

ROYAUME DE BELGIQUE

Avis 41.751/2

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 24 novembre 2006, d'une demande d'avis, dans un délai de cinq jours ouvrables, sur un projet d'arrêté royal "modifiant l'AR/CIR 92 en matière de précompte professionnel, de précompte mobilier et de minimum des bénéfices ou des profits imposables des entreprises ou des titulaires d'une profession libérale", a donné le 1^{er} décembre 2006 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 :

"De dringende noodzakelijkheid wordt gemotiveerd door het feit dat :

- de maatregel deel uitmaakt van de maatregelen die werden goedgekeurd in het kader van de begroting - budget 2007;
- met betrekking tot de maatregel die betrekking heeft op de vrijstelling van doorstorting van de bedrijfsvoorheffing : deze is van toepassing op de vanaf 1 april 2007 betaalde of toegekend ploegen- en nachtpremies. Het is dan ook belangrijk dat de werkgevers en de sociale secretariaten tijdig in kennis worden gesteld teneinde zich op gepaste wijze te kunnen voorbereiden;
- met betrekking tot de maatregel die betrekking heeft op de wijzigingen inzake de inning van de roerende voorheffing op dividenden : deze maatregel heeft betrekking op de dividenden die zijn toegekend of betaalbaar gesteld vanaf 1 januari 2007. Het is dan ook belangrijk om de schuldenaars van de inkomsten tijdig te kunnen inlichten om deze vrijstelling te kunnen toekennen, teneinde naderhand bezwaarschriften met verzoeken om teruggave van ten onrechte ingehouden roerende voorheffing te vermijden;
- met betrekking tot de maatregel die betrekking heeft op de verdubbeling inzake het minimum van de belastbare winst of baten van ondernemingen : deze maatregel van toepassing is voor de inkomsten van het jaar 2006 (aanslagjaar 2007). Het is in deze dan ook van belang dat alle belastingplichtigen tijdig in kennis worden gesteld van deze maatregel."

*

* *

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 limite son examen au fondement juridique 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.

.../...

Examen du projet

Préambule

Conformément à l'article 84, § 1, alinéa 1°, 2°, des lois coordonnées sur le Conseil d'État, le préambule doit reproduire l'urgence motivée telle qu'elle est invoquée dans la lettre de demande d'avis.

Dispositif

Articles 3 et 4

1. Les articles 3 et 4 du projet ont pour objet d'étendre le champ d'application des articles 106, § 5 et 117, § 4 de l'AR/CIR 92 qui, par application des directives européennes concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'États membres différents, modifié par la directive du 22 décembre 2003, exemptent du précompte mobilier, à certaines conditions, les dividendes attribués par une société filiale belge à une société mère établie dans un autre État membre de l'Union européenne, les notions de société mère et filiale étant définies par référence à ces directives.

L'exemption est soumise notamment à la condition que la société mère ait dans la société belge une participation minimale au moment de l'attribution du dividende qu'elle a détenue pendant une période ininterrompue d'au moins un an à ce moment ou qu'elle conserve pendant une période ininterrompue d'au moins un an (articles 106, § 5, dernier alinéa, et 117, § 4, alinéa 2 de l'AR/CIR 92). Cette participation est de 15 % pour les dividendes attribués ou mis en paiement à partir du 1^{er} janvier 2007 et de 10 % pour les dividendes attribués à partir du 1^{er} janvier 2009 (article 106, § 6*bis*, de l'AR/CIR 92).

Le projet a pour objet d'étendre cette exemption du précompte mobilier aux dividendes attribués par une société belge à une société mère étrangère établie en dehors de l'Union européenne, mais dans un État avec lequel la Belgique a conclu une convention préventive de la double imposition, la notion de société filiale et de société mère étant entendue de la même manière, mutatis mutandis, que dans les directives européennes, précitées.

Le projet tend ainsi à faire bénéficier en cette matière les sociétés étrangères établies dans un État avec lequel la Belgique a conclu une convention préventive des doubles impositions d'un régime plus avantageux que celui auquel ces conventions limitent le pouvoir d'imposition de la Belgique. En effet, les conventions en vigueur les plus favorables prévoient que lorsque la participation de la société étrangère de l'État contractant dans la société belge atteint un certain seuil (en général 10 %), la retenue à la source que la Belgique peut percevoir sur les dividendes ne peut dépasser 5 % ⁽¹⁾.

2. D'après la notification du Conseil des ministres du 17 novembre 2006

"(...), les dividendes payés par des filiales belges à des sociétés mères suisses ne seront dispensés du précompte professionnel que pour autant que la société mère suisse dispose d'une participation directe d'au minimum 25 % dans le capital de la filiale belge".

Le projet ne reflète pas ces restrictions.

3. Les dispositions des articles 3 et 4 appellent les observations particulières suivantes.

Articles 106, § 5 et 117, § 4, en projet, du CIR 92

Le terme "pays" doit partout être remplacé par le terme "État" (notamment dans l'expression "pays avec lequel la Belgique a conclu une convention préventive de la double imposition").

⁽¹⁾ À la connaissance du Conseil d'État, c'est pour la première fois dans la nouvelle convention entre la Belgique et les États-Unis qui vient d'être signée ce 27 novembre 2006 et dont la version anglaise est disponible sur Fisconet que la retenue à la source sur les dividendes payés par une société belge à une société de l'État contractant est exclue, en principe, lorsque la participation de celle-ci atteint au moins 10 % du capital de la société belge pendant la période de douze mois précédant la date à laquelle le dividende est décrété (article 10-4).

Article 106, § 5, alinéa 3, en projet, du CIR 92

Le littera c, en projet, de l'alinéa 3 vise "un impôt analogue à l'impôt des sociétés". L'article 203, § 1^{er}, 1°, du CIR 92 utilise la même expression et son texte implique qu'un impôt étranger peut être analogue à l'impôt des sociétés même si les dispositions de droit commun qui l'organisent sont "notablement plus avantageuses qu'en Belgique". Si telle est l'intention de l'auteur du projet, il serait utile de préciser, dans l'alinéa 3, c, en projet : "un impôt analogue à l'impôt des sociétés au sens de l'article 203, § 1^{er}, 1°, du CIR 92".

Article 117, § 4, alinéa 1^{er}, en projet, du CIR 92

Dans le littera a, les termes "au sens de l'article 106, § 5" se rapportent grammaticalement aux termes qui précèdent immédiatement : "une convention préventive de la double imposition". Pour éviter tout malentendu, il y aurait lieu de placer le membre de phrase "au sens de l'article 106, § 5" au début du littera a, immédiatement après les termes "une société mère".

La chambre était composée de

Messieurs	Y. KREINS,	président de chambre,
	Ph. QUERTAINMONT,	conseillers d'État,
	J. JAUMOTTE,	
	J. KIRKPATRICK,	assesseur de la section de législation,
Madame	A.-C. VAN GEERSDAELE,	greffier.

Le rapport a été présenté par M. J. REGNIER, premier auditeur chef de section.

LE GREFFIER,

LE PRÉSIDENT,

A.-C. VAN GEERSDAELE

Y. KREINS

KONINKRIJK BELGIË

ADVIES 41.751/2

VAN DE AFDELING WETGEVING
VAN DE RAAD VAN STATE

De RAAD VAN STATE, afdeling wetgeving, tweede kamer, op 24 november 2006 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 KB/WIB 92 op het vlak van de bedrijfsvoorheffing, de roerende voorheffing en het minimum van de belastbare winst of baten van ondernemingen of beoefenaars van een vrij beroep", heeft op 1 december 2006 het volgende advies gegeven :

Volgens 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 :

"De dringende noodzakelijkheid wordt gemotiveerd door het feit dat :

- de maatregel deel uitmaakt van de maatregelen die werden goedgekeurd in het kader van de begroting - budget 2007;
- met betrekking tot de maatregel die betrekking heeft op de vrijstelling van doorstorting van de bedrijfsvoorheffing : deze is van toepassing op de vanaf 1 april 2007 betaalde of toegekend ploegen- en nachtpremies. Het is dan ook belangrijk dat de werkgevers en de sociale secretariaten tijdig in kennis worden gesteld teneinde zich op gepaste wijze te kunnen voorbereiden;
- met betrekking tot de maatregel die betrekking heeft op de wijzigingen inzake de inning van de roerende voorheffing op dividenden : deze maatregel heeft betrekking op de dividenden die zijn toegekend of betaalbaar gesteld vanaf 1 januari 2007. Het is dan ook belangrijk om de schuldenaars van de inkomsten tijdig te kunnen inlichten om deze vrijstelling te kunnen toekennen, teneinde naderhand bezwaarschriften met verzoeken om teruggave van ten onrechte ingehouden roerende voorheffing te vermijden;
- met betrekking tot de maatregel die betrekking heeft op de verdubbeling inzake het minimum van de belastbare winst of baten van ondernemingen : deze maatregel van toepassing is voor de inkomsten van het jaar 2006 (aanslagjaar 2007). Het is in deze dan ook van belang dat alle belastingplichtigen tijdig in kennis worden gesteld van deze maatregel."

*

* *

.../...

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

Onderzoek van het ontwerp

Aanhef

Overeenkomstig artikel 84, § 1, eerste lid, 2°, van de gecoördineerde wetten op de Raad van State moet in de aanhef de motivering van het verzoek om spoedbehandeling worden overgenomen zoals die in de brief met de adviesaanvraag is aangevoerd.

Dispositief

Artikelen 3 en 4

1. De artikelen 3 en 4 van het ontwerp hebben tot doel de werkingssfeer te verruimen van de artikelen 106, § 5, en 117, § 4, van het KB/WIB 92 waarbij, met toepassing van Europese richtlijnen betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor moedermaatschappijen en dochterondernemingen uit verschillende lidstaten, gewijzigd bij de richtlijn van 22 december 2003, onder bepaalde voorwaarden, vrijstelling van roerende voorheffing wordt verleend voor dividenden die door een Belgische dochteronderneming worden toegekend aan een moedermaatschappij in een andere lidstaat van de Europese Unie. Daarbij worden de begrippen "moedermaatschappij" en "dochteronderneming" gedefinieerd onder verwijzing naar die richtlijnen.

.../...

Aan de vrijstelling is onder meer als voorwaarde verbonden dat de moedermaatschappij op het ogenblik van de toekenning van het dividend een minimumdeelneming in de Belgische vennootschap heeft die ze op dat ogenblik gedurende een ononderbroken periode van ten minste één jaar heeft aangehouden of gedurende een ononderbroken periode van ten minste één jaar zal behouden (artikelen 106, § 5, laatste lid, en 117, § 4, tweede lid, van het KB/WIB 92). Die deelneming bedraagt 15 % voor dividenden die worden toegekend of betaalbaar worden gesteld vanaf 1 januari 2007 en 10 % voor dividenden die worden toegekend vanaf 1 januari 2009 (artikel 106, § 6bis, van het KB/WIB 92).

Het ontwerp heeft tot doel die vrijstelling van roerende voorheffing uit te breiden tot dividenden die door een Belgische vennootschap worden toegekend aan een buitenlandse moedermaatschappij gevestigd buiten de Europese Unie, maar in een Staat waarmee België een overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting heeft gesloten, waarbij de begrippen "dochteronderneming" en "moedermaatschappij", mutatis mutandis, worden verstaan als in de voormelde Europese richtlijnen.

Het ontwerp heeft aldus tot doel buitenlandse vennootschappen die gevestigd zijn in een Staat waarmee België een overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting heeft gesloten, in dezen in aanmerking te laten komen voor een voordeliger regeling dan de regeling waartoe die overeenkomsten de belastingbevoegdheid van België beperken. De meest gunstige geldende overeenkomsten bepalen immers dat, wanneer de deelneming van de buitenlandse vennootschap van de verdragsluitende Staat in de Belgische vennootschap een bepaald percentage bereikt (doorgaans 10 %), de inhouding aan de bron die België op dividenden kan innen niet hoger mag zijn dan 5 % ⁽¹⁾.

⁽¹⁾ Voor zover de Raad van State bekend is, is het voor het eerst in de nieuwe overeenkomst tussen België en de Verenigde Staten die onlangs op 27 november 2006 is ondertekend en waarvan de Engelse versie beschikbaar is op Fisconet dat de inhouding aan de bron op dividenden betaald door een Belgische vennootschap aan een vennootschap van de verdragsluitende Staat in principe vrijgesteld is, wanneer de deelneming van laatstgenoemde vennootschap op zijn minst 10 % bedraagt in het kapitaal van de Belgische vennootschap gedurende de periode van twaalf maanden die voorafgaat aan de datum waarop het dividend wordt voorgeschreven (artikel 10-4).

2. Volgens de notificatie van de beslissing van de Ministerraad van 17 november 2006

"(...), zullen dividenden betaald door Belgische vennootschappen aan Zwitserse moedervennootschappen slechts worden vrijgesteld van roerende voorheffing, voor zover de Zwitserse moedervennootschap een directe deelneming van minimaal 25 % heeft in het kapitaal van de Belgische dochtervennootschap".

Die beperkingen komen niet tot uiting in het ontwerp.

3. Bij de bepalingen van de artikelen 3 en 4 moeten de volgende bijzondere opmerkingen worden gemaakt.

Ontworpen artikelen 106, § 5 en 117 § 4, van het WIB 92

Het woord "land" moet overal worden vervangen door het woord "Staat" (in het bijzonder in de zinsnede "land waarmee België een overeenkomst ter voorkoming van dubbele belasting heeft gesloten").

Ontworpen artikel 106, § 5, derde lid, van het WIB 92

In de Franse versie van het ontworpen punt c van het derde lid is sprake van "un impôt analogue à l'impôt des sociétés". De Franse versie van artikel 203, § 1, 1°, van het WIB 92 bevat dezelfde bewoordingen en de tekst ervan impliceert dat een buitenlandse belasting van gelijke aard kan zijn als de vennootschapsbelasting, zelfs als de gemeenrechtelijke bepalingen waarbij die belasting wordt ingesteld "aanzienlijk gunstiger zijn dan in België". Als dat de bedoeling is van de steller van het ontwerp, zou het nuttig zijn in het ontworpen derde lid, c, te vermelden : "een belasting van gelijke aard als de vennootschapsbelasting in de zin van artikel 203, § 1, 1°, van het WIB 92".

Ontworpen artikel 117, § 4, eerste lid, van het WIB 92

In punt a is het antecedent van de woorden "in de zin van artikel 106, § 5" onduidelijk. Om misverstanden te voorkomen, zou het nodig zijn de woorden "in de zin van artikel 106, § 5" aan het begin van punt a te plaatsen, onmiddellijk na het woord "moedermaatschappij".

De kamer was samengesteld uit

de Heren	Y. KREINS,	kamervoorzitter,
	Ph. QUERTAINMONT,	staatsraden,
	J. JAUMOTTE,	
de Heer	J. KIRKPATRICK,	assessor van de afdeling wetgeving,
Mevrouw	A.-C. VAN GEERSDAELE,	griffier.

Het verslag werd uitgebracht door de H. J. REGNIER, eerste auditeur afdelingshoofd.

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

DE GRIFFIER,

DE VOORZITTER,

A.-C. VAN GEERSDAELE

Y. KREINS