52)</sup> Zie blz. 45, vierde alinea.

<sup>(53)</sup> Zie artikel 2, § 3, onderdeel 2°, van het Belgisch-Zwitsers dubbelbelastingverdrag.

## B. Les exceptions à la déduction des revenus définitivement taxés

L'article 10 du projet introduit deux modifications à l'article 203 du Code.

### 1. Addition à l'article 203, § 1<sup>er</sup>, du CIR d'un nouvel alinéa 3 (article 10, 1<sup>o</sup>, du projet)

Sous le régime actuel, les dividendes qu'une société belge retire d'une société étrangère ne sont pas déductibles au titre de RDT lorsqu'ils sont attribués par :

« 1° Une société qui n'est pas assujettie à l'impôt des sociétés ou à un impôt étranger analogue à cet impôt ou qui est établie dans un pays dont les dispositions de droit commun en matière d'impôts sont notamment plus avantageuses qu'en Belgique. »<sup>(51)</sup>.

L'article 10 du projet complète le 1<sup>o</sup> de l'article 203, § 1<sup>er</sup>, par la disposition suivante :

« Les dispositions de droit commun en matière d'impôts visées à l'alinéa 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup>, sont présumées être notamment plus avantageuses qu'en Belgique lorsque le taux nominal de droit commun de l'impôt fixé par l'autorité centrale sur les bénéfices de la société est inférieur à 15 p.c.. La preuve contraire peut être apportée, tant par l'administration fiscale que par le contribuable, en démontrant que l'impôt qui serait dû sur ces bénéfices conformément au présent Code ne correspond pas au pourcentage minimal précité. ».

Cette disposition appelle deux observations :

a) L'exposé des motifs est particulièrement laconique au sujet de cette disposition<sup>(52)</sup>. Il n'explique pas pourquoi cette disposition se réfère à l'impôt « fixé par l'autorité centrale ».

Cela paraît viser les Etats fédéraux, comme la Suisse, qui connaît un impôt fédéral et des impôts cantonaux sur les revenus<sup>(53)</sup>.

Si le taux nominal de l'impôt fédéral de droit commun est inférieur à 15 p.c., et que le taux de l'impôt helvétique, impôt cantonal compris, dépasse 15 p.c., le Conseil d'Etat ne comprend pas pourquoi on ne pourrait tenir compte de l'impôt cantonal. Interrogé sur la justification de cette disposition, qui créerait une inégalité au détriment des sociétés établies dans des Etats fédéraux, le fonctionnaire délégué a répondu :

<sup>(51)</sup> Voir l'article 203, § 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup>.

<sup>(52)</sup> Voir p. 45, alinéa 4.

<sup>(53)</sup> Voir article 2, § 3, 2<sup>o</sup>, de la convention belgo-suisse préventive des doubles impositions.

« Wat betreft het gemeenrechtelijk tarief zoals vastgesteld door de « centrale overheid », zou ingevolge de aangehaalde problematiek met Zwitserland, kunnen worden overwogen de verwijzing naar de centrale overheid, althans wat het tarief betreft, te schrappen. Niettemin moet het gaan om een buitenlandse belasting van gelijke aard als de Belgische vennootschapsbelasting. ».

Aangezien de eerste zin van de bepaling alleen betrekking heeft op het nominaal belastingtarief, impliceert dat antwoord de schrapping van de woorden « bepaald door de centrale overheid ».

b) De gemachtigde ambtenaar heeft beaamd dat de mogelijkheid waarover de belastingplichtige en de administratie beschikken om het tegendeel te bewijzen alleen betrekking kan hebben op de manier waarop de belastinggrondslag wordt bepaald en niet op het belastingtarief waarin de Belgische wet voorziet, aangezien dat tarief hoger is dan 15 pct.

De tweede zin van het ontworpen derde lid zou dan ook als volgt moeten worden gesteld :

« De belastingplichtige of de administratie kan evenwel bewijzen dat dit nominaal tarief niet overeenstemt met de werkelijke belastingdruk die voor die winsten zou gelden als de belastinggrondslag bepaald zou zijn overeenkomstig de bepalingen van dit Wetboek, in welk geval alleen het tarief van die werkelijke belastingdruk in aanmerking wordt genomen. ».

## 2. Wijziging van artikel 203, § 2, vierde lid, van het WIB (artikel 10, 2°, van het ontwerp)

Volgens het huidige stelsel kan een Belgische vennootschap dividenden die ze van een andere vennootschap verkrijgt slechts als DBI aftrekken

« ... voor zover (die vennootschap) winsten verwezenlijkt door tussenkomst van een of meer buitenlandse inrichtingen die aan een aanslagregeling zijn onderworpen die aanzienlijk gunstiger is dan deze waaraan die winsten in België zouden zijn onderworpen »<sup>(54)</sup>.

Luidens artikel 203, § 2, vierde lid, is die bepaling niet van toepassing in de mate dat de winsten voortkomen uit een buitenlandse inrichting van een binnenlandse vennootschap die is gevestigd in een land waarmee België een overeenkomst ter voorkoming van dubbele belasting heeft gesloten of indien de daadwerkelijk in het buitenland geheven belasting op de winsten van de inrichting ten minste 15 pct. bedraagt.

Bij artikel 10, 2°, van het ontwerp wordt laatstgenoemde bepaling vervangen als volgt :

« Paragraaf 1, 4°, is niet van toepassing in de mate dat de winsten die voortkomen uit een buitenlandse inrichting worden belast volgens een belastingstelsel van gelijke aard als die (lees : dat) waaraan de winsten van de maatschappelijke zetel zijn onderworpen. ».

<sup>(54)</sup> Zie artikel 203, § 1, 4°.

« Wat betreft het gemeenrechtelijk tarief zoals vastgesteld door de « centrale overheid », zou ingevolge de aangehaalde problematiek met Zwitserland, kunnen worden overwogen de verwijzing naar de centrale overheid, althans wat het tarief betreft, te schrappen. Niettemin moet het gaan om een buitenlandse belasting van gelijke aard als de Belgische vennootschapsbelasting. ».

Comme la première phrase de la disposition ne concerne que le taux nominal de l'impôt, cette réponse implique la suppression des mots "fixé par l'autorité centrale".

b) Comme en a convenu le fonctionnaire délégué, la preuve contraire réservée au contribuable et à l'administration ne peut concerner que le mode de détermination de la base imposable, à l'exclusion du taux d'imposition prévu par la loi belge, puisque celui-ci est supérieur à 15 p.c..

La seconde phrase de l'alinéa 3 en projet devrait, dès lors, être rédigée comme suit :

« Toutefois, le contribuable ou l'administration peut prouver que ce taux nominal ne correspond pas à la charge fiscale effective qui serait applicable à ces bénéfices si la base imposable avait été déterminée conformément aux dispositions du présent Code, auquel cas seul le taux de cette charge fiscale effective sera pris en considération. ».

## 2. La modification de l'alinéa 4 de l'article 203, § 2, du CIR (article 10, 2°, du projet)

Sous le régime actuel, une société belge ne peut déduire au titre de RDT les dividendes qu'elle retire d'une autre société

« ... dans la mesure où (celle-ci) réalise des bénéfices par l'intermédiaire d'un ou plusieurs établissements étrangers qui sont assujettis à un régime de taxation notamment plus avantageux que celui auquel ces bénéfices auraient été soumis en Belgique. »<sup>(54)</sup>.

Aux termes de l'article 203, § 2, alinéa 4, cette disposition ne s'applique pas dans la mesure où les bénéfices proviennent d'un établissement étranger d'une société résidente, établi dans un pays avec lequel la Belgique a conclu une convention préventive de la double imposition, ou si l'impôt effectivement appliqué à l'étranger sur les bénéfices de l'établissement atteint au moins 15 p.c..

L'article 10, 2°, du projet remplace cette dernière disposition par le texte suivant :

« Le paragraphe 1<sup>er</sup>, 4°, ne s'applique pas dans la mesure où les bénéfices qui proviennent d'un établissement étranger sont imposés suivant un régime de taxation analogue à celui auquel sont soumis les bénéfices du siège social. ».

<sup>(54)</sup> Voir l'article 203, § 1<sup>er</sup>, 4°.

In de memorie van toelichting wordt die bepaling voorgesteld als « een aanpassing als gevolg van de opheffing van artikel 217 van het (WIB) » (opheffing van de vermindering tot een vierde van het tarief van de vennootschapsbelasting op het gedeelte van de belasting welke (lees : dat) evenredig overeenstemt met bepaalde inkomsten van buitenlandse oorsprong )<sup>(55)</sup>.

De nieuwe tekst heeft, in tegenstelling tot de oude tekst, betrekking op het geval dat een Belgische vennootschap een deelneming bezit in een andere Belgische of buitenlandse vennootschap die een vaste inrichting heeft in een ander land dan dat van de « maatschappelijke zetel ». Wanneer het gaat om een deelneming in een buitenlandse vennootschap die een vaste inrichting heeft in een derde land, ziet de Raad van State niet in wat de relevantie is van de rechtvaardiging die in de memorie van toelichting wordt aangevoerd.

In het geval dat de Belgische vennootschap een deelneming bezit in een andere Belgische vennootschap die een vaste inrichting heeft in een « verdragsland », worden de winsten van de vaste inrichting, net zoals vroeger, vrijgesteld van de Belgische belasting en is de opheffing van de vermindering van de Belgische belasting tot een vierde irrelevant.

De memorie van toelichting zou dus zo moeten worden aangevuld dat de regel wordt gerechtvaardigd in de gevallen genoemd in de twee vorige alinea's.

Bovendien heeft de Raad van State zich afgevraagd waarom het belastingstelsel in dat geval « van gelijke aard (moet zijn) als dat waaraan de winsten van de maatschappelijke zetel zijn onderworpen », terwijl in het ontworpen artikel 203, § 1, derde lid, genoegen wordt genomen met een regeling die niet “aanzienlijk gunstiger” is.

De gemachtigde ambtenaar heeft beaamd dat dit verschil in behandeling niet gerechtvaardigd is. De tekst moet derhalve op dat punt worden gewijzigd.

### 3. Opmerking van wetgevingstechnische aard

De wijzigingen die in artikel 203 van het WIB worden aangebracht, zouden een uitstekende gelegenheid zijn om die bepaling, die nu zeer verwarringen gesteld is, te herschrijven : paragraaf 1 bevat een opsomming van vijf uitzonderingen genummerd van 1 tot 5, gevolgd door een zesde uitzondering (<sup>(56)</sup>); vervolgens bevat paragraaf 2 zes leden die elk één of meer uitzonderingen op de in paragraaf 1 bepaalde uitzonderingen bevatten; tot slot bevat paragraaf 3 een precisering van één van de bepalingen van paragraaf 1.

Het zou beter zijn dat het artikel wordt herschreven zoals in de bijlage bij dit advies wordt aangegeven.

L'exposé des motifs présente cette disposition comme « une adaptation consécutive à l'abrogation de l'article 217 du (CIR) » (suppression de la réduction au quart du taux de l'impôt des sociétés sur la partie de l'impôt qui correspond proportionnellement à certains revenus d'origine étrangère) (<sup>(55)</sup>).

Le nouveau texte, à la différence du texte ancien, vise le cas où une société belge a une participation dans une autre société belge ou étrangère, qui a un établissement stable dans un pays autre que celui du siège social. Lorsqu'il s'agit d'une participation dans une société étrangère qui a un établissement stable dans un pays tiers, le Conseil d'Etat n'aperçoit pas la pertinence de la justification invoquée dans l'exposé des motifs.

Dans le cas où la société belge a une participation dans une autre société belge qui a un établissement stable dans un « pays à convention », les bénéfices de l'établissement stable sont, comme par le passé, exonérés de l'impôt belge et la suppression de la réduction de l'impôt belge au quart est sans pertinence.

L'exposé des motifs devrait, dès lors, être complété pour justifier la règle dans les cas visés aux deux alinéas précédents.

Par ailleurs, le Conseil d'Etat s'est demandé pourquoi, dans ce cas, le régime de taxation doit être « analogue à celui auquel sont soumis les bénéfices du siège social », alors que l'article 203, § 1<sup>er</sup>, alinéa 3, en projet se contente d'un régime qui ne soit pas “notablement plus avantageux ».

Le fonctionnaire délégué a marqué son accord pour considérer que cette différence de traitement était injustifiée. Le texte doit donc être amendé sur ce point.

### 3. Observation de légistique

Les modifications apportées à l'article 203 du Code seraient l'occasion de remanier la rédaction de cette disposition qui constitue un véritable dédale : le paragraphe 1<sup>er</sup> comporte une série de cinq exceptions numérotées de 1° à 5°, suivis d'une sixième (<sup>(56)</sup>); puis le paragraphe 2 comporte six alinéas qui énoncent chacun une ou plusieurs sous-exceptions à chacune des exceptions du paragraphe 1<sup>er</sup>; enfin un paragraphe 3 apporte une précision à l'une des dispositions du paragraphe 1<sup>er</sup>.

Il est souhaitable de rédiger l'article comme indiqué dans l'annexe au présent avis.

<sup>(55)</sup> Zie blz. 45.

<sup>(56)</sup> Zie paragraaf 1, tweede lid.

<sup>(55)</sup> Voir p. 45.

<sup>(56)</sup> Voir le paragraphe 1<sup>er</sup>, alinéa 2.

VIII. ONMOGELIJKHEID VOOR DE VENNOOTSCHAP  
OM DE VERKREGEN ABNORMALE OF GOEDGUNSTIGE  
VOORDELEN TE COMPENSEREN MET  
HET VERLIES VAN HET BOEKJAAR (artikel 11)

1. Krachtens artikel 207, tweede lid, van het WIB mag een vennootschap, wanneer ze abnormale of goedgunstige voordeelen verkrijgt van een onderneming ten aanzien waarvan ze zich in enigerlei band van wederzijdse afhankelijkheid bevindt, volgende bedragen niet aftrekken van het gedeelte van de winst die uit die voordelen voortkomt :

- het belastingvrije bedrag van haar giften (artikelen 199 en 200);
- de investeringsaftrek (artikel 201);
- haar definitief belaste inkomsten (artikelen 202 tot 205).
- haar vorige verliezen (artikel 206).

In artikel 11 van het ontwerp wordt die lijst aangevuld met het verlies van het belastbare tijdperk, om de redenen die in de memorie van toelichting worden aangegeven (57).

2. De thans geldende tekst van artikel 207, tweede lid, sluit bovendien uit dat de voormelde aftrekken de grondslag van de « afzonderlijke aanslag » genoemd in artikel 219 van het WIB verminderen, wat logisch is, aangezien het juist gaat om een « afzonderlijke aanslag » die zich onderscheidt van de gewone aanslag voor de vennootschapsbelastingen en de grondslag van die afzonderlijke aanslag wettelijk is gedefineerd (58).

In de ontworpen tekst wordt daaraan toegevoegd dat de betrokken aftrekken evenmin mogen worden verricht :

- op het gedeelte van de winst dat bestemd is voor de uitgaven bedoeld in artikel 198, eerste lid, 12° (59);
- noch op het bedrag van een investeringsreserve die voorheen was vrijgesteld krachtens het ontworpen artikel 194*quater* en die belastbaar is geworden wegens schending van paragraaf 2, laatste lid, van dat artikel of met toepassing van paragraaf 4 ervan.

In de memorie van toelichting wordt helemaal geen uitleg gegeven bij die toevoegingen en het is niet duidelijk wat die toevoegingen rechtvaardigt. Is het niet voldoende dat de twee vooroemde categorieën van belastbare winst worden onderworpen aan de vennootschapsbelasting overeenkomstig het gemene recht, na toepassing van de aftrekken bepaald in de artikelen 199 tot 206 ? Net zoals bij de abnormale of goedgunstige voordeelen die een vennootschap van een verwante onderneming krijgt, is het de Raad van State immers niet duidelijk welke kunstgreep hier zou moeten worden verijdeld.

3. Aangezien het ontwerp uitsluit dat de abnormale voordeelen die een vennootschap heeft verkregen worden gecompenseerd met het verlies van het belastbare tijdperk, is er geen

(57) Zie blz. 46 en 47.

(58) WIB, artikel 57.

(59) Ingevoegd bij de wet van 22 mei 2001 betreffende de werknemersparticipatie in het kapitaal en in de winst van de vennootschappen.

VIII. L'EXCLUSION DE LA COMPENSATION  
DES AVANTAGES ANORMAUX OU BÉNÉVOLES  
REÇUS PAR LA SOCIÉTÉ  
AVEC LA Perte DE L'EXERCICE (article 11)

1. En vertu de l'article 207, alinéa 2, du CIR, lorsqu'une société retire des avantages anormaux ou bénévoles d'une entreprise à l'égard de laquelle elle se trouve dans des liens d'interdépendance, elle ne peut déduire de la partie du bénéfice résultant de ces avantages :

- le montant immunisé des libéralités qu'elle consent (articles 199 et 200);
- la déduction pour investissement (article 201);
- ses revenus définitivement taxés (articles 202 à 205);
- ses pertes antérieures (article 206).

L'article 11 du projet complète cette liste en y ajoutant la perte de la période imposable, pour les raisons indiquées dans l'exposé des motifs (57).

2. Le texte de l'article 207, alinéa 2, actuellement en vigueur exclut, par ailleurs, que les déductions, précitées, réduisent la base de la « cotisation distincte » visée à l'article 219 du CIR, ce qui va sans dire, puisqu'il s'agit précisément d'une « cotisation distincte » de la cotisation ordinaire de l'impôt des sociétés et que l'assiette de cette cotisation distincte est définie par la loi (58).

Le texte en projet ajoute que les déductions en question ne peuvent non plus réduire :

- la partie des bénéfices qui est affectée aux dépenses visées à l'article 198, alinéa 1<sup>er</sup>, 12° (59);
- ni le montant d'une réserve d'investissement antérieurement immunisée en vertu de l'article 194*quater* en projet et devenue taxable pour non respect du paragraphe 2, dernier alinéa, de cet article ou par application du paragraphe 4 de celui-ci.

L'exposé des motifs ne contient aucune explication de ces ajouts, dont la justification n'apparaît pas. Ne suffit-il pas que les deux catégories du bénéfice imposable, précitées, soient soumises à l'impôt des sociétés conformément au droit commun, après application des déductions prévues aux articles 199 à 206 ? Le Conseil d'Etat n'aperçoit pas, en effet, comme en matière d'avantages anormaux ou bénévoles consentis à la société par une entreprise liée, quelle manœuvre devrait ici être conjurée.

3. Du moment que le projet exclut la compensation des avantages anormaux reçus par la société avec la perte de la période imposable, il n'y a pas lieu de viser, dans l'article 207,

(57) Voir pp. 46 et 47.

(58) C.I.R., article 57.

(59) Introduit par la loi du 22 mai 2001 relative au régime des participations des travailleurs au capital et aux bénéfices des sociétés.

reden om in het ontworpen artikel 207, tweede lid, melding te maken van « het gedeelte van de winst dat voorkomt van abnormale of goedgunstige voordelen » : het saldo van het boekjaar is per definitie negatief en er is dus geen winst.

Voor de leesbaarheid van de ontworpen bepaling is het bovendien beter dat de abnormale of goedgunstige voordelen in twee leden worden behandeld, waarbij het tweede lid wordt gewijd aan de compensatie met het verlies van het belastbare tijdperk.

Voorgesteld wordt die leden als volgt te schrijven :

« Wanneer een vennootschap rechtstreeks of zijdelings, onder enige vorm of op enige manier, abnormale of goedgunstige voordelen haalt uit een onderneming ten aanzien waarvan ze zich rechtstreeks of zijdelings in enigerlei band van wederzijdse afhankelijkheid bevindt, kan ze op het bedrag van die voordelen geen enkele van de in de artikelen 199 tot 206 vermelde aftrekken verrichten.

Als het belastingsaldo voor het belastbare tijdperk, los van de genoemde abnormale of goedgunstige voordelen, negatief is, mag dat verlies niet worden afgetrokken van het bedrag van de genoemde voordelen. ».

Als de steller van het ontwerp andere regels uit de huidige tekst of uit het ontwerp wenst te behouden, moet hij daaraan een derde lid wijden, luidend als volgt :

« De aftrekken vermeld in de artikelen 199 tot 206 en het verlies van het boekjaar kunnen de grondslag van de bijzondere afzonderlijke aanslag bepaald in artikel 219 evenmin verminderen. »<sup>(60)</sup>.

#### IX. WIJZIGINGEN IN HET STELSEL VAN DE COÖRDINATIECENTRA (artikelen 28 en 29)

1. De minister heeft bij brief van 7 mei 2002 inlichtingen voor de Europese Commissie overgezonden aan de permanente vertegenwoordiging van België bij de Europese Unie, namelijk, volgens de uitleg van de gemachtigde ambtenaar,

*« ... les dispositions du Titre IV, Chapitre 1<sup>er</sup> du projet de loi, qui tendent à modifier les dispositions légales existantes en matière de centres de coordination, (...), sur la base de l'article 88, paragraphe 3 du Traité instituant la Communauté européenne, compte tenu que ces dispositions sont de nature à tomber sous cette obligation d'information prévue le Traité. ».*

De gemachtigde ambtenaar heeft eraan toegevoegd :

*« ... bien que le régime des décisions anticipées ne soit pas susceptible, en tant que tel, d'être visé par l'article 88, paragraphe 3, du Traité et ne doive donc pas être notifié sur cette base, une description aussi complète que possible de*

<sup>(60)</sup> Eventueel aan te vullen als de andere regels die hierboven in punt 2 zijn besproken, worden behouden.

alinéa 2, en projet, « la partie des bénéfices qui provient d'avantages anormaux ou bénévoles » : par hypothèse, le résultat de l'exercice est déficitaire et il n'y a donc pas de bénéfice.

Par ailleurs, pour rendre la disposition en projet aisément compréhensible, il est préférable de traiter des avantages anormaux ou bénévoles, en deux alinéas, le second étant consacré à la compensation avec la perte de période imposable.

Le texte suivant est proposé :

« Lorsqu'une société retire directement ou indirectement, sous quelque forme ou par quelque moyen que ce soit, des avantages anormaux ou bénévoles d'une entreprise à l'égard de laquelle elle se trouve directement ou indirectement dans des liens d'interdépendance, elle ne peut opérer, sur le montant de ces avantages, aucune des déductions prévues aux articles 199 à 206.

Si le résultat fiscal de la période imposable est, indépendamment desdits avantages anormaux ou bénévoles, déficitaire, cette perte ne peut être déduite du montant desdits avantages. ».

Si l'auteur du projet tient à maintenir d'autres règles prévues par le texte actuel ou par le projet, il faut y consacrer un troisième alinéa rédigé comme suit :

« Les déductions prévues aux articles 199 à 206 et la perte de l'exercice ne peuvent pas non plus réduire la base de la cotisation distincte spéciale visée à l'article 219. »<sup>(60)</sup>.

#### IX. LES MODIFICATIONS AU RÉGIME DES CENTRES DE COORDINATION (articles 28 et 29)

1. Par un courrier ministériel du 7 mai 2002, des informations destinées à la Commission européenne ont été transmises à la représentation permanente de la Belgique auprès de l'Union européenne, à savoir, selon les explications fournies par le fonctionnaire délégué,

*« ... les dispositions du Titre IV, Chapitre 1<sup>er</sup> du projet de loi, qui tendent à modifier les dispositions légales existantes en matière de centres de coordination, (...), sur la base de l'article 88, paragraphe 3 du Traité instituant la Communauté européenne, compte tenu que ces dispositions sont de nature à tomber sous cette obligation d'information prévue le Traité. ».*

Le fonctionnaire délégué a ajouté :

*« ... bien que le régime des décisions anticipées ne soit pas susceptible, en tant que tel, d'être visé par l'article 88, paragraphe 3, du Traité et ne doive donc pas être notifié sur cette base, une description aussi complète que possible de*

<sup>(60)</sup> A compléter éventuellement si les autres règles discutées supra 2 sont maintenues.

*ce régime a été donnée en annexe à la note destinée à la Commission européenne en ce qui concerne les centres de coordination, en raison du fait que la base imposable des centres de coordination sera fixée par voie de décision anticipée sur la base des dépenses et des frais de fonctionnement, en application des dispositions du Titre IV, Chapitre 1<sup>er</sup> du projet de loi. ».*

Op de vraag hoever het staat met de procedure « bestaande staatssteun » die op basis van het huidige stelsel van de coördinatiecentra (<sup>61</sup>) is ingesteld, heeft de gemachtigde ambtenaar het volgende overzicht gegeven :

*« 1. Lettre de la Commission européenne à la Belgique demandant des renseignements sur le régime des centres de coordination : 12/02/1999*

*2. Réponse de la Belgique fournissant les renseignements demandés à la Commission : 15/03/1999*

*3. Lettre par laquelle la Commission considère que le régime des centres de coordination semble constituer une aide d'Etat visée par l'article 87.1 CE (conclusion préliminaire) : 17/07/2000*

*4. Réplique de la Belgique contestant la procédure utilisée par la Commission : 06/09/2000*

*5. Lettre par laquelle la Commission maintient qu'elle considère que le régime des centres de coordination semble constituer une aide d'Etat visée par l'article 87.1 CE et propose des mesures utiles pour mettre fin au caractère d'aide : 11/07/2001*

*6. Réponse de la Belgique qui avance ses premiers arguments sur le fond et accepte partiellement les mesures utiles : 12/09/2001*

*7. Lettre par laquelle la Commission annonce qu'elle prend la décision d'ouvrir la procédure formelle d'examen : 27/02/2002*

*8. Réponse de la Belgique qui maintient son point de vue sur le fond et propose de négocier avec la Commission : 12/04/2002. ».*

Zoals in de memorie van toelichting wordt opgemerkt (<sup>62</sup>), strekken de artikelen 28 en 29 van het ontwerp ertoe het stelsel van de coördinatiecentra te wijzigen om tot op zekere hoogte tegemoet te komen aan de kritiek van de Europese Commissie.

Die kritiek is vervat in de voormelde brief d.d. 27 februari 2002 van de Europese Commissie aan de Minister van Buitenlandse Zaken.

Via die brief heeft de Commissie het volgende meegedeeld aan België :

ce régime a été donnée en annexe à la note destinée à la Commission européenne en ce qui concerne les centres de coordination, en raison du fait que la base imposable des centres de coordination sera fixée par voie de décision anticipée sur la base des dépenses et des frais de fonctionnement, en application des dispositions du Titre IV, Chapitre 1<sup>er</sup> du projet de loi. ».

Invité à préciser où en était la procédure « aide d'Etat existante » engagée sur la base du régime actuel des centres de coordination (<sup>61</sup>), le fonctionnaire délégué en a présenté le résumé suivant :

*« 1. Lettre de la Commission européenne à la Belgique demandant des renseignements sur le régime des centres de coordination : 12/02/1999*

*2. Réponse de la Belgique fournissant les renseignements demandés à la Commission : 15/03/1999*

*3. Lettre par laquelle la Commission considère que le régime des centres de coordination semble constituer une aide d'Etat visée par l'article 87.1 CE (conclusion préliminaire) : 17/07/2000*

*4. Réplique de la Belgique contestant la procédure utilisée par la Commission : 06/09/2000*

*5. Lettre par laquelle la Commission maintient qu'elle considère que le régime des centres de coordination semble constituer une aide d'Etat visée par l'article 87.1 CE et propose des mesures utiles pour mettre fin au caractère d'aide : 11/07/2001*

*6. Réponse de la Belgique qui avance ses premiers arguments sur le fond et accepte partiellement les mesures utiles : 12/09/2001*

*7. Lettre par laquelle la Commission annonce qu'elle prend la décision d'ouvrir la procédure formelle d'examen : 27/02/2002*

*8. Réponse de la Belgique qui maintient son point de vue sur le fond et propose de négocier avec la Commission : 12/04/2002. ».*

Comme l'indique l'exposé des motifs (<sup>62</sup>), les articles 28 et 29 du projet visent à adapter le régime des centres de coordination afin de rencontrer, dans une certaine mesure, les critiques formulées par la Commission européenne.

Ces critiques sont formulées dans la lettre précitée de la Commission européenne du 27 février 2002 au Ministre des Affaires étrangères.

Par cette lettre, la Commission a informé la Belgique :

(<sup>61</sup>) Zie het koninklijk besluit nr. 187 van 30 december 1982.

(<sup>62</sup>) Zie blz. 65.

(<sup>61</sup>) Voir l'arrêté royal n° 187 du 30 décembre 1982.

(<sup>62</sup>) Voir p. 65.

*« ... qu'après avoir examiné les informations fournies par vos autorités, et en l'absence d'acceptation des mesures utiles proposées par lettre .... du 11 juillet 2001, elle a décidé d'ouvrir la procédure prévue à l'article 88, § 2, du Traité CE. ».*

Dat artikel bepaalt :

« ... De Commissie onderwerpt te zamen met de lidstaten de in die staten bestaande steunregelingen aan een voortdurend onderzoek. Zij stelt de dienstige maatregelen voor, welke de geleidelijke ontwikkeling of de werking van de gemeenschappelijke markt vereist. Indien de Commissie, na de belanghebbenden te hebben aangemaand hun opmerkingen te maken, vaststelt dat een steunmaatregel door een staat of met staatsmiddelen bekostigd, volgens artikel 87 niet verenigbaar is met de gemeenschappelijke markt of dat van deze steunmaatregel misbruik wordt gemaakt, bepaalt zij dat de betrokken staat die steunmaatregel moet opheffen of wijzigen binnen de door haar vast te stellen termijn. ».

In haar voormalde brief van 27 februari 2002 vraagt de Commissie dat de Belgische overheid onmiddellijk een afschrift van die brief bezorgt aan degenen die voor die steunregeling in aanmerking kunnen komen en verzoekt ze België en derde belanghebbenden opmerkingen te maken en alle nuttige inlichtingen te verschaffen om te bepalen of de begunstigden van de regeling een gewettigd vertrouwen hebben dat het noodzakelijk maakt om in overgangsbepalingen te voorzien.

Zoals in de memorie van toelichting (63) wordt benadrukt, heeft de steller van het ontwerp echter de vrijstelling van roerende voorheffing op de uitgekeerde dividenden, en op de door het centrum betaalde interesses en royalty's behouden, alsook de vrijstelling van het evenredig registratierecht op inbrengen in centra en op kapitaalverhogingen (64), terwijl die vrijstellingen uitdrukkelijk bekritiseerd zijn in de brief van de Europese Commissie.

De Raad van State meent de steller van het ontwerp erop attent te moeten maken dat het gevaarlijk is voordelen te behouden die de Commissie heeft bekritiseerd. Wanneer deze van oordeel is dat ze bij haar standpunt moet blijven, kan de Staat immers aansprakelijk worden gesteld.

De bepalingen betreffende de coördinatiecentra zullen weliswaar eerst in werking treden op de datum die door de Koning wordt bepaald (65). De Regering zal wellicht wachten totdat de Commissie een definitieve beslissing heeft genomen alvorens de wet, eventueel gewijzigd, in werking te laten treden, maar die wachttijd zelf is ook niet zonder gevaar, want intussen blijven alle door de Commissie bekritiseerde bepalingen van kracht.

3. Het ontworpen artikel 4 van het koninklijk besluit nr. 187 bepaalt dat de erkenning als coördinatiecentrum wordt verleend voor tien jaar en — blijkbaar voor dezelfde duur — kan worden verlengd.

(63) Zie blz. 68 en 69.

(64) Zie artikel 28, 4°, van het ontwerp waarbij artikel 5, § 4, van het koninklijk besluit nr. 187 wordt gewijzigd.

(65) Zie artikel 31, § 1, voorlaatste lid.

*« ... qu'après avoir examiné les informations fournies par vos autorités, et en l'absence d'acceptation des mesures utiles proposées par lettre .... du 11 juillet 2001, elle a décidé d'ouvrir la procédure prévue à l'article 88, § 2, du Traité CE. ».*

Aux termes de cet article :

« ... la Commission procède avec les Etats membres à l'examen permanent des régimes d'aides existant dans ces Etats. Elle propose à ceux-ci les mesures utiles exigées par le développement progressif ou le fonctionnement du Marché commun. Si, après avoir mis les intéressés en demeure de présenter leurs observations, la Commission constate qu'une aide accordée par un Etat ou au moyen des ressources de l'Etat n'est pas compatible avec le Marché commun ou que cette aide est appliquée de façon abusive, elle décide que l'Etat intéressé doit la supprimer ou la modifier dans les délais qu'elle détermine. ».

Par sa lettre précitée du 27 février 2002, la Commission invite les autorités belges à transmettre immédiatement une copie de cette lettre aux bénéficiaires potentiels de l'aide et invite la Belgique et les tiers intéressés à présenter des observations et à fournir tous éléments utiles pour déterminer s'il existe, dans le chef des bénéficiaires du régime, une confiance légitime de nature à imposer la prévision de mesures transitoires.

Comme le souligne l'exposé des motifs (63), l'auteur du projet a, néanmoins, maintenu l'exonération du précompte mobilier sur les dividendes distribués, les intérêts et les redevances payés par le centre, et l'exonération du droit d'enregistrement proportionnel sur les apports aux centres et les augmentations de capital (64), alors que ces exonérations étaient expressément critiquées dans la lettre de la Commission européenne.

Le Conseil d'Etat croit devoir attirer l'attention de l'auteur du projet sur le risque que comporte le maintien d'avantages critiqués par la Commission au cas où celle-ci estimerait devoir maintenir son point de vue : la responsabilité de l'Etat pourrait être engagée.

Les dispositions relatives aux centres de coordination n'entreront en vigueur, il est vrai, qu'à la date qui sera fixée par le Roi (65). Sans doute le Gouvernement attendra-t-il que la Commission prenne une décision définitive avant de faire entrer en vigueur la loi, éventuellement amendée, mais cette période d'attente n'est elle-même pas sans danger, car entre-temps, toutes les dispositions critiquées par la Commission restent en vigueur.

3. L'article 4 en projet de l'arrêté royal n° 187 dispose que l'agrément du centre de coordination est accordé pour une durée de dix ans et peut être renouvelé, apparemment pour la même durée.

(63) Voir pp. 68 et 69.

(64) Voir l'article 28, 4°, du projet modifiant l'article 5, § 4, de l'arrêté royal n° 187.

(65) Voir l'article 31, § 1<sup>er</sup>, avant-dernier alinéa.

Het zou raadzaam zijn te bepalen dat de erkenning ophoudt uitwerking te hebben voordat de ingegane termijn van tien jaar is verstreken indien de instanties van de Gemeenschap definitief beslissen dat de voorkeurregeling voor coördinatiecentra moet worden opgeheven. Zonder een dergelijke bepaling zou de Staat aansprakelijk kunnen worden gesteld ten aanzien van de coördinatiecentra.

#### 4. Bij het ontworpen artikel 5, § 3, wordt aan de coördinatiecentra een belastingkrediet toegekend

« ... waarvan het bedrag gelijk is aan dat van de jaarlijkse taks die betaald wordt overeenkomstig de artikelen 162bis tot 162decies van het Wetboek der successierechten. Dat belastingkrediet wordt verrekend met de vennootschapsbelasting en het eventueel teveel wordt niet terugbetaald. ».

De voormelde bepalingen van het Wetboek der successierechten onderwerpen de coördinatiecentra aan een jaarlijkse taks « tot vergoeding der successierechten » ten belope van 10 000 euro per voltijdse werknemer, met een maximum van 100 000 euro per coördinatiecentrum.

Volgens de memorie van toelichting zullen de personeelskosten na de inwerkingtreding van het ontwerp niet langer buiten beschouwing worden gelaten bij de berekening van de grondslag van de vennootschapsbelasting die de coördinatiecentra verschuldigd zijn, zodat er geen reden meer is om vast te houden aan een taks die is ingevoerd ter compensatie van het feit dat de personeelskosten volgens de huidige regeling niet in de heffingsgrondslag van het centrum vervat zijn<sup>(66)</sup>.

Om die reden behoren de bepalingen van het Wetboek der successierechten betreffende die jaarlijkse taks te worden opgeheven met uitwerking vanaf de dag dat de hier onderzochte artikelen 28 en 29 van het ontwerp in werking treden. Als die taks door de inwerkingtreding van het ontwerp geen enkel bestaansrecht meer heeft, is er immers geen grond om haar te behouden, aangezien ze hoger zou zijn dan de vennootschapsbelasting die het centrum voor het beschouwde aanslagjaar verschuldigd is. Zo zou worden voorkomen dat, door een indirecte « taks tot vergoeding der successierechten » te verrekenen met de vennootschapsbelasting, een belastingkrediet zonder weerga wordt ingesteld.

#### X. VOORAFGAANDE BESLISSINGEN IN FISCALE ZAKEN (artikelen 19 tot 27, 31, § 1, vijfde lid, en 33)

1. Titel III van het ontwerp voert een voor alle belastingen geldende regeling van voorafgaande beslissingen in fiscale zaken in ter vervanging van de regeling van de voorafgaande fiscale akkoorden die thans vervat is in artikel 345 van het WIB, artikel 18, §§ 3 tot 6, van het Wetboek der registratie-rechten en artikel 106, tweede lid, van het Wetboek der successierechten, die bijgevolg bij het ontwerp worden opgeheven of gewijzigd<sup>(67)</sup>.

Il serait prudent de prévoir que les effets de l'agrément prennent fin avant l'expiration du terme de dix ans en cours en cas de décision définitive des autorités communautaires imposant l'abrogation du régime privilégié des centres de coordination. Adéfaut d'une telle disposition, la responsabilité de l'Etat pourrait se trouver engagée vis-à-vis des centres de coordination.

#### 4. L'article 5, § 3, en projet, accorde aux centres de coordination un crédit d'impôt

« ... dont le montant est égal à celui de la taxe annuelle payée conformément aux articles 162bis à 162decies du Code des droits de succession. Ce crédit d'impôt est imputé sur l'impôt des sociétés et l'excédent éventuel n'est pas restitué. ».

Les dispositions, précitées, du Code des droits de succession soumettent les centres de coordination à une taxe annuelle « compensatoire des droits de succession » de 10 000 euros par travailleur à temps plein, avec un maximum de 100 000 euros par centre de coordination.

Selon l'exposé des motifs, à partir de l'entrée en vigueur du projet, les frais de personnel ne seront plus exclus de la base de calcul de l'impôt des sociétés dus par les centres de coordination, de sorte qu'il ne se justifierait pas de maintenir une taxe qui a été instaurée pour compenser le fait que, sous le régime actuel, les frais de personnel ne sont pas compris dans la base imposable du centre<sup>(66)</sup>.

Compte tenu de cette justification, il conviendrait d'abroger les dispositions du Code des droits de succession relatives à cette taxe annuelle, avec effet à la date de l'entrée en vigueur des articles 28 et 29 du projet ici examinés. En effet, si l'entrée en vigueur du projet fait perdre à cette taxe toute raison d'être, il est injustifié de la conserver dans la mesure où elle excèderait l'impôt des sociétés dû par le centre pour l'exercice considéré. On éviterait ainsi l'instauration sans précédent d'un crédit d'impôt par imputation sur l'impôt des sociétés d'une taxe indirecte « compensatoire des droits de succession ».

#### X. LES DÉCISIONS ANTICIPÉES EN MATIÈRE FISCALE (articles 19 à 27, 31, § 1<sup>er</sup>, alinéa 5, et 33)

1. Le Titre III du projet institue un système de décision anticipée en matière fiscale commun à tous les impôts, destiné à remplacer le système des accords fiscaux préalables organisé actuellement par l'article 345 du CIR, par l'article 18, §§ 3 à 6, du Code des droits d'enregistrement et par l'article 106, alinéa 2, du Code des droits de succession, qui sont abrogés ou modifiés en conséquence par le projet<sup>(67)</sup>.

<sup>(66)</sup> Memorie van toelichting, blz. 68.

<sup>(67)</sup> Zie de artikelen 26 en 27.

<sup>(66)</sup> Exposé des motifs, p. 68.

<sup>(67)</sup> Voir les articles 26 et 27.

De steller van het ontwerp heeft er de voorkeur aan gegeven om die nieuwe regeling in autonome bepalingen op te nemen in plaats van te werken met artikelen die worden ingevoegd in de verschillende belastingwetboeken<sup>(68)</sup>.

Die keuze is een opportunitetsbeslissing.

Als die werkwijze wordt gevuld, zouden die bepalingen echter in een afzonderlijke wet moeten worden opgenomen die bijvoorbeeld als opschrift zou hebben :

« Wet tot invoering van een regeling van voorafgaande beslissingen in fiscale zaken ».

Alle andere bepalingen van het ontwerp<sup>(69)</sup> wijzigen immers bepalingen van het WIB of van de wetgeving over de coördinatiecentra en blijven dus niet noodzakelijk voortbestaan als autonome bepalingen zoals de bepalingen van Titel III.

## 2. Artikel 19 van het ontwerp bepaalt :

« ... De Federale overheidsdienst Financiën spreekt zich bij voorafgaande beslissing uit over alle aanvragen betreffende de toepassing van de belastingwetten die onder haar bevoegdheid vallen of waarvan zij de inning en de invordering verzet. ».

Overeenkomstig artikel 5, §§ 3 en 3bis, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten<sup>(70)</sup> zorgt de federale Staat, met inachtneming van de door hem vastgestelde procedure-regels, voor de dienst van bepaalde gewestelijke belastingen voor rekening van en in overleg met de betrokken gewesten.

De vraag rijst of er van uitgegaan kan worden dat de ontworpen regeling van voorafgaande beslissing vervat is in het begrip « dienst van de belastingen » in de zin van de bovenvermelde bepalingen en bijgevolg of de federale Staat bevoegd is om een regeling van voorafgaande beslissingen uit te werken die hem in staat zal stellen te bepalen welke regeling op die gewestbelastingen van toepassing is.

Hoe dan ook, volgens de voormelde bepalingen van de bijzondere wet moet overleg worden gepleegd met de gewesten.

## 3. De regeling van de voorafgaande fiscale akkoorden die voor de inkomstenbelasting uitgewerkt is in artikel 345 van het WIB<sup>(71)</sup> bezit de volgende kenmerken :

1° een voorafgaand schriftelijk akkoord mag in principe alleen betrekking hebben op feitelijke kwesties, in het algemeen de kwestie of een verrichting « wel degelijk beantwoordt aan rechtmatige financiële of economische behoeften »<sup>(72)</sup>.

<sup>(68)</sup> Werkwijze die is gevuld toen de wetgever de regeling van de voorafgaande fiscale akkoorden heeft ingevoerd en vervolgens tot alle belastingen heeft uitgebreid.

<sup>(69)</sup> Met uitzondering van artikel 30.

<sup>(70)</sup> Gewijzigd bij de wet van 13 juli 2001.

<sup>(71)</sup> Zie ook het koninklijk besluit van 3 mei 1999 tot inrichting van een systeem van voorafgaande beslissingen in fiscale zaken.

<sup>(72)</sup> Zie artikel 345, § 1, 1°, 3°bis, 5° en 6°.

L'auteur du projet a préféré que ce nouveau système fasse l'objet de dispositions autonomes, plutôt que d'articles incorporés dans les différents codes fiscaux<sup>(68)</sup>.

Ce choix relève d'une décision d'opportunité.

Toutefois, si l'on procède de la sorte, il y aurait lieu d'intégrer ces dispositions dans une loi distincte qui serait intitulée, par exemple :

« Loi instituant un système de décisions anticipées en matière fiscale. ».

En effet, toutes les autres dispositions du projet<sup>(69)</sup> modifient des dispositions du CIR ou de la législation relative aux centres de coordination et ne sont donc pas appelées à subsister en tant que dispositions autonomes comme les dispositions du Titre III.

## 2. Aux termes de l'article 19 du projet,

« ... le Service public fédéral Finances se prononce par voie de décision anticipée sur toute demande relative à l'application des lois d'impôts qui relèvent de ses compétences ou dont il assure le service de la perception et du recouvrement. ».

Conformément à l'article 5, §§ 3 et 3bis, de la loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des communautés et des régions<sup>(70)</sup>, l'Etat fédéral assure, dans le respect des règles de procédure qu'il fixe, le service de certains impôts régionaux pour le compte des régions et en concertation avec celles-ci.

La question se pose de savoir si le système de décision anticipée en projet peut être compris dans la notion de « service des impôts » au sens des dispositions susvisées et, par conséquent, si l'Etat fédéral est compétent pour organiser un système de décisions anticipées qui lui permettra de déterminer le régime applicable à ces impôts régionaux.

En tout état de cause, les dispositions précitées de la loi spéciale imposent une concertation avec les régions.

## 3. Le système des accords fiscaux préalables organisé, en matière d'impôt sur les revenus, par l'article 345 du CIR<sup>(71)</sup> comportait les caractéristiques suivantes :

1° L'accord écrit préalable ne peut, en principe, porter que sur des questions de fait, généralement la question de savoir si une opération « répond à des besoins légitimes de caractère financier ou économique »<sup>(72)</sup>.

<sup>(68)</sup> Méthode qui avait été suivie lorsque le législateur a institué, puis généralisé, le système des accords fiscaux préalables.

<sup>(69)</sup> à l'exception de l'article 30.

<sup>(70)</sup> modifiée par la loi du 13 juillet 2001.

<sup>(71)</sup> Voir également l'arrêté royal du 3 mai 1999 organisant un système de décisions anticipées en matière fiscale.

<sup>(72)</sup> Voir l'article 345, § 1er, 1°, 3°bis, 5° et 6°.

Slechts in één geval mag het voorafgaand akkoord betrekking hebben op de interpretatie van de wet : volgens artikel 345, § 1, 4°, kan een voorafgaand akkoord betrekking hebben op de vraag of « dividenden beantwoorden aan de voorwaarden van aftrek als vermeld in artikel 203 ». Die uitzondering is wellicht te verklaren doordat de uitzonderingen op de aftrek van de DBI en de uitzonderingen op die uitzonderingen in dat artikel een onontwarbaar kluwen zijn geworden.

2° Zodra de administratie haar instemming heeft gegeven, onder de voorwaarden gesteld in artikel 345, is het voorafgaand akkoord « aan de administratie der directe belastingen tegenstelbaar en bindt (het) haar voor de toekomst », op voorwaarde dat de verrichtingen haar te goeder trouw werden voorgelegd en volledig en juist werden beschreven (73).

3° De Commissie voor voorafgaande fiscale akkoorden moet uitspraak doen binnen drie maanden nadat de aanvraag is ingekomen. Die termijn wordt verlengd wanneer de Commissie de aanvrager verzocht heeft om zijn aanvraag te vervolledigen, aanvullende stukken over te leggen of extra inlichtingen te verstrekken en wanneer de aanvrager door de Commissie wordt gehoord, hetzij op verzoek van de Commissie, hetzij op verzoek van de aanvrager (74).

Ontstentenis van een tijdig antwoord op de aanvraag « wordt gelijkgesteld met een voorafgaand akkoord » (75).

In die opzichten is de regeling die bij het ontwerp wordt ingevoerd grondig verschillend, zoals hierna in de punten 4 en 5 wordt uiteengezet.

4. De voorafgaande beslissing kan slaan op « alle aanvragen betreffende de toepassing van de belastingwetten » wanneer het gaat om belastingen die onder de bevoegdheid vallen van de federale Staat of om belastingen die door de federale Staat worden geïnd en ingevorderd (76). In het ontwerp wordt echter gepreciseerd dat « de voorafgaande beslissing geen vrijstelling of vermindering van belasting tot gevolg mag hebben » (77), wat zoals in de memorie van toelichting wordt aangegeven, verwijst naar het grondwettelijk beginsel dat geen vrijstelling of vermindering van belasting kan worden ingevoerd dan door een wet (78).

De aanvraag om een voorafgaande beslissing beperkt zich dus niet tot feitelijke kwesties, maar kan ook slaan op de interpretatie van bepalingen van interne wetgeving of internationale verdragen.

Dat verklaart waarom, hoewel de voorafgaande beslissing de Federale overheidsdienst Financiën in principe voor de toekomst bindt, een uitzondering op dat principe wordt ge-

Ce n'est que dans un cas que l'accord préalable peut porter sur l'interprétation de la loi : selon l'article 345, § 1<sup>er</sup>, 4<sup>o</sup>, un accord préalable peut porter sur la question de savoir si « les dividendes répondent aux conditions de déduction visées à l'article 203 ». Cette exception s'explique sans doute par le caractère inextricable des exceptions et sous-exceptions à la déduction des RDT prévues par cet article.

2° Une fois donné par l'Administration, dans les conditions prévues par l'article 345, l'accord préalable « est opposable à l'administration des contributions directes et la lie pour l'avenir » pour autant que les opérations lui aient été présentées de bonne foi et aient été décrites de manière complète et exacte (73).

3° La Commission des accords fiscaux préalables doit statuer dans un délai de trois mois à compter de la date à laquelle la demande lui est parvenue, délai qui est prolongé dans le cas où la Commission a invité le demandeur à compléter sa demande, à produire des pièces ou à fournir des renseignements complémentaires, et dans le cas où le demandeur est entendu par la Commission, soit à la demande de celle-ci, soit à la demande du demandeur (74).

Le défaut de réponse à la demande dans le délai « équivaut à un accord préalable » (75).

Sur ces différents points, le système instauré par le projet est fondamentalement différent, comme il est exposé infra 4 et 5.

4. La décision anticipée peut porter « sur toute demande relative à l'application des lois d'impôt » lorsqu'il s'agit d'impôts qui relèvent de la compétence de l'Etat fédéral ou d'impôts dont l'Etat fédéral assure le service de la perception et du recouvrement (76). Le projet précise cependant que « la décision anticipée ne peut emporter exemption ou modération d'impôt » (77), ce qui, comme l'indique l'exposé des motifs, renvoie au principe constitutionnel suivant lequel nulle exemption ou modération d'impôt ne peut être établie que par une loi (78).

La demande de décision anticipée n'est donc pas limitée à des questions de fait, mais peut porter sur l'interprétation de dispositions de la législation interne ou de convention internationale.

C'est ce qui explique que si la décision anticipée lie, en principe, le Service public fédéral Finances pour l'avenir, il est fait exception à ce principe notamment « lorsqu'il s'avère

(73) Zie artikel 345, §§ 2 en 3.

(74) Zie het koninklijk besluit van 4 april 1995 met betrekking tot de Commissie voor voorafgaande fiscale akkoorden, artikel 4, bekrachtigd bij de wet van 2 juni 1998.

(75) Zie artikel 345, § 1, tweede lid.

(76) Zie artikel 19 van het ontwerp, eerste lid.

(77) Zie artikel 19, derde lid.

(78) Grondwet, artikel 172, tweede lid, vermeld in de memorie van toelichting, blz. 52.

(73) Voir l'article 345, §§ 2 et 3.

(74) Voir l'arrêté royal du 4 avril 1995 relatif à la Commission des accords fiscaux préalables, article 4, confirmé par la loi du 2 juin 1998.

(75) Voir l'article 345, § 1<sup>er</sup>, alinéa 2.

(76) Voir l'article 19 du projet, alinéa 1<sup>er</sup>.

(77) Voir l'article 19, alinéa 3.

(78) Constitution, article 172, alinéa 2, cité dans l'exposé des motifs, p. 52.

maakt, onder meer « indien blijkt dat de voorafgaande beslissing niet in overeenstemming is met de bepalingen van de verdragen, van het gemeenschapsrecht of van het interne recht »<sup>(79)</sup>.

In de memorie van toelichting staat :

« De primauteit van het beginsel van de wettelijkheid is dus expliciet bevestigd door de fundamentele uitzondering op het beginsel van de rechtszekerheid voorzien in artikel 19 en in de inleidende zin van artikel 22, tweede lid. (...) De onwettelijkheid (kan) in bepaalde gevallen uitmonden in een gangbare interpretatie, uitgaande van de administratieve autoriteiten, en waarvan het foutieve karakter uiteindelijk wordt bestraft door een constante rechtspraak van de hoven en rechtbanken. »<sup>(80)</sup>.

Met die overwegingen kan worden ingestemd, ook al beperkt het genoemde artikel 22, tweede lid, 4°, van het ontwerp de rechtszekerheid die een voorafgaande beslissing kan bieden aan de belastingplichtige die ze heeft verkregen.

Gelet op de jurisprudentie van het Hof van Cassatie dat de beginselen van behoorlijk bestuur toepasselijk zijn op fiscale zaken, is het wettelijk mogelijk dat de bindende kracht van de voorafgaande beslissing niet op een dergelijke manier wordt beperkt.

Volgens het principearrest van het Hof van Cassatie van 27 maart 1992<sup>(81)</sup> « sluiten die beginselen het recht op rechtszekerheid in » en « gelden ze ook ten aanzien van het fiscaal bestuur. Het recht op rechtszekerheid houdt onder meer in dat de burger moet kunnen vertrouwen op wat door hem niet anders kan worden opgevat dan als een vaste gedrags- of beleidsregel van de overheid. (...) Daaruit volgt dat de door de overheid opgewekte gerechtvaardigde verwachtingen van de burger in de regel moeten worden gehonoreerd ».

Latere arresten hebben evenwel grenzen gesteld aan de toepassing van het beginsel van behoorlijk bestuur in belastingzaken: zo oordeelt het Hof van Cassatie in een arrest van 26 oktober 2001 (F000034F), na erop gewezen te hebben dat « het recht op rechtszekerheid één van de beginselen van behoorlijk bestuur is die bindend zijn voor het belasting-bestuur », voorts dat het recht op rechtszekerheid « niet inhoudt dat de belastingplichtige die met het bestuur een akkoord heeft gesloten over een onwettige regeling, van het bestuur de toepassing van dat akkoord kan eisen, daar dat akkoord te zijnen aanzien geen gerechtvaardigde verwachtingen kon wekken. ».

De zaak waarin dit arrest is gewezen, maakt duidelijk waarom die beperking is opgelegd: de belastingplichtige kan zijn

que la décision anticipée n'est pas conforme aux dispositions des traités, du droit communautaire ou du droit interne »<sup>(79)</sup>.

Selon l'exposé des motifs :

« La primauté du principe de légalité est affirmée de manière expresse comme l'exception fondamentale au principe de sécurité juridique contenu dans l'article 19 et dans la phrase introductory de l'article 22, alinéa 2 ... L'illégalité peut dans certains cas résulter d'une interprétation courante, émanant des autorités administratives et dont le caractère erroné est finalement sanctionné par une jurisprudence constante des cours et tribunaux. »<sup>(80)</sup>.

Ces considérations peuvent être approuvées même si l'article 22, alinéa 2, 4°, du projet, précité, introduit une limitation à la sécurité juridique qu'une décision anticipée est susceptible de fournir au contribuable qui l'a obtenue.

Compte tenu de la jurisprudence de la Cour de cassation selon laquelle les principes de bonne administration sont applicables en matière fiscale, il serait également possible de ne pas apporter une telle limitation à la force obligatoire de la décision anticipée.

Suivant l'arrêt de principe de la Cour de cassation du 27 mars 1992<sup>(81)</sup>, ces principes « comportent le droit à la sécurité juridique » et « s'imposent aussi à l'administration des finances. Le droit à la sécurité juridique implique notamment que le citoyen doit pouvoir faire confiance à ce qu'il ne peut concevoir autrement que comme étant une règle fixe de conduite et d'administration. Il s'ensuit qu'en principe, les services publics sont tenus d'honorer les prévisions justifiées qu'ils ont fait naître dans le chef du citoyen ».

Certes, des arrêts ultérieurs ont introduit une limitation à l'application du principe de bonne administration en matière fiscale : ainsi, dans un arrêt du 26 octobre 2001 (F000034F), la Cour de cassation, après avoir rappelé « que les principes de bonne administration comportent le droit à la sécurité juridique; qu'ils s'imposent à l'administration fiscale », ajoute « que le droit à la sécurité juridique n'implique pas que le contribuable qui a conclu avec l'administration un accord faisant naître un régime contraire à des dispositions légales puisse exiger de l'administration l'application d'un tel accord, dès lors que celui-ci n'a pu faire naître dans son chef des prévisions justifiées. ».

L'espèce dans laquelle cet arrêt a été rendu explique cette restriction : le contribuable ne peut invoquer son droit à la

<sup>(79)</sup> Zie artikel 22, tweede lid, 4°.

<sup>(80)</sup> Zie blz. 61, voorlaatste alinea.

<sup>(81)</sup> Zie <http://www.cass.be/juris/jucf.htm>.

<sup>(79)</sup> Voir l'article 22, alinéa 2, 4°.

<sup>(80)</sup> Voir p. 61, avant-dernier alinéa.

<sup>(81)</sup> Pas., I, n° 405.

recht op rechtszekerheid niet inroepen als hij wist of moest weten dat het akkoord dat hij van de administratie had verkregen, strijdig was met de wet<sup>(82)</sup>.

Gelet op het beginsel van behoorlijk bestuur dat het recht op rechtszekerheid insluit, in het bijzonder wanneer de belastingplichtige het hoofdbestuur in het kader van de bepalingen van het ontwerp om een voorafgaande beslissing verzoekt, zou de steller van het ontwerp artikel 22, tweede lid, 4°, van het ontwerp dus kunnen schrappen, althans wanneer het gaat om een voorafgaande beslissing over de fiscale regeling van een bepaalde verrichting.

Daarentegen, wanneer de voorafgaande beslissing betrekking heeft op een langdurige situatie, zou kunnen worden bepaald dat de voorafgaande beslissing buiten werking treedt wanneer de interpretatie van de wetsbepalingen waarop de administratie zich gebaseerd heeft, veroordeeld is bij een bekendgemaakte gerechtelijke beslissing waartegen geen beroep mogelijk is. Vanaf dat ogenblik is het gewettigde vertrouwen dat de voorafgaande beslissing heeft opgewekt, immers niet langer gerechtvaardigd.

5. « De voorafgaande beslissing wordt meegeleid aan de aanvrager binnen een termijn van drie maanden vanaf de datum van indiening van de aanvraag »<sup>(83)</sup>. « De Federale overheidsdienst Financiën en de aanvrager kunnen met onderlinge overeenstemming deze termijn wijzigen »<sup>(84)</sup>.

Als de voorafgaande beslissing langer dan drie maanden uitblijft zonder dat de aanvrager met een wijziging van de termijn heeft ingestemd, voorziet het ontwerp niet in een sanctie.

In de memorie van toelichting wordt benadrukt dat de termijn van drie maanden niet dwingend, maar slechts indicatief is<sup>(85)</sup>.

In de memorie staat voorts : « De aanvrager zal in ieder geval ten laatste binnen de 15 werkdagen na ontvangst van de aanvraag moeten ingelicht worden over de vastgestelde antwoordtermijn » of op zijn minst « vanaf het ogenblik dat de aanvraag volledig is »<sup>(86)</sup>.

Als dat de bedoeling is van de steller van het ontwerp, dan moet die belangrijke verduidelijking in de tekst van het ontwerp worden opgenomen in plaats van in het besluit dat krachtens artikel 25 van het ontwerp moet worden uitgevaardigd.

Voor marktdeelnemers die een voorafgaande beslissing willen voordat ze iets ondernemen, is een spoedig antwoord natuurlijk onontbeerlijk.

<sup>(82)</sup> Het ging om een vennootschap die van haar controleur toestemming had gekregen om twee derde van de huur die ze betaalde voor een villa te Knokke af te trekken als beroepskosten : die akkoordbevinding was duidelijk in strijd met artikel 53, 9°, van het WIB, dat bepaalt dat kosten die onder meer betrekking hebben op lusthuizen niet als aftrekbare kosten worden aangemerkt, behalve indien en voorzover de belastingplichtige bewijst dat ze bij het uitoefenen van de beroepswerkzaamheid en uit hoofde van de eigen aard daarvan noodzakelijk zijn.

<sup>(83)</sup> Ingevoerd overeenkomstig artikel 20 van het ontwerp.

<sup>(84)</sup> Zie artikel 20, laatste lid.

<sup>(85)</sup> Zie blz. 56.

<sup>(86)</sup> Zie blz. 56 in fine en 57.

sécurité juridique s'il savait ou devait savoir que l'accord qu'il a obtenu de l'administration était contraire à la loi<sup>(82)</sup>.

L'auteur du projet pourrait donc, eu égard au principe de bonne administration qui implique le droit à la sécurité juridique, spécialement dans le cas où le contribuable prend soin de demander à l'administration centrale une décision anticipée dans le cadre des dispositions du projet, supprimer la disposition de l'article 22, alinéa 2, 4°, du projet, du moins lorsqu'il s'agit d'une décision anticipée sur le régime fiscal d'une opération déterminée.

En revanche, lorsque la décision anticipée concerne une situation qui est appelée à se prolonger dans le temps, on pourrait prévoir que la décision anticipée cesse de produire ses effets lorsque l'interprétation des dispositions légales sur laquelle s'est fondée l'administration est condamnée par une décision judiciaire publiée non susceptible de recours. En effet, à partir de ce moment, la croyance légitime qu'a fait naître la décision anticipée cesse d'être justifiée.

5. « La décision anticipée est notifiée au demandeur dans un délai de trois mois à compter de la date d'introduction de la demande »<sup>(83)</sup>. « Le service public fédéral Finances et le demandeur peuvent modifier ce délai de commun accord »<sup>(84)</sup>.

Si la décision anticipée n'est pas rendue dans le délai de trois mois en l'absence d'accord du demandeur, le projet ne prévoit aucune sanction.

L'exposé des motifs souligne que le délai de trois mois n'est pas contraignant, mais simplement indicatif<sup>(85)</sup>.

Il ajoute : « le demandeur devra en tout cas être informé du délai de réponse retenu au plus tard dans les quinze jours ouvrables de la réception de la demande. » ou du moins « ... à partir du moment où la demande est complète. »<sup>(86)</sup>.

Si telle est l'intention de l'auteur du projet, il faut que cette importante précision figure dans le texte du projet plutôt que dans l'arrêté à prendre en vertu de l'article 25 du projet.

Pour les opérateurs économiques qui souhaitent une décision anticipée avant d'entreprendre une opération, une prompte réponse est évidemment essentielle.

<sup>(82)</sup> Il s'agissait d'une société qui avait obtenu l'accord de son contrôleur pour déduire à titre de frais professionnels les deux tiers des loyers qu'elle payait pour l'occupation d'une villa à Knokke : cet accord méconnaissait manifestement l'article 53, 9°, du CIR, selon lequel ne constituent pas des frais professionnels déductibles les frais qui se rapportent notamment à des résidences de plaisance ou d'agrément, sauf dans l'éventualité et dans la mesure où le contribuable établit qu'elles sont rendues nécessaires par l'exercice de son activité professionnelle en raison même de l'objet de celle-ci.

<sup>(83)</sup> Introduite conformément à l'article 20 du projet.

<sup>(84)</sup> Voir l'article 20, dernier alinéa.

<sup>(85)</sup> Voir p. 56.

<sup>(86)</sup> Voir pp. 56 in fine et 57.

In de memorie van toelichting staat te lezen :

« De praktijk toont aan dat een dwingende termijn een negatieve invloed kan hebben op het beslissingsproces, wanneer de met het onderzoek van de aanvraag belaste overheid van mening is over onvoldoende beoordelingsgegevens te beschikken naar het einde van de termijn toe. »<sup>(87)</sup>.

Die motivering lijkt niet erg overtuigend, want als de overheid extra beoordelingsgegevens nodig heeft, behoort ze die te vragen, waardoor de termijn in de huidige regeling wordt opgeschorst.

6. Opdat de Federale overheidsdienst Financiën de aanvragen om een voorafgaande beslissing binnen redelijke termijnen kan beantwoorden, zal hoe dan ook een groot aantal bekwame en ervaren ambtenaren moeten worden ingezet, zonder dat de andere taken van die dienst daardoor in het gedrang mogen komen.

Wil men de regeling van de voorafgaande beslissingen in werking laten treden, dan moet de administratieve organisatie dus eerst worden aangepast zoals in de memorie van toelichting wordt aangekondigd<sup>(88)</sup>.

De wetgever dient te beoordelen of de bevoegdheid die aan de Koning wordt opgedragen om de inwerkingtreding van de wet te bepalen, niet afhankelijk moet worden gesteld van de verwezenlijking van die herschikking.

In dezelfde gedachtegang geeft het ontwerp aan de Koning ook de bevoegdheid om, bij een besluit vastgesteld na overleg in de Ministerraad, te bepalen voor welke aangelegenheden « 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 »<sup>(89)</sup>.

De Raad van State vraagt zich af of het niet verstandiger zou zijn de zaak om te keren: in de wet zou direct kunnen worden aangegeven voor welke aangelegenheden een voorafgaande beslissing kan worden aangevraagd en aan de Koning zou de bevoegdheid kunnen worden opgedragen om de werkingssfeer van de nieuwe regeling bij koninklijk besluit uit te breiden. Die opeenvolgende uitbreidingen zouden er komen op basis van de in de praktijk ervaren behoeften en binnen de perken van de mogelijkheden van de overheidsdienst.

Aanvankelijk zou de werkingssfeer van de nieuwe regeling zich voor de inkomstenbelastingen bijvoorbeeld kunnen

Selon l'exposé des motifs,

« ... la pratique démontre qu'un délai contraignant peut avoir une incidence négative sur le processus de décision dès lors que l'autorité chargée d'examiner la demande estime ne pas disposer de tous les éléments d'appréciation au terme du délai de rigueur. »<sup>(87)</sup>.

Cette justification ne paraît guère convaincante car, s'il manque à l'Administration des éléments d'appréciation, il lui appartient de les demander, ce qui, dans le système actuel, suspend le délai.

6. En tout cas, pour que le Service public fédéral Finances puisse répondre aux demandes de décision préalable dans des délais raisonnables, il faudra mobiliser un nombre important de fonctionnaires compétents et expérimentés sans que cela ne soit de nature à porter préjudice aux autres missions de ce service.

L'entrée en vigueur du système de décision anticipée ne saurait donc se concevoir sans une adaptation préalable de l'organisation administrative, qu'annonce l'exposé des motifs<sup>(88)</sup>.

Il appartiendra au législateur d'apprecier s'il ne convient pas de subordonner le pouvoir donné au Roi de fixer l'entrée en vigueur de la loi à la réalisation de ces adaptations.

Dans le même ordre d'idée, le projet donne au Roi le pouvoir de déterminer, par arrêté délibéré en Conseil des ministres, les matières dans lesquelles « l'octroi d'une décision anticipée serait inapproprié ou inopérant en raison de la nature des dispositions légales ou réglementaires invoquée dans la demande »<sup>(89)</sup>.

Le Conseil d'Etat se demande s'il ne serait pas sage d'inverser la perspective : la loi pourrait indiquer d'emblée quelles sont les matières dans lesquelles une décision anticipée peut être demandée et conférer au Roi le pouvoir d'établir, par arrêté royal, le champ d'application du nouveau système. Ces extensions successives seraient déterminées en fonction des nécessités révélées par la pratique et dans les limites des possibilités de l'administration.

Dans un premier temps, en matière d'impôt sur les revenus, le champ d'application du nouveau système pourrait être

<sup>(87)</sup> Zie blz. 57.

<sup>(88)</sup> In zijn advies van 17 april 2002 merkt de inspecteur van financiën echter het volgende op :

« Wat betreft de voorafgaande beslissingen in fiscale zaken, wordt opgemerkt dat deze maatregel eveneens een herschikking vergt van de middelen van de Federale overheidsdienst Financiën. Er worden, althans in het voorgelegd dossier, geen bijkomende middelen gevraagd. De Inspectie van Financiën gaat er derhalve van uit dat een herschikking binnen de bestaande middelen zal volstaan. ».

<sup>(89)</sup> Zie artikel 21, eerste lid, 2°, en tweede lid.

<sup>(87)</sup> Voir p. 57.

<sup>(88)</sup> Or, dans son avis du 17 avril 2002, l'inspecteur des finances observe :

« Wat betreft de voorafgaande beslissingen in fiscale zaken, wordt opgemerkt dat deze maatregel eveneens een herschikking vergt van de middelen van de Federale overheidsdienst Financiën. Er worden, althans in het voorgelegd dossier, geen bijkomende middelen gevraagd. De Inspectie van Financiën gaat er derhalve van uit dat een herschikking binnen de bestaande middelen zal volstaan. ».

<sup>(89)</sup> Voir l'article 21, alinéa 1<sup>er</sup>, 2<sup>o</sup>, et alinéa 2.

beperken tot de gevallen die reeds worden genoemd in artikel 345 van het WIB en tot andere gevallen die eraan toegevoegd zouden kunnen worden.

#### IX. ACTIEPLAN DAT TOT DOEL HEEFT EEN DOELTREFFENDE INNING VAN DE VENNOOTSCHAPSBELASTING TE WAARBORGEN (artikel 30)

Artikel 30 van het ontwerp strekt ertoe een nieuwe cel op te richten bij het Ministerie van Financiën. Dat valt onder de bevoegdheid van de Minister van Financiën en kan niet in een wetsbepaling worden geregeld.

De bepaling moet vervallen.

#### BIJLAGE

**Voorstel van herziening van artikel 203 van het WIB in het licht van de ontworpen wijzigingen en van de artikelen 36 en 37 van de wet van 29 april 1999** (betreffende de organisatie van de gasmarkt en het fiscaal statuut van de elektriciteitsproducenten)

« Art. 203. — § 1. De in artikel 202, § 1, 1° en 2°, vermelde inkomsten zijn bovendien niet aftrekbaar in de volgende gevallen :

§ 2. Belastingaftrek is niet mogelijk wanneer de vennootschap die de inkomsten uitkeert niet aan de vennootschapsbelasting of aan een buitenlandse belasting van gelijke aard als die belasting is onderworpen of gevestigd is in een land waar de gemeenrechtelijke bepalingen inzake belastingen aanzienlijk gunstiger zijn dan in België.

De gemeenrechtelijke bepalingen inzake belastingen worden geacht ... (voorts zoals in de ontworpen paragraaf 1, derde lid).

De voorwaarde voor aftrekbaarheid vervat in het eerste lid is niet van toepassing op de dividenden verleend of toegekend door de intercommunales bedoeld in artikel 180, 1°, behalve wat betreft :

1° de dividenden die aan elektriciteitsproducenten worden toegekend ter vergoeding van de inbreng van diensten, bekwaamheid en ervaring op het gebied van productie, transport en koppeling van elektriciteit;

2° de dividenden verleend naar aanleiding van de gehele of gedeeltelijke verdeling van het maatschappelijk vermogen of van de verkrijging van eigen aandelen.

§ 3. Belastingaftrek is niet mogelijk wanneer de vennootschap die de inkomsten uitkeert een financieringsvennootschap, een thesaurievennootschap of een beleggingsvennootschap is die, alhoewel ze in het land van haar fiscale woonplaats onderworpen is aan een in paragraaf 2 vermelde belasting, in dat land een belastingregeling geniet die afwijkt van het gemeen recht.

limité, par exemple, aux cas déjà visés à l'article 345 du CIR et à d'autres hypothèses qui pourraient y être ajoutées.

#### XI. PLAN D'ACTION VISANT À ASSURER UNE MEILLEURE PERCEPTION DE L'IMPÔT DES SOCIÉTÉS (article 30)

L'article 30 du projet a pour objet de créer, au sein du ministère des Finances une nouvelle cellule. Cela relève de la compétence du Ministre des Finances et ne peut faire l'objet d'une disposition légale.

La disposition doit être omise.

#### ANNEXE

**Proposition de refonte de l'article 203 du CIR incorporant les modifications en projet et les articles 36 et 37 de la loi du 29 avril 1999** (relative à l'organisation du marché du gaz et au statut fiscal des producteurs d'électricité)

« Art. 203. — § 1<sup>er</sup>. Les revenus visés à l'article 202, § 1<sup>er</sup>, 1° et 2°, ne sont, en outre, pas déductibles dans les cas suivants :

§ 2. La déduction est exclue si la société qui distribue les revenus n'est pas assujettie à l'impôt des sociétés ou à un impôt étranger analogue à cet impôt, ou est établie dans un pays dont les dispositions du droit commun en matière d'impôts sont notamment plus avantageuses qu'en Belgique .

Les dispositions de droit commun en matière d'impôts sont présumées ... (la suite comme au paragraphe 1<sup>er</sup>, alinéa 3, en projet).

La condition de déduction prévue à l'alinéa 1<sup>er</sup> ne s'applique pas aux dividendes alloués ou attribués par les intercommunales visées à l'article 180, 1°, sauf en ce qui concerne :

1° les dividendes attribués à des sociétés productrices d'électricité en rémunération de l'apport de services, de compétences et d'expérience en matière de production, de transport et d'interconnexion d'électricité;

2° les dividendes alloués à l'occasion du partage total ou partiel de l'avoir social ou de l'acquisition d'actions ou parts propres.

§ 3. La déduction est exclue si la société qui distribue les revenus est une société de financement, une société de trésorerie ou une société d'investissement qui, bien qu'assujettie, dans le pays de son domicile fiscal à un impôt visé au paragraphe 2, bénéficie dans ce pays d'un régime fiscal exorbitant du droit commun.

Deze bepaling is niet van toepassing op :

1° de beleggingsvennootschappen waarvan de statuten voorzien in de jaarlijkse uitkering van ten minste 90 pct. van de inkomsten die ze hebben verkregen, na aftrek van de bezoldigingen, commissies en kosten, voorzover die inkomsten voortkomen uit dividenden die zijn uitgekeerd door andere vennootschappen dan die waarvan sprake is in § 1, 1° tot 4°, of uit meerwaarden verwezenlijkt op aandelen die krachtens artikel 192, § 1, voor vrijstelling in aanmerking komen;

2° de dividenden verkregen uit een rechtstreekse of onrechtstreekse deelneming in een financieringsvennootschap gelegen in een lidstaat van de Europese Unie die, voor de aandeelhouder, beantwoordt aan rechtmatige financiële of economische behoeften, voorzover voor die financieringsvennootschap de som van de belaste reserves bij het begin van het belastbare tijdperk en het gestort kapitaal bij het einde van dit tijdperk niet hoger is dan 33 pct. van de schulden.

§ 4. Belastingaftrek is niet mogelijk voorzover de vennootschap die de inkomsten uitkeert, andere inkomsten dan dividenden verkrijgt die hun oorsprong vinden buiten het land van haar fiscale woonplaats en ze in het land van de fiscale woonplaats een afzonderlijke belastingregeling genieten die afwijk van het gemeen recht.

§ 5. De inkomsten uitgekeerd door een vennootschap kunnen niet worden afgetrokken voorzover ze winsten verwezenlijkt door tussenkomst van een of meer buitenlandse inrichtingen die aan een aanslagregeling zijn onderworpen die aanzienlijk gunstiger is dan die waaraan die winsten in België zouden zijn onderworpen.

Deze bepaling is niet van toepassing voorzover de winsten die voortkomen ... van de zetel van de vennootschap zijn onderworpen (zie de ontworpen paragraaf 2, vierde lid).

§ 6. Voor belastingaftrek komen niet in aanmerking de inkomsten uitgekeerd door een vennootschap die geen beleggingsvennootschap is en die dividenden wederuitkeert die met toepassing van de paragrafen 2 tot 5, zelf niet zouden kunnen worden afgetrokken ten behoeve van ten minste 90 pct.

Voor de toepassing van deze bepaling worden de dividenden die rechtstreeks of onrechtstreeks worden verleend door de in paragraaf 2, eerste lid, of paragraaf 3, eerste lid, bepaalde vennootschappen, geacht niet aan de aftrekvooraarden te beantwoorden.

De beide voorgaande leden zijn niet van toepassing op de dividenden vermeld in paragraaf 3, tweede lid, 2°.

Ze zijn evenmin van toepassing wanneer de vennootschap die wederuitkeert :

1° een binnenlandse vennootschap is ...;

2° ...

(voorts als in artikel 203, § 2, vijfde lid).

Cette disposition ne s'applique pas :

1° aux sociétés d'investissement dont les statuts prévoient la distribution annuelle d'au moins 90 p.c. des revenus qu'elles ont recueillis, déduction faite des rémunérations, commissions et frais, dans la mesure où ces revenus proviennent de dividendes distribués par des sociétés autres que celles visées au paragraphe 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup> à 4<sup>o</sup>, ou de plus-values réalisées sur des actions ou parts susceptibles d'être exonérées en vertu de l'article 192, § 1<sup>er</sup>;

2° aux dividendes produits par une participation directe ou indirecte dans une société de financement résidente d'un Etat membre de l'Union européenne qui répond, pour l'actionnaire, à des besoins légitimes de caractère économique et financier, dans la mesure où, dans cette société de financement, la somme des réserves taxées au début de la période imposable et du capital libéré à la fin de cette période n'excède pas 33 p.c. des dettes.

§ 4. La déduction est exclue dans la mesure où la société qui distribue les revenus recueille des revenus, autres que des dividendes, qui trouvent leur source en dehors du pays de son domicile fiscal et bénéficient dans le pays du domicile fiscal d'un régime d'imposition distinct exorbitant du droit commun.

§ 5. Les revenus distribués par une société ne sont pas déductibles dans la mesure où celle-ci réalise des bénéfices par l'intermédiaire d'un ou plusieurs établissements étrangers qui sont assujettis à un régime de taxation notamment plus avantageux que celui auquel ces bénéfices auraient été soumis en Belgique.

Cette disposition ne s'applique pas dans la mesure où ... (la suite comme au paragraphe 2, alinéa 4, en projet).

§ 6. Ne sont pas déductibles les revenus distribués par une société, autre qu'une société d'investissement, qui redistribue des dividendes qui, en application des paragraphes 2 à 5, ne pourraient pas eux-mêmes être déduits à concurrence d'au moins 90 p.c..

Pour l'application de cette disposition, les dividendes alloués directement ou indirectement par des sociétés visées au paragraphe 2, alinéa 1<sup>er</sup>, ou au paragraphe 3, alinéa 1<sup>er</sup>, sont considérés comme ne répondant pas aux conditions de déduction.

Les deux alinéas précédents ne s'appliquent pas aux dividendes visés au paragraphe 3, alinéa 2, 2°.

Ils ne s'appliquent pas non plus lorsque la société qui redistribue :

1° est une société résidente ...;

2° ...

(la suite comme à l'alinéa 5 de l'article 203, § 2).

§ 7. Voor belastingaftrek komen niet in aanmerking de vergoedingen voor ontbrekende coupon waarvan sprake is in artikel 18, eerste lid, 3°.

Deze bepaling is niet van toepassing :

1° hetzij wanneer de schuldenaar van de vergoeding voor ontbrekende coupon ...

2° hetzij ... (voorts zoals in artikel 203, § 2, zesde lid). ».

De kamer was samengesteld uit :

de Heren :

Y. KREINS, *kamervoorzitter*,

J. JAUMOTTE,

Mevrouw

M. BAGUET, *staatsraden*

de Heren

J. KIRKPATRICK,  
F. DEHOUSSE, *assessoren van de afdeling wetgeving*,

Mevrouw :

B. VIGNERON, *griffier*.

Het verslag werd uitgebracht door de Heer J. REGNIER, eerste auditeur-afdelingshoofd. De nota van het Coördinatiebureau werd opgesteld en toegelicht door de Heer P. BROUWERS, referendaris

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst werd nagezien onder toezicht van de Heer P. LIÉNARDY, staatsraad.

*De griffier*,

B. VIGNERON

*De Voorzitter*,

Y. KREINS

§ 7. Ne sont pas déductibles les indemnités pour coupon manquant visés à l'article 18, alinéa 1<sup>er</sup>, 3<sup>o</sup>.

Cette disposition ne s'applique pas :

1° soit lorsque le débiteur de l'indemnité pour coupon manquant ...;

2° soit ... (la suite comme à l'alinéa 6 de l'article 203, § 2). ».

La chambre était composée de :

MM. :

Y. KREINS, *président de chambre*,

J. JAUMOTTE,

Mme

M. BAGUET, *conseillers d'État*,

MM.

J. KIRKPATRICK,  
F. DEHOUSSE, *assesseur de la section de législation*,

Mme :

B. VIGNERON, *greffier*.

Le rapport a été présenté par M. J. REGNIER, premier auditeur chef de section. La note du Bureau de coordination a été rédigée et exposée par M. P. BROUWERS, référendaire.

La concordance entre la version française et la version néerlandaise a été vérifiée sous le contrôle de M. P. LIÉNARDY, conseiller d'État.

*Le greffier*,

B. VIGNERON

*Le président*,

Y. KREINS

**WETSONTWERP**

ALBERT II, KONING DER BELGEN,

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

Op de voordracht van Onze minister van Financiën,

HEBBEN WIJ BESLOTEN EN BESLUITEN WIJ :

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

**TITEL I**

*Algemene bepaling*

**Artikel 1**

Deze wet regelt een aangelegenheid als bedoeld in artikel 78 van de Grondwet.

**TITEL II**

*Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992*

**Art. 2**

In artikel 18, eerste lid van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, gewijzigd bij artikel 1 van de wet van 28 juli 1992, bij artikel 3 van het koninklijk besluit van 20 december 1996, bij artikel 3 van de wet van 22 december 1998 en bij artikel 44 van de wet van 10 maart 1999, wordt een 2<sup>e</sup>ter ingevoegd, luidende :

« 2<sup>e</sup>ter uitkeringen die worden aangemerkt als dividenden in de artikelen 186, 187 en 209 in geval van gehele of gedeeltelijke verdeling van het maatschappelijk vermogen van een binnenlandse of buitenlandse vennootschap of van verkrijging van eigen aandelen door een dergelijke vennootschap; ».

**Art. 3**

Artikel 21, 2<sup>e</sup>, van hetzelfde Wetboek, gewijzigd bij artikel 1 van de wet van 28 december 1992 en artikel 5

**PROJET DE LOI**

ALBERT II, ROI DES BELGES,

*À tous, présents et à venir,  
SALUT.*

Sur la proposition de Notre ministre des Finances,

NOUS AVONS ARRÊTÉ ET ARRÊTONS :

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

**TITRE I<sup>er</sup>**

*Disposition générale*

**Article 1<sup>er</sup>**

La présente loi règle une matière visée à l'article 78 de la Constitution.

**TITRE II**

*Code des impôts sur les revenus 1992*

**Art. 2**

À l'article 18, alinéa 1<sup>er</sup> du Code des impôts sur les revenus 1992, modifié par l'article 1<sup>er</sup> de la loi du 28 juillet 1992, par l'article 3 de l'arrêté royal du 20 décembre 1996, par l'article 3 de la loi du 22 décembre 1998 et par l'article 44 de la loi du 10 mars 1999, il est inséré un 2<sup>e</sup>ter, rédigé comme suit :

« 2<sup>e</sup>ter les sommes définies comme dividendes par les articles 186, 187 et 209 en cas de partage total ou partiel de l'avoir social d'une société résidente ou étrangère ou d'acquisition d'actions ou parts propres par une telle société; ».

**Art. 3**

L'article 21, 2<sup>e</sup>, du même Code, modifié par l'article 1<sup>er</sup> de la loi du 28 décembre 1992 et l'article 5 de la loi du

van de wet van 20 maart 1996 en vervangen bij artikel 4 van de wet van 22 december 1998, wordt vervangen door de volgende bepaling :

« 2° inkomsten van aandelen, andere dan die vermeld in artikel 19, § 1, 4°, betaald of toegekend bij gehele of gedeeltelijke verdeling van het maatschappelijk vermogen of bij verkrijging van eigen aandelen door een beleggingsvennootschap die in het land van haar fiscale woonplaats, een belastingregeling geniet die afwikt van het gemeen recht; ».

#### Art. 4

In artikel 22, § 1, tweede lid, van hetzelfde Wetboek, gewijzigd bij artikel 29 van de wet van 24 december 1993 en bij artikel 2 van de wet van 30 maart 1994, worden de woorden « 2°, f en » ingevoegd tussen de woorden « artikel 171, » en de woorden « 2<sup>o</sup>bis ».

#### Art. 5

Artikel 171, 2°, van hetzelfde Wetboek, wordt aangevuld met een f), luidende :

« f) de in artikel 18, eerste lid, 2<sup>o</sup>ter, vermelde dividenden; ».

#### Art. 6

In titel III, hoofdstuk II, afdeling III, van hetzelfde Wetboek wordt een « Onderafdeling V. — Investeringsreserve » en een artikel 194quater ingevoegd, luidende :

« Art. 194quater. — § 1. Ten name van vennootschappen waarvoor het tarief van de belasting wordt vastgesteld overeenkomstig artikel 215, tweede lid, wordt niet als winst aangemerkt de investeringsreserve die bij het verstrijken van het belastbare tijdperk is aangelegd binnen de grenzen en onder de hierna gestelde voorwaarden.

§ 2. Het bedrag van de investeringsreserve wordt vrijgesteld tot beloop van 50 pct. van het gereserveerde belastbare resultaat van het belastbaar tijdperk, vóór aanleg van de investeringsreserve, en verminderd met :

1° de krachtens artikel 192 vrijgestelde meerwaarden op aandelen;

2° het gedeelte van de meerwaarde op in artikel 66 vermelde voertuigen dat niet in aanmerking wordt genomen krachtens artikel 24, derde lid;

20 mars 1996 et remplacé par l'article 4 de la loi du 22 décembre 1998, est remplacé par la disposition suivante :

« 2° les revenus autres que ceux visés à l'article 19, § 1<sup>er</sup>, 4<sup>o</sup>, d'actions ou parts, payés ou attribués en cas de partage total ou partiel de l'avoir social ou d'acquisition d'actions ou parts propres par une société d'investissement qui bénéficie dans le pays de son domicile fiscal d'un régime d'imposition distinct exorbitant du droit commun; ».

#### Art. 4

Dans l'article 22, § 1<sup>er</sup>, alinéa 2, du même Code, modifié par l'article 29 de la loi du 24 décembre 1993 et par l'article 2 de la loi du 30 mars 1994, les mots « 2°, f et » sont insérés entre les mots « article 171, » et les mots « 2<sup>o</sup>bis ».

#### Art. 5

L'article 171, 2°, du même Code est complété par un f), rédigé comme suit :

« f) les dividendes visés à l'article 18, alinéa 1<sup>er</sup>, 2<sup>o</sup>ter, ».

#### Art. 6

Au titre III, chapitre II, section III, du même Code, il est inséré une « Sous-section V. — Réserve d'investissement » et un article 194quater, rédigé comme suit :

« Art. 194quater. — § 1<sup>er</sup>. Dans le chef des sociétés pour lesquelles le taux de l'impôt est fixé conformément à l'article 215, alinéa 2, la réserve d'investissement constituée à l'expiration de la période imposable n'est pas considérée comme un bénéfice dans les limites et aux conditions prévues ci-après.

§ 2. Le montant de la réserve d'investissement est immunisé à concurrence de 50 p.c. du résultat réservé imposable de la période imposable, avant constitution de la réserve d'investissement, et diminué :

1° des plus-values sur actions ou parts exonérées en vertu de l'article 192;

2° de la quotité de la plus-value sur des véhicules visés à l'article 66 qui n'est pas prise en considération en vertu de l'article 24, alinéa 3;

3° de vermindering van het gestort kapitaal, berekend als gewogen gemiddelde van het belastbaar tijdperk tegenover het vorig belastbaar tijdperk waarin laatst het voordeel van het aanleggen van een investeringsreserve werd genoten;

4° de vermeerdering van de vorderingen van de vennootschap, berekend zoals *sub 3°*, op de volgende natuurlijke personen :

- personen die aandelen bezitten van de vennootschap;
- personen die een opdracht of functies als vermeld in artikel 32, eerste lid, 1°, uitoefenen;
- de echtgenoot ervan of hun kinderen, wanneer die personen of hun echtgenoot het wettelijk genot van de inkomsten van die kinderen hebben.

Het gereserveerde belastbare resultaat welke, na vermindering, in aanmerking wordt genomen voor de berekening van de investeringsreserve overeenkomstig het eerste lid, wordt beperkt tot 37 500 EUR per belastbaar tijdperk.

De aldus berekende investeringsreserve wordt slechts vrijgesteld indien en in zoverre de belaste reserves, vóór aanleg van de investeringsreserve, op het einde van het belastbaar tijdperk hoger zijn dan de belaste reserves op het einde van het vorig belastbaar tijdperk, waarin laatst het voordeel van het aanleggen van een investeringsreserve werd genoten.

De investeringsreserve wordt slechts vrijgesteld voor zover voldaan is aan de voorwaarden als vermeld in artikel 190.

**§ 3. Een bedrag gelijk aan de investeringsreserve moet door de vennootschap worden geïnvesteerd :**

a) in afschrijfbare materiële of immateriële vaste activa die recht kunnen geven op het voordeel van de investeringsaftrek;

b) binnen een termijn van drie jaar die aanvangt op de eerste dag van het belastbare tijdperk waarvoor de investeringsreserve is aangelegd, en ten laatste bij de ontbinding van de vennootschap.

De vaste activa die als herbelegging in aanmerking worden genomen inzake artikel 47, worden voor de toepassing van het vorige lid uitgesloten als investering.

**§ 4. Indien niet wordt geïnvesteerd op de wijze en binnen de termijn gesteld in § 3 wordt de voorheen vrijge-**

3° de réduction du capital libéré, calculée en moyenne pondérée sur la période imposable, par rapport à la période imposable antérieure pendant laquelle l'avantage de la constitution d'une réserve d'investissement a été obtenu en dernier lieu;

4° de l'augmentation des créances de la société, calculée comme au 3°, sur les personnes physiques suivantes :

- les personnes qui détiennent des actions ou parts de la société;
- les personnes qui exercent un mandat ou des fonctions visées à l'article 32, alinéa 1<sup>er</sup>, 1°;
- leur conjoint ou leurs enfants, quand ces personnes ou leur conjoint ont la jouissance légale des revenus de ces enfants.

Le résultat réservé imposable qui est, après diminution, pris en considération pour le calcul de la réserve d'investissement conformément à l'alinéa 1<sup>er</sup>, est limité à 37 500 EUR par période imposable.

La réserve d'investissement ainsi calculée n'est immunisée que si et dans la mesure où les réserves taxées, avant constitution de la réserve d'investissement, sont, à la fin de la période imposable, supérieures aux réserves taxées à la fin de la période imposable antérieure pendant laquelle l'avantage de la constitution d'une réserve d'investissement a été obtenu en dernier lieu.

La réserve d'investissement n'est immunisée que pour autant qu'il soit satisfait aux conditions visées à l'article 190.

**§ 3. Un montant égal à la réserve d'investissement doit être investi par la société :**

a) en immobilisations corporelles ou incorporelles amortissables qui peuvent donner droit à l'avantage de la déduction pour investissement;

b) dans un délai de trois ans prenant cours le premier jour de la période imposable pour laquelle la réserve d'investissement est constituée, et au plus tard à la dissolution de la société.

Les immobilisations qui sont considérées comme un remploi en vertu de l'article 47, sont exclues à titre d'investissement pour l'application de l'alinéa précédent.

**§ 4. Si l'investissement n'est pas effectué selon les modalités et dans le délai fixé au § 3, la réserve d'inv-**

stelde investeringsreserve aangemerkt als winst van het belastbare tijdperk waarin de investeringstermijn verstrekken is.

De voorheen vrijgestelde investeringsreserve wordt aangemerkt als winst van het belastbare tijdperk waarin de in § 3 in aanmerking genomen investering, wordt vervreemd, wanneer die investering op het ogenblik van de vervreemding minder dan drie jaar in de vennootschap is belegd, en zulks, naar verhouding tot de nog niet aangenomen afschrijvingen op die investering. Deze bepaling is niet van toepassing wanneer de vervreemding geschiedt naar aanleiding van een schadegeval, een onteigening, een opeisning in eigendom of een andere gelijkaardige gebeurtenis.

§ 5. Om het voordeel van de investeringsreserve te rechtvaardigen moet de vennootschap bij haar aangifte in de vennootschapsbelasting een opgave voegen waarvan het model door de Minister van Financiën of zijn afgevaardigde wordt vastgesteld, voor het aanslagjaar waarvoor de reserve wordt aangelegd en de erop volgende aanslagjaren tot wanneer de investering moet zijn verricht.

§ 6. De Koning bepaalt de investeringsmodaliteiten als vermeld in § 3, ingeval van inbreng van een tak van werkzaamheid of een bedrijfsafdeling of van een algemeenheid van goederen als vermeld in artikel 46, § 1, eerste lid, 2°, en ingeval van fusie of splitsing als vermeld in artikel 211, § 1.

De Koning kan, bij in Ministerraad overlegd besluit, een bedrag vaststellen dat hoger is dan 37 500 EUR. ».

#### Art. 7

Artikel 196 van hetzelfde Wetboek, waarvan de bestaande tekst § 1 zal vormen, wordt aangevuld met een § 2 luidende :

« § 2. Ten name van de vennootschappen waarvoor het tarief van de belasting voor het aanslagjaar verbonden aan het belastbare tijdperk waarin het immaterieel of materieel vast actief werd aangeschaft of tot stand gebracht, niet wordt vastgesteld overeenkomstig artikel 215, tweede lid :

1° wordt de eerste afschrijvingsannuiteit ten aanzien van tijdens het boekjaar verkregen of tot stand gebrachte vaste activa slechts als beroepskosten aangemerkt in verhouding tot het gedeelte van het boekjaar waarin de vaste activa zijn verkregen of tot stand gebracht;

tissement immunisée antérieurement est considérée comme un bénéfice de la période imposable au cours de laquelle le délai d'investissement a pris fin.

La réserve d'investissement immunisée antérieurement est considérée comme un bénéfice de la période imposable au cours de laquelle l'investissement pris en considération au § 3 est aliéné, lorsque cet investissement a été investi moins de trois ans dans la société au moment de l'aliénation, et ce, proportionnellement aux amortissements non encore admis sur cet investissement. Cette disposition n'est pas applicable lorsque l'aliénation a lieu à l'occasion d'un sinistre, d'une expropriation, d'une réquisition en propriété ou d'un autre événement analogue.

§ 5. Afin de justifier l'avantage de la réserve d'investissement, la société doit joindre à sa déclaration à l'impôt des sociétés un relevé dont le modèle est arrêté par le Ministre des Finances ou son délégué, pour l'exercice d'imposition pour lequel la réserve a été constituée et pour les exercices d'imposition suivants jusqu'au moment où l'investissement doit être effectué.

§ 6. Le Roi détermine les modalités d'investissement visées au § 3, en cas d'apport d'une branche d'activité ou d'une universalité de biens visé à l'article 46, § 1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, 2<sup>o</sup>, et en cas de fusion ou de scission visées à l'article 211, § 1<sup>er</sup>.

Le Roi peut fixer, par arrêté délibéré en Conseil des Ministres, un montant supérieur à 37 500 EUR. ».

#### Art. 7

L'article 196 du même Code, dont le texte actuel formera le § 1<sup>er</sup>, est complété par un § 2, rédigé comme suit :

« § 2. Dans le chef des sociétés qui ne bénéficient pas du taux de l'impôt fixé conformément à l'article 215, alinéa 2, pour l'exercice d'imposition afférent à la période imposable au cours de laquelle l'immobilisation incorporelle ou corporelle a été acquise ou constituée :

1° la première annuité d'amortissement portant sur des immobilisations acquises ou constituées pendant l'exercice comptable n'est prise en considération à titre de frais professionnels qu'en proportion de la partie de l'exercice comptable au cours de laquelle les immobilisations sont acquises ou constituées;

2° wordt, in afwijking van artikel 62, het totale bedrag van de bij de aankoop komende kosten op dezelfde wijze als de hoofdsom van de aanschaffings- of beleggingswaarde van de desbetreffende vaste activa afgeschreven. ».

#### Art. 8

In artikel 198 van hetzelfde Wetboek, worden de volgende wijzigingen aangebracht :

1° het eerste lid, 5°, opgeheven bij artikel 23 van de wet van 22 december 1998, wordt hersteld in de volgende lezing :

« 5° de gewestelijke belastingen, heffingen en retributies andere dan deze bedoeld in artikel 3 van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten, alsmede verhogingen, vermeerderingen, kosten en nalatigheidsinteressen met betrekking tot deze niet aftrekbaar belastingen, heffingen en retributies; »;

2° het eerste lid, 10° en het derde lid, ingevoegd door artikel 11 van de wet van 20 december 1995, worden opgeheven;

3° in het eerste lid, 11°, ingevoegd door artikel 24 van de wet van 20 december 1996, worden de woorden « artikelen 54, 55 en het 10° hiervoor, de betaalde » vervangen door de woorden « artikelen 54 en 55, de betaalde »;

4° in het vierde lid, ingevoegd door artikel 49 van de wet van 10 maart 1999, worden de woorden « en 10° » geschrapt.

#### Art. 9

Artikel 202, § 2, van hetzelfde Wetboek, ingevoegd bij artikel 25 van het koninklijk besluit van 20 december 1996, aangevuld door artikel 50 van de wet van 10 maart 1999 en gewijzigd bij artikel 1 van het koninklijk besluit van 20 juli 2000, wordt vervangen als volgt :

« § 2. De in § 1, 1° en 2°, vermelde inkomsten zijn slechts aftrekbaar in zoverre :

1° op de datum van toekenning of betaalbaarstelling van deze inkomsten, de vennootschap die de inkomsten verkrijgt in het kapitaal van de vennootschap die ze uiteert, een deelname bezit van ten minste 10 pct. of met een aanschaffingswaarde van ten minste 1 200 000 EUR;

2° par dérogation à l'article 62, le montant global des frais accessoires au prix d'achat est amorti de la même manière que le montant en principal de la valeur d'investissement ou de revient des immobilisations concernées. ».

#### Art. 8

À l'article 198 du même Code, sont apportées les modifications suivantes :

1° l'alinéa 1<sup>er</sup>, 5<sup>o</sup>, abrogé par l'article 23 de la loi du 22 décembre 1998, est rétabli dans la rédaction suivante :

« 5<sup>o</sup> les impôts, taxes et rétributions régionaux autres que ceux visés à l'article 3 de la loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des Communautés et des Régions, ainsi que les accroissements, majorations, frais et intérêts de retard afférents à ces impôts, taxes et rétributions non déductibles; »;

2° l'alinéa 1<sup>er</sup>, 10<sup>o</sup> et l'alinéa 3, insérés par l'article 11 de la loi du 20 décembre 1995, sont abrogés;

3° à l'alinéa 1<sup>er</sup>, 11<sup>o</sup>, inséré par l'article 24 de la loi du 20 décembre 1996, les mots « articles 54, 55 et du 10<sup>o</sup>, ci-dessus, les intérêts » sont remplacés par les mots « articles 54 et 55, les intérêts »;

4° à l'alinéa 4, inséré par l'article 49 de la loi du 10 mars 1999, les mots « et 10<sup>o</sup> » sont supprimés.

#### Art. 9

L'article 202, § 2, du même Code, inséré par l'article 25 de l'arrêté royal du 20 décembre 1996, complété par l'article 50 de la loi du 10 mars 1999 et modifié par l'article 1<sup>er</sup> de l'arrêté royal du 20 juillet 2000, est remplacé par la disposition suivante :

« § 2. Les revenus visés au § 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup> et 2<sup>o</sup>, ne sont déductibles que pour autant :

1° qu'à la date d'attribution ou de mise en paiement de ceux-ci, la société qui en bénéficie, détienne dans le capital de la société qui les distribue une participation de 10 p.c. au moins ou dont la valeur d'investissement atteint au moins 1 200 000 EUR;

2° deze inkomsten betrekking hebben op aandelen die de aard van financiële vaste activa hebben en gedurende een ononderbroken periode van ten minste één jaar in volle eigendom worden of werden behouden.

De Koning bepaalt, bij in Ministerraad overlegd besluit, de aandelen die de aard van financiële vaste activa hebben voor de toepassing van het eerste lid, 2°, ten name van de kredietinstellingen vermeld in artikel 56, § 1, de verzekeringsondernemingen vermeld in artikel 56, § 2, 2°, h en de beursvennootschappen vermeld in artikel 47 van de wet van 6 april 1995 inzake de secundaire markten, het statuut van en het toezicht op de beleggingsondernemingen, de bemiddelaars en de beleggingsadviseurs.

De omruiling van aandelen ingevolge verrichtingen als vermeld in artikel 45 of de vervreemding of verkrijging van aandelen ingevolge belastingneutrale verrichtingen als vermeld in artikel 46, § 1, eerste lid, 2°, 211, 214, § 1 en 231, §§ 2 en 3, worden geacht niet te hebben plaatsgegrepen voor de toepassing van het eerste lid, 2°.

De voorwaarden vermeld in het eerste lid zijn evenwel niet van toepassing op de inkomsten :

1° die worden verkregen door beleggingsvennootschappen;

2° die worden verleend of toegekend door intercommunales beheerst door de wet van 22 december 1986;

3° die worden verleend of toegekend door beleggingsvennootschappen.

De voorwaarden vermeld in het eerste lid, 1°, zijn evenwel niet van toepassing op de inkomsten :

1° die worden verkregen door kredietinstellingen vermeld in artikel 56, § 1;

2° die worden verkregen door verzekeringsondernemingen vermeld in artikel 56, § 2, 2°, h;

3° die worden verkregen door beursvennootschappen vermeld in artikel 47 van de voornoemde wet van 6 april 1995.

Voor de toepassing van het eerste lid wordt een lening van aandelen als vermeld in artikel 18, eerste lid, 3°, niet als een vervreemding aangemerkt. ».

2° que ces revenus se rapportent à des actions ou parts qui ont la nature d'immobilisations financières et qui sont ou ont été détenues en pleine propriété pendant une période ininterrompue d'au moins un an.

Le Roi détermine, par arrêté délibéré en Conseil des Ministres, les actions ou parts qui ont la nature d'immobilisations financières pour l'application de l'alinéa 1<sup>er</sup>, 2<sup>o</sup>, dans le chef des établissements de crédit visés à l'article 56, § 1<sup>er</sup>, des entreprises d'assurances visées à l'article 56, § 2, 2<sup>o</sup>, h et des sociétés de bourse visées à l'article 47 de la loi du 6 avril 1995 relative aux marchés secondaires, au statut des entreprises d'investissement et à leur contrôle, aux intermédiaires et conseillers en placements.

L'échange d'actions ou de parts en raison des opérations visées à l'article 45 ou l'aliénation ou l'acquisition d'actions ou de parts en raison d'opérations en neutralité d'impôt visées aux articles 46, § 1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, 2<sup>o</sup>, 211, 214, § 1<sup>er</sup> et 231, §§ 2 et 3, sont censés ne pas avoir eu lieu pour l'application de l'alinéa 1<sup>er</sup>, 2<sup>o</sup>.

Les conditions visées à l'alinéa 1<sup>er</sup> ne s'appliquent toutefois pas aux revenus :

1° recueillis par des sociétés d'investissement;

2° alloués ou attribués par des intercommunales régies par la loi du 22 décembre 1986;

3° alloués ou attribués par des sociétés d'investissement.

Les conditions visées à l'alinéa 1<sup>er</sup>, 1°, ne s'appliquent toutefois pas aux revenus :

1° recueillis par des établissements de crédit visés à l'article 56, § 1<sup>er</sup>;

2° recueillis par des entreprises d'assurances visées à l'article 56, § 2, 2<sup>o</sup>, h;

3° recueillis par des sociétés de bourse visées à l'article 47 de la loi précitée du 6 avril 1995.

Pour l'application de l'alinéa 1<sup>er</sup>, un prêt d'actions ou parts visées à l'article 18, alinéa 1<sup>er</sup>, 3°, n'est pas considéré comme une cession. ».

## Art. 10

In artikel 203 van hetzelfde Wetboek, gewijzigd bij artikel 9 van de wet van 28 december 1992, bij artikel 100 van de wet van 21 december 1994 en bij artikel 160 van de wet van 6 april 1995, vervangen door artikel 26 van het koninklijk besluit van 20 december 1996 en gewijzigd bij artikel 25 van de wet van 22 december 1998, bij artikel 51 van de wet van 10 maart 1999 en bij artikel 17 van de wet van 4 mei 1999, worden de volgende wijzigingen aangebracht :

1° paragraaf 1, eerste lid, 4°, wordt vervangen als volgt :

« 4° een vennootschap voor zover ze winsten verwezenlijkt door tussenkomst van een of meer buitenlandse inrichtingen die globaal genomen zijn onderworpen aan een aanslagregeling die aanzienlijk gunstiger is dan in België; »;

2° paragraaf 1 wordt aangevuld met de volgende leden :

« De gemeenrechtelijke bepalingen inzake belastingen als vermeld in het eerste lid, 1°, worden geacht aanzienlijk gunstiger te zijn dan in België, wanneer in de gevallen bepaald door de Koning, bij in Ministerraad overlegd besluit :

— hetzij, het gemeenrechtelijk nominaal tarief op de winsten van de vennootschap, lager is dan 15 pct.;

— hetzij, gemeenrechtelijk, het tarief dat met de werkelijke belastingdruk overeenstemt, lager is dan 15 pct.

Voor de toepassing van het eerste lid, 1°, worden de gemeenrechtelijke bepalingen inzake belastingen die van toepassing zijn op vennootschappen gevestigd in een Lidstaat van de Europese Unie geacht niet aanzienlijk gunstiger te zijn dan in België. »;

3° paragraaf 2, vierde lid, wordt vervangen als volgt :

« Paragraaf 1, eerste lid, 4°, is niet van toepassing wanneer de daadwerkelijk geheven belasting globaal genomen op de winsten die voortkomen uit de buitenlandse inrichting ten minste 15 pct. bedraagt of wanneer de vennootschap en haar buitenlandse inrichting gevestigd zijn in Lidstaten van de Europese Unie. ».

## Art. 10

À l'article 203 du même Code, modifié par l'article 9 de la loi du 28 décembre 1992, par l'article 100 de la loi du 21 décembre 1994 et par l'article 160 de la loi du 6 avril 1995, remplacé par l'article 26 de l'arrêté royal du 20 décembre 1996 et modifié par l'article 25 de la loi du 22 décembre 1998, par l'article 51 de la loi du 10 mars 1999 et par l'article 17 de la loi du 4 mai 1999, sont apportées les modifications suivantes :

1° le paragraphe 1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, 4<sup>o</sup>, est remplacé par la disposition suivante :

« 4<sup>o</sup> une société dans la mesure où elle réalise des bénéfices par l'intermédiaire d'un ou de plusieurs établissements étrangers qui sont assujettis d'une manière globale à un régime de taxation notamment plus avantageux qu'en Belgique; »;

2° le paragraphe 1<sup>er</sup> est complété par les alinéas suivants :

« Les dispositions de droit commun en matière d'impôts visées à l'alinéa 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup>, sont présumées être notamment plus avantageuses qu'en Belgique lorsque dans les cas déterminés par le Roi, par arrêté délibéré en Conseil des Ministres :

— soit le taux nominal de droit commun de l'impôt sur les bénéfices de la société est inférieur à 15 p.c.;

— soit, en droit commun, le taux correspondant à la charge fiscale effective est inférieur à 15 p.c.

Pour l'application de l'alinéa 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup>, les dispositions du droit commun en matière d'impôts qui sont applicables aux sociétés établies dans un Etat membre de l'Union européenne sont censées ne pas être notamment plus avantageuses qu'en Belgique. »;

3° le paragraphe 2, alinéa 4, est remplacé par la disposition suivante :

« Le § 1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, 4<sup>o</sup>, ne s'applique pas lorsque l'impôt effectivement appliqué de manière globale sur les bénéfices provenant de l'établissement étranger atteint au moins 15 p.c. ou lorsque la société et son établissement étranger sont situés dans des Etats membres de l'Union européenne. ».

## Art. 11

Artikel 207, tweede lid van hetzelfde Wetboek, gewijzigd bij artikel 27 van de wet van 22 mei 2001 wordt vervangen als volgt :

« Geen van deze aftrekken noch compensatie met het verlies van het belastbare tijdperk mag worden verricht op het gedeelte van het resultaat dat voortkomt van abnormale of goedgunstige voordeelen vermeld in artikel 79, noch op de grondslag van de bijzondere afzonderlijke aanslag op niet verantwoorde kosten ingevolge artikel 219, noch op het gedeelte van de winst dat bestemd is voor de uitgaven bedoeld in artikel 198, eerste lid, 12°, noch op het gedeelte van de winst uit de niet-naleving van artikel 194*quater*, § 2, vierde lid en de toepassing van artikel 194*quater*, § 4. ».

## Art. 12

Artikel 215, eerste en tweede lid, van hetzelfde Wetboek, gewijzigd bij het koninklijk besluit van 20 juli 2000, worden door de volgende bepalingen vervangen :

« Het tarief van de vennootschapsbelasting bedraagt 33 pct.

Wanneer het belastbare inkomen niet meer dan 322 500 EUR bedraagt, wordt de belasting evenwel als volgt vastgesteld :

1° op de schijf van 0 tot 25 000 EUR : 24,25 pct.;

2° op de schijf van 25 000 EUR tot 90 000 EUR : 31 pct.;

3° op de schijf van 90 000 EUR tot 322 500 EUR : 34,5 pct. ».

## Art. 13

In titel III, hoofdstuk III, afdeling I van hetzelfde Wetboek, wordt de onderafdeling II welke artikel 217 bevat, opgeheven.

## Art. 14

Artikel 218, van hetzelfde Wetboek, waarvan de bestaande tekst § 1 zal vormen, wordt aangevuld met een § 2, luidende :

« § 2. Geen vermeerdering is verschuldigd op de overeenkomstig artikel 215, tweede lid berekende belasting,

## Art. 11

L'article 207, alinéa 2 du même Code, modifié par l'article 27 de la loi du 22 mai 2001 est remplacé par la disposition suivante :

« Aucune de ces déductions ou compensation avec la perte de la période imposable ne peut être opérée sur la partie du résultat qui provient d'avantages anormaux ou bénévoles visés à l'article 79, ni sur l'assiette de la cotisation distincte spéciale établie sur les dépenses non justifiées conformément à l'article 219, ni sur la partie des bénéfices qui sont affectés aux dépenses visées à l'article 198, alinéa 1<sup>er</sup>, 12<sup>o</sup>, ni sur la partie des bénéfices provenant du non-respect de l'article 194*quater*, § 2, alinéa 4 et de l'application de l'article 194*quater*, § 4. ».

## Art. 12

À l'article 215, les alinéas 1<sup>er</sup> et 2, du même Code, modifiés par l'arrêté royal du 20 juillet 2000, sont remplacés par les dispositions suivantes :

« Le taux de l'impôt des sociétés est fixé à 33 p.c.

Lorsque le revenu imposable n'excède pas 322 500 EUR, l'impôt est toutefois fixé comme suit :

1° sur la tranche de 0 à 25 000 EUR : 24,25 p.c.;

2° sur la tranche de 25 000 EUR à 90 000 EUR : 31 p.c.;

3° sur la tranche de 90 000 EUR à 322 500 EUR : 34,5 p.c. ».

## Art. 13

Au titre III, chapitre III, section première du même Code, la sous-section II comprenant l'article 217, est abrogée.

## Art. 14

À l'article 218, du même Code, dont le texte actuel formera le § 1<sup>er</sup>, il est ajouté un § 2, rédigé comme suit :

« § 2. Aucune majoration n'est due sur l'impôt, calculé conformément à l'article 215, alinéa 2, qui se rap-

die betrekking heeft op de eerste drie boekjaren vanaf de oprichting van de vennootschap. ».

### Art. 15

In artikel 264, eerste lid, van hetzelfde Wetboek, gewijzigd bij artikel 41 van de wet van 6 juli 1994, worden de volgende wijzigingen aangebracht :

1° het 2° wordt door de volgende bepaling vervangen :

« 2° dat, in geval van fusie, splitsing, met fusie door overneming gelijkgestelde verrichting of met splitsing gelijkgestelde verrichting als vermeld in artikel 211, § 1 :

- in artikel 210, § 1, 1° en 1°*bis* wordt bedoeld, wanneer de inbreng niet volledig wordt vergoed met nieuwe aandelen als bedoeld in artikel 211, § 2, derde lid, omdat de overnemende of verkrijgende vennootschappen in bezit zijn van aandelen van de overgenomen of gesplitste vennootschap;

- in artikel 186 wordt vermeld, wanneer de overnemende of verkrijgende vennootschappen onder algemene titel, eigen aandelen verkrijgen; »;

2° een 2°*bis* wordt ingevoegd, luidende :

« 2°*bis* dat in artikel 186 wordt vermeld, wanneer een vennootschap eigen aandelen verkrijgt die zijn toegelaten tot een Belgische of buitenlandse gereglementeerde markt als bedoeld in artikel 2, 5° of 6°, van de wet van [...] betreffende het toezicht op de financiële sector en de financiële diensten, of tot een door de Koning, op advies van de Commissie voor het Bank- en Financiewesen, voor de toepassing van dit artikel daarmee erkende gelijkgestelde andere gereglementeerde markt, voor zover de verhandeling plaatsvindt op de centrale beursmarkt van Euronext of op een analoge markt; »;

3° een 2°*ter* wordt ingevoegd, luidende :

« 2°*ter* dat wordt verleend of toegekend bij gedeelteijke verdeling van het maatschappelijk vermogen of bij verkrijging van eigen aandelen door een door de Nationale Raad van de Coöperatie erkende coöperatieve vennootschap; ».

### Art. 16

In artikel 269, eerste lid, van hetzelfde Wetboek, vervangen bij artikel 20 van de wet van 30 maart 1994, worden de volgende wijzigingen aangebracht :

porte aux trois premiers exercices comptables à partir de la constitution de la société. ».

### Art. 15

À l'article 264, alinéa 1<sup>er</sup>, du même Code, modifié par l'article 41 de la loi du 6 juillet 1994, sont apportées les modifications suivantes :

1° le 2° est remplacé par la disposition suivante :

« 2° qui, en cas de fusion, de scission, d'opération assimilée à une fusion par absorption ou d'opération assimilée à une scission visées à l'article 211, § 1<sup>er</sup> :

- est visée à l'article 210, § 1<sup>er</sup>, 1° et 1°*bis*, lorsque l'apport n'est pas entièrement rémunéré par des actions ou parts nouvelles comme visé à l'article 211, § 2, alinéa 3, en raison du fait que les sociétés absorbantes ou bénéficiaires détiennent des actions ou parts de la société absorbée ou scindée;

- est visée à l'article 186, lorsque les sociétés absorbantes ou bénéficiaires reçoivent des actions ou parts propres à titre universel; »;

2° il est inséré un 2°*bis*, rédigé comme suit :

« 2°*bis* qui est visée à l'article 186, lorsqu'une société acquiert des actions ou parts propres qui sont admises sur un marché réglementé belge ou étranger visé à l'article 2, 5° ou 6°, de la loi du [...] relative à la surveillance du secteur financier et aux services financiers, ou sur un autre marché réglementé reconnu par le Roi, sur avis de la Commission bancaire et financière, comme équivalent pour l'application du présent article, pour autant que la transaction ait lieu sur le marché boursier central d'Euronext ou sur un marché analogue; »;

3° il est inséré un 2°*ter*, rédigé comme suit :

« 2°*ter* qui est allouée ou attribuée en cas de partage partiel de l'avoir social ou d'acquisition de parts propres par une société coopérative agréée par le Conseil national de la coopération; ».

### Art. 16

À l'article 269, alinéa 1<sup>er</sup>, du même Code, remplacé par l'article 20 de la loi du 30 mars 1994, sont apportées les modifications suivantes :

1° het 2° wordt aangevuld als volgt :

« andere dan deze vermeld in 2°bis; »;

2° een 2°bis wordt ingevoegd, luidend als volgt :

« 2°bis op 10 pct. voor uitkeringen die worden aange-merkt als dividenden in de artikelen 186, 187 en 209 in geval van gehele of gedeeltelijke verdeling van een bin-nenlandse of buitenlandse vennootschap of van verkrijging van eigen aandelen door een dergelijke ven-nootschap; ».

#### Art. 17

Artikel 282 van hetzelfde Wetboek dat het eerste lid wordt, wordt aangevuld met een tweede lid, luidende :

« Het eerste lid is niet van toepassing op de dividen-den die voortkomen uit aandelen waarvoor de belasting-plichtige aantont dat hij de volle eigendom ervan heeft gehad tijdens een ononderbroken periode van twaalf maanden vóór de toekenning van de dividenden of dat, tijdens de bewuste periode, de genoemde aandelen, in volle eigendom, op geen enkel ogenblik toebehoord heb-ben aan een belastingplichtige die geen vennootschap is die onderworpen is aan de vennootschapsbelasting of aan een buitenlandse vennootschap welke deze aande-len op een ononderbroken wijze heeft belegd in een Belgische inrichting. ».

#### Art. 18

In artikel 416, eerste lid, van hetzelfde Wetboek, wor-den de woorden « of met de krachtens artikel 194quater, § 4, belastbaar geworden investeringsreserve, » inge-voegd tussen de woorden « artikel 47, § 6, belastbaar geworden meerwaarden » en « een overeenkomstig arti-kel 414 ».

#### Art. 19

In artikel 463bis, § 1, eerste lid van hetzelfde Wet-boek, ingevoegd bij artikel 22 van de wet van 22 juli 1993, gewijzigd bij artikel 106 van de wet van 21 decem-ber 1994, bij artikel 21 van de wet van 20 decem-ber 1995, bij artikel 51 van de wet van 22 decem-ber 1998 en bij arti-kel 35 van de wet van 4 mei 1999, worden de woorden « artikel 171, 2°bis » vervangen door de woorden « arti-kel 171, 2°, f en 2°bis ».

1° le 2° est complété comme suit :

« autres que ceux visés au 2°bis; »;

2° il est inséré un 2°bis, rédigé comme suit :

« 2°bis à 10 p.c. en ce qui concerne les sommes défi-nies comme dividendes par les articles 186, 187 et 209 en cas de partage total ou partiel d'une société résidente ou étrangère, ou d'acquisition d'actions ou parts propres par une telle société; ».

#### Art. 17

L'article 282 du même Code qui devient l'alinéa 1<sup>er</sup> est complété par un alinéa 2, rédigé comme suit :

« L'alinéa 1<sup>er</sup> n'est pas applicable aux dividendes pro-ducts par des actions ou parts pour lesquelles le contribu-able établit qu'il en a eu la pleine propriété pendant la période ininterrompue de douze mois précédent l'attribu-tion des dividendes ou que, pendant ladite période, lesdi-tes actions ou parts n'ont appartenu, en pleine propriété, à aucun moment à un contribuable autre qu'une société assujettie à l'impôt des sociétés ou à une société étran-gère qui a investi ces actions ou parts de manière in-terrompue dans un établissement belge. ».

#### Art. 18

À l'article 416, alinéa 1<sup>er</sup>, du même Code, les mots « ou à la réserve d'investissement imposable en vertu de l'article 194quater, § 4, » sont insérés entre les mots « aux plus-values imposables en vertu de l'article 47, § 6, » et « un intérêt de retard calculé conformément à l'article 414 ».

#### Art. 19

Dans l'article 463bis, § 1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup> du même Code, inséré par l'article 22 de la loi du 22 juillet 1993, modifié par l'article 106 de la loi du 21 décembre 1994, par l'arti-cle 21 de la loi du 20 décembre 1995, par l'article 51 de la loi du 22 décembre 1998 et par l'article 35 de la loi du 4 mai 1999, les mots « l'article 171, 2°bis » sont rempla-cés par les mots « l'article 171, 2°, f et 2°bis ».

## TITEL III

*Voorafgaande beslissingen in fiscale zaken*

## Art. 20

De Federale overhedsdienst Financiën spreekt zich bij voorafgaande beslissing uit over alle aanvragen betreffende de toepassing van de belastingwetten die onder haar bevoegdheid vallen of waarvan zij de inning en de invordering verzekert.

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

De voorafgaande beslissing mag geen vrijstelling of vermindering van belasting tot gevolg hebben.

## Art. 21

De aanvraag om voorafgaande beslissing wordt schriftelijk gericht aan de Federale overhedsdienst Financiën. Zij moet gemotiveerd zijn.

Zij moet bevatten :

- de identiteit van de aanvrager en, in voorkomend geval, die van de betrokken partijen en derden;
- de beschrijving van de activiteiten van de aanvrager;
- de volledige beschrijving van de bijzondere situatie of verrichting;
- de verwijzing naar de wettelijke of reglementaire bepalingen op dewelke de beslissing moet slaan.

De aanvraag moet, in voorkomend geval, een volledige kopie bevatten van de aanvragen die voor hetzelfde onderwerp werden ingediend bij de fiscale overheden van de Lidstaten van de Europese Gemeenschappen of van derde Staten waarmee België een overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting heeft gesloten, en van de beslissingen met betrekking tot deze aanvragen.

Zolang er geen beslissing is genomen, moet de aanvraag worden aangevuld met elk nieuw element dat betrekking heeft op de voorgenomen situatie of verrichting.

## TITRE III

*Des décisions anticipées en matière fiscale*

## Art. 20

Le Service public fédéral Finances se prononce par voie de décision anticipée sur toute demande relative à l'application des lois d'impôts qui relèvent de ses compétences ou dont il assure le service de la perception et du recouvrement.

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.

La décision anticipée ne peut emporter exemption ou modération d'impôt.

## Art. 21

La demande de décision anticipée est adressée par écrit au Service public fédéral Finances. Elle doit être motivée.

Elle doit contenir :

- l'identité du demandeur et, le cas échéant, des parties et des tiers concernés;
- la description des activités du demandeur;
- la description complète de la situation ou de l'opération particulière;
- la référence aux dispositions légales ou réglementaires sur lesquelles devra porter la décision.

La demande contient, le cas échéant, une copie intégrale des demandes qui ont été introduites pour le même objet auprès des autorités fiscales des Etats membres des Communautés européennes ou d'Etats tiers avec lesquels la Belgique a conclu une convention préventive de la double imposition, et des décisions qui s'y rapportent.

Aussi longtemps qu'une décision n'est pas intervenue, la demande doit être complétée par tout élément nouveau relatif à la situation ou à l'opération envisagée.

De voorafgaande beslissing wordt meegedeeld aan de aanvrager binnen een termijn van drie maanden vanaf de datum van indiening van de aanvraag die in overeenstemming is met de vorige leden. De Federale overheidsdienst Financiën en de aanvrager kunnen met onderlinge overeenstemming deze termijn wijzigen.

Ten laatste binnen de vijftien werkdagen vanaf het ogenblik dat de aanvraag volledig is, licht de Federale overheidsdienst Financiën de aanvrager in over de overeenkomstig het vorige lid vastgestelde antwoordtermijn.

#### Art. 22

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.

De Koning bepaalt, bij in Ministerraad overlegd besluit, de in het eerste lid, 2° bedoelde materies en bepalingen.

Inzake inkomstenbelastingen kan bovendien geen voorafgaande beslissing worden gegeven wanneer :

1° bij het indienen van de aanvraag, de essentiële elementen van de beschreven verrichting of situatie betrekking hebben op een vluchtland dat niet samenwerkt met de OESO;

2° de beschreven verrichting of situatie geen economische substantie heeft in België.

#### Art. 23

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

La décision anticipée est notifiée au demandeur dans un délai de trois mois à compter de la date d'introduction de la demande conforme aux alinéas précédents. Le Service public fédéral Finances et le demandeur peuvent modifier ce délai de commun accord.

Le Service public fédéral Finances informe le demandeur du délai déterminé conformément à l'alinéa précédent au plus tard dans les quinze jours ouvrables à partir du moment où la demande est complète.

#### Art. 22

Une décision anticipée ne peut être donnée lorsque :

1° la demande a trait à des situations ou opérations identiques à celles ayant déjà produit des effets sur le plan fiscal dans le chef du demandeur ou faisant l'objet d'un recours administratif ou d'une action judiciaire sur le plan fiscal entre l'Etat belge et le demandeur;

2° l'octroi d'une décision anticipée serait inapproprié ou inopérant en raison de la nature des dispositions légales ou réglementaires invoquées dans la demande;

3° la demande a trait à toute application d'une loi d'impôt relative au recouvrement et aux poursuites.

Le Roi détermine, par arrêté délibéré en Conseil des Ministres, les matières et dispositions visées à l'alinéa 1<sup>er</sup>, 2<sup>o</sup>.

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.

#### Art. 23

Sauf dans les cas où l'objet de la demande le justifie, la décision est rendue pour un terme qui ne peut excéder cinq ans.

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 voorname gevallen 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.

Elke aanvraag ingediend bij de fiscale overheden van een Lidstaat van de Europese Gemeenschappen of een derde Staat als bedoeld in artikel 21, derde lid, tijdens de periode gedurende dewelke de voorafgaande beslissing wordt toegepast, alsmede elke beslissing die ermee verband houdt, moeten onverwijld worden medegedeeld aan de Federale overheidsdienst Financiën met het oog op de toepassing van dit artikel.

#### Art. 24

De voorafgaande beslissingen worden op anonieme wijze gepubliceerd, onder naleving van de bepalingen inzake het beroepsgeheim.

#### Art. 25

De Minister van Financiën zendt elk jaar een verslag over de toepassing van artikel 20 naar de Kamer van Volksvertegenwoordigers.

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 incomplete 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 applicables 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.

Toute demande introduite auprès des autorités fiscales d'un Etat membre des Communautés européennes ou d'un Etat tiers, visé à l'article 21, alinéa 3, pendant la période au cours de laquelle la décision anticipée trouve à s'appliquer, ainsi que toute décision qui s'y rapporte, sont communiquées immédiatement au Service public fédéral Finances en vue de l'application du présent article.

#### Art. 24

Les décisions anticipées sont publiées de manière anonyme, dans le respect des dispositions en matière de secret professionnel.

#### Art. 25

Le Ministre des Finances adresse chaque année à la Chambre des représentants un rapport portant sur l'application de l'article 20.

De identiteit van de aanvragers en de personeelsleden van de Federale overheidsdienst Financiën mag niet in het verslag worden vermeld.

Het verslag wordt door de Kamer van Volksvertegenwoordigers openbaar gemaakt.

#### Art. 26

De Koning bepaalt, bij in Ministerraad overlegd besluit, de wijze waarop de bepalingen van deze titel moeten worden toegepast.

#### Art. 27

De artikelen 18, § 3 tot § 6 van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten, en 345 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, worden opgeheven.

#### Art. 28

Artikel 106, tweede lid, van het Wetboek der successierechten wordt vervangen door de volgende bepaling :

« Paragraaf 2 van artikel 18 van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten is *mutatis mutandis* van toepassing. ».

### TITEL IV

#### *Diverse bepalingen*

### HOOFDSTUK 1

#### **Wijziging van het koninklijk besluit n° 187 van 30 december 1982 betreffende de oprichting van coördinatiecentra en van de wet van 11 april 1983 houdende fiscale en begrotingsbepalingen**

#### Art. 29

In het koninklijk besluit n° 187 van 30 december 1982 betreffende de oprichting van coördinatiecentra, gewijzigd bij de wetten van 27 december 1984, 4 december 1986, 28 december 1990, 23 oktober 1991 en 4 april 1995 worden de volgende wijzigingen aangebracht :

1° artikel 1 wordt vervangen als volgt :

L'identité des demandeurs et des membres du personnel du Service public fédéral Finances ne peut être mentionnée dans le rapport.

Le rapport est rendu public par la Chambre des représentants.

#### Art. 26

Le Roi détermine, par arrêté délibéré en Conseil des Ministres, les modalités d'application des dispositions du présent titre.

#### Art. 27

Les articles 18, § 3 à § 6 du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe, et 345 du Code des impôts sur les revenus 1992, sont abrogés.

#### Art. 28

L'article 106, alinéa 2, du Code des droits de succession est remplacé par la disposition suivante :

« Le paragraphe 2 de l'article 18 du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe est applicable *mutatis mutandis*. ».

### TITRE IV

#### *Dispositions diverses*

### CHAPITRE 1<sup>ER</sup>

#### **Modifications à l'arrêté royal n° 187 du 30 décembre 1982 relatif à la création des centres de coordination et à la loi du 11 avril 1983 portant des dispositions fiscales et budgétaires**

#### Art. 29

Dans l'arrêté royal n° 187 du 30 décembre 1982 relatif à la création des centres de coordination, modifié par les lois des 27 décembre 1984, 4 décembre 1986, 28 décembre 1990, 23 octobre 1991 et 4 avril 1995, sont apportées les modifications suivantes :

1° l'article 1<sup>er</sup> est remplacé par ce qui suit :

« Artikel 1. — In de zin van dit besluit doelt de term « coördinatiecentrum » op iedere binnenlandse vennootschap zoals bedoeld in artikel 2, § 2, 2°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, alsook op ieder Belgisch filiaal van een buitenlandse vennootschap zoals bedoeld in artikel 2, § 2, 3°, van hetzelfde Wetboek, mits de binnenlandse vennootschap of de buitenlandse vennootschap deel uitmaakt van een groep en de binnenlandse vennootschap of het Belgisch filiaal een in het tweede lid bedoelde activiteit uitoefent.

Het « coördinatiecentrum », hierna « centrum » genoemd, moet als enig doel hebben de ontwikkeling en de centralisering van een of meer van de hierna opgesomde activiteiten met een voorbereidend of hulpverlenend karakter die uitsluitend in het voordeel van het geheel of van een deel van de vennootschappen van de groep worden uitgeoefend :

- financiële verrichtingen en dekking van de risico's die voortvloeien uit de schommelingen van de wisselkoersen en interestvoeten;
- verzekering en risicobeheer;
- wetenschappelijk onderzoek;
- niet-commerciële betrekkingen met de nationale en internationale overheden;
- werkzaamheden op het gebied van boekhouding en administratie;
- werkzaamheden op het gebied van informatica;
- publiciteit en marketing;
- informatieverlening en -verzameling en beheersbijstand;
- inkoopactiviteiten;
- alle andere werkzaamheden die een voorbereidend of hulpverlenend karakter hebben voor de vennootschappen van de groep.

De Koning kan bepalen wat moet worden verstaan onder « activiteiten » als vermeld in het voorgaande lid.

Het centrum kan, in het kader van een effectiseringsverrichting, waarbij schuldvorderingen van leden van de groep worden overgedragen of in pand gegeven aan een niet-groepslid, blijven instaan voor de invordering en de inning van die vorderingen. »;

« Article 1<sup>er</sup>. — Au sens du présent arrêté, l'expression « centre de coordination » désigne toute société résidente visée à l'article 2, § 2, 2<sup>o</sup>, du Code des impôts sur les revenus 1992, ainsi que toute succursale belge d'une société étrangère visée à l'article 2, § 2, 3<sup>o</sup> du même Code, à la condition que la société résidente ou la société étrangère fasse partie d'un groupe et que la société résidente ou la succursale belge exerce une activité visée à l'alinéa 2.

Le « centre de coordination », dénommé ci-après « centre », doit avoir pour objet exclusif le développement et la centralisation d'une ou de plusieurs activités ayant un caractère préparatoire ou auxiliaire, énumérées ci-après, exercées au seul profit de tout ou partie des sociétés du groupe :

- opérations financières et couverture des risques de change et des fluctuations des taux d'intérêt;
- assurance et gestion des risques;
- recherche scientifique;
- relations non commerciales avec les autorités nationales et internationales;
- opérations dans le domaine de la comptabilité et de l'administration;
- opérations dans le domaine de l'informatique;
- publicité et marketing;
- fourniture et rassemblement d'informations et assistance à la gestion;
- opérations d'achat;
- toute autre activité ayant un caractère préparatoire ou auxiliaire pour les sociétés du groupe.

Le Roi peut définir ce qu'il y a lieu d'entendre par « activités » visées à l'alinéa précédent.

Dans le cadre d'une opération de titrisation par laquelle les créances des membres du groupe sont apportées ou données en gage à un non-membre du groupe, le centre peut demeurer responsable du recouvrement et de l'encaissement de ces créances. »;

2° artikel 3 wordt vervangen als volgt :

« Art. 3. — Opdat de artikelen 5 en 6 van toepassing zouden zijn, moet het centrum aan de volgende vereisten voldoen :

1° deel uitmaken van een groep die :

a) een multinationaal karakter heeft, overeenkomstig de door de Koning te bepalen criteria;

b) over een kapitaal en reserves beschikt waarvan het geconsolideerd bedrag vierentwintig miljoen euro bereikt;

c) een jaaromzet behaalt waarvan het geconsolideerd bedrag tweehonderdveertig miljoen euro bereikt;

2° in België tenminste het equivalent van tien voltijdse werknemers in dienst hebben na verloop van twee jaar sinds het met zijn activiteiten is begonnen;

3° erkend zijn door de Koning op voordracht van de Minister van Financiën, van de Minister van Economie, van de Minister van Tewerkstelling en Arbeid en van de Minister belast met Middenstand;

4° geen aandelen of andere maatschappelijke rechten in om het even welke vennootschappen bezitten, tenzij in het kader van de plaatsing van overtollige liquiditeiten en op voorwaarde dat de beleggingsvennootschap als vermeld in artikel 21, 2° van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 waarbij de liquiditeiten geplaatst worden geen aandelen of andere maatschappelijke rechten in om het even welke vennootschappen bezit. »;

3° artikel 4 wordt vervangen als volgt :

« Art. 4. — De erkenning als bedoeld in artikel 3, 3°, wordt aan het centrum verleend met ingang van het belastbaar tijdperk waarin de aanvraag tot erkenning is ingediend tot bij het verstrijken van het belastbaar tijdperk dat afgesloten wordt tijdens het tiende kalenderjaar na dat waarin de aanvraag werd ingediend.

De erkenning houdt op uitwerking te hebben voordat de aangevangen termijn van tien jaar is verstreken indien de instanties van de Europese Gemeenschappen definitief beslissen dat de huidige regeling voor coördinatiecentra moet worden opgeheven.

Mits daartoe een aanvraag wordt ingediend bij de Federale overheidsdienst Financiën kan de erkenning door die dienst worden hernieuwd, mits akkoord van de Minister van Financiën, van de Minister van Economie, van de Minister van Tewerkstelling en Arbeid en van de Minister belast met Middenstand.

2° l'article 3 est remplacé par ce qui suit :

« Art. 3. — Pour que les articles 5 et 6 lui soient applicables, le centre doit satisfaire aux conditions suivantes :

1° faire partie d'un groupe qui :

a) a un caractère multinational, suivant des critères à déterminer par le Roi;

b) dispose d'un capital et de réserves dont le montant consolidé atteint vingt-quatre millions d'euros;

c) réalise un chiffre d'affaires annuel dont le montant consolidé atteint deux cent quarante millions d'euros;

2° occuper en Belgique au moins l'équivalent de dix travailleurs à temps plein à l'expiration du délai de deux ans qui suit le début de son activité;

3° être agréé par le Roi, sur la proposition du Ministre des Finances, du Ministre de l'Economie, du Ministre de l'Emploi et du Travail et du Ministre chargé des Classes moyennes;

4° ne pas posséder d'actions ou autres parts représentatives de droits sociaux dans une quelconque société, sauf dans le cadre du placement de liquidités excédentaires, à condition que la société d'investissement visée à l'article 21, 2° du Code des impôts sur les revenus 1992 auprès de laquelle les liquidités sont placées ne possède pas d'actions ou autres parts représentatives de droits sociaux dans une quelconque société. »;

3° l'article 4 est remplacé par ce qui suit :

« Art. 4. — L'agrément visé à l'article 3, 3°, est octroyé au centre à partir de la période imposable au cours de laquelle la demande d'agrément a été introduite jusqu'à l'expiration de la période imposable clôturée au cours de la dixième année civile qui suit celle de l'introduction de la demande.

Les effets de l'agrément prennent fin avant l'expiration du terme de dix ans en cours en cas de décision définitive des autorités des Communautés européennes imposant l'abrogation du présent régime des centres de coordination.

L'agrément peut être renouvelé par le Service public fédéral Finances, avec l'accord du Ministre des Finances, du Ministre de l'Economie, du Ministre de l'Emploi et du Travail et du Ministre chargé des Classes moyennes, pour autant qu'une demande soit introduite en ce sens auprès de ce service.

De behandeling van de aanvraag tot erkennung of hernieuwing wordt opgeschort wanneer een op basis van de artikelen 315, 315bis en 316 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 uitgevoerd onderzoek concrete elementen aan het licht brengt van het bestaan of de voorbereiding van een mechanisme van belastingontduiking ten name van het coördinatiecentrum en van de vennootschappen die deel uitmaken van de groep waartoe het coördinatiecentrum behoort.

De erkennung is van rechtswege opgeheven met ingang van het belastbaar tijdperk waarin :

1° het centrum niet meer behoort tot een groep in de zin van artikel 3, 1°;

2° het centrum in België niet ten minste het equivalent van tien voltijdse werknemers in dienst heeft na verloop van twee jaar nadat het met zijn activiteiten is begonnen, met dien verstande dat wanneer werknemers van een binnenlandse vennootschap of van een Belgische inrichting van een buitenlandse vennootschap van de groep naar het centrum worden overgeheveld, die vennootschap of die inrichting of andere binnenlandse vennootschappen of Belgische inrichtingen van buitenlandse vennootschappen die lid zijn van de groep, nieuwe werknemers moet aanwerven in de mate dat deze transfer nodig was met het oog op het vervullen van de tewerkstellingsvoorraarde van het coördinatiecentrum en die nieuwe werknemers voorheen niet waren tewerkgesteld in een binnenlandse vennootschap of een Belgische inrichting van een buitenlandse vennootschap van de groep.

De Koning kan de toepassingsmodaliteiten van de tewerkstelling bepalen ten einde de controle van personeelsbeweging te verzekeren;

3° het centrum in België dat equivalent van tien voltijdse werknemers niet in dienst behoudt;

4° het centrum activiteiten uitoefent welke niet zijn vermeld in de bijlage aan het koninklijk besluit waarbij het werd erkend of in de beslissing waarbij de erkennung werd hernieuwd;

5° het centrum verzaakt aan de erkennung. »;

4° artikel 5 wordt vervangen als volgt :

« Art. 5. — § 1. In afwijking van de artikelen 183, 185, 189 tot 207, 233, eerste lid en 235 tot 240 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, wordt het belastbaar inkomen van het centrum vastgesteld op basis van de uitgaven en werkingskosten.

Le traitement de la demande d'agrément ou de renouvellement est suspendu lorsqu'une enquête effectuée sur la base des articles 315, 315bis et 316 du Code des impôts sur les revenus 1992 fait apparaître des éléments concrets permettant de présumer l'existence ou la préparation d'un mécanisme de fraude fiscale dans le chef du centre de coordination et des sociétés qui font partie du groupe auquel il appartient.

L'agrément est abrogé, de plein droit, à partir de la période imposable au cours de laquelle :

1° le centre ne fait plus partie d'un groupe au sens de l'article 3, 1°;

2° le centre n'occupe pas en Belgique au moins l'équivalent de dix travailleurs à temps plein à l'expiration du délai de deux ans qui suit le début de ses activités, étant entendu que, lorsque des travailleurs d'une société résidente ou d'un établissement belge d'une société étrangère du groupe sont transférés au centre, cette société ou cet établissement ou d'autres sociétés résidentes ou établissements belges de sociétés étrangères membres du groupe doit embaucher un nombre de nouveaux travailleurs équivalent au personnel transféré dans la mesure où ce transfert a été nécessaire en vue de remplir la condition d'emploi du centre de coordination, et que ces travailleurs n'aient pas été employés auparavant dans une société belge ou dans un établissement belge d'une société étrangère du groupe.

Le Roi peut déterminer les modalités d'application de l'embauche compensatoire afin d'en assurer le contrôle;

3° le centre n'emploie plus en Belgique au moins cet équivalent de dix travailleurs;

4° le centre exerce des activités qui ne sont pas mentionnées à l'annexe à l'arrêté royal par lequel il a été agréé ou par la décision par laquelle son agrément a été renouvelé;

5° le centre renonce à l'agrément. »;

4° l'article 5 est remplacé par ce qui suit :

« Art. 5. — § 1<sup>er</sup>. Par dérogation aux articles 183, 185, 189 à 207, 233, alinéa 1<sup>er</sup> et 235 à 240 du Code des impôts sur les revenus 1992, le revenu imposable du centre est déterminé sur la base des dépenses et des frais de fonctionnement.

Het aldus vastgestelde inkomen mag niet lager zijn dan het bedrag gevormd door het totaal van :

- a) de niet als beroepskosten aan te merken uitgaven en kosten, met uitzondering van die welke zijn vermeld in de artikelen 198, eerste lid, 1° en 3°, en 238, van hetzelfde Wetboek;
- b) de abnormale of goedgunstige voordelen die aan het centrum worden verleend.

§ 2. Artikel 215, tweede lid, van hetzelfde Wetboek, is niet van toepassing op het centrum.

§ 3. Er wordt een belastingkrediet toegekend waarvan het bedrag gelijk is aan dat van de jaarlijkse taks die betaald wordt overeenkomstig de artikelen 162bis tot 162decies van het Wetboek der successierechten. Dat belastingkrediet wordt verrekend met de vennootschapsbelasting en het eventueel teveel wordt niet terugbetaald.

§ 4. Voor ieder belastbaar tijdperk waarvoor het belastbaar inkomen van het centrum overeenkomstig § 1 wordt vastgesteld, gelden tevens de volgende vrijstellingen :

1° wanneer de verkrijger kan geïdentificeerd worden als niet zijnde een natuurlijk persoon, een rechtspersoon onderworpen aan de rechtspersonenbelasting of een rechtspersoon zoals bedoeld in artikel 227, 3°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 is het centrum geen roerende voorheffing verschuldigd, noch met betrekking tot de uitgekeerde dividenden, noch met betrekking tot de inkomsten van schuldvorderingen of leningen, noch met betrekking tot opbrengsten van de concessie van immateriële roerende goederen die zij verschuldigd zijn;

2° het evenredig registratiericht is niet verschuldigd ter zake van de inbrengen in en de vermeerderingen van het statutair kapitaal zonder nieuwe inbreng, van dat centrum. Deze vrijstelling is afhankelijk van de verklaring van de partijen hetzij in de akte van inbreng of van kapitaalvermeerdering, hetzij in een verklaring onderaan de akte ondertekend door de partijen of de notaris voorafgaand aan de registratie, dat het centrum aan de in het onderhavig besluit gestelde eisen voldoet. »;

5 ° artikel 6, § 1, wordt vervangen als volgt :

« Art. 6. — § 1. Het kaderpersoneel en de vaders van vreemde nationaliteit in dienst van een centrum zijn voor de duur van hun tewerkstelling in het centrum niet onderworpen aan de verplichting een arbeidskaart of beroepskaart aan te vragen. »;

Le revenu ainsi déterminé ne peut être inférieur au montant formé par le total :

a) des dépenses ou charges non déductibles au titre de frais professionnels, à l'exception de celles visées aux articles 198, alinéa 1<sup>er</sup>, 1° et 3<sup>o</sup>, et 238, du même Code;

b) des avantages anormaux ou bénévoles consentis au centre.

§ 2. L'article 215, alinéa 2 du même Code, n'est pas applicable au centre.

§ 3. Un crédit d'impôt est accordé dont le montant est égal à celui de la taxe annuelle payée conformément aux articles 162bis à 162decies du Code des droits de succession. Ce crédit d'impôt est imputé sur l'impôt des sociétés et l'excédent éventuel n'est pas restitué.

§ 4. Les exonérations suivantes sont en outre applicables pour chaque période imposable pour laquelle le revenu imposable du centre est fixé conformément au § 1<sup>er</sup> :

1° lorsque le bénéficiaire peut être identifié comme n'étant pas une personne physique, une personne morale assujettie à l'impôt des personnes morales ni une personne morale visée à l'article 227, 3°, du Code des impôts sur les revenus 1992, le centre n'est pas redevable du précompte mobilier en raison des dividendes distribués, des revenus de créances ou prêts ou des produits de la concession de biens mobiliers immatériels, dont il est débiteur;

2° le droit d'enregistrement proportionnel n'est pas dû en raison des apports et des augmentations du capital statutaire, sans apport nouveau, de ce centre. Cette exonération est subordonnée à l'affirmation par les parties, soit dans l'acte d'apport ou d'augmentation de capital, soit dans une déclaration faite au pied de l'acte, signée avant l'enregistrement par les parties ou le notaire, que le centre répond aux conditions requises par le présent arrêté. »;

5° l'article 6, § 1<sup>er</sup>, est remplacé par ce qui suit :

« Art. 6. — § 1<sup>er</sup>. Les cadres et chercheurs de nationalité étrangère au service du centre ne sont pas soumis, pour la durée de leur emploi dans le centre, à l'obligation d'obtenir un permis de travail ou une carte professionnelle. »;

6° artikel 7, wordt vervangen als volgt :

« Art. 7. — Dit besluit is evenwel niet van toepassing op de centra opgericht door in artikel 56, § 2, 2°, a), c) tot e), h) en k) en artikel 216, 2°, b) van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 bedoelde instellingen en door gelijksoortige buitenlandse instellingen. »;

7° artikel 8 wordt vervangen als volgt :

« Art. 8. — Onze Minister van Financiën, Onze Minister van Economie, Onze Minister van Tewerkstelling en Arbeid en Onze Minister belast met Middenstand zijn belast met de uitvoering van dit besluit. ».

#### Art. 30

Artikel 29, eerste lid, 2° en 3°, en het tweede tot vierde lid van de wet van 11 april 1983 houdende fiscale en begrotingsbepalingen, gewijzigd bij de Wet van 28 december 1983, aangevuld bij de Wet van 27 december 1984, gewijzigd bij de wetten van 4 augustus 1986, 22 februari 1990, 28 december 1990, 20 juli 1991 en 23 oktober 1991 worden opgeheven.

#### HOOFDSTUK 2

##### **Actieplan dat tot doel heeft een doeltreffende inning van de vennootschapsbelasting te waarborgen**

#### Art. 31

Binnen de Federale overheidsdienst Financiën wordt een cel opgericht die belast is met het uitwerken en het opvolgen van een actieplan om :

- de verenigingen zonder winstoogmerk en andere rechtspersonen die geen winstoogmerk nastreven, die zich met een exploitatie of met verrichtingen van winstgevende aard bezighouden, onvermindert de uitzonderingen vermeld in de artikelen 181 en 182 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, daadwerkelijk te onderwerpen aan de vennootschapsbelasting;

- de strijd op te voeren tegen de praktijken die werden vastgesteld ten name van kasgeldvennootschappen;

- en het versterken van de strijd tegen de misbruiken op het stuk van de rechtspersoonlijkheid.

6° l'article 7, est remplacé par ce qui suit :

« Art. 7. — Le présent arrêté n'est toutefois pas applicable aux centres créés par des établissements visés à l'article 56, § 2, 2°, a), c) à e), h) et k) et l'article 216, 2°, b) du Code des impôts sur les revenus 1992 et par des établissements étrangers similaires. »;

7° l'article 8 est remplacé par ce qui suit :

« Art. 8. — Notre Ministre des Finances, Notre Ministre de l'Economie, Notre Ministre de l'Emploi et du Travail et notre Ministre chargé des Classes moyennes sont chargés de l'exécution du présent arrêté. ».

#### Art. 30

L'article 29, alinéa 1<sup>er</sup>, 2<sup>°</sup> et 3<sup>°</sup>, et les alinéas 2 à 4 de la loi du 11 avril 1983 portant des dispositions fiscales et budgétaires, modifiée par la loi du 28 décembre 1983, complétée par la loi du 27 décembre 1984, modifiée par les lois des 4 août 1986, 22 février 1990, 28 décembre 1990, 20 juillet 1991 et 23 octobre 1991, sont abrogés.

#### CHAPITRE 2

##### **Plan d'action visant à assurer une meilleure perception de l'impôt des sociétés**

#### Art. 31

Il est créé au sein du Service public fédéral Finances, une cellule chargée d'élaborer et d'assurer le suivi d'un plan d'action en vue :

- d'assujettir effectivement à l'impôt des sociétés les associations sans but lucratif et autres personnes morales ne poursuivant pas un but lucratif, qui se livrent à une exploitation ou à des opérations de caractère lucratif, sans préjudice des exceptions prévues par les articles 181 et 182 du Code des impôts sur les revenus 1992;

- d'intensifier la lutte contre les pratiques constatées dans le chef des sociétés de liquidités;

- et de renforcer la lutte contre les abus de la personnalité morale.

## TITEL V

*Overgangsbepalingen*

## Art. 32

§ 1. De artikelen 2 tot 5, 15 tot 17 en 19 zijn van toepassing op de inkomsten die zijn toegekend of betaalbaar gesteld, of als dusdanig aan te merken, vanaf 1 januari 2002 en voor zover, wanneer het gaat om verrichtingen als bedoeld in artikel 209 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, de vereffening niet is afgesloten vóór 25 maart 2002.

De artikelen 6, 8 tot 13 en 18 treden in werking met ingang van het aanslagjaar 2004.

Artikel 7 is van toepassing op de vaste activa die zijn verkregen of tot stand gebracht tijdens een belastbaar tijdperk dat is verbonden aan het aanslagjaar 2004 of aan een later aanslagjaar.

Artikel 14 is van toepassing op de vennootschappen waarvan het eerste boekjaar is verbonden aan het aanslagjaar 2004 of aan een later aanslagjaar.

De Koning bepaalt, bij in Ministerraad overlegd besluit, de datum van inwerkingtreding van de artikelen 20 tot 30 van deze wet.

Artikel 31 treedt in werking op de dag van de bekendmaking van deze wet in het *Belgisch Staatsblad*.

§ 2. Elke wijziging die vanaf 25 maart 2002 aan de datum van afsluiting van de jaarrekening wordt aangebracht, is zonder uitwerking voor de toepassing van de bepalingen als vermeld in de artikelen 6 tot 13 en 18 tot 22 van deze wet.

## Art. 33

De roerende voorheffing als bedoeld in artikel 269, eerste lid, 2°bis, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, met betrekking tot de inkomsten die vóór de datum van bekendmaking van deze wet in het *Belgisch Staatsblad* zijn toegekend of betaalbaar gesteld, of als zodanig zijn aan te merken, is, in afwijking van artikel 412, eerste lid, van hetzelfde Wetboek, ten laatste betaalbaar binnen de 15 dagen na de bekendmaking van deze wet in het *Belgisch Staatsblad* en de aangifte van

## TITRE V

*Dispositions transitoires*

## Art. 32

§ 1<sup>er</sup>. Les articles 2 à 5, 15 à 17 et 19 sont applicables aux revenus qui sont attribués ou mis en paiement, ou à considérer comme tels, à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2002 et pour autant, quand il s'agit d'opérations visées à l'article 209 du Code des impôts sur les revenus 1992, que la liquidation ne soit pas clôturée avant le 25 mars 2002.

Les articles 6, 8 à 13 et 18 entrent en vigueur à partir de l'exercice d'imposition 2004.

L'article 7 est applicable aux immobilisations acquises ou constituées pendant une période imposable se rattachant à l'exercice d'imposition 2004 ou à un exercice d'imposition ultérieur.

L'article 14 est applicable aux sociétés pour lesquelles le premier exercice comptable se rattache à l'exercice d'imposition 2004 ou à un exercice d'imposition ultérieur.

Le Roi fixe, par arrêté royal délibéré en Conseil des Ministres, la date d'entrée en vigueur des articles 20 à 30 de la présente loi.

L'article 31 entre en vigueur le jour de publication de la présente loi au *Moniteur belge*.

§ 2. Toute modification apportée à partir du 25 mars 2002 à la date de clôture des comptes annuels reste sans incidence pour l'application des dispositions visées aux articles 6 à 13 et 18 à 22 de la présente loi.

## Art. 33

Le précompte mobilier visé à l'article 269, alinéa 1<sup>er</sup>, 2°bis, du Code des impôts sur les revenus 1992, qui se rapporte à des revenus attribués ou mis en paiement, ou à considérer comme tels, avant la date de publication de la présente loi au *Moniteur belge*, est par dérogation à l'article 412, alinéa 1<sup>er</sup>, du même Code, payable au plus tard dans les quinze jours de la publication de la présente loi au *Moniteur belge* et la déclaration de revenus y afférente doit être remise au plus tard à la même date

de inkomsten die erop betrekking hebben moet ten laatste op dezelfde dag worden overlegd in de vorm als bepaald in uitvoering van artikel 312 van hetzelfde Wetboek.

#### Art. 34

De artikelen 18, § 3 tot § 6 van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten en 345 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, zoals ze bestonden voor ze werden opgeheven door artikel 27, alsmede artikel 106, tweede lid, van het Wetboek der successierechten, zoals het bestond voor het werd vervangen door artikel 28, blijven van toepassing op de aanvragen om een voorafgaand akkoord ingediend vóór de datum van inwerkingtreding van de artikelen 20 tot 28.

#### Art. 35

Het Rekenhof wordt ermee belast een evaluatie te maken van de budgettaire gevolgen van de maatregelen vervat in onderhavige wet met het oog op het garanderen van de budgettaire neutraliteit.

Gegeven te Brussel, 9 juli 2002.

**ALBERT**

VAN KONINGSWEGE :

*De minister van Financiën,*

Didier REYNDERS

dans les formes prescrites en exécution de l'article 312 du même Code.

#### Art. 34

Les articles 18, § 3 à § 6 du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe et 345 du Code des impôts sur les revenus 1992, tels qu'ils existaient avant d'être abrogés par l'article 27, ainsi que l'article 106, alinéa 2 du Code des droits de succession, tel qu'il existait avant d'être remplacé par l'article 28, continuent à s'appliquer aux demandes d'accord préalable introduites avant la date d'entrée en vigueur des articles 20 à 28.

#### Art. 35

La Cour des comptes est chargée de réaliser une évaluation des conséquences budgétaires des mesures contenues dans la présente loi en vue de garantir la neutralité budgétaire.

Donné à Bruxelles, le 9 juillet 2002.

**ALBERT**

PAR LE ROI :

*Le ministre des Finances,*

Didier REYNDERS