

BELGISCHE KAMER VAN  
VOLKSVERTEGENWOORDIGERS

3 juni 2025

**ONTWERP VAN PROGRAMMAWET**

**Amendementen**

ingediend in de commissie  
voor Financiën en Begroting

---

---

*Zie:*

Doc 56 **0909/ (2024/2025)**:  
001: Ontwerp van programmawet.  
002: Amendementen.

CHAMBRE DES REPRÉSENTANTS  
DE BELGIQUE

3 juin 2025

**PROJET DE LOI-PROGRAMME**

**Amendements**

déposés en commission  
des Finances et du Budget

---

---

*Voir:*

Doc 56 **0909/ (2024/2025)**:  
001: Projet de loi-programme.  
002: Amendements.

01646

Nr. 25 van mevrouw **Merckx** en de heer **Bilmez**

Art. 14

**In de bepaling onder 2°, in de voorgestelde bepaling onder 3octies, de woorden “tegen een aanslagvoet van 25 pct.” vervangen door de woorden “tegen een aanslagvoet van 50 pct.”.**

#### VERANTWOORDING

De regering heeft ervoor gekozen mensen langer te doen werken voor minder pensioen. Ze heeft ook besloten de arbeidsmarkt verder te flexibiliseren, wat onze sociale zekerheid nog meer zal verzwakken. Dat allemaal onder het voorwendsel dat de begrotings situatie van ons land erbarmelijk is en dat we “zonder hervormingen op een regelrechte ramp afstevenen”.

Diezelfde regering vindt het echter nodig een nieuwe fiscale niche te creëren voor hedgefondsmanagers. Die niche zal leiden tot minder ontvangsten uit de personenbelasting en minder sociale bijdragen, waarvan de aanslagvoet van 25 % lager is dan die in de buurlanden (gemiddeld 35 %).

Met dit amendement verhogen we de aanslagvoet van 25 % naar 50 %. Deze wijziging maakt het mogelijk:

— een heffingstarief te handhaven dat vergelijkbaar is met het tarief dat die belastingplichtigen (met een zo al hoog inkomen) zouden hebben betaald in de personenbelasting;

— de “rechtszekerheid” te garanderen waarop de regering zich beroept met betrekking tot de inkomsten uit *carried interests*;

— het regeerakkoord te respecteren, aangezien deze maatregel in de categorie “bijdrage van de sterkste schouder” valt.

N° 25 de Mme **Merckx** et M. **Bilmez**

Art. 14

**Dans le 2°, dans le 3octies proposé, remplacer les mots “au taux de 25 p.c.,” par les mots “au taux de 50 p.c.”.**

#### JUSTIFICATION

Le gouvernement a fait le choix de faire travailler les gens plus longtemps et pour recevoir moins de pensions. Il a aussi décidé de continuer à flexibiliser le marché du travail, ce qui va affaiblir encore plus notre sécurité sociale. Le tout, sous prétexte que la situation budgétaire de notre pays est déplorable et que “sans les réformes, on va droit dans le mur”.

Cependant, ce même gouvernement estime nécessaire de créer une nouvelle niche fiscale pour les *hedge fund* managers. Une niche qui va réduire les recettes de l’IPP, les cotisations sociales et dont le taux de 25 % est plus bas que celui proposé dans les pays voisins (qui est, en moyenne, de 35 %).

Avec cet amendement, nous portons le taux de 25 % à 50 %. Cette modification permet:

— de maintenir un taux d’imposition similaire à celui que ces contribuables (dont les revenus sont déjà très élevés) auraient payé à l’IPP;

— de garantir la “sécurité juridique” invoquée par le gouvernement au sujet des revenus du *carried interest*;

— de respecter l’accord de gouvernement, vu que cette mesure figure dans la catégorie “contribution des épaules les plus larges”.

Sofie Merckx (PVDA-PTB)  
Kemal Bilmez (PVDA-PTB)

Nr. 26 van de heer **Vanbesien** en mevrouw **Schlitz**

Art. 2/1 (*nieuw*)

**Een artikel 2/1 invoegen, luidende:**

*“Art. 2/1. Artikel 162 van hetzelfde Wetboek wordt aangevuld met de bepalingen onder 4° en 5°, luidende:*

*“4° voor een passagier van een privévliegtuig met straalmotor met minder dan 20 passagiers:*

*a) 420 euro indien de bestemming binnen de Europese Economische Ruimte ligt of binnen een straal van 1000 km;*

*b) 1015 euro indien de bestemming binnen een straal tussen 1000 km en 5500 km ligt;*

*c) 2100 euro indien de bestemming binnen een straal van meer dan 5500 km ligt;*

*5° voor een passagier van een privévliegtuig met schroefturbinemotor met minder dan 20 passagiers:*

*a) 210 euro indien de bestemming binnen de Europese Economische Ruimte ligt of binnen een straal van 1000 km;*

*b) 675 euro indien de bestemming binnen een straal tussen 1000 km en 5500 km ligt;*

*c) 1025 euro indien de bestemming binnen een straal van meer dan 5500 km ligt.””*

**VERANTWOORDING**

Dit amendement beoogt een differentiatie in de inschepingstaks in te voeren door te voorzien in een verhoogd tarief voor privéjets, ontleend aan de nieuwe Franse wet van 1 maart 2025, teneinde de onevenredige milieu-impact per passagier aldus beter door te rekenen. Het amendement beoogt ecologische en eerlijke fiscaliteit te helpen bewerkstelligen zonder het gehele luchtverkeer of verplaatsingen voor economische of sociale doeleinden in de ban te doen. De

N° 26 de M. **Vanbesien** et Mme **Schlitz**

Art. 2/1 (*nouveau*)

**Insérer un article 2/1, rédigé comme suit:**

*“Art. 2/1. L'article 162 du même Code est complété par les 4° et 5° rédigés comme suit:*

*“4° pour un passager d'un avion privé de moins de 20 passagers avec moteur à réaction:*

*a) 420 euros si la destination est située dans l'espace économique européen ou dans un rayon de 1000 km;*

*b) 1015 euros si la destination est située dans un rayon entre 1000km et 5500 km;*

*c) 2100 euros si la destination est située dans un rayon de plus de 5500 km;*

*5° pour un passager d'avion privé de moins de 20 passagers avec un turbopropulseur:*

*a) 210 euros si la destination est située dans l'espace économique européen ou dans un rayon de 1000 km;*

*b) 675 euros si la destination est située dans un rayon entre 1000km et 5500 km;*

*c) 1025 euros si la destination est située dans un rayon de plus de 5500 km.””.*

**JUSTIFICATION**

Cet amendement vise à introduire une différenciation dans la taxe d'embarquement en prévoyant un taux majoré pour les jets privés, se calquant sur la nouvelle loi française du 1<sup>er</sup> mars 2025, afin de mieux refléter leur impact environnemental disproportionné par passager. Il s'inscrit dans une logique de fiscalité écologique et équitable, sans pénaliser le transport aérien collectif ni les déplacements à vocation économique ou sociale. Nous différencions aussi les avions

indieners maken ook een onderscheid tussen privéligtuigen met straalmotor en met schroefturbinemotor, aangezien die laatste minder brandstof verbruiken dan de eerste.

Dieter Vanbesien (Ecolo-Groen)  
Sarah Schlitz (Ecolo-Groen)

privés avec moteur à réaction et avec turbopropulseur, les derniers consommant moins de carburant que les premiers.

Nr. 27 van de heer **Vanbesien** en mevrouw **Schlitz**

Art. 54/5 (*nieuw*)

**In titel 2, hoofdstuk 6, afdeling 1, een artikel 54/5 invoegen, luidende:**

*“Art. 54/5. Artikel 1quater/1 van het koninklijk besluit nr. 20 van 20 juli 1970 tot vaststelling van de tarieven van de belasting over de toegevoegde waarde en tot indeling van de goederen en de diensten bij die tarieven wordt vervangen als volgt:*

*“Art. 1quater/1. A). In afwijking van artikel 1 worden vanaf 1 juli 2025 onderworpen aan het verlaagd tarief van zes pct., het werk in onroerende staat dat tot voorwerp heeft de levering met plaatsing van warmtepompen in, op of in de onmiddellijke nabijheid van woningen, met uitzondering van warmtepompen die worden gecombineerd met een ander verwarmingstoestel dat:*

*1° samen met de warmtepomp is aangesloten op hetzelfde gemeenschappelijke hydraulisch warmtedistributiesysteem;*

*2° gebruik maakt van een andere energiebron dan elektriciteit;*

*3° zowel afzonderlijk als gelijktijdig kan functioneren;*

*4° al dan niet gelijktijdig werd geïnstalleerd met de warmtepomp; wordt eveneens beoogd, in de mate waarin het geen werk in onroerende staat betreft in de zin van het eerste lid, de handeling die tot voorwerp heeft zowel de levering als de aanhechting aan een gebouw of de plaatsing in de onmiddellijke nabijheid van een gebouw van de warmtepompen bedoeld in het eerste lid, als bestanddelen of het gedeelte van bestanddelen van een sanitaire installatie of installatie voor centrale verwarming.*

*De toepassing van het verlaagd tarief is onderworpen aan de volgende voorwaarden:*

N° 27 de M. **Vanbesien** et Mme **Schlitz**

Art. 54/5 (*nouveau*)

**Dans le Titre 2, Chapitre 6, Section 1<sup>re</sup>, insérer un article 54/5 rédigé comme suit:**

*“Art. 54/5. L'article 1quater/1 de l'arrêté royal n° 20 du 20 juillet 1970 fixant le taux de la taxe sur la valeur ajoutée et déterminant la répartition des biens et des services selon ces taux est remplacé par ce qui suit:*

*“Art. 1quater/1. A). Par dérogation à l'article 1<sup>er</sup>, à partir du 1<sup>er</sup> juillet 2025, sont soumis au taux réduit de six p.c., les travaux immobiliers ayant pour objet la livraison avec installation de pompes à chaleur dans, sur ou à proximité immédiate de bâtiments d'habitation, à l'exclusion des pompes à chaleur qui sont combinées avec une autre installation de chauffage qui:*

*1° est, avec la pompe à chaleur, raccordée au même système hydraulique commun de distribution de chaleur;*

*2° utilise une source d'énergie autre que l'électricité;*

*3° peut fonctionner séparément ou simultanément;*

*4° est installée en même temps ou à un autre moment que la pompe à chaleur; est également visée, dans la mesure où elle ne constitue pas un travail immobilier au sens de l'alinéa 1<sup>er</sup>, l'opération comportant à la fois la fourniture et la fixation à ou l'installation à proximité immédiate d'un bâtiment des pompes à chaleur visées à l'alinéa 1<sup>er</sup> en tant qu'éléments ou parties d'éléments constitutifs d'une installation sanitaire ou de chauffage central.*

*L'application du taux réduit est soumise aux conditions suivantes:*

1° de handelingen worden verstrekt en gefactureerd aan een eindverbruiker in de zin van rubriek XXXI, §§ 1 en 2, van tabel A van de bijlage van dit besluit;

2° de handelingen hebben betrekking op een woning die, na de uitvoering ervan, daadwerkelijk hetzij uitsluitend, hetzij hoofdzakelijk, als privéwoning wordt gebruikt;

3° de handelingen worden verricht aan een woning waarvan de eerste ingebruikneming in de loop van een kalenderjaar dat minder dan tien jaar voorafgaat aan de eerste factuur met betrekking tot die handelingen;

4° de warmtepompen die het voorwerp uitmaken van de in paragraaf 1 bedoelde handelingen voldoen aan de benchmarks voor emissies als respectievelijk vastgesteld in bijlage V bij Verordening (EU) 2015/1189 van de Commissie van 28 april 2015 tot uitvoering van Richtlijn 2009/125/EG van het Europees Parlement en de Raad wat de eisen inzake ecologisch ontwerp voor verwarmingsketels voor vaste brandstoffen betreft en in bijlage V bij Verordening (EU) 2015/1185 van de Commissie van 24 april 2015 tot uitvoering van Richtlijn 2009/125/EG van het Europees Parlement en de Raad wat eisen inzake ecologisch ontwerp betreft voor toestellen voor lokale ruimteverwarming die vaste brandstoffen gebruiken, en waaraan een EU-energielabel is toegekend waaruit blijkt dat is voldaan aan het criterium van artikel 7, lid 2, van Verordening (EU) 2017/1369 van het Europees Parlement en de Raad van 4 juli 2017 tot vaststelling van een kader voor energie-etikettering en tot intrekking van Richtlijn 2010/30/EU;

5° de door de dienstverrichter uitgereikte factuur en het dubbel dat hij bewaart, maken melding van het voorhanden zijn van de elementen die de toepassing van het verlaagd tarief rechtvaardigen en bevatten de volgende vermelding: "Btw-tarief: Bij gebrek aan schriftelijke betwisting binnen een termijn van één maand vanaf de ontvangst van de factuur, wordt de klant geacht te erkennen dat (1) de werken worden verricht aan een woning waarvan de eerste ingebruikneming heeft plaatsgevonden in een kalenderjaar dat minder dan tien jaar voorafgaat aan de datum van de eerste factuur met betrekking tot die werken, (2) de woning, na

1° les opérations sont fournies et facturées à un consommateur final au sens de la rubrique XXXI, §§ 1<sup>er</sup> et 2, du tableau A de l'annexe au présent arrêté;

2° les opérations sont affectées à un bâtiment d'habitation qui, après leur exécution, est effectivement utilisé, soit exclusivement soit à titre principal comme logement privé;

3° les opérations sont effectuées à un bâtiment d'habitation dont la première occupation a eu lieu au cours d'une année civile qui précède de moins de dix ans la première facture relative à ces opérations;

4° les pompes à chaleur faisant l'objet des opérations visées au paragraphe 1<sup>er</sup> répondent aux critères de référence en matière d'émissions établis respectivement à l'annexe V du règlement (UE) 2015/1189 de la Commission du 28 avril 2015 portant application de la directive 2009/125/CE du Parlement européen et du Conseil en ce qui concerne les exigences d'éco-conception applicables aux chaudières à combustible solide et à l'annexe V du règlement (UE) 2015/1185 de la Commission du 24 avril 2015 portant application de la directive 2009/125/CE du Parlement européen et du Conseil en ce qui concerne les exigences d'éco-conception applicables aux dispositifs de chauffage décentralisés à combustible solide, et ayant reçu une étiquette énergétique de l'UE qui atteste que le critère visé à l'article 7, paragraphe 2, du règlement (UE) 2017/1369 du Parlement européen et du Conseil du 4 juillet 2017 établissant un cadre pour l'étiquetage énergétique et abrogeant la directive 2010/30/UE est rempli;

5° la facture émise par le prestataire de services, et le double qu'il conserve, constatent l'existence des divers éléments justificatifs de l'application du taux réduit et portent la mention suivante: "Taux de T.V.A.: En l'absence de contestation par écrit, dans un délai d'un mois à compter de la réception de la facture, le client est présumé reconnaître que (1) les travaux sont effectués à un bâtiment d'habitation dont la première occupation a eu lieu au cours d'une année civile qui précède de moins de dix ans la date de la première facture relative à ces travaux, (2) qu'après l'exécution de ces travaux, l'habitation est utilisée, soit exclusivement soit à titre

*uitvoering van die werken, uitsluitend of hoofzakelijk als privéwoning wordt gebruikt en (3) de werken worden verstrekt en gefactureerd aan een eindverbruiker. Wanneer minstens één van die voorwaarden niet is voldaan, zal het normale btw-tarief van 21 pct. van toepassing zijn en is de afnemer ten aanzien van die voorwaarden aansprakelijk voor de betaling van de verschuldigde belasting, interesten en geldboeten.”*

*Behoudens samenspanning tussen de partijen, is de dienstverrichter ontslagen van de aansprakelijkheid ten aanzien van de in het eerste lid, 5°, bedoelde voorwaarden betreffende de vaststelling van het tarief, wanneer de afnemer de factuur niet schriftelijk betwist overeenkomstig het eerste lid, 5°.*

*Het verlaagd tarief is niet van toepassing op de in paragraaf 1 bedoelde handelingen met betrekking tot de warmtepompen die uitsluitend instaan voor de warmtevoorziening van elementen van de woning die niet voor bewoning in de strikte zin worden gebruikt zoals zwembaden, sauna's en dergelijke installaties.””*

#### VERANTWOORDING

De bedoeling van deze maatregel is om de bevolking alternatieven te bieden om het gebruik van fossiele brandstoffen in het dagelijks leven te verminderen. De gunstige tarieven voor de installatie van warmtepompen in privéwoningen jonger dan 10 jaar die door de vorige regering werden ingevoerd, werden helaas niet verlengd door de nieuwe regering voor 2025 en pas aangekondigd om opnieuw in werking te treden vanaf 1 januari 2026. Dit uitstel is onlogisch en het zal de vergroening van de verwarming van de Belgische huizen vertragen en de gezinnen die in 2025 wel overgaan tot deze installatie op oneerlijke wijze afstraffen. Dit amendement strekt er dan ook toe de situatie al vanaf 1 juli 2025 recht te zetten. Voor de continuïteit worden dezelfde voorwaarden gehanteerd als bij deze maatregel in 2024.

Dieter Vanbesien (Ecolo-Groen)  
Sarah Schlitz (Ecolo-Groen)

*principal comme logement privé et (3) que ces travaux sont fournis et facturés à un consommateur final. Si au moins une de ces conditions n'est pas remplie, le taux normal de T.V.A. de 21 p.c. sera applicable et le client endossera, par rapport à ces conditions, la responsabilité quant au paiement de la taxe, des intérêts et des amendes dus.*

*Sauf collusion entre les parties, l'absence de contestation par écrit de la facture par le client conformément à l'alinéa 1<sup>er</sup>, 5°, décharge la responsabilité du prestataire de services par rapport aux conditions pour la détermination du taux visées à l'alinéa 1<sup>er</sup>, 5°.*

*Le taux réduit n'est pas applicable aux opérations visées au paragraphe 1<sup>er</sup> relatives à des pompes à chaleur qui assurent exclusivement l'approvisionnement en chaleur d'éléments de l'habitation qui ne sont pas utilisés pour le logement au sens strict tels que des piscines, saunas et installations similaires.””*

#### JUSTIFICATION

Cette mesure vise à permettre d'offrir à la population des alternatives afin de diminuer leur consommation d'énergie fossile au quotidien. Les taux avantageux prévus pour l'installation d'une pompe à chaleur dans les habitations privées de moins de dix ans, introduits par le gouvernement précédent, n'ont malheureusement pas été prolongés par le nouveau gouvernement pour 2025, et il a été annoncé qu'ils ne seraient pas rétablis avant le 1<sup>er</sup> janvier 2026. Or, ce report n'est pas logique et il retardera la transition vers un chauffage plus écologique des logements belges tout en pénalisant injustement les ménages qui opteront pour une installation de ce type en 2025. Le présent amendement vise donc à rectifier la situation dès le 1<sup>er</sup> juillet 2025. Pour assurer la continuité, nous subordonnons cette mesure aux mêmes conditions qu'en 2024.

Nr. 28 van de heer **Vanbesien** en mevrouw **Schlitz**

Art. 54/6 (*nieuw*)

**In voormelde afdeling 1 een artikel 54/6 invoegen, luidende:**

*“Art. 54/6. In de bijlage van koninklijk besluit nr. 20 van 20 juli 1970 tot vaststelling van de tarieven van de belasting over de toegevoegde waarde en tot indeling van de goederen en de diensten bij die tarieven, laatstelijk gewijzigd bij de wet van 19 maart 2023, worden de volgende wijzigingen aangebracht:*

*1° in “Tabel A – Goederen en diensten onderworpen aan het tarief van 6 %” wordt rubriek XXV vervangen door:*

*Rubriek XXV: “Personenvervoer per vliegtuig of per individueel vervoer”;*

*2° “Tabel C – Goederen en diensten onderworpen aan het tarief van 0 %” wordt aangevuld met het volgende punt:*

*“II. Openbaar vervoer, alsook de bagage en de dieren die de reizigers mee hebben”.*”

#### VERANTWOORDING

Dit amendement strekt ertoe het gebruik van het openbaar vervoer te bevorderen door de btw op vervoersbewijzen af te schaffen, in het belang van de klimaattransitie, sociale integratie en het verminderen van de afhankelijkheid van de individuele wagen. Het is gebaseerd op de door de in 2022 gewijzigde Richtlijn 2006/112/EG geboden mogelijkheid om een nultarief voor btw toe te passen op de passagiersvervoerdiensten, die als essentieel worden erkend.

Dieter Vanbesien (Ecolo-Groen)  
Sarah Schlitz (Ecolo-Groen)

N° 28 de M. **Vanbesien** et Mme **Schlitz**

Art. 54/6 (*nouveau*)

**Dans la section 1<sup>re</sup> précitée, insérer un article 54/6, rédigé comme suit:**

*“Art. 54/6. Dans l’annexe de l’arrêté royal n° 20, du 20 juillet 1970, fixant les taux de la taxe sur la valeur ajoutée et déterminant la répartition des biens et des services selon ces taux, modifié en dernier lieu par la loi du 19 mars 2023, les modifications suivantes sont apportées:*

*1° dans le “tableau A – Biens et services soumis au taux de 6 %”, la rubrique XXV est remplacée par ce qui suit:*

*Rubrique XXV: “Les transports de personnes en avion ou en transport individuel”;*

*2° le “tableau C – Biens et services soumis au taux de 0 %” est complété par le point suivant:*

*“II. Transports en commun, ainsi que les bagages et les animaux accompagnant les voyageurs”.*”

#### JUSTIFICATION

Cet amendement vise à encourager l’usage des transports en commun en supprimant la TVA sur les billets, dans une logique de transition climatique, d’inclusion sociale et de réduction de la dépendance à la voiture individuelle. Il s’appuie sur la possibilité offerte par la directive 2006/112/CE, modifiée en 2022, d’appliquer un taux de TVA nul aux services de transport de passagers, reconnus comme essentiels.



Nr. 29 van de heer **Van Quickenborne**

Art. 6

**De voorgestelde bepaling onder 22° vervangen als volgt:**

*“22° Carried interest-begunstigde: enige natuurlijke persoon of een met hem verbonden persoon die werkzaamheden, rechtstreeks of onrechtstreeks, verricht voor een carried interest vehikel of zijn beheerder met uitzondering van de natuurlijke personen die tegen marktconforme voorwaarden hebben geïnvesteerd in het carried interest vehikel en, rechtstreeks of onrechtstreeks, marktconform vergoed worden voor prestaties verricht, rechtstreeks of onrechtstreeks, voor een carried interest vehikel of zijn beheerder;”*

#### VERANTWOORDING

Het huidige artikel 6 voorziet in een definitie van “carried interest vehikel” en van “carried interest begunstigde”. De huidige omschrijving van een “carried interest begunstigde” maakt geen onderscheid tussen begunstigden die hebben geïnvesteerd aan marktconforme voorwaarden en zij die niet hebben geïnvesteerd dan wel dat niet tegen marktconforme voorwaarden hebben gedaan.

Voor investeerders die de marktwaarde hebben betaald voor hun investering en die bovendien marktconform worden vergoed voor hun geleverde prestaties aan het carried interest vehikel of zijn beheerder, is er geen rechtvaardiging om hen fiscaal nadeliger te behandelen dan passieve investeerders die eveneens hebben geïnvesteerd aan marktconforme voorwaarden.

Voor zij die aan marktconforme voorwaarden hebben geïnvesteerd, zou de nieuwe carried interest regeling dus niet van toepassing mogen zijn. Zij zouden onder de toepassing van de reguliere fiscale regels moeten vallen, net zoals de passieve investeerders.

Wij beogen dan ook een rechtvaardiger behandeling in lijn met het gelijkheidsbeginsel; indien een begunstigde investeert aan een marktconforme voorwaarden én marktconform wordt vergoed voor zijn of haar prestaties, dan zou deze niet mogen worden onderworpen aan een afwijkende fiscale regeling ten opzichte van passieve investeerders.

N° 29 de M. **Van Quickenborne**

Art. 6

**Remplacer le 22° proposé par ce qui suit:**

*“22° Bénéficiaire d’un intéressement aux plus-values: toute personne physique ou une personne qui lui est liée qui exerce des activités, directement ou indirectement, pour un véhicule carried interest ou son gestionnaire, à l’exception des personnes physiques qui ont investi dans le véhicule carried interest à des conditions conformes au marché et sont rémunérées, directement ou indirectement, conformément au marché pour les prestations fournies, directement ou indirectement, à un véhicule carried interest ou son gestionnaire;”*

#### JUSTIFICATION

L’actuel article 6 contient une définition des notions de “véhicule *carried interest*” et de “bénéficiaire d’un intéressement aux plus-values”. L’actuelle définition d’un “bénéficiaire d’un intéressement aux plus-values” n’opère pas de distinction entre les bénéficiaires qui ont investi à des conditions conformes au marché et ceux qui n’ont pas investi ou qui ne l’ont pas fait à des conditions conformes au marché.

Il ne se justifie nullement que les investisseurs qui ont payé la valeur de marché pour leur investissement et sont en outre rémunérés conformément au marché pour les prestations fournies au véhicule *carried interest* ou son gestionnaire soient traités moins favorablement sur le plan fiscal que les investisseurs passifs qui ont également investi à des conditions conformes au marché.

La nouvelle réglementation relative à l’intéressement aux plus-values ne devrait donc pas s’appliquer à ceux qui ont investi à des conditions conformes au marché. Ces derniers devraient être soumis aux règles fiscales normales, à l’instar des investisseurs passifs.

Nous entendons dès lors instaurer un traitement plus équitable, conforme au principe d’égalité: si un bénéficiaire investit à des conditions conformes au marché et est rémunéré pour ses prestations conformément au marché, il ne devrait pas être soumis à un régime fiscal différent de celui applicable aux investisseurs passifs.

Dit voorstel wordt verder ondersteund door de pertinente vraag, waarom fondsmanagers nog zouden mee-investeren in een *carried interest* vehikel indien hun rendement voor het overgrote deel in alle gevallen wordt onderworpen aan een belasting van 25 %, ongeacht de aard en voorwaarden van hun investering.

Vincent Van Quickenborne (Open Vld)

Cette proposition est en outre étayée par la question pertinente de savoir pourquoi les gestionnaires de fonds continueraient à investir dans un véhicule *carried interest* si leur rendement est dans tous les cas soumis pour la majeure partie à une taxe de 25 %, indépendamment de la nature et des conditions de leur investissement.

Nr. 30 van de heer **Van Quickenborne**Art. 16/1 (*nieuw*)**Een artikel 16/1 invoegen, luidende:**

*“Art. 16/1. A. Artikel 184quater, tweede lid, van hetzelfde Wetboek wordt opgeheven.*

*B. Artikel 21 van hetzelfde Wetboek, laatstelijk gewijzigd bij de wet van 23 februari 2022, wordt aangevuld met een vijfde lid, luidende:*

*“Het eerste lid, 11° is niet van toepassing op dividenden bedoeld in artikel 209, in de mate dat hun toekenning of betaalbaarstelling voortkomt van een vermindering van de liquidatiereserve, voor zover en in de mate dat de liquidatiereserve werd aangelegd uit winsten gerealiseerd op aandelen of deelbewijzen van een carried interest vehikel, en voor zover deze aldus onrechtstreeks worden aangehouden door een carried interest begunstigde. Eenzelfde uitsluiting is van toepassing op de dividenden van buitenlandse oorsprong in zoverre hun toekenning of betaalbaarstelling het gevolg is van analoge bepalingen of gelijkaardige gevolgen heeft genomen door een andere lidstaat van de Europese Economische Ruimte.”*

## VERANTWOORDING

Het huidige artikel 16 voorziet in een vergaande uitsluiting voor kleine vennootschappen om een liquidatiereserve aan te leggen zolang de vennootschap aandelen of deelbewijzen van een carried interest vehikel bezit, ook niet in het jaar waarin deze aandelen of deelbewijzen definitief vervreemd zijn. De motivering achter deze nieuwe uitsluiting is om te voorkomen dat investeringen in carried interest vehikels al te voordelig zouden kunnen worden uitgekeerd.

Gelet op het feit dat de motivering enkel betrekking heeft op het rendement dat voortkomt uit investeringen in carried interest vehikels, is het niet aangewezen om tevens een uitsluiting te voorzien voor de overige winsten die een kleine vennootschap realiseert in de jaren waarin de vennootschap aandelen of deelbewijzen van een carried interest vehikel bezit of definitief vervreemd.

N° 30 de M. **Van Quickenborne**Art. 16/1 (*nouveau*)**Insérer un article 16/1 rédigé comme suit:**

*“Art. 16/1. A. L'article 184quater, alinéa 2, du même Code est abrogé.*

*B. L'article 21 du même Code, modifié en dernier lieu par la loi du 23 février 2022, est complété par un alinéa 5, rédigé comme suit:*

*“L'alinéa 1<sup>er</sup>, 11° ne s'applique pas aux dividendes visés à l'article 209, dans la mesure où leur attribution ou mise en paiement résulte d'une diminution des réserves de liquidation, pour autant que et dans la mesure où les réserves de liquidation ont été constituées à partir de bénéfices réalisés sur des actions ou des parts d'un véhicule carried interest, et dans la mesure où celles-ci sont ainsi détenues indirectement par le bénéficiaire d'un intéressement aux plus-values. Une exclusion identique s'applique aux dividendes d'origine étrangère dans la mesure où leur attribution ou mise en paiement résulte de dispositions analogues adoptées par un autre État membre de l'Espace économique européen, ou produit des effets similaires.”*

## JUSTIFICATION

L'actuel article 16 exclut de manière radicale que les petites sociétés puissent constituer une réserve de liquidation tant que la société détient des actions ou des parts d'un véhicule *carried interest*, y compris pendant l'année au cours de laquelle ces actions ou parts sont cédées à titre définitif. La justification de cette nouvelle exclusion est d'éviter que des investissements dans des véhicules *carried interest* puissent être distribués de manière trop avantageuse.

Étant donné que cette justification a uniquement trait au rendement provenant d'investissements dans des véhicules *carried interest*, il n'est pas opportun de prévoir également une exclusion pour les autres bénéfices réalisés par une petite société au cours des années pendant lesquelles elle détient ou cède à titre définitif des actions ou des parts d'un véhicule *carried interest*.

De toevoeging van een lid aan artikel 184<sup>quater</sup>, zou zijn ingegeven door de praktijk die reeds werd toegepast door de Dienst Voorafgaande Beslissingen. Echter is deze praktijk erop gestoeld dat het carried interest rendement niet kan worden uitgekeerd bij wijze van een liquidatie van de betrokken vennootschap (in welk geval er immers slechts de anticipatieve heffing van 10 % verschuldigd is, en geen bijkomende roerende voorheffing).

Er is geen enkele beperking in de rullingpraktijk voor het aanleggen van liquidatiereserves, die worden uitgekeerd mét toepassing van de roerende voorheffing, bij uitkering anders dan bij liquidatie. Evenmin is er enige beperking opgelegd in de rullingpraktijk om de overige winsten (die niet voortkomen uit carried interest investeringen) aan te leggen als liquidatiereserve.

Sterker nog, door de voorgenomen gelijkschakeling in het ontwerp van programmawet tussen de liquidatiereserves en het VVPR-bis regime bepaald in artikel 269, § 2, WIB 1992, houdt de voorgestelde ongenueanceerde uitsluiting van het aanleggen van liquidatiereserves geen steek in de mate dat deze liquidatiereserves worden uitgekeerd anders dan via liquidatie. Deze ongelijke behandeling van kleine vennootschappen kan niet objectief worden verantwoord.

Bijgevolg moet voor deze vennootschappen de mogelijkheid worden voorzien dat zij alsnog een liquidatiereserve kunnen aanleggen voor het rendement dat voortkomt uit investeringen in carried interest vehikels op voorwaarde dat de uitkering wordt onderworpen aan een roerende voorheffing van 5 %, 6,5 % of 20 % overeenkomstig (het nieuwe) artikel 269, § 1, 8° WIB 1992 (of wordt belast als een roerend inkomen tegen een uiteindelijk tarief van 5 %, 6,5 % of 20 % overeenkomstig (het nieuwe) artikel 171, 3°septies WIB 1992). Op de overige winsten (die niet voortkomen uit investeringen in carried interest vehikels) dient geen verdere uitsluiting te worden voorzien.

Vincent Van Quickenborne (Open Vld)

L'ajout d'un alinéa à l'article 184<sup>quater</sup> s'expliquerait par la pratique déjà suivie par le Service des Décisions Anticipées. Toutefois, cette pratique repose sur le fait que le rendement d'un intéressement aux plus-values ne peut être distribué au travers d'une liquidation de la société concernée (auquel cas, en effet, seul le prélèvement anticipatif de 10 % est dû et aucun précompte mobilier complémentaire ne l'est).

La pratique en matière de rulings ne prévoit aucune restriction à la constitution de réserves de liquidation, qui sont versées avec application du précompte mobilier lorsqu'il ne s'agit pas d'un versement résultant de la liquidation. La pratique en matière de rulings n'impose pas non plus de restriction à la constitution des autres bénéfiques (qui ne proviennent pas d'investissements dans des véhicules *carried interests*) en réserve de liquidation.

Qui plus est, dès lors que le projet de loi-programme prévoit d'aligner le régime VVPR-*bis* prévu à l'article 269, § 2, du CIR 1992 sur les réserves de liquidation, l'exclusion sans nuance proposée de la constitution de réserves de liquidation n'a aucun sens dans la mesure où ces réserves de liquidation sont versées autrement que par liquidation. Cette inégalité de traitement au détriment des petites sociétés ne peut être objectivement justifiée.

Par conséquent, il convient d'offrir à ces sociétés la possibilité d'encore constituer une réserve de liquidation pour le rendement provenant d'investissements dans des véhicules *carried interest*, à la condition que le versement soit soumis à un précompte mobilier de 5 %, 6,5 % ou 20 % conformément à l'article 269, § 1<sup>er</sup>, 8° (*nouveau*) du CIR 1992 (ou imposé comme un revenu mobilier à un taux final de 5 %, 6,5 % ou 20 % conformément à l'article 171, 3°septies (*nouveau*) du CIR 1992). Aucune autre exclusion ne doit s'appliquer aux autres bénéfiques (qui ne proviennent pas d'investissements dans des véhicules *carried interest*).

Nr. 31 van de heer **Van Quickenborne**

Art. 24 tot 31

**Deze artikelen weglaten.**

## VERANTWOORDING

De voormelde exitheffing bij emigratie van vennootschap-penis is bijzonder kritisch onthaald door de Raad van State.

De Raad van State verwijst naar de rechtspraak van het Hof van Justitie als volgt: "Zo preciseerde het Hof van Justitie dat de doelstelling die erin bestaat de verdeling van de heffingsbevoegdheid tussen de lidstaten te behouden, slechts als rechtvaardigingsgrond kan worden ingeroepen wanneer de lidstaat op het grondgebied waarvan de inkomsten zijn ontstaan, daadwerkelijk wordt verhinderd zijn heffingsbevoegdheid voor deze inkomsten uit te oefenen. Aangezien de Belgische staat zijn heffingsbevoegdheid over deze categorie aandeelhouders niet verliest, valt niet in te zien hoe de ontworpen regeling zou bijdragen aan de doelstelling om de verdeling van de heffingsbevoegdheid tussen de lidstaten te handhaven."

Zoals vermeld in randnummer 10 van het Advies van de Raad van State, acht de Raad van State "het heffen van een belasting op de latente meerwaarden in hoofde van een aandeelhouder-ingezetene op basis van het enkele gegeven dat deze aandelen bezit in een emigrerende vennootschap (...) moeilijk inpasbaar binnen dit legitieme doel".

In randnummer 12 concludeert de Raad van State als volgt "In het licht van het voorgaande ziet de afdeling Wetgeving van de Raad van State niet in hoe de ontworpen regeling verenigbaar is met de vrijheid van vestiging. Indien de stellers van het voorontwerp hiervoor geen bijkomende en afdoende motivering kunnen aanbrenge, dienen zij van de regeling af te zien". De Raad van State komt tot dezelfde conclusie zowel voor wat betreft de schending van de vrijheid van vestiging als de schending van het vrij verkeer van kapitaal.

In zeer algemene bewoordingen stelt de memorie van toelichting in antwoord op het advies van de Raad van State "dat de schending van de vrijheid van vestiging die een dergelijke exit taks tot gevolg heeft, wel degelijk kan worden gerechtvaardigd door dwingende redenen van algemeen belang. Vooreerst wordt met deze maatregel beoogd om de

N° 31 de M. **Van Quickenborne**

Art. 24 à 31

**Supprimer ces articles.**

## JUSTIFICATION

Cette taxe à la sortie en cas d'émigration de sociétés a été accueillie de manière particulièrement critique par le Conseil d'État.

Le Conseil d'État renvoie à la jurisprudence de la Cour de justice comme suit: "Ainsi, la Cour de justice a précisé que l'objectif qui consiste à maintenir la répartition du pouvoir d'imposition entre les États membres ne peut être invoqué comme justification que si l'État membre sur le territoire duquel les revenus ont été générés est effectivement empêché d'exercer ses compétences fiscales sur lesdits revenus. Étant donné que l'État belge ne perd pas ses compétences fiscales sur cette catégorie d'actionnaires, on voit mal comment le dispositif en projet contribuerait à l'objectif de préserver la répartition du pouvoir d'imposition entre les États membres."

Comme indiqué au point 10 de l'avis du Conseil d'État, celui-ci estime que "la perception d'un impôt sur les plus-values latentes dans le chef d'un actionnaire ou résident du seul fait qu'il détient des actions d'une société émigrante semble (...) difficilement s'inscrire dans le cadre de cet objectif légitime".

Le Conseil d'État en arrive à la conclusion suivante, au point 12: "À la lumière de ce qui précède, la section de législation du Conseil d'État n'aperçoit pas en quoi le dispositif en projet est conciliable avec la liberté d'établissement. Si les auteurs de l'avant-projet ne peuvent fournir une motivation supplémentaire et adéquate, ils devront renoncer au dispositif". La conclusion du Conseil d'État est identique tant en ce qui concerne l'atteinte à la liberté d'établissement que l'atteinte à la libre circulation des capitaux.

En réponse à l'avis du Conseil d'État, l'exposé des motifs souligne, en des termes très généraux, que "la violation de la liberté d'établissement à laquelle une telle *exit tax* donne lieu peut bien être justifiée par des raisons impérieuses d'intérêt général. Cette mesure vise tout d'abord à renforcer la cohésion interne du système fiscal national." Cette justification

interne samenhang van het nationale belastingsysteem te versterken.” Deze bijkomende verantwoording overtuigt niet nu deze verantwoording zonder meer wordt tegengesproken door meerdere arresten van het Hof van Justitie met name de arresten De Lasteyrie du Saillant (C-9/02), de zaak N (C470/04) en recent nog in de zaak Martin Wächtler (C-581/17 van 26 februari 2019).

In de zaak Wächtler werd bevestigd dat een onderdaan “de aan die overeenkomst ontleende rechten doen gelden niet alleen jegens de staat waar zij hun recht van vrij verkeer uitoefenen, maar ook jegens hun eigen staat (arrest van 15 maart 2018, Picart, C-355/16, randnr. 16 en aldaar aangehaalde rechtspraak)”.

Uit dit arrest blijkt verder dat een exitheffing een belemmering vormt van het vrij verkeer, en dat dergelijke heffing kan worden gerechtvaardigd op basis van de evenwichtige verdeling van de heffingsbevoegdheid tussen de betrokken staten, maar dat deze rechtvaardiging enkel kan worden aanvaard indien de emigratiestaat haar heffingsbevoegdheid verliest. Zo stelde de advocaat-generaal in zijn conclusie voorafgaand aan het arrest Wächtler uitdrukkelijk in randnummer 93 en 94 het volgende: “93. Overigens kan de evenwichtige verdeling van de heffingsbevoegdheid enkel dienen ter rechtvaardiging van een verschil in behandeling in de meerwaardebelasting tussen belastingplichtigen die hun woonplaats naar een andere staat overbrengen, en andere belastingplichtigen die hun woonplaats in de heffingsstaat behouden.

94. Het Hof heeft immers geoordeeld dat de belasting van de meerwaarden op het tijdstip van de overbrenging van de woonplaats geschikt is om de evenwichtige verdeling van de heffingsbevoegdheid te waarborgen, aangezien deze belasting ertoe strekt de niet-gerealiseerde meerwaarden die binnen het kader van de fiscale bevoegdheid van die lidstaat zijn aangegroeid vóór de overbrenging van deze woonplaats te onderwerpen aan de belasting van de lidstaat van herkomst, terwijl de na deze overbrenging gerealiseerde meerwaarden uitsluitend worden belast in de ontvangende lidstaat waarin zij zijn aangegroeid.” Welnu, in geval van een inwoner die aandeelhouder is van een vennootschap die haar zetel naar het buitenland verplaatst, verliest België geenszins haar heffingsbevoegdheid over dividenden die door de emigrerende vennootschap worden uitgekeerd, nu dividenden ook na zetelverplaatsing in België belastbaar blijven in hoofde van een Belgisch rijksinwoner, en kan een dergelijke exitheffing niet worden verantwoord.

In het geval van de niet-ingezetene aandeelhouder verliest België weliswaar zijn heffingsbevoegdheid, maar dit zou de

complémentaire n'est pas convaincante car elle est clairement contredite par plusieurs arrêts de la Cour de justice, en l'occurrence les arrêts De Lasteyrie du Saillant (C-9/02), l'affaire N (C-470/04) et, plus récemment encore, l'affaire Martin Wächtler (C-581/17 du 26 février 2019).

Dans l'affaire Wächtler, il a été confirmé que les ressortissants peuvent “faire valoir des droits tirés de l'ALCP non seulement à l'égard du pays vers lequel ils exercent une liberté de circulation, mais également à l'égard de leur propre pays” (arrêt du 15 mars 2018, Picart, C-355/16, point 16 et jurisprudence citée)”.

Il ressort en outre de cet arrêt qu'une taxe à la sortie constitue une entrave à la libre circulation et que cette taxe peut être justifiée par la répartition équilibrée du pouvoir d'imposition entre les États concernés, mais que cette justification n'est acceptable que si l'État d'origine perd son pouvoir d'imposition. Ainsi, dans ses conclusions préalables à l'arrêt Wächtler, l'avocat général a expressément déclaré, aux points 93 et 94: “93. Par ailleurs, la répartition équilibrée du pouvoir d'imposition ne serait susceptible de justifier une différence de traitement dans l'imposition des plus-values qu'entre des contribuables transférant leur domicile vers un autre État et d'autres le maintenant dans l'État d'imposition.

94. En effet, la Cour a jugé que l'imposition des plus-values au moment du transfert de la résidence était propre à garantir la répartition équilibrée du pouvoir d'imposition, puisqu'elle visait à soumettre à l'impôt de l'État membre d'origine les plus-values non réalisées, nées dans le cadre de la compétence fiscale de cet État membre, avant le transfert de ladite résidence, alors que les plus-values réalisées postérieurement à ce transfert sont exclusivement imposées dans l'État membre d'accueil où elles sont nées”. Or, lorsqu'un résident détient des actions d'une société qui transfère son siège à l'étranger, la Belgique ne perd en aucun cas son pouvoir d'imposition sur les dividendes versés par la société émigrante, dès lors que les dividendes restent imposables en Belgique dans le chef d'un résident belge même après le transfert du siège, et un telle taxe à la sortie ne peut se justifier.”

Lorsque l'actionnaire est un non-résident, la Belgique perd certes son pouvoir d'imposition, mais l'actionnaire

niet-ingezeten aandeelhouder in een ongunstiger positie plaatsen dan de ingezeten aandeelhouder. Deze situatie is eveneens in strijd met het Europese recht indien kan worden aangetoond dat de niet-ingezeten aandeelhouder zich, met betrekking tot deze maatregel, in een vergelijkbare positie verkeert als de ingezeten aandeelhouder.

Wat niet-inwoners betreft, geldt bovendien dat rekening dient te worden gehouden met de toepassing van de dubbelbelastingverdragen. Zo geldt dat het éézijdig invoeren van een fictie in strijd is met de goede verdragstrouw. Zo heeft het Hof van Cassatie de heffing over de afkoop van een pensioen net voor emigratie van een belastingplichtige naar het buitenland bij wijze van fictie eerder al strijdig beoordeeld met de goede verdragstrouw (arrest van 5 december 2003). België kan immers niet de verdeling van de heffingsbevoegdheid tussen staten doorkruisen door éézijdig een fiscale fictie in te voeren en zo zich een heffingsbevoegdheid toe te eigenen zonder daarover in onderhandeling te treden met de verdragslanden in kwestie. Dit is een algemeen aanvaard principe van internationaal belastingrecht. In Internationaal verband is dergelijke analyse overigens recent nog aan bod gekomen in Nederland en heeft bijvoorbeeld de Kennisgroep binnen de Nederlandse belastingdienst bevestigd dat de invoering van een fictie door Nederland dat er sprake is van een fictief dividend bij excessief lenen bij de eigen vennootschap niet doorwerkt voor inwoners van België onder het Belgisch-Nederlands dubbelbelastingverdrag (KG:041:2025:4 Verdrag NL-BEL, Wet excessief lenen bij eigen vennootschap | Kennisgroepen (belastingdienst.nl), standpunt dd. 28 mei 2025) precies omdat dit in strijd is met de goede verdragstrouw.

Gelet op het bovenstaande, met name de strijdigheid met de vrijheid van vestiging, het vrij verkeer van kapitaal en de strijdigheid met de dubbelbelastingverdragen kan de regeling dan ook niet worden behouden.

Het risico op vernietiging door het Grondwettelijk Hof is reëel. Indien de maatregel door het Grondwettelijk Hof strijdig met EU-recht wordt bevonden, zal de vernietiging met terugwerkende kracht moeten geschieden. Bij strijdigheid met EU-recht kan het Grondwettelijk Hof de vernietiging van de maatregel niet met eerbiedigende werking laten plaatsvinden (i.e. de gevolgen handhaven in de tijd). Het Hof van Justitie meent dat lidstaten op grond van het beginsel van loyale samenwerking verplicht zijn om de onwettige gevolgen van een schending van EU-recht ongedaan te maken. Enkel het Hof van Justitie kan bij wijze van uitzondering en om dwingende redenen van rechtszekerheid de gevolgen handhaven van een nationale bepaling die strijdig is met EU-recht, anders

non résident se trouverait dès lors placé dans une situation moins favorable que l'actionnaire résident. Cette situation est également contraire au droit européen s'il peut être démontré que l'actionnaire non résident se trouve, en ce qui concerne cette mesure, dans une situation comparable à celle de l'actionnaire résident.

En ce qui concerne les non-résidents, il convient en outre de tenir compte de l'application des conventions préventives de la double imposition. Ainsi, l'introduction unilatérale d'une fiction est contraire à la bonne foi conventionnelle. La Cour de cassation a déjà considéré (arrêt du 5 décembre 2003) que l'imposition du rachat d'une pension juste avant l'émigration d'un contribuable à l'étranger, par voie de fiction, était contraire à la bonne foi conventionnelle. En effet, la Belgique ne peut pas contrecarrer la répartition du pouvoir d'imposition entre les États en introduisant unilatéralement une fiction fiscale et s'arroger ainsi un pouvoir d'imposition sans négocier avec les pays qui sont parties à la convention en question. Il s'agit là d'un principe généralement admis en droit fiscal international. Au niveau international, une telle analyse a d'ailleurs été récemment mise en avant aux Pays-Bas. Un groupe d'experts au sein de l'administration fiscale néerlandaise a confirmé que l'introduction par les Pays-Bas d'une fiction selon laquelle il y a un dividende fictif en cas d'emprunt excessif auprès de sa propre société, n'a pas d'effet sur les résidents belges en vertu de la convention préventive de la double imposition entre la Belgique et les Pays-Bas (KG:041:2025:4 Verdrag NL-BEL, Wet excessief lenen bij eigen vennootschap | Kennisgroepen (belastingdienst.nl), position du 28 mai 2025), précisément pour des raisons d'atteinte à la bonne foi conventionnelle.

Compte tenu de ce qui précède, en particulier de l'atteinte à la liberté d'établissement, à la libre circulation des capitaux et aux conventions préventives de la double imposition, la réglementation ne peut donc être maintenue.

Le risque d'annulation par la Cour constitutionnelle est réel. Si la mesure était jugée contraire au droit de l'UE par la Cour constitutionnelle, l'annulation devrait intervenir avec effet rétroactif. En cas d'incompatibilité avec le droit de l'UE, l'annulation par la Cour constitutionnelle ne pourrait pas avoir lieu avec effet différé (c'est-à-dire avec maintien des effets dans le temps). La Cour de justice estime que les États membres sont tenus, en vertu du principe de coopération loyale, de mettre fin aux effets illégaux d'une violation du droit de l'UE. Seule la Cour de Justice peut, à titre exceptionnel et pour des raisons impérieuses de sécurité juridique, maintenir les effets d'une disposition nationale contraire au droit de l'Union, faute de quoi la primauté et l'application uniforme du

zou afbreuk worden gedaan aan de voorrang en uniforme toepassing van het EU-recht (HvJ 5 oktober 2023, C-355/22, Osteopathie Van Hauwermeiren, r.o. 30-31). Dit betekent dat een retroactieve vernietiging budgettaire gevolgen kan hebben.

Als bijkomende verantwoording stelt de memorie verder nog dat deze maatregel ook kan worden gerechtvaardigd door de doelstelling om overeenkomstig het territorialiteitsbeginsel een evenwichtige verdeling van de heffingsbevoegdheid tussen België en andere lidstaten of derde landen te waarborgen, verbonden met een temporele component. België wil dan ook haar heffingsbevoegdheid uitoefenen op de uitkering van de winsten en latente meerwaarden die op haar grondgebied zijn aangegroeid in het tijdvak waarin de desbetreffende vennootschap haar fiscale woonplaats in België had, aldus de memorie van toelichting, zonder dat deze winsten ook worden belast door middel van een bronbelasting die door een lidstaat of een derde land op dit dividend wordt ingehouden. Ook deze bijkomende verantwoording overtuigt niet: nergens blijkt immers uit de wettekst dat de heffing beperkt is tot de aangroei gedurende de periode dat de vennootschap in België is gevestigd. Overigens volstaat deze rechtvaardiging niet in omstandigheden waar België haar heffingsbevoegdheid niet verliest over dividenden die aan een in België wonende aandeelhouder worden uitgekeerd na zetelverplaatsing: de kritische opmerkingen van de Raad van State zijn hiermee niet beantwoord.

Tot slot wordt in de memorie vermeld dat het de bedoeling van de wetgever zou zijn om te vermijden dat diezelfde dividenden ook via een bronbelasting in een lidstaat of derde land zouden worden belast: het valt niet in te zien hoe dit ontwerp de heffing over diezelfde dividenden bij latere uitkering in het buitenland zou kunnen vermijden. Het beoogde ontwerp, dat enkel de Belgische fiscale wetgeving regelt, bereikt die doelstelling niet. Om dergelijke dubbele belasting te vermijden dient in overleg te worden getreden met de respectievelijke verdragslanden.

Finaal mag worden verwacht dat de invoering van een dergelijke exitheffing een negatieve impact dreigt te hebben op het vestigingsklimaat voor vennootschappen in België. Als klein land dat afhankelijk is van buitenlandse investeringen, is de invoering van een dergelijke exitheffing bijzonder onverstandig.

Vincent Van Quickenborne (Open Vld)

droit de l'Union seraient compromises (CJUE 5 octobre 2023, C-355/22, Osteopathie Van Hauwermeiren, points 30-31). Cela signifie qu'une annulation rétroactive peut avoir des conséquences budgétaires.

À titre de justification complémentaire, l'exposé des motifs ajoute que cette mesure peut également être justifiée par l'objectif consistant à assurer la répartition équilibrée du pouvoir d'imposition entre la Belgique et d'autres États membres ou des pays tiers, conformément au principe de territorialité comportant un élément temporel. Selon l'exposé des motifs, la Belgique souhaite ainsi exercer son pouvoir d'imposition sur le versement des bénéfices et plus-values latentes générés sur son territoire durant la période pendant laquelle la société en question avait sa résidence fiscale en Belgique, sans que ces bénéfices ne soient également imposés au moyen d'une perception à la source retenue par un État membre ou un pays tiers. Cette justification complémentaire n'est pas davantage convaincante: en effet, rien dans le texte légal ne limite l'imposition à la croissance de la société pendant la période où elle est établie en Belgique. Au demeurant, cette justification n'est pas satisfaisante s'agissant des circonstances où la Belgique ne perd pas son pouvoir d'imposition sur les dividendes versés à un actionnaire résidant en Belgique après le transfert du siège: les observations critiques du Conseil d'État n'ont pas été prises en considération.

Enfin, au vu de l'exposé des motifs, l'objectif du législateur serait d'éviter que ces mêmes dividendes soient également imposés au moyen d'une perception à la source retenue par un État membre ou un pays tiers: on ne voit pas comment le projet à l'examen pourrait permettre d'éviter l'imposition de ces mêmes dividendes en cas de versement ultérieur à l'étranger. Le projet envisagé, qui ne modifie que la législation fiscale belge, n'atteint pas cet objectif. Pour éviter une telle double imposition, il convient d'entamer une concertation avec les pays parties aux conventions respectives.

Enfin, on peut s'attendre à ce que l'introduction d'une telle taxe à la sortie ait un impact négatif sur l'attrait d'un établissement en Belgique aux yeux des sociétés. L'introduction d'une taxe à la sortie par un petit pays qui dépend des investissements étrangers serait particulièrement malencontreuse.



Nr. 32 van de heer **Van Quickenborne**

## Art. 23

**De voorgestelde bepaling onder 2°quater vervangen als volgt:**

*“2°quater. het gedeelte van het maatschappelijk vermogen van een binnenlandse vennootschap dat in toepassing van artikel 209 als uitgekeerd dividend in de vennootschapsbelasting wordt aangemerkt verhoudingsgewijs beperkt tot het deel van de uitgekeerde winst waarop de door de belastingplichtige gehouden aandelen en winstbewijzen hoe ook genaamd, recht hebben, in volgende gevallen:*

*— in geval van een verrichting bedoeld in artikel 210, § 1, 4°, en slechts in de mate dat dit dividend betrekking heeft op bestanddelen die als gevolg van de verrichting niet meer aangewend worden of behouden blijven in België;*

*— in geval van een verrichting bedoeld in artikel 210, § 1, 1° en 1°bis, en slechts in de mate dat dit dividend betrekking heeft op bestanddelen die als gevolg van de verrichting niet meer aangewend worden of behouden blijven in België;”*

## VERANTWOORDING

Uit de tekst van het wetsontwerp zelf blijkt niet duidelijk of situaties waarbij een buitenlandse vennootschap wordt verplaatst naar een ander land dan België ook worden geviseerd door deze bepaling. Nochtans verwijst de memorie van toelichting naar de “emigratie van een rechtspersoon”, waaruit kan worden afgeleid dat alleen de emigratie van binnenlandse (Belgische) vennootschappen naar het buitenland worden beoogd.

Om de tekst van de wet in lijn te brengen met de bedoeling van de wetgever zoals deze blijkt uit de memorie van toelichting, en met het oog op de rechtszekerheid voor de belastingplichtige, wordt voorgesteld om te verduidelijken dat deze bepaling enkel van toepassing is ingeval van emigratie van binnenlandse vennootschappen naar het buitenland.

N° 32 de M. **Van Quickenborne**

## Art. 23

**Remplacer le 2°quater proposé par ce qui suit:**

*“2° quater. la partie de l’avoir social d’une société résidente qui, en vertu de l’article 209, est considérée comme un dividende distribué à l’impôt des sociétés, limitée proportionnellement à la partie du bénéfice distribué à laquelle les actions, parts et parts bénéficiaires détenues par le contribuable donnent droit, dans les cas suivants:*

*— en cas d’opération visée à l’article 210, § 1<sup>er</sup>, 4°, et uniquement dans la mesure où ce dividende constaté sur des éléments qui, à la suite de l’opération, ne sont plus affectés ou maintenus en Belgique;*

*— en cas d’opération visée à l’article 210, § 1<sup>er</sup>, 1° et 1°bis, et uniquement dans la mesure où ce dividende correspond à des éléments qui, à la suite de l’opération, ne sont plus affectés ou maintenus en Belgique.”*

## JUSTIFICATION

Le texte du projet de loi n’indique pas clairement si les situations dans lesquelles une société étrangère est transférée vers un autre pays que la Belgique sont également visées par cette disposition. Or, l’exposé des motifs mentionne “l’émigration d’une personne morale”, ce dont il peut se déduire que seule l’émigration des sociétés résidentes (belges) vers l’étranger est visée.

Afin que le texte de la loi corresponde à l’intention exprimée par le législateur dans l’exposé des motifs, et par souci de sécurité juridique pour le contribuable, il est proposé de préciser que cette disposition ne s’appliquera qu’en cas d’émigration de sociétés résidentes vers l’étranger.

Het begrip binnenlandse vennootschap is reeds gedefinieerd in artikel 2, § 1, 5°, WIB92. Deze definitief luidt als volgt:

(...) b) binnenlandse vennootschap: enigerlei vennootschap die in België haar voornaamste inrichting of haar zetel van bestuur of beheer heeft en niet van de vennootschapsbelasting is uitgesloten;

De vennootschap die haar statutaire zetel in België heeft, wordt behoudens tegenbewijs vermoed daar ook haar voornaamste inrichting of haar zetel van bestuur of beheer te hebben. Het tegenbewijs wordt enkel aanvaard indien er bovendien is aangetoond dat de fiscale woonplaats van de vennootschap in een andere Staat dan België is gevestigd volgens de fiscale wetgeving van deze andere Staat;

Het volstaat aldus het woord binnenlandse toe te voegen tussen de woorden "een" en "vennootschap" in de eerste zin van het voorgestelde artikel 18, eerste lid, 2° *quater*.

Vincent Van Quickenborne (Open Vld)

La notion de société résidente est déjà définie comme suit à l'article 2, § 1<sup>er</sup>, 5°, du Code des impôts sur les revenus 1992:

"(...) b) société résidente: toute société qui a en Belgique, son principal établissement ou son siège de direction ou d'administration et qui n'est pas exclue du champ d'application de l'impôt des sociétés;

La société qui a son siège statutaire en Belgique est présumée sauf preuve contraire y avoir aussi son principal établissement ou son siège de direction ou d'administration. La preuve contraire est admise uniquement s'il est démontré en outre que le domicile fiscal de la société est établi dans un autre État que la Belgique en vertu de la législation fiscale de cet autre État;"

Il suffit donc d'insérer le mot "résidente" entre le mot "société" et le mot "qui" dans la première phrase de l'article 18, alinéa 1<sup>er</sup>, 2° *quater*, proposé pour en préciser le sens.

Nr. 33 van de heer **Van Quickenborne**

Art. 23

**De voorgestelde bepaling onder 2<sup>o</sup>quater aanvullen met de volgende zinsnede:**

*“Deze bepaling is slechts van toepassing ten belope van het gedeelte van het maatschappelijk vermogen dat in toepassing van artikel 209 als uitgekeerd dividend in de vennootschapsbelasting wordt aangemerkt en dat het bedrag overtreft van het maatschappelijk vermogen van de vennootschap op het ogenblik van de overbrenging naar België van haar voornaamste inrichting of haar zetel van bestuur of beheer;”*

#### VERANTWOORDING

In de memorie van toelichting staat dat de wetgever zich tot doel stelt om de werkelijke waarde van het vennootschapsvermogen bij zetelverplaatsing te belasten ten belope van het vermogen dat in België werd opgebouwd. Deze bedoeling blijkt evenwel niet uit de letterlijke wettekst.

Dit amendement heeft tot doel in de wet in te schrijven dat enkel het gedeelte van het maatschappelijk vermogen dat in België is opgebouwd geacht wordt te zijn uitgekeerd als fictief dividend en dus niet het maatschappelijk vermogen dat voor zetelverplaatsing naar België was opgebouwd.

De belastingplichtige dient het bewijs te leveren van het bedrag van het maatschappelijk vermogen bij overbrenging van de zetel van bestuur of beheer naar België. Dit bewijs kan worden geleverd met alle middelen van recht.

Zo kan voor de vennootschappen die hun voornaamste inrichting of hun zetel van bestuur of beheer naar België hebben overgebracht met ingang van 1 januari 2019 aansluiting worden gezocht bij het bedrag van de fiscale reserves zoals blijkt uit de eerste ingediende fiscale aangifte in de vennootschapsbelasting na zetelverplaatsing, en dit gelet op de inwerkingtreding van artikel 184ter, § 2, tweede lid WIB92 voor zetelverplaatsingen met ingang van die datum. Technisch worden de activa van vennootschappen die hun zetel hebben verplaatst naar België gewaardeerd op hun werkelijk waarde bij zetelverplaatsing. Dit wordt in de fiscale aangifte in de vennootschapsbelasting verwerkt via de onderschatting van activa.

N° 33 de M. **Van Quickenborne**

Art. 23

**Compléter le 2<sup>o</sup>quater par les mots:**

*“La présente disposition ne s’applique qu’à la partie de l’avoir social qui, en vertu de l’article 209, est considérée comme un dividende distribué à l’impôt des sociétés, et excède le montant de l’avoir social de la société au moment du transfert en Belgique de son principal établissement ou de son siège de direction ou d’administration;”*

#### JUSTIFICATION

L’exposé des motifs indique que le législateur a pour objectif d’imposer la valeur réelle de l’avoir social à la date du transfert à hauteur du patrimoine constitué en Belgique. Cette intention ne ressort toutefois pas des dispositions du texte de la loi.

Le présent amendement vise à inscrire dans la loi que seule la partie de l’avoir social constitué en Belgique est réputée avoir été distribuée à titre de dividende fictif, et non l’avoir social constitué avant le transfert du siège en Belgique.

Le contribuable devra fournir la preuve du montant de l’avoir social lors du transfert du siège de direction ou d’administration en Belgique. Cette preuve pourra être apportée par tous moyens légaux.

Par exemple, pour les sociétés qui ont transféré leur établissement principal ou leur siège de direction ou d’administration en Belgique à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019, elles pourront se référer au montant des réserves fiscales mentionné dans la première déclaration fiscale à l’impôt des sociétés après le transfert du siège, compte tenu de l’entrée en vigueur de l’article 184ter, § 2, alinéa 2, du Code des impôts sur les revenus 1992 pour les transferts de siège à compter de cette date. Techniquement, les actifs de toute société qui a transféré son siège en Belgique sont évalués à leur valeur réelle au moment du transfert du siège. Cet élément est pris en compte dans la déclaration à l’impôt des sociétés via la sous-estimation des actifs.

Indien het bewijs van de werkelijke waarde van de activa op het ogenblik van de zetelverplaatsing naar België niet kan worden geleverd op voormelde wijze (bij voorbeeld voor vennootschappen die voor 1 januari 2019 hun zetel naar België hebben verplaatst), kan ieder ander bewijsmiddel worden voorgelegd waaruit de werkelijke waarde van het maatschappelijk vermogen bij zetelverplaatsing naar België blijkt of kan zo nodig taansluiting worden gezocht bij de waarde van het fiscaal eigen vermogen zoals vastgesteld overeenkomstig artikel 184*bis*, § 5 WIB92.

Vincent Van Quickenborne (Open Vld)

Si la preuve de la valeur réelle des actifs au moment du transfert du siège en Belgique ne peut pas être apportée de la manière susmentionnée (par exemple pour les sociétés qui ont transféré leur siège en Belgique avant le 1<sup>er</sup> janvier 2019), tout autre moyen de preuve attestant la valeur réelle de l'avoir social au moment du transfert du siège en Belgique pourra être présenté ou, si nécessaire, il pourra être renvoyé à la valeur fiscale des capitaux propres établie conformément à l'article 184*bis*, § 5, du Code des impôts sur les revenus 1992.

Nr. 34 van de heer **Van Quickenborne**

Art. 30

**Dit artikel vervangen als volgt:**

*“Art. 30 Artikel 413/1 van hetzelfde Wetboek wordt aangevuld met een paragraaf 6, luidende:*

*“§ 6. In het geval bedoeld in artikel 18, eerste lid, 2quater wordt een automatisch uitstel van betaling toegekend aan de belastingplichtige tot op het ogenblik dat de belastingplichtige effectief een dividenduitkering ontvangt.*

*Dit uitstel van betaling wordt alleen toegekend op voorwaarde dat de vennootschap bedoeld in artikel 210, § 1, 4°, dan wel iedere buitenlandse vennootschap die de rechtsopvolger is van de binnenlandse vennootschap betrokken bij een verrichting zoals bedoeld in artikel 210, § 1, 1° en 1°bis voldoet aan de volgende voorwaarden:*

*— de vennootschap blijft gevestigd in een andere lidstaat van de Europese Unie of, een andere lidstaat van de Europese Economische Ruimte of een Staat waarmee België een overeenkomst heeft afgesloten tot vermijding van dubbele belastingen dat voorziet in de uitwisseling van informatie en wederzijdse invorderingsbijstand;*

*op verzoek van de belastingplichtige kan een uitstel van betaling worden toegekend ingeval de betreffende vennootschap is gevestigd in of wordt verplaatst naar een andere dan in het eerste lid bedoelde Staat indien de belastingplichtige een afdoende zekerheid tot betaling van het verschuldigde bedrag verstrekt;*

*— de belastingplichtige vraagt jaarlijks de bevestiging van het uitstel van betaling aan de hand van bewijskrachtige gegevens waaruit blijkt dat de vennootschap niet daadwerkelijk een dividend heeft uitgekeerd.*

N° 34 de M. **Van Quickenborne**

Art. 30

**Remplacer cet article par ce qui suit:**

*“Art. 30 L'article 413/1 du même Code est complété par un § 6 rédigé comme suit:*

*“§ 6. Dans le cas visé à l'article 18, alinéa 1<sup>er</sup>, 2quater, un report de paiement est accordé automatiquement au contribuable jusqu'au moment où il perçoit effectivement le dividende.*

*Ce report de paiement n'est accordé qu'à condition que la société visée à l'article 210, § 1<sup>er</sup>, 4°, ou toute société étrangère qui est le successeur légal de la société résidente concernée par une opération visée à l'article 210, § 1<sup>er</sup>, 1° et 1°bis, remplisse les conditions suivantes:*

*— la société reste établie dans un autre État membre de l'Union européenne ou dans un autre État membre de l'Espace économique européen, ou dans un État avec lequel la Belgique a conclu une convention visant à éviter la double imposition et prévoyant l'échange d'informations et l'assistance mutuelle en matière de recouvrement;*

*à la demande du contribuable, un report de paiement peut être accordé si la société concernée est établie ou transférée dans un État autre que ceux visés à l'alinéa 1<sup>er</sup>, à condition que le contribuable fournisse une garantie suffisante du paiement du montant dû;*

*— le contribuable demande chaque année la confirmation du report de paiement sur la base de données probantes démontrant que la société n'a pas effectivement distribué de dividende.*

*De Koning bepaalt de formaliteiten die dienen te worden vervuld met betrekking tot het behoud van voormeld uitstel van betaling.”*

#### VERANTWOORDING

De invoering van de exitbelasting is een belasting in hoofde van de aandeelhouder, in veel gevallen betreft het natuurlijke personen. De mogelijkheid tot invoering van dergelijke exitheffingen werd reeds meermaals beoordeeld door het Europese Hof van Justitie. Opvallend daarbij is dat het Europese Hof van Justitie een onderscheid maakt bij zetelverplaatsingen tussen ondernemingen enerzijds en privépersonen anderzijds. De regeling die in navolging van de National Grid Indus-zaak (C-371/10) en in het bijzonder de DMC-zaak (C-164/12) in artikel 5 van de ATAD 1-richtlijn (2016/1164) werd uitgewerkt, m.n. een exit-heffing in de vennootschapsbelasting bij emigratie van een vennootschap met mogelijke gespreide betaling van de belasting over 5 jaar, in onder de ATAD 1- richtlijn inderdaad enkel bedoeld om te worden toegepast in de vennootschapsbelasting bij emigratie van vennootschappen. Deze regeling van gespreide betaling van belasting werd in België omgezet via artikel 413/1 WIB.

Tot op heden heeft het Hof van Justitie nooit aanvaard dat een dergelijke regeling van gespreide betaling ook kan worden toegepast op een heffing die van toepassing is op natuurlijke personen. Het is op heden vaststaande rechtspraak van het Hof van Justitie dat een exitheffing die van toepassing is op latent niet gerealiseerd inkomen alleen daadwerkelijk kan worden geïnd bij de realisatie van dat inkomen. Hierbij kan worden verwezen zaak De Lasteyrie du Saillant (C-9/02) en in de N-zaak (C-470/04).

De zaak De Lasteyrie du Saillant had betrekking op de Franse exitheffing waarbij het uitstel van betaling van de heffing aan strikte voorwaarden was onderworpen (zoals het stellen van zekerheid tot waarborg van de heffing). Het Hof oordeelde dat de Franse regeling in strijd was met de vrijheid van vestiging. Ook in de zaak N heeft het Hof geoordeeld dat het opleggen van een verplichting tot zekerheidsstelling in strijd was met de vrijheid van vestiging. Als het Hof een zekerheidsstelling tot waarborg van betaling al niet accepteert, dat zal dat *a fortiori* niet het geval zijn voor de gespreide betaling die in het voorliggende ontwerp wordt voorzien. In dat verband kan worden verwezen naar de zaak Martin Wächtler (C-581/17 van 26 februari 2019) waarin het Hof zeer nadrukkelijk in randnummer 66 het volgende stelt: “gaat de maatregel (eigen toevoeging: van onmiddellijk inning) echter verder dan nodig om die doelstelling te bereiken en moet deze dus als onevenredig

*Le Roi établit les formalités à accomplir pour le maintien du report de paiement susmentionné.”*

#### JUSTIFICATION

L'introduction de l'impôt de sortie (*exit tax*) concernera les actionnaires, qui sont souvent des personnes physiques. La possibilité d'introduire un impôt de sortie a déjà été examinée à plusieurs reprises par la Cour de justice de l'Union européenne. Il est à noter, à cet égard, que la Cour de justice de l'Union européenne fait une distinction entre les transferts de siège entre entreprises, d'une part, et les transferts de siège entre personnes privées, d'autre part. La réglementation inscrite à la suite de l'affaire National Grid Indus (C-371/10) et, en particulier, de l'affaire DMC (C-164/12) à l'article 5 de la directive ATAD 1 (2016/1164), qui prévoit un impôt de sortie à l'impôt des sociétés en cas d'émigration d'une société et une possibilité d'échelonnement du paiement de l'impôt sur 5 ans, s'applique en effet seulement, en vertu de la directive ATAD 1, à l'impôt des sociétés en cas de migration de sociétés. Ce régime d'échelonnement du paiement de l'impôt a été transposé en Belgique par l'article 413/1 du CIR.

À ce jour, la Cour de justice n'a jamais admis qu'un régime de paiement échelonné de même nature puisse également s'appliquer à un impôt applicable aux personnes physiques. Selon la jurisprudence constante de la Cour de justice, un impôt de sortie applicable à des revenus latents non réalisés ne peut être effectivement perçu qu'au moment de la réalisation de ces revenus. Il convient de renvoyer, à cet égard, à l'affaire De Lasteyrie du Saillant (C-9/02) et à l'affaire N (C-470/04).

L'affaire De Lasteyrie du Saillant concernait l'impôt de sortie français, dont le report de paiement était soumis à des conditions strictes (telles que la constitution d'une garantie pour garantir le paiement de l'impôt). La Cour a estimé que la réglementation française était contraire à la liberté d'établissement. Dans l'affaire N, la Cour a également estimé que l'imposition d'une obligation de garantie était contraire à la liberté d'établissement. Si la Cour n'accepte pas une garantie pour assurer le paiement, cela ne sera *a fortiori* pas le cas pour le paiement échelonné prévu dans le projet à l'examen. À cet égard, il convient de renvoyer à l'arrêt rendu par la Cour dans l'affaire Martin Wächtler (C-581/17 du 26 février 2019), dont le point 66 indique très clairement que la mesure du recouvrement immédiat “va au-delà de ce qui est nécessaire pour atteindre cet objectif et doit ainsi être considérée comme disproportionnée. En effet, dans un cas où il existe un risque

worden beschouwd. Indien er een risico van niet-inning van de belasting bestaat (...) kan voor het uitstel van de inning van die belasting namelijk worden vereist dat een zekerheid wordt gesteld (...). Het Hof vervolgt verder in randnummer 68 als volgt "Aan die slotsom wordt niet afgedaan door het feit dat die belastingregeling voorziet in de mogelijkheid de betaling van die belasting te spreiden, in het geval dat de onmiddellijk inning van de verschuldigde belasting voor de belastingplichtige tot moeilijk draagbare gevolgen leidt." En verder is een dergelijke maatregel "niet van dien aard om in dat geval het liquiditeitsnadeel ongedaan te maken dat ontstaat doordat de belastingplichtige op het moment dat hij zijn woonplaats (...) overbrengt, een deel van de belasting moet betalen die is verschuldigd over de latente meerwaarden op de betrokken aandelen". Het Hof is dus glashelder: spreiding van betaling in de tijd volstaat dus niet. Uitstel tot daadwerkelijke inning van het inkomen kan daarentegen wel worden aanvaard.

Vincent Van Quickenborne (Open Vld)

de non-recouvrement de l'impôt dû, [...] le report du recouvrement de cet impôt peut être subordonné à l'exigence de la constitution d'une garantie". La Cour poursuit, au point 68, en indiquant que cette conclusion "n'est pas remise en cause par le fait que, dans le cas où le recouvrement immédiat de l'impôt dû entraînerait des conséquences difficilement supportables pour le contribuable, ce régime fiscal prévoit la possibilité d'un paiement échelonné de cet impôt". Elle indique en outre que cette mesure "n'est pas de nature à effacer, dans un tel cas, le désavantage de trésorerie que constitue l'obligation pour le contribuable de payer, au moment du transfert de son domicile [...] une partie de l'impôt dû sur les plus-values latentes afférentes aux parts sociales concernées". La Cour est donc très claire: l'étalement du paiement dans le temps n'est pas suffisant. En revanche, un report jusqu'à la perception effective du revenu est admissible.

Nr. 35 van de heer **Van Quickenborne**

Art. 23

**De voorgestelde bepaling onder 2<sup>o</sup>quater vervangen als volgt:**

*“2<sup>o</sup>quater. het gedeelte van het maatschappelijk vermogen van een binnenlandse vennootschap dat in toepassing van artikel 209 als uitgekeerd dividend in de vennootschapsbelasting wordt aangemerkt verhoudingsgewijs beperkt tot het deel van de uitgekeerde winst waarop de door de belastingplichtige gehouden aandelen en winstbewijzen hoe ook genaamd, recht hebben, in volgende gevallen:*

*— in geval van een verrichting bedoeld in artikel 210, § 1, 4<sup>o</sup>, en slechts in de mate dat dit dividend betrekking heeft op bestanddelen die als gevolg van de verrichting niet meer aangewend worden of behouden blijven in België;*

*— in geval van een verrichting bedoeld in artikel 210, § 1, 1<sup>o</sup> en 1<sup>o</sup>bis, en slechts in de mate dat dit dividend betrekking heeft op bestanddelen die als gevolg van de verrichting niet meer aangewend worden of behouden blijven in België;*

*deze bepaling is slechts van toepassing ten belope van het gedeelte van het maatschappelijk vermogen dat in toepassing van artikel 209 als uitgekeerd dividend in de vennootschapsbelasting wordt aangemerkt en dat het bedrag overtreft van het maatschappelijk vermogen van de vennootschap op het ogenblik van de overbrenging naar België van haar voornaamste inrichting of haar zetel van bestuur of beheer;*

*deze bepaling is slechts van toepassing op belastingplichtigen bedoeld in artikel 227, 1<sup>o</sup>;*”

#### VERANTWOORDING

Uit de tekst van het wetsontwerp zelf blijkt niet duidelijk of situaties waarbij een buitenlandse vennootschap verplaatst wordt naar een ander land dan België ook worden gevisieerd door deze bepaling. Nochtans verwijst de memorie

N<sup>o</sup> 35 de M. **Van Quickenborne**

Art. 23

**Remplacer le 2<sup>o</sup>quater proposé par ce qui suit:**

*“2<sup>o</sup>quater. la partie de l’avoir social d’une société résidente qui, en vertu de l’article 209, est considérée comme un dividende distribué à l’impôt des sociétés, limitée proportionnellement à la partie du bénéfice distribué à laquelle les actions, parts et parts bénéficiaires, quelle que soit leur dénomination, détenues par le contribuable donnent droit, dans les cas suivants:*

*— en cas d’opération visée à l’article 210, § 1<sup>er</sup>, 4<sup>o</sup>, et uniquement dans la mesure où ce dividende se rapporte à des éléments qui, à la suite de l’opération, ne sont plus affectés ou maintenus en Belgique;*

*— en cas d’opération visée à l’article 210, § 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup> et 1<sup>o</sup>bis, et uniquement dans la mesure où ce dividende se rapporte à des éléments qui, à la suite de l’opération, ne sont plus affectés ou maintenus en Belgique;*

*cette disposition ne s’applique qu’à concurrence de la partie de l’avoir social qui, en vertu de l’article 209, est considérée comme un dividende distribué à l’impôt des sociétés et qui excède le montant de l’avoir social de la société au moment du transfert en Belgique de son principal établissement ou de son siège de direction ou d’administration;*

*cette disposition s’applique uniquement aux contribuables visées à l’article 227, 1<sup>o</sup>;*”

#### JUSTIFICATION

Le texte du projet de loi ne précise pas clairement si les situations dans lesquelles une société étrangère est transférée vers un autre pays que la Belgique sont également visées par cette disposition. Or, l’exposé des motifs fait référence



van toelichting naar de “emigratie van een rechtspersoon”, waaruit kan worden afgeleid dat alleen de emigratie van binnenlandse (Belgische) vennootschappen naar het buitenland worden beoogd.

Om de tekst van de wet in lijn te brengen met de bedoeling van de wetgever zoals deze blijkt uit de memorie van toelichting, en met het oog op de rechtszekerheid voor de belastingplichtige, wordt voorgesteld om te verduidelijken dat deze bepaling enkel van toepassing is ingeval van emigratie van binnenlandse vennootschappen naar het buitenland.

Het begrip binnenlandse vennootschap is reeds gedefinieerd in artikel 2, § 1, 5° WIB92. Deze definitie luidt als volgt:

(...) b) binnenlandse vennootschap: enigerlei vennootschap die in België haar voornaamste inrichting of haar zetel van bestuur of beheer heeft en niet van de vennootschapsbelasting is uitgesloten;

De vennootschap die haar statutaire zetel in België heeft, wordt behoudens tegenbewijs vermoed daar ook haar voornaamste inrichting of haar zetel van bestuur of beheer te hebben. Het tegenbewijs wordt enkel aanvaard indien er bovendien is aangetoond dat de fiscale woonplaats van de vennootschap in een andere Staat dan België is gevestigd volgens de fiscale wetgeving van deze andere Staat;

Het volstaat aldus het woord binnenlandse toe te voegen tussen de woorden “een” en “vennootschap” in de eerste zin van het voorgestelde artikel 18, eerste lid, 2<sup>o</sup> *quater*.

In de memorie van toelichting wordt verder vermeld dat de wetgever zich tot doel stelt om de werkelijke waarde van het vennootschapsvermogen bij zetelverplaatsing te belasten ten belope van het vermogen dat in België werd opgebouwd. Deze bedoeling blijkt evenwel niet uit de letterlijke wettekst.

Dit amendement heeft tot doel in de wet in te schrijven dat enkel het gedeelte van het maatschappelijk vermogen dat in België is opgebouwd geacht wordt te zijn uitgekeerd als fictief dividend en dus niet het maatschappelijk vermogen dat voor zetelverplaatsing naar België was opgebouwd.

De belastingplichtige dient het bewijs te leveren van het bedrag van het maatschappelijk vermogen bij overbrenging van de zetel van bestuur of beheer naar België. Dit bewijs kan worden geleverd met alle middelen van recht.

à “l’émigration d’une personne morale”, ce qui permet de déduire que seule l’émigration de sociétés résidentes (belges) vers l’étranger est visée.

Afin d’aligner le texte de la loi sur l’intention du législateur telle qu’elle ressort de l’exposé des motifs, et dans un souci de sécurité juridique pour le contribuable, il est proposé de préciser que cette disposition ne s’applique qu’en cas d’émigration de sociétés résidentes vers l’étranger.

La notion de société résidente est déjà définie comme suit à l’article 2, § 1<sup>er</sup>, 5°, CIR92:

(...) b) société résidente: toute société qui a en Belgique son principal établissement ou son siège de direction ou d’administration et qui n’est pas exclue du champ d’application de l’impôt des sociétés.

La société qui a son siège statutaire en Belgique est présumée sauf preuve contraire y avoir aussi son principal établissement ou son siège de direction ou d’administration. La preuve contraire est admise uniquement s’il est démontré en outre que le domicile fiscal de la société est établi dans un autre État que la Belgique en vertu de la législation fiscale de cet autre État;

Il suffit donc d’insérer, dans la première phrase de l’article 18, alinéa 1<sup>er</sup>, 2<sup>o</sup> *quater*, proposé, le mot “résidente” entre le mot “société” et le mot “qui”.

L’exposé des motifs précise en outre que le législateur a pour objectif d’imposer, en cas de transfert du siège, la valeur réelle de l’avoir social de la société à concurrence de l’avoir constitué en Belgique. Cette intention ne ressort toutefois pas du texte littéral de la loi.

Le présent amendement vise à inscrire dans la loi que seule la partie de l’avoir social qui a été constituée en Belgique, et non l’avoir social constitué avant le transfert du siège en Belgique, est considérée comme ayant été distribuée à titre de dividende fictif.

Le contribuable doit fournir la preuve du montant de l’avoir social tel qu’il se présentait lors du transfert du siège de direction ou d’administration en Belgique. Cette preuve peut être apportée par toutes voies de droit.

Zo kan voor de vennootschappen die hun voornaamste inrichting of hun zetel van beheer of beheer naar België hebben overgebracht met ingang van 1 januari 2019 aansluiting worden gezocht bij het bedrag van de fiscale reserves zoals blijkt uit de eerste ingediende fiscale aangifte in de vennootschapsbelasting na zetelverplaatsing, en dit gelet op de inwerkingtreding van artikel 184ter, § 2, tweede lid WIB92 voor zetelverplaatsingen met ingang van die datum.

Technisch worden de activa van vennootschappen die hun zetel hebben verplaatst naar België gewaardeerd op hun werkelijk waarde bij zetelverplaatsing. Dit wordt in de fiscale aangifte in de vennootschapsbelasting verwerkt via de onderschatting van activa.

Indien het bewijs van de werkelijke waarde van de activa op het ogenblik van de zetelverplaatsing naar België niet kan worden geleverd op voormelde wijze (bij voorbeeld voor vennootschappen die voor 1 januari 2019 hun zetel naar België hebben verplaatst), kan ieder ander bewijsmiddel worden voorgelegd waaruit de werkelijke waarde van het maatschappelijk vermogen bij zetelverplaatsing naar België blijkt of kan zo nodig taansluiting worden gezocht bij de waarde van het fiscaal eigen vermogen zoals vastgesteld overeenkomstig artikel 184bis, § 5 WIB92.

Zoals vermeld in randnummer 10 van het Advies van de Raad van State, acht de Raad van State “het heffen van een belasting op de latente meerwaarden in hoofde van een aandeelhouder-ingezetene op basis van het enkele gegeven dat deze aandelen bezit in een emigrerende vennootschap (...) moeilijk inpasbaar binnen dit legitieme doel”. De Raad van State vervolgt: “Zo preciseerde het Hof van Justitie dat de doelstelling die erin bestaat de verdeling van de heffingsbevoegdheid tussen de lidstaten te behouden, slechts als rechtvaardigingsgrond kan worden ingeroepen wanneer de lidstaat op het grondgebied waarvan de inkomsten zijn ontstaan, daadwerkelijk wordt verhinderd zijn heffingsbevoegdheid voor deze inkomsten uit te oefenen. Aangezien de Belgische staat zijn heffingsbevoegdheid over deze categorie aandeelhouders niet verliest, valt niet in te zien hoe de ontworpen regeling zou bijdragen aan de doelstelling om de verdeling van de heffingsbevoegdheid tussen de lidstaten te handhaven.”

In zeer algemene bewoordingen stelt de memorie van toelichting “dat de schending van de vrijheid van vestiging die een dergelijke exit taks tot gevolg heeft, wel degelijk kan worden gerechtvaardigd door dwingende redenen van algemeen belang. Vooreerst wordt met deze maatregel beoogd om de interne samenhang van het nationale belastingsysteem te

Ainsi, pour les sociétés qui ont transféré leur principal établissement ou leur siège de gestion ou d’administration en Belgique à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019, il est possible de se référer au montant des réserves fiscales tel qu’il ressort de la première déclaration fiscale introduite à l’impôt des sociétés après le transfert du siège, et ce, compte tenu de l’entrée en vigueur de l’article 184ter, § 2, alinéa 2, CIR92 pour les transferts de siège à compter de cette date.

D’un point de vue technique, les actifs des sociétés qui ont transféré leur siège en Belgique sont évalués à leur valeur réelle au moment du transfert du siège. Ceci est repris dans la déclaration fiscale à l’impôt des sociétés via la sous-estimation des actifs.

Si la preuve de la valeur réelle des actifs au moment du transfert du siège social en Belgique ne peut être apportée de la manière susmentionnée (par exemple pour les sociétés qui ont transféré leur siège social en Belgique avant le 1<sup>er</sup> janvier 2019), tout autre moyen de preuve attestant la valeur réelle de l’avoir social au moment du transfert du siège en Belgique peut être présenté ou, si nécessaire, il peut être fait référence à la valeur des capitaux propres fiscaux telle que déterminée conformément à l’article 184bis, § 5, CIR92.

Comme l’indique le Conseil d’État dans son avis (point 10): “La perception d’un impôt sur les plus-values latentes dans le chef d’un actionnaire ou résident du seul fait qu’il détient des actions d’une société émigrante semble (...) difficilement s’inscrire dans le cadre de cet objectif légitime”. Le Conseil d’État poursuit: “Ainsi, la Cour de justice a précisé que l’objectif qui consiste à maintenir la répartition du pouvoir d’imposition entre les États membres ne peut être invoqué comme justification que si l’État membre sur le territoire duquel les revenus ont été générés est effectivement empêché d’exercer ses compétences fiscales sur lesdits revenus. Étant donné que l’État belge ne perd pas ses compétences fiscales sur cette catégorie d’actionnaires, on voit mal comment le dispositif en projet contribuerait à l’objectif de préserver la répartition du pouvoir d’imposition entre les États membres.”

L’exposé des motifs stipule en termes très généraux que “la violation de la liberté d’établissement à laquelle une telle exit tax donne lieu peut bien être justifiée par des raisons impérieuses d’intérêt général. Cette mesure vise tout d’abord à renforcer la cohésion interne du système fiscal national.” Cette justification complémentaire n’est pas convaincante,

versterken.” Deze bijkomende verantwoording overtuigt niet nu deze verantwoording zonder meer wordt tegengesproken door meerdere arresten van het Hof van Justitie met name de arresten De Lasteyrie du Saillant (C-9/02), de zaak N (C470/04) en recent nog in de zaak Martin Wächtler (C-581/17 van 26 februari 2019).

In de zaak Wächtler werd bevestigd dat een onderdaan “de aan die overeenkomst ontleende rechten doen gelden niet alleen jegens de staat waar zij hun recht van vrij verkeer uitoefenen, maar ook jegens hun eigen staat (arrest van 15 maart 2018, Picart, C-355/16, randnr. 16 en aldaar aangehaalde rechtspraak)”.

Uit dit arrest blijkt verder dat een exitheffing een belemmering vormt van het vrij verkeer, en dat dergelijke heffing kan worden gerechtvaardigd op basis van de evenwichtige verdeling van de heffingsbevoegdheid tussen de betrokken staten, maar dat deze rechtvaardiging enkel kan worden aanvaard indien de emigratiestaat haar heffingsbevoegdheid verliest. Zo stelde de advocaat-generaal uitdrukkelijk in randnummer 93 en 94: “93. Overigens kan de evenwichtige verdeling van de heffingsbevoegdheid enkel dienen ter rechtvaardiging van een verschil in behandeling in de meerwaardebelasting tussen belastingplichtigen die hun woonplaats naar een andere staat overbrengen, en andere belastingplichtigen die hun woonplaats in de heffingsstaat behouden.

94. Het Hof heeft immers geoordeeld dat de belasting van de meerwaarden op het tijdstip van de overbrenging van de woonplaats geschikt is om de evenwichtige verdeling van de heffingsbevoegdheid te waarborgen, aangezien deze belasting ertoe strekt de niet-gerealiseerde meerwaarden die binnen het kader van de fiscale bevoegdheid van die lidstaat zijn aangegroeid vóór de overbrenging van deze woonplaats te onderwerpen aan de belasting van de lidstaat van herkomst, terwijl de na deze overbrenging gerealiseerde meerwaarden uitsluitend worden belast in de ontvangende lidstaat waarin zij zijn aangegroeid.” Welnu, in geval van een inwoner die aandeelhouder is van een vennootschap die haar zetel naar het buitenland verplaatst, verliest België geenszins haar heffingsbevoegdheid over dividenden die door de emigrerende vennootschap worden uitgekeerd, nu dividenden ook na zetelverplaatsing in België belastbaar blijven in hoofde van een Belgisch rijksinwoner, en kan een dergelijke exitheffing niet worden verantwoord.

car elle est clairement contredite par plusieurs arrêts de la Cour de justice, à savoir les arrêts De Lasteyrie du Saillant (C-9/02), l’affaire N (C-470/04) et, plus récemment, l’affaire Martin Wächtler (C-581/17 du 26 février 2019).

Dans l’affaire Wächtler, il a été confirmé qu’un ressortissant “peut invoquer les droits tirés de cet accord non seulement à l’égard de l’État vers lequel il exerce son droit à la libre circulation, mais également à l’égard de son État d’origine (arrêt du 15 mars 2018, Picart, C-355/16, point 16 et jurisprudence citée)”.

Il ressort en outre de cet arrêt qu’une exit tax constitue une entrave à la libre circulation et que si une telle taxe peut être justifiée par la répartition équilibrée du pouvoir d’imposition entre les États concernés, cette justification ne peut être acceptée que si l’État de départ perd sa compétence fiscale. Ainsi, l’avocat général a expressément déclaré aux points 93 et 94: “93. Par ailleurs, la répartition équilibrée du pouvoir d’imposition ne serait susceptible de justifier une différence de traitement dans l’imposition des plus-values qu’entre des contribuables transférant leur domicile vers un autre État et d’autres le maintenant dans l’État d’imposition.

94. En effet, la Cour a jugé que l’imposition des plus-values au moment du transfert de la résidence était propre à garantir la répartition équilibrée du pouvoir d’imposition, puisqu’elle visait à soumettre à l’impôt de l’État membre d’origine les plus-values non réalisées, nées dans le cadre de la compétence fiscale de cet État membre, avant le transfert de ladite résidence, alors que les plus-values réalisées postérieurement à ce transfert sont exclusivement imposées dans l’État membre d’accueil où elles sont nées.” Or, dans le cas d’un résident qui est actionnaire d’une société qui transfère son siège à l’étranger, la Belgique ne perd en aucun cas sa compétence fiscale sur les dividendes distribués par la société émigrante, dès lors que les dividendes restent imposables en Belgique dans le chef d’un résident de l’État belge même après le transfert du siège, et qu’une telle exit tax ne peut être justifiée.

Gelet op het bovenstaande dient het toepassingsgebied van deze bepaling te worden beperkt tot niet-inwoners die aandelen aanhouden in een Belgische vennootschap waarvan de zetel naar het buitenland wordt verplaatst. In dat geval verliest België immers wél haar heffingsbevoegdheid om roerende voorheffing te innen op dividenden uitgekeerd uit winsten en reserves opgebouwd tijdens de periode dat de vennootschap in België was gevestigd.

Vincent Van Quickenborne (Open Vld)

Compte tenu de ce qui précède, le champ d'application de cette disposition doit être limité aux non-résidents qui détiennent des actions dans une société belge dont le siège est transféré à l'étranger. Dans ce cas, la Belgique perd en effet sa compétence fiscale pour percevoir le précompte mobilier sur les dividendes distribués à partir des bénéfices et réserves constitués pendant la période où la société était établie en Belgique.

Nr. 36 van de heer **Van Quickenborne**

Art. 32/1 (*nieuw*)

**Een artikel 32/1 invoegen, luidende:**

*“Art. 32/1. Artikel 221, 2°, van hetzelfde Wetboek wordt aangevuld met de volgende woorden:*

*“uitgezonderd de in artikel 18 eerste lid, 2<sup>quater</sup> bedoelde inkomsten”.*

VERANTWOORDING

Hiervoor wordt verwezen naar het amendement nr. 34. Indien aan de personenbelasting onderworpen belastingplichtigen worden uitgesloten van de exit taks, dan dienen aan de rechtspersonenbelasting onderworpen belastingplichtigen eveneens te worden uitgesloten van de exit taks.

Vincent Van Quickenborne (Open Vld)

N° 36 de M. **Van Quickenborne**

Art. 32/1 (*nouveau*)

**Insérer un article 32/1 rédigé comme suit:**

*“Art. 32/1. L'article 221, 2°, du même Code, est complété par les mots suivants:*

*“, à l'exception des revenus visés à l'article 18, alinéa 1<sup>er</sup>, 2<sup>quater</sup>”.*

JUSTIFICATION

À cet égard, il est renvoyé à l'amendement n° 34. Si les contribuables assujettis à l'impôt des personnes physiques sont exclus de l'*exit tax*, les contribuables assujettis à l'impôt des personnes morales doivent également être exclus de cette taxe.

Nr. 37 van de heer **Van Quickenborne**

Art. 63

**In het voorgestelde artikel 201/9/6, paragraaf 1, derde lid, vervangen als volgt:**

*“Wanneer het gaat om een effectenrekening die in het buitenland wordt aangehouden geldt er geen verplichting tot kennisgeving aan de administratie bedoeld in het tweede lid.”*

#### VERANTWOORDING

Artikel 63 voorziet in een vergaande kennisgevingsverplichting in voor bepaalde transfers van effectenrekeningen, dit louter voor controledoeleinden. Bovendien worden boetes aangekondigd die zouden verschuldigd zijn bij niet-nakoming van deze nieuwe kennisgeving. Wat buitenlandse effectenrekeningen betreft is deze informatie echter reeds beschikbaar bij de fiscus aan de hand van de aanmeldingsverplichting bij het Centraal aanmeldingspunt (CAP) alsmede via de informatie die voor de fiscus beschikbaar is via de CRS-rapportering. Deze nieuwe wettelijke verplichting die voorziet in een kennisgeving, behelst dan ook een bijkomende buitensporige administratieve last voor de belastingplichtigen en is om die reden disproportioneel. Dit amendement voorziet dan ook in het voorstel om wat deze kennisgevingsverplichting betreft te voorzien voor een uitzondering voor buitenlandse effectenrekeningen.

Vincent Van Quickenborne (Open Vld)

N° 37 de M. **Van Quickenborne**

Art. 63

**Remplacer l'article 201/9/6, § 1<sup>er</sup>, alinéa 3 par ce qui suit:**

*“Lorsqu'il s'agit d'un compte-titres détenu à l'étranger, l'obligation d'information à l'administration visée à l'alinéa 2 ne s'applique pas.”*

#### JUSTIFICATION

L'article 63 prévoit une obligation d'information étendue pour certains transferts de comptes-titres, et ce, purement à des fins de contrôle. Des amendes sont en outre annoncées en cas de non-respect de cette nouvelle obligation. En ce qui concerne les comptes-titres étrangers, le fisc dispose déjà de ces informations à travers l'obligation de déclaration au Point de contact central (PCC) et le reporting CRS. Cette nouvelle obligation légale d'information constitue donc une charge administrative supplémentaire excessive pour les contribuables et est, à ce titre, disproportionnée. Le présent amendement propose dès lors de prévoir une exception à cette obligation d'information pour les comptes-titres étrangers.

Nr. 38 van de heer **Van Quickenborne**

Art. 38

**De twee voorgestelde leden vervangen door het volgende lid:**

*“Bij een eerste overtreding wordt de belastingplichtige vermoed te goeder trouw te zijn behoudens bewijs van het tegendeel. In dat geval van goede trouw wordt geen belastingverhoging opgelegd.”*

#### VERANTWOORDING

Het ontworpen artikel 38 is verwarrend omdat het lijkt alsof je de voorwaarde van goeder trouw moet vervullen (eerste lid). In werkelijkheid krijg je die voorwaarde automatisch mee bij een eerste overtreding (tweede lid) tenzij het tegendeel wordt bewezen.

Voor de eenvoud past het te kiezen voor een heldere tekst.

Dit amendement beoogt ook de verwijzing naar artikel 351 WIB te schrappen in het derde lid van artikel 444 WIB, dat bepaalt dat bij een eerste te goeder trouw begane overtreding wordt afgezien van een belastingverhoging.

De huidige formulering bevat een uitzondering op dit principe, namelijk:

“behalve in geval van toepassing van artikel 351”.

Deze uitzondering ondergraaft echter de essentie en het bereik van het beschermingsmechanisme dat de wetgever net beoogt in te voeren: namelijk het versterken van het vermoeden van goeder trouw bij een eerste overtreding en het vermijden van automatische boetes voor belastingplichtigen die zonder kwade intentie een fout begaan.

Artikel 351 WIB laat de fiscus toe om een aanslag ambtshalve te vestigen wanneer een belastingplichtige bepaalde verplichtingen niet nakomt (bv. geen aangifte, geen antwoord, geen documenten).

N° 38 de M. **Van Quickenborne**

Art. 38

**Remplacer les deux alinéas proposés par l’alinéa suivant:**

*“Lors d’une première infraction, le contribuable est réputé être de bonne foi, sauf preuve du contraire. En cas de bonne foi, aucun accroissement d’impôt n’est infligé.”*

#### JUSTIFICATION

L’article 38 en projet prête à confusion, car il donne l’impression qu’il faut remplir la condition de bonne foi (alinéa 1<sup>er</sup>). En réalité, cette condition est automatiquement remplie lors d’une première infraction (alinéa 2), sauf preuve du contraire.

Pour la simplicité, il y a lieu d’opter pour un texte clair.

Le présent amendement vise également à supprimer le renvoi à l’article 351 du CIR dans l’alinéa 3 de l’article 444 du CIR, qui dispose qu’en cas de première infraction commise de bonne foi, il est renoncé à l’accroissement d’impôt.

La formulation actuelle comprend une exception à ce principe, à savoir: “

“sauf en cas d’application de l’article 351.”.

Cette exception mine cependant l’essence et la portée du mécanisme de protection que le législateur entend précisément instaurer et qui consiste à renforcer la présomption de bonne foi lors de la première infraction et à éviter les sanctions automatiques pour les contribuables qui commettent une erreur sans intention malveillante.

L’article 351 du CIR permet au fisc de procéder à la taxation d’office lorsqu’un contribuable ne respecte pas certaines obligations (p. ex. absence de déclaration, absence de réponse, absence de documents).

Maar het zegt niets over belastingverhogingen. Die worden uitsluitend geregeld via artikel 444 WIB. De sanctie hangt dus niet automatisch samen met de toepassing van artikel 351.

Het feit dat de administratie een aanslag ambtshalve moet vestigen, betekent niet noodzakelijk dat de belastingplichtige te kwader trouw handelde. Er kunnen zich objectieve omstandigheden voordoen: ziekte, fout van een boekhouder, overmacht...

Het vermoeden van goede trouw zou dus ook in die gevallen moeten gelden, zeker bij een eerste overtreding.

De geest van het wetsontwerp is om eerste fouten zonder kwaad opzet niet automatisch te bestraffen. Door artikel 351 uit te sluiten, wordt een grote groep belastingplichtigen uitgesloten van die bescherming, zelfs wanneer hun fout te goeder trouw was.

Dat ondermijnt het vertrouwen in het fiscale rechtssysteem en leidt tot ongelijke behandeling.

Het schrappen van de uitzondering betekent niet dat elke eerste fout automatisch zonder boete blijft. De fiscus behoudt de mogelijkheid om het vermoeden van goede trouw te weerleggen.

Er is dus nog steeds ruimte om doelbewust ontwijkgedrag te sanctioneren — maar niet blindelings, op basis van procedure alleen. Indien de verwijzing wel wordt behouden, zou dit ertoe kunnen leiden dat de fiscus voortaan veel sneller teruggrijpt naar artikel 351, en dus wapen van de aanslag van ambtswege veel sneller zal toepassen.

Bovendien: in het huidige artikel 444 wordt niet verwezen naar artikel 351. Wat betekent dat bij een aanslag van ambtswege in het geval van goede trouw nog altijd kan afgezien worden van een belastingverhoging van 10 %. Door die verwijzing naar artikel 351 nu wel in te voegen, kan dit niet meer.

Dit is dus een flagrante achteruitgang in de bescherming van de belastingplichtige. Dit is tenslotte in tegenspraak met het regeerakkoord dat uitgaat van de goede trouw van de belastingplichtige en een correcte relatie tussen de administratie en hun burgers.

Vincent Van Quickenborne (Open Vld)

Mais il n'évoque pas les accroissements d'impôt. Ceux-ci sont exclusivement réglés par l'article 444 du CIR. La sanction n'est donc pas automatiquement liée à l'application de l'article 351.

Le fait que l'administration doive procéder à la taxation d'office ne signifie pas pour autant que le contribuable a agi de mauvaise foi. Des circonstances objectives peuvent se présenter: maladie, erreur d'un comptable, force majeure...

La présomption de bonne foi devrait dès lors aussi prévaloir, *a fortiori* lors d'une première infraction.

L'esprit du projet de loi est de ne pas sanctionner automatiquement les premières erreurs commises sans intention malveillante. En excluant les cas où l'article 351 s'applique, un grand groupe de contribuables est exclu de cette protection, même lorsque leur erreur était de bonne foi.

Cela mine la confiance dans la législation fiscale et donne lieu à une inégalité de traitement.

La suppression de l'exception ne signifie pas pour autant que toute première erreur échappera automatiquement à une sanction. Le fisc continuera à avoir la possibilité de réfuter la présomption de bonne foi.

Il subsiste donc une marge pour sanctionner en connaissance de cause les comportements d'évitement — mais pas aveuglément, sur la seule base de la procédure. Si la référence devait être maintenue, cela pourrait amener le fisc à recourir beaucoup plus rapidement à l'application de l'article 351 et donc à utiliser beaucoup plus rapidement l'arme de la taxation d'office.

En outre, l'actuel article 444 ne fait pas référence à l'article 351. Cela signifie qu'en cas de taxation d'office, il peut toujours, en cas de bonne foi, être renoncé à un accroissement d'impôt de 10 %. L'ajout de cette référence à l'article 351 ne permettrait plus cette possibilité.

Il s'agirait donc d'un recul flagrant dans la protection du contribuable. Enfin, ce serait en contradiction avec l'accord de gouvernement, qui s'appuie sur la bonne foi du contribuable et une relation correcte entre l'administration et les citoyens.



Nr. 39 van de heer **Van Quickenborne**

Art. 35

**Dit artikel weglaten.**

#### VERANTWOORDING

Het huidige artikel 35 in de tekst van het wetsontwerp voorziet in een verstrenging van de alternatieve minimumparticipatievoorwaarde van 2.500.000 euro aanschaffingswaarde om de DBI-aftrek te kunnen toepassen door de vereiste toe te voegen dat de deelneming de aard moet hebben van een financiële vaste activa.

In het wetsontwerp wordt evenwel geen specifieke begripsomschrijving opgenomen van wat begrepen moet worden onder het begrip “financiële vast activa”. In de memorie van toelichting wordt louter een verwijzing naar het boekhoudrecht opgenomen, m.n. naar artikel 3:89 KB/WVV.

In het verleden bestond evenwel een gelijkaardige vereiste om de DBI-aftrek toe te passen. Toen was er heel wat onduidelijkheid over hoe het begrip “financiële vaste activa” moest worden geïnterpreteerd, hetgeen aanleiding heeft gegeven tot verschillende rechtszaken.

Gelet op het feit dat het huidige artikel 35 de herinvoering van deze onduidelijkheid met zich meebrengt, wat ongetwijfeld aanleiding zal geven tot veel rechtsonzekerheid, moet de voorgestelde vervanging van artikel 202, § 2, eerste lid, 1° integraal worden geschrapt.

Vincent Van Quickenborne (Open Vld)

N° 39 de M. **Van Quickenborne**

Art. 35

**Supprimer cet article.**

#### JUSTIFICATION

L'actuel article 35 du projet de loi prévoit un durcissement de la condition alternative de participation minimale de 2.500.000 euros de valeur d'investissement pour pouvoir appliquer la déduction RDT, en ajoutant l'exigence que la participation doit avoir la nature d'immobilisations financières.

Le projet de loi ne donne toutefois pas de définition précise de ce qu'il faut entendre par “immobilisations financières”. L'exposé des motifs se contente de renvoyer au droit comptable, plus précisément à l'article 3:89 AR/CSA.

Une exigence similaire existait déjà dans le passé en ce qui concerne l'application de la déduction RDT. À l'époque, une grande incertitude régnait quant à l'interprétation de la notion d'“immobilisations financières”, ce qui a donné lieu à différentes procédures judiciaires.

Étant donné que l'actuel article 35 réintroduit cette imprécision, qui sera sans aucun doute source d'une grande insécurité juridique, il convient de supprimer dans son intégralité le remplacement proposé de l'article 202, § 2, alinéa 1<sup>er</sup>, 1°.

Nr. 40 van de heren **Vereeck** en **Vermeersch**

## Art. 4

**In de bepaling onder 1°, het getal “1000” vervangen door het getal “5000”.**

## VERANTWOORDING

Het registratierecht op de procedure tot verkrijging van de nationaliteit wordt verhoogd tot 5000 euro. Wat de verdere verantwoording van dit amendement betreft, dient te worden verwezen naar een wetsvoorstel (DOC 56 0246/001) van de dames Safai, De Vreese, Colson, Demesmaeker, Peeters en Van Vaerenbergh, alsook van de heren Francken en D’Haese (N-VA).

De wijziging van de wet op de Belgische nationaliteit uit 2012 voerde een belasting in voor de verkrijging van de Belgische nationaliteit. Vreemdelingen die de gewone procedure tot nationaliteitsverklaring of de naturalisatieprocedure volgen, moeten bij aanvraag 150 euro betalen onder de vorm van een registratierecht. Dit recht is ingeschreven in het Wetboek der registratie-, hypotheek-, en griffierechten. Vóór 1 januari 2013 was dit kosteloos, met uitzondering van de gemeentelijke zegelrechten en de vertalingskosten van de documenten in de officiële landstalen. In 2014 verkregen 18.726 mensen de Belgische nationaliteit. In 2023 verkreeg een recordaantal van 55.213 mensen de Belgische nationaliteit.

Met een eenmalige heffing van 5000 euro voor een nationaliteitsverkrijging is duidelijk dat de nationaliteit geen gratis vodge papier is, maar een kostbaar goed, die van de betrokkene een hogere mate van burgerschap veronderstelt. Burgerschap is niet alleen een kwestie van rechten, maar ook van plichten, waaronder een financiële en solidaire bijdrage aan onze sociale welvaartstaat en democratie.

Lode Vereeck (VB)  
Wouter Vermeersch (VB)

N° 40 de MM. **Vereeck** et **Vermeersch**

## Art. 4

**Dans le 1°, remplacer le chiffre “1000” par le chiffre “5000”.**

## JUSTIFICATION

Le droit d’enregistrement afférent à la procédure d’acquisition de la nationalité est porté à 5000 euros. Nous renvoyons pour une justification plus détaillée de cet amendement à une proposition de loi (DOC 56 0246/001) de Mmes Safai, De Vreese, Colson, Demesmaeker, Peeters et Van Vaerenbergh et MM. Francken et D’Haese (N-VA).

La modification de la loi sur la nationalité belge de 2012 a introduit une taxe pour l’acquisition de la nationalité belge. Les étrangers qui suivent la procédure ordinaire de déclaration de nationalité ou la procédure de naturalisation doivent s’acquitter, lors de leur demande, d’un droit d’enregistrement de 150 euros. Ce droit est inscrit dans le Code des droits d’enregistrement, d’hypothèque et de greffe. Avant le 1<sup>er</sup> janvier 2013, cette procédure était gratuite, à l’exception des droits de timbre communaux et des frais de traduction des documents dans les langues officielles du pays. En 2014, 18.726 personnes ont obtenu la nationalité belge. En 2023, un nombre record de 55.213 personnes ont obtenu la nationalité belge.

L’instauration d’une taxe unique de 5000 euros pour l’acquisition de la nationalité vise à signifier clairement que la nationalité n’est pas un bout de papier gratuit, mais un bien précieux, qui suppose un degré élevé de citoyenneté de la part de l’intéressé. La citoyenneté n’est pas seulement une question de droits, mais aussi de devoirs, l’une des obligations incombant à l’intéressé étant le paiement d’une contribution financière et solidaire à notre État-providence et à notre démocratie.

Nr. 41 van de heren **Vereeck** en **Vermeersch**

Art. 6, 7, 8, 16 , 17 en 22

**In de Nederlandse tekst, de woorden “carried interest” telkens vervangen door de woorden: “lucratief belang”.**

#### VERANTWOORDING

Vermits het Nederlands reeds een eigen benaming voor “carried interest” kent, zijnde het lucratief belang, dient deze laatste de voorkeur te genieten. Vanuit wetgevingstechnisch oogpunt valt er geen bezwaar op te maken daar de term reeds ingeburgerd is in Nederland. Ook de Raad van State beveelt aan de wijziging te overwegen (DOC 0909/001, p. 303, vn. 11). Bovendien dient te worden opgemerkt dat de Franse tekst eveneens beschikt over een taaleigen benaming.

Lode Vereeck (VB)

Wouter Vermeersch (VB)

N° 41 de MM. **Vereeck** et **Vermeersch**

Art. 6, 7, 8, 16, 17 et 22

**Dans le texte néerlandais, remplacer chaque fois les mots “carried interest” par les mots “lucratief belang”.**

#### JUSTIFICATION

Étant donné qu’il existe déjà une traduction néerlandaise de la notion de “*carried interest*”, à savoir “*lucratief belang*”, c’est cette dernière dénomination qu’il faut privilégier. D’un point de vue légistique, il n’y a pas lieu de s’y opposer, étant donné que le terme est déjà utilisé couramment aux Pays-Bas. Le Conseil d’État recommande également d’envisager cette modification (DOC 0909/001, p. 303, note de bas de page 11). Il convient en outre de faire observer que c’est également la traduction française qui est utilisée dans le texte français.

Nr. 42 van de heren **Vereeck** en **Vermeersch**

Art. 38

**De voorgestelde leden aanvullen met het volgende lid:**

*“Een overtreding te goeder trouw wordt als een eerste overtreding te goeder trouw beschouwd telkens wanneer het over een andere overtreding, zijnde een overtreding die slaat op een andere belasting, belastinggrondslag, -vrijstelling, -vermindering, -krediet, of -code, gaat.”*

#### VERANTWOORDING

Een eerste overtreding te goeder trouw leidt niet langer tot een belastingverhoging wanneer geen enkele overtreding inzake aangifte in de inkomstenbelastingen is bestraft voor de laatste 4 aanslagjaren die het aanslagjaar voorafgaan waarvoor de nieuw overtreding moet worden bestraft. Anders zou een belastingplichtige “ten eeuwigden dage” zijn eerste overtreding blijven meenemen en zou een overtreding binnen 8 jaar bijvoorbeeld een tweede overtreding zijn.

Maar wanneer een belastingplichtige binnen een periode van 4 jaar een nieuwe overtreding te goeder trouw maakt inzake een ander fiscale regel, dan leidt dit nog steeds tot een tweede overtreding. Dit amendement beoogt dat er wordt afgezien van een belastingverhoging indien de belastingplichtige een nieuwe, andere overtreding – zijnde een overtreding die slaat op een andere belasting, belastinggrondslag, -vrijstelling, -vermindering, – krediet, of -code – maakt.

Lode Vereeck (VB)  
Wouter Vermeersch (VB)

N° 42 de MM. **Vereeck** et **Vermeersch**

Art. 38

**Compléter les alinéas proposés par l’alinéa suivant:**

*“Une infraction commise de bonne foi est considérée comme une première infraction commise de bonne foi chaque fois qu’il s’agit d’une autre infraction, c’est-à-dire d’une infraction qui concerne un autre impôt, une autre base d’imposition, une autre exonération d’impôt, une autre réduction d’impôt, un autre crédit d’impôt ou un autre code fiscal.”*

#### JUSTIFICATION

Une première infraction commise de bonne foi n’entraînera plus d’accroissement d’impôt si aucune infraction en matière de déclaration d’impôt sur le revenu n’a été sanctionnée au cours des quatre derniers exercices d’imposition précédant l’exercice d’imposition pour lequel la nouvelle infraction doit être sanctionnée. Dans le cas contraire, un contribuable continuerait à porter le fardeau de sa première infraction “à perpétuité” et une infraction commise huit ans plus tard, par exemple, constituerait une deuxième infraction.

Toutefois, lorsqu’un contribuable commet de bonne foi une nouvelle infraction à une autre règle fiscale dans un délai de quatre ans, celle-ci est toujours considérée comme une deuxième infraction. Le présent amendement invite à renoncer à l’accroissement d’impôt si le contribuable commet ensuite une autre infraction, c’est-à-dire une infraction qui porte sur un autre impôt, une autre base d’imposition, une autre exonération d’impôt, une autre réduction d’impôt, un autre crédit d’impôt ou un autre code fiscal.

Nr. 43 van de heren **Vereeck** en **Vermeersch**

Art. 63

**In het voorgestelde artikel 201/9/6, paragraaf 2, eerste lid, vervangen als volgt:**

*“Voor de toepassing van deze taks, en om een heffing overeenkomstig het doel van de wet toe te laten, kunnen, wat de administratie betreft, de omzetting en de overdracht aan de titularis niet worden tegengeworpen behalve indien de administratie bewijst dat ze hoofdzakelijk verantwoord zijn door een ander motief dan het ontwijken van de taks.”*

#### VERANTWOORDING

Het weerlegbaar vermoeden van misbruik door de belastingplichtige dat door het oorspronkelijk artikel wordt ingevoerd, is strijdig met het fundamentele rechtsbeginsel van het vermoeden van onschuld, de doelstelling van de regering om een vertrouwensrelatie tussen de fiscus en de burgers op te bouwen en het sturende karakter van de effectentaks in de richting van aandelen op naam dat nu fiscaal wordt bestraft. Het is aan de administratie om het vermoeden van onschuld te weerleggen en het fiscaal misbruik te bewijzen.

Lode Vereeck (VB)  
Wouter Vermeersch (VB)

N° 43 de MM. **Vereeck** et **Vermeersch**

Art. 63

**Dans l'article 201/9/6, § 2, proposé, remplacer alinéa 1<sup>er</sup> par ce qui suit:**

*“Pour l'application de la présente taxe et en vue d'un prélèvement conforme à l'objectif de la loi, la conversion et le transfert ne sont, dans le chef de l'administration, pas opposables au titulaire sauf si l'administration prouve qu'ils se justifient principalement par la volonté d'éviter la taxe.”*

#### JUSTIFICATION

La présomption réfragable d'abus par le contribuable introduite par l'article initial est contraire au principe fondamental de droit qu'est la présomption d'innocence, ainsi qu'à l'objectif du gouvernement d'établir une relation de confiance entre l'administration fiscale et les citoyens et au rôle incitatif de la taxe sur les comptes-titres en faveur des actions nominatives, qui se retrouve désormais sanctionné fiscalement. C'est à l'administration qu'il appartient de renverser la présomption d'innocence et de prouver l'abus fiscal.