

GG

ROYAUME DE BELGIQUE

AVIS 38.232/2

DE LA SECTION DE LÉGISLATION DU CONSEIL D'ÉTAT

Le CONSEIL D'ÉTAT, section de législation, deuxième chambre, saisi par le Vice-Premier Ministre et Ministre des Finances, le 15 mars 2005, d'une demande d'avis, dans un délai de cinq jours ouvrables, sur un projet d'arrêté royal "modifiant l'AR/CIR 92 en vue de permettre la transposition de la directive du 23 juillet 1990 (90/435/CEE) concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'États membres différents, modifiée par la directive du 22 décembre 2003 (2003/123/CE)", a donné le 18 mars 2005 l'avis suivant :

Suivant l'article 84, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 2°, des lois coordonnées sur le Conseil d'État, inséré par la loi du 4 août 1996, et remplacé par la loi du 2 avril 2003, la demande d'avis doit spécialement indiquer les motifs qui en justifient le caractère urgent.

La lettre s'exprime en ces termes :

"En effet, l'urgence est motivée par le fait :

- que l'article 2, alinéa 1^{er} de la directive du Conseil de l'Union européenne du 22 décembre 2003 (2003/123/CE) modifiant la directive du Conseil des Communautés européennes du 23 juillet 1990 (90/435/CEE) concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'États membres différents, prévoit que les États membres mettent en vigueur les dispositions pour se conformer à cette directive au plus tard le 1^{er} janvier 2005;
- qu'il convient dès lors d'apporter aussi rapidement que possible les adaptations nécessaires à l'AR/CIR 92 afin de mettre complètement la législation fiscale belge en concordance avec les directives précitées."

*

* *

Comme la demande d'avis est introduite sur la base de l'article 84, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 2°, des lois coordonnées sur le Conseil d'État, tel qu'il est remplacé par la loi du 2 avril 2003, la section de législation limitera son examen au fondement légal du projet, à la compétence de l'auteur de l'acte ainsi qu'à l'accomplissement des formalités préalables, conformément à l'article 84, § 3, des lois coordonnées précitées.

Sur ces trois points, le projet appelle les observations ci-après.

Fondement juridique

Intitulé

L'intitulé devrait être rédigé comme suit :

"Arrêté royal modifiant l'AR/CIR 92 en vue de transposer, en matière de précompte mobilier, la directive du 22 décembre 2003 modifiant la directive du 23 juillet

.../...

1990 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'États membres différents".

Préambule

Outre les articles 106 et 117 que le projet modifie, le préambule doit viser l'article 266 du Code des impôts sur les revenus 1992 (ci-après AR/CIR 92) qui constitue le fondement légal du projet.

Dispositif

Article 1^{er}

1. Afin de ne pas induire en erreur sur la portée de l'arrêté en projet, par rapport à la transposition de la directive 2003/123/CE du Conseil du 22 décembre 2003, il convient d'indiquer qu'il vise à transposer uniquement l'article premier, 3), de cette directive, laquelle doit être identifiée par son intitulé exact.

2. La directive du 22 décembre 2003, précitée, ne se borne pas à modifier le taux minimal de participation à partir duquel une société peut être considérée comme une société mère et une autre comme sa filiale.

Dans le court délai qui lui a été imparti, le Conseil d'État n'a pu vérifier si cette directive impose d'autres modifications de l'AR/CIR 92. Il serait utile que dans un rapport au Roi, l'auteur du projet explique la manière dont les autres dispositions de la directive du 22 décembre 2003, précitée, sont ou seront transposées.

Articles 2 et 4

La rédaction des articles 2 à 4 du projet doit être fondamentalement revue.

.../...

Pour la clarté du présent avis, on partira de la modification apportée par l'article 2 du projet à l'article 106, § 5, alinéa 2, de l'AR/CIR 92.

En son alinéa 1^{er}, tel qu'il est modifié par l'article 2, 1°, du projet, le paragraphe 5 de l'article 106 dispose :

"Il est renoncé totalement à la perception du précompte mobilier sur les dividendes dont le débiteur est une société filiale belge et dont le bénéficiaire est une société mère d'un autre État membre de (l'Union européenne)".

Dans son texte actuel, l'alinéa 2 dispose :

"Toutefois, la renonciation n'est pas applicable lorsque la participation de la société mère génératrice des dividendes ne représente pas une participation minimale de 25 % dans le capital de la société filiale et cette participation minimale de 25 % n'est ou n'a pas été conservée pendant une période ininterrompue d'au moins un an".

Le texte du projet remplace simultanément ce taux de 25 % par les taux de 20, 15 et 10 %.

Ce n'est qu'à la lecture de l'article 4 du projet que l'on comprend que ces taux sont applicables successivement, le taux de 20 % à partir du 1^{er} janvier 2005, le taux de 15 % à partir du 1^{er} janvier 2007 et le taux de 10 % à partir du 1^{er} janvier 2009, comme le prescrit l'article 3, § 1^{er}, de la directive du 23 juillet 1990, précitée, tel qu'il est modifié par l'article 1-3 de la directive du 22 décembre 2003, précitée.

Si le texte en projet était maintenu, il serait pratiquement impossible de déterminer le nouveau texte de l'article 106, § 5, alinéa 2 : une même disposition ne peut contenir à la fois trois taux différents de participation.

Pour traduire le but de l'auteur du projet, le Conseil d'État propose de remplacer l'article 106, § 5, alinéa 2, par le texte suivant :

"Toutefois, la renonciation n'est pas applicable lorsque la participation de la société mère génératrice des dividendes n'atteint pas le pourcentage minimal du capital de la société filiale indiqué au paragraphe 6*bis*, et que cette participation minimale n'est ou n'a pas été conservée pendant une période ininterrompue d'au moins un an".

L'alinéa 2 du paragraphe 6 de l'article 106 serait modifié de la même manière.

En outre, il serait inséré dans l'article 106 un nouveau paragraphe *6bis* :

"§ 6 *bis*. Le pourcentage minimal visé au § 5, alinéa 2, et au § 6, alinéa 2, est de :

- 25 %, en ce qui concerne les dividendes attribués ou mis en paiement avant le 1^{er} janvier 2005;
- 20%, en ce qui concerne les dividendes attribués ou mis en paiement à partir du 1^{er} janvier 2005;
- 15 %, en ce qui concerne les dividendes attribués ou mis en paiement à partir du 1^{er} janvier 2007;
- 10 %, en ce qui concerne les dividendes attribués ou mis en paiement à partir du 1^{er} janvier 2009".

Si cette modification est adoptée, il suffirait, à l'article 117, § 4, alinéa 1^{er}, b, et alinéa 2, a et c, et § 5, alinéa 1^{er}, b, et alinéa 2, a et c, de se référer aux pourcentages indiqués à l'article 106, § 6*bis*.

En outre, l'article 4 serait omis.

La chambre était composée de

Messieurs	Y. KREINS,	président de chambre,
	J. JAUMOTTE,	conseillers d'État,
Madame	M. BAGUET,	
Monsieur	J. KIRKPATRICK,	assesseur de la section de législation,
Madame	B. VIGNERON,	greffier.

Le rapport a été présenté par M. P. RONVAUX, auditeur adjoint.

LE GREFFIER,

LE PRÉSIDENT,

B. VIGNERON

Y. KREINS

KONINKRIJK BELGIË

ADVIES 38.232/2

VAN DE AFDELING WETGEVING
VAN DE RAAD VAN STATE

De RAAD VAN STATE, afdeling wetgeving, tweede kamer, op 15 maart 2005 door de Vice-Eerste Minister en Minister van Financiën verzocht hem, binnen een termijn van vijf werkdagen, van advies te dienen over een ontwerp van koninklijk besluit "tot wijziging van het WIB 92 teneinde de omzetting van de richtlijn van 23 juli 1990 (90/435/EEG) betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor moedermaatschappijen en dochterondernemingen uit verschillende lidstaten, gewijzigd bij de richtlijn van 22 december 2003 (2003/123/EG)", heeft op 18 maart 2005 het volgende advies gegeven :

Luidens artikel 84, § 1, eerste lid, 2°, van de gecoördineerde wetten op de Raad van State, ingevoegd bij de wet van 4 augustus 1996 en vervangen bij de wet van 2 april 2003, moeten in de adviesaanvraag in het bijzonder de redenen worden aangegeven tot staving van het spoedeisende karakter ervan.

In het onderhavige geval luidt de motivering in de brief met de adviesaanvraag aldus :

"En effet, l'urgence est motivée par le fait :

- que l'article 2, alinéa 1^{er} de la directive du Conseil de l'Union européenne du 22 décembre 2003 (2003/123/CE) modifiant la directive du Conseil des Communautés européennes du 23 juillet 1990 (90/435/CEE) concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'États membres différents, prévoit que les États membres mettent en vigueur les dispositions pour se conformer à cette directive au plus tard le 1^{er} janvier 2005;
- qu'il convient dès lors d'apporter aussi rapidement que possible les adaptations nécessaires à l'AR/CIR 92 afin de mettre complètement la législation fiscale belge en concordance avec les directives précitées."

*

* *

Aangezien de adviesaanvraag ingediend is op basis van artikel 84, § 1, eerste lid, 2°, van de gecoördineerde wetten op de Raad van State, zoals het is vervangen bij de wet van 2 april 2003, beperkt de afdeling wetgeving overeenkomstig artikel 84, § 3, van de voornoemde gecoördineerde wetten haar onderzoek tot de rechtsgrond van het ontwerp, de bevoegdheid van de steller van de handeling en de te vervullen voorafgaande vormvereisten.

Wat die drie punten betreft, geeft het ontwerp aanleiding tot de volgende opmerkingen.

.../...

Rechtsgrond

Opschrift

Het opschrift zou als volgt moeten worden gesteld :

"Koninklijk besluit tot wijziging van het KB/WIB 92 met het oog op de omzetting, inzake de roerende voorheffing, van de richtlijn van 22 december 2003 tot wijziging van de richtlijn van 23 juli 1990 betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor moedermaatschappijen en dochterondernemingen uit verschillende lidstaten".

Aanhef

In de aanhef behoort niet alleen te worden verwezen naar de artikelen 106 en 117, die bij het ontwerp worden gewijzigd, maar ook naar artikel 266 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna te noemen : KB/WIB 92), dat de rechtsgrond van het ontwerp vormt.

Dispositief

Artikel 1

1. Om geen verwarring te doen ontstaan omtrent de strekking van het ontworpen besluit door te verwijzen naar de omzetting van de richtlijn 2003/123/EG van de Raad van 22 december 2003, moet worden verduidelijkt dat het ontworpen besluit tot doel heeft alleen artikel 1, punt 3, van die richtlijn om te zetten, waarbij het opschrift van die richtlijn correct moet worden vermeld.

2. De voornoemde richtlijn van 22 december 2003 beperkt zich niet tot het wijzigen van het minimale deelnemingspercentage vanaf hetwelk de ene vennootschap als een moedermaatschappij kan worden beschouwd, en de andere als een dochteronderneming.

Binnen het korte tijdsbestek dat de Raad van State is toegemeten, heeft hij niet kunnen nagaan of die richtlijn nog andere wijzigingen van het KB/WIB 92 vereist. Het zou nuttig zijn dat de steller van het ontwerp in een verslag aan de Koning uitlegt hoe de andere bepalingen van de voormelde richtlijn van 22 december 2003 zijn of zullen worden omgezet.

Artikelen 2 en 4

De redactie van de artikelen 2 tot 4 van het ontwerp moet grondig worden herzien.

Voor de duidelijkheid van dit advies beginnen wij bij de wijziging die bij artikel 2 van het ontwerp wordt aangebracht in artikel 106, § 5, tweede lid, van het KB/WIB 92.

Artikel 106, § 5, eerste lid, zoals gewijzigd bij artikel 2, 1°, van het ontwerp, luidt als volgt :

"Van de inning van de roerende voorheffing wordt volledig afgezien met betrekking tot dividenden waarvan de schuldenaar een Belgische dochteronderneming is en waarvan de verkrijger een moedermaatschappij is van een andere Lid-Staat van de (Europese Unie)".

De huidige tekst van het tweede lid luidt als volgt :

"De verzaking is evenwel niet van toepassing indien het aandelenbezit van de moedermaatschappij uit hoofde waarvan de dividenden worden betaald niet een deelneming vertegenwoordigt van ten minste 25 % in het kapitaal van de dochteronderneming en die minimumdeelneming van 25 % niet gedurende een ononderbroken periode van ten minste één jaar wordt of werd behouden".

.../...

In de tekst van het ontwerp wordt dat percentage van 25 % tegelijk vervangen door 20 %, 15 % en 10 %.

Pas bij het lezen van artikel 4 van het ontwerp wordt duidelijk dat die percentages achtereenvolgens in de tijd van toepassing zijn : 20 % vanaf 1 januari 2005, 15 % vanaf 1 januari 2007 en 10 % vanaf 1 januari 2009, zoals wordt voorgeschreven in artikel 3, lid 1, van de voormelde richtlijn van 23 juli 1990, zoals dat is gewijzigd bij artikel 1, punt 3, van de voormelde richtlijn van 22 december 2003.

Als de ontworpen tekst gehandhaafd zou worden, zou het praktisch onmogelijk zijn de nieuwe tekst van artikel 106, § 5, tweede lid, te bepalen : eenzelfde bepaling kan geen drie verschillende deelnemingspercentages tegelijk bevatten.

Om de bedoeling van de steller van het ontwerp weer te geven, stelt de Raad van State voor om artikel 106, § 5, tweede lid, als volgt te vervangen :

"De verzaking is evenwel niet van toepassing indien het aandelenbezit van de moedermaatschappij uit hoofde waarvan de dividenden worden betaald niet het in paragraaf 6*bis* bepaalde minimumpercentage van het kapitaal van de dochteronderneming vertegenwoordigt en indien die minimumdeelneming niet gedurende een ononderbroken periode van ten minste één jaar wordt of werd behouden".

Artikel 106, § 6, tweede lid, zou op dezelfde manier moeten worden gewijzigd.

Bovendien zou in artikel 106 een nieuwe paragraaf 6*bis* moeten worden ingevoegd :

"§ 6*bis*. De minimumdeelneming bedoeld in § 5, tweede lid, en in § 6, tweede lid, bedraagt :

- 25 % voor de dividenden die worden toegekend of betaalbaar worden gesteld vóór 1 januari 2005;
- 20 % voor de dividenden die worden toegekend of betaalbaar worden gesteld vanaf 1 januari 2005;

.../...

- 15 % voor de dividenden die worden toegekend of betaalbaar worden gesteld vanaf 1 januari 2007;
- 10 % voor de dividenden die worden toegekend of betaalbaar worden gesteld vanaf 1 januari 2009".

Als die wijziging zou worden aangenomen, zou het voldoende zijn dat in artikel 117, § 4, eerste lid, b, en tweede lid, a en c, en in § 5, eerste lid, b, en tweede lid, a en c, wordt verwezen naar de percentages genoemd in artikel 106, § *6bis*.

Bovendien zou artikel 4 moeten vervallen.

De kamer was samengesteld uit

de Heren	Y. KREINS,	kamervoorzitter,
	J. JAUMOTTE,	staatsraden,
Mevrouw	M. BAGUET,	
de Heer	J. KIRKPATRICK	assessor van de afdeling wetgeving,
Mevrouw	B. VIGNERON,	griffier.

Het verslag werd uitgebracht door de H. P. RONVAUX, adjunct-auditeur.

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst werd nagezien onder toezicht van de H. J. JAUMOTTE.

DE GRIFFIER,

DE VOORZITTER,

B. VIGNERON

Y. KREINS