

BELGISCHE KAMER VAN  
VOLKSVERTEGENWOORDIGERS

12 november 2014

**WETSVOORSTEL**

**tot wijziging van het Wetboek  
van de inkomstenbelastingen 1992, teneinde  
misbruik inzake verrekenprijzen te bestrijden**

(ingediend door de heer Georges Gilkinet c.s.)

CHAMBRE DES REPRÉSENTANTS  
DE BELGIQUE

12 novembre 2014

**PROPOSITION DE LOI**

**modifiant le Code des impôts  
sur les revenus 1992, visant à combattre  
les abus en matière de prix de transfert**

(déposée par M. Georges Gilkinet et consorts)

**SAMENVATTING**

*De indieners constateren dat multinationale ondernemingen de belasting grotendeels kunnen ontwijken door te spelen met de verrekening tussen hun entiteiten in verschillende landen. Zulks komt de economische activiteit niet ten goede.*

*Derhalve stellen zij voor dit probleem weg te werken door de fiscale regels aan te passen.*

**RÉSUMÉ**

*Les auteurs constatent que les entreprises multinationales peuvent, par un jeu de facturation entre leurs entités situées dans différents pays, éluder une part importante de l'impôt, sans que cela favorise l'activité économique.*

*Ils proposent donc de remédier à ce problème par une adaptation des règles fiscales.*

N-VA	:	Nieuw-Vlaamse Alliantie
PS	:	Parti Socialiste
MR	:	Mouvement Réformateur
CD&V	:	Christen-Democratisch en Vlaams
Open Vld	:	Open Vlaamse liberalen en democraten
sp.a	:	socialistische partij anders
Ecolo-Groen	:	Ecologistes Confédérés pour l'organisation de luttes originales – Groen
cdH	:	centre démocrate Humaniste
VB	:	Vlaams Belang
PTB-GO!	:	Parti du Travail de Belgique – Gauche d'Ouverture
FDF	:	Fédéralistes Démocrates Francophones
PP	:	Parti Populaire

*Afkortingen bij de nummering van de publicaties:*

DOC 54 0000/000:	Parlementair document van de 54 <sup>e</sup> zittingsperiode + basisnummer en volgnummer
QRVA:	Schriftelijke Vragen en Antwoorden
CRIV:	Voorlopige versie van het Integraal Verslag
CRABV:	Beknopt Verslag
CRIV:	Integraal Verslag, met links het definitieve integraal verslag en rechts het vertaald beknopt verslag van de toespraken (met de bijlagen)
PLEN:	Plenum
COM:	Commissievergadering
MOT:	Moties tot besluit van interpellaties (beigekleurig papier)

*Abréviations dans la numérotation des publications:*

DOC 54 0000/000:	Document parlementaire de la 54 <sup>e</sup> législature, suivi du n° de base et du n° consécutif
QRVA:	Questions et Réponses écrites
CRIV:	Version Provisoire du Compte Rendu intégral
CRABV:	Compte Rendu Analytique
CRIV:	Compte Rendu Intégral, avec, à gauche, le compte rendu intégral et, à droite, le compte rendu analytique traduit des interventions (avec les annexes)
PLEN:	Séance plénière
COM:	Réunion de commission
MOT:	Motions déposées en conclusion d'interpellations (papier beige)

*Officiële publicaties, uitgegeven door de Kamer van volksvertegenwoordigers*

Bestellingen:  
Natieplein 2  
1008 Brussel  
Tel. : 02/ 549 81 60  
Fax : 02/549 82 74  
www.dekamer.be  
e-mail : publicaties@dekamer.be

*De publicaties worden uitsluitend gedrukt op FSC gecertificeerd papier*

*Publications officielles éditées par la Chambre des représentants*

Commandes:  
Place de la Nation 2  
1008 Bruxelles  
Tél. : 02/ 549 81 60  
Fax : 02/549 82 74  
www.lachambre.be  
courriel : publicaties@lachambre.be

*Les publications sont imprimées exclusivement sur du papier certifié FSC*

## TOELICHTING

DAMES EN HEREN,

Dit wetsvoorstel neemt de tekst over van wetsvoorstel DOC 53 1330/001.

Dit wetsvoorstel beoogt te voorzien in een oplossing die op maat gesneden is van het belang van de strijd tegen belastingontwijking. Dat belang is begin november 2014 nogmaals gebleken met de zogeheten "LuxLeaks-zaak". Diverse media hebben immers bericht dat grote in België gevestigde multinationals gebruik maken van de rullingmogelijkheden die het Groothertogdom Luxemburg toepast om aldus hun belastbare grondslag in ons land artificieel te verkleinen. Alles moet op Europees niveau in het werk worden gesteld opdat de belastingstelsels verder worden geharmoniseerd; tegelijkertijd moet op Belgisch niveau de controle- en actiecapaciteit van de fiscus worden versterkt, zodat die onaanvaardbare praktijken doeltreffend kunnen worden tegengegaan. Dit wetsvoorstel strekt er derhalve toe de Belgische fiscus beter te wapenen in deze strijd, meer bepaald wat de verrekenprijzen betreft.

Dit wetsvoorstel is ook een actualisering van wetsvoorstel DOC 52 2602/001 en beoogt de inning van de vennootschapsbelasting te optimaliseren door een onvolkomenheid van de vigerende belastingregeling weg te werken, meer bepaald met betrekking tot de verrekenprijzen die tussen entiteiten van dezelfde ondernemingsgroep worden gehanteerd. Recentelijk werd een aantal gevallen van misbruik vastgesteld, met name in die zogeheten "LuxLeaks-zaak". Aan de hand van de bijgestuurde regels kan soortgelijk misbruik worden tegengegaan.

### 1. Algemene beginselen

De Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (OESO) omschrijft het begrip "verrekenprijzen" als de prijzen waartegen een onderneming lichamelijke zaken dan wel immateriële activa overdraagt, of diensten aan geassocieerde ondernemingen verleent.

In gewone mensentaal kunnen zij worden gedefinieerd als de prijs van de transacties tussen ondernemingen van dezelfde groep die in verschillende Staten zijn gevestigd, waarbij men ervan uitgaat dat het om transacties binnen de groep gaat en dat de goederen over een grens worden gebracht. Uiteindelijk gaat het om een import-exportoperatie binnen dezelfde groep, waarbij elke internationale transactie met onafhankelijke ondernemingen, evenals elke transactie binnen de

## DÉVELOPPEMENTS

MESDAMES, MESSIEURS,

La présente proposition de loi reprend le texte de la proposition de loi 53 1330/001.

Cette proposition de loi vise à répondre aux enjeux de la lutte contre l'évasion fiscale. Ceux-ci ont, à nouveau, été mis au devant de l'actualité au début du mois de novembre 2014 par le dossier dit du "LuxLeaks". Différents médias ont en effet révélé l'utilisation, par des grandes entreprises multinationales actives en Belgique, des pratiques de rulling qui sont d'application au Grand Duché de Luxembourg, afin de diminuer artificiellement leur base taxable dans notre pays. Tout doit être mis en œuvre au niveau européen pour une plus grande harmonisation des règles fiscales et au niveau belge pour renforcer les capacités de contrôle et d'action du fisc et lutter efficacement contre ces pratiques inacceptables. Cette proposition de loi vise précisément à mieux armer le fisc belge dans cette lutte, plus précisément pour ce qui concerne les prix de transfert.

La présente proposition de loi est également une actualisation de la proposition DOC 52 2602/001 et a pour objectif d'améliorer la perception de l'impôt des sociétés, en corrigeant une imperfection des règles fiscales actuelles, relativement aux prix de transferts pratiqués entre entreprises d'un même groupe. Cette correction permettra de lutter contre des abus, dont certains ont été récemment constatés, plus précisément dans cette affaire du LuxLeaks.

### 1. Principes généraux

Selon la définition de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE), les prix de transfert sont "*les prix auxquels une entreprise transfère des biens corporels, des actifs incorporels, ou rend des services à des entreprises associées*".

Ils se définissent plus simplement comme étant les prix des transactions entre sociétés d'un même groupe et résidentes d'États différents: ils supposent des transactions intragroupes et le passage d'une frontière. Il s'agit finalement d'une opération d'import-export au sein d'un même groupe, ce qui exclut toute transaction à l'international avec des sociétés indépendantes ainsi que toute transaction intragroupe sans passage de frontière. Ces transferts prennent non seulement la forme de

groep zonder dat de goederen een grens overschrijden, uitgesloten is. Het verschijnsel van de *transfer pricing* heeft niet alleen betrekking op de verkoop van goederen, maar ook op diverse vormen van dienstverlening binnen de groep: bepaalde gemeenschappelijke kosten worden opgedeeld onder verschillende ondernemingen van de groep (kosten van het algemeen beheer dan wel van de hoofdzetel), personen of goederen worden ter beschikking gesteld, concessievergoedingen voor octrooien of merken, een onderneming van de groep levert financiële diensten aan de overige. Het onbezoldigd verlenen van diensten en de kosteloze terbeschikkingstelling van personeel of immateriële activa tussen geassocieerde ondernemingen onderling vallen eveneens onder de noemer van *transfer pricing*, als blijkt dat voor die diensten overeenkomstig het *arm's length*-beginsel een vergoeding verschuldigd was geweest. Ondernemingsgroepen die een beroep doen op *transfer pricing* doen onmiddellijk en rechtstreeks afbreuk aan de fiscale draagkracht van de Staten waarin zij hun transacties verrichten.

Het gebrek aan controle in verband met verrekenprijzen en de tekortkomingen in de internationale wetgeving op het vlak van de strijd tegen de belastingparadijzen, waar de multinationals hun winst in onderbrengen, leiden tot een permanente verarming van de landen in het Zuiden. De lokalisatie van de productie moet overeenstemmen met de lokalisatie van de maatschappelijke (en dus fiscale) hoofdzetel van de producerende onderneming. Dat is te weinig het geval. Zoals een recent ontwerpverslag van het Europees Parlement over de fiscaliteit en de ontwikkeling aangeeft, moet van de samenwerking met de ontwikkelingslanden een politieke prioriteit worden gemaakt om goed fiscaal bestuur aan te moedigen. Een veel grotere transparantie en het effectief vermogen tot controle van de verrekenprijzen spelen daarbij een belangrijke rol.

Met het oog op die grotere fiscale efficiëntie moeten de Staten de middelen hebben om na te gaan of de op hun grondgebied gevestigde ondernemingen die handel drijven met verbonden, in het buitenland gevestigde ondernemingen, geen belasting ontduiken. Daartoe komt het erop aan na te gaan dat zij behoorlijk voor de verrichtingen worden vergoed, en aangifte doen van het juiste aandeel dat hun toekomt, gelet op de ontplooiden activiteiten.

Om zich ervan te vergewissen dat de belastinggrondslagen van elk land zo rechtvaardig mogelijk zijn, om de exportlanden een correcte fiscale return op de geproduceerde goederen te waarborgen en om conflicten tussen de verschillende belastingadministraties en vormen van oneerlijke concurrentie tussen de ondernemingen te voorkomen, hebben de OESO-lidstaten het *arm's*

ventes de biens et de marchandises, mais également de diverses prestations de services intragroupes: partage de certains frais communs entre plusieurs entreprises du groupe (frais d'administration générale ou de siège), mise à disposition de personnes ou de biens, redevances de concession de brevets ou de marques, relations financières et services rendus par une entreprise du groupe aux autres entreprises. Les prestations de services non rémunérées et les mises à disposition gratuites de personnel ou d'éléments incorporels entre entreprises associées sont également concernées s'il s'avère qu'elles auraient dû être rémunérées, conformément au principe de pleine concurrence. En fixant leurs prix de transfert, les groupes opèrent des choix qui affectent de façon immédiate et directe l'assiette fiscale des États concernés par les transactions.

Le manque de contrôle en matière de prix de transfert et les lacunes de la législation internationale pour ce qui concerne la lutte contre les paradis fiscaux dans lesquels les sociétés multinationales logent leurs bénéfices ont pour conséquence l'appauvrissement continu des pays du sud. La localisation de ce qui est produit doit correspondre à la localisation du siège social (et donc fiscal) de l'entreprise qui le produit. C'est trop peu souvent le cas. Comme l'indique un récent projet de rapport du Parlement européen sur la fiscalité et le développement, une priorité politique doit être d'améliorer la coopération avec les pays en développement afin d'encourager la bonne gouvernance dans le domaine fiscal. Cela passe notamment par une transparence beaucoup plus forte et une capacité réelle de contrôler les prix de transfert.

Pour parvenir à cette plus grande efficacité fiscale, les États doivent être en capacité de s'assurer que les entreprises implantées sur leur territoire, et qui commercent avec d'autres entreprises liées et implantées à l'étranger, n'échappent pas à l'impôt. Il s'agit pour cela de vérifier qu'elles sont correctement rémunérées pour les opérations réalisées et déclarent la juste part du résultat devant leur revenir, eu égard aux activités déployées.

Afin de pouvoir s'assurer que les bases d'imposition de chaque pays sont les plus justes possibles, d'assurer aux pays exportateurs un juste retour fiscal sur les matières produites, d'éviter les conflits entre les différentes administrations fiscales et les distorsions de concurrence entre les entreprises, les pays membres de l'OCDE ont adopté le principe du "prix de pleine

*length*-beginsel aangenomen voor intragroepverrichtingen. Zulks betekent dat de prijs die tussen onderling afhankelijke ondernemingen wordt gehanteerd, dezelfde moet zijn als die welke op de markt gehanteerd zou zijn tussen twee onafhankelijke ondernemingen.

## 2. De tekortkomingen van de Belgische wetgeving inzake verrekenprijzen

In België is dat beginsel in de wet<sup>1</sup> opgenomen door invoeging van een tweede paragraaf in artikel 185 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna WIB 92 genoemd). Die bepaling voorziet erin dat, met het oog op de belasting, de voorwaarden die zijn overeengekomen tussen partijen die bij hun financiële betrekkingen of handelsbetrekkingen onderling afhankelijk zijn, moeten neerkomen op die welke te verwachten waren, mochten de partijen in generlei opzicht afhankelijk van elkaar zijn. Om elke vorm van fiscaal risico te voorkomen, moet de onderneming zich er derhalve van vergewissen dat haar verrekenprijzen niet afwijken van de prijsstelling *at arm's length*.

Artikel 185, § 2, eerste lid, a), WIB 92, bepaalt het volgende: *“indien tussen de twee vennootschappen in hun handelsbetrekkingen of financiële betrekkingen, voorwaarden worden overeengekomen of opgelegd die afwijken van die welke zouden worden overeengekomen tussen onafhankelijke vennootschappen, mag winst die één van de vennootschappen zonder deze voorwaarden zou hebben behaald, maar ten gevolge van die voorwaarden niet heeft behaald, worden begrepen in de winst van die vennootschap.”* Met andere woorden: wanneer de prijzen die de Belgische onderneming aan de buitenlandse entiteiten van de groep factureert, te laag liggen, dan wel wanneer de aan de buitenlandse entiteiten van de groep betaalde prijzen voor dienstverlening of geleverde goederen te hoog zijn, zodat de winsten kunstmatig laag worden gehouden, dan kunnen de winsten ervan naar boven worden bijgesteld.

Artikel 185, § 2, WIB 92, bepaalt tevens dat de belastbare winst in België kan worden ingeperkt wanneer de winst van een buitenlandse entiteit op grond van onaangepaste verrekenprijzen naar beneden wordt herzien. Die bepaling is bedoeld om een dubbele economische belasting te voorkomen. Als niet in deze bepaling was voorzien, zou de Belgische onderneming worden belast op basis van te hoge winst, omdat ze te lage prijzen heeft

<sup>1</sup> Wet van 21 juni 2004 tot wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 en de wet van 24 december 2002 tot wijziging van de vennootschapsregeling inzake inkomstenbelastingen en tot instelling van een systeem van voorafgaande beslissingen in fiscale zaken.

concurrance” pour les opérations intragroupes. Il signifie que le prix pratiqué entre des entreprises dépendantes doit être le même que celui qui aurait été pratiqué sur le marché entre deux entreprises indépendantes.

## 2. Les lacunes de la législation belge en matière de prix de transfert

En Belgique, ce principe a été inscrit dans la loi<sup>1</sup> par l'insertion d'un second paragraphe dans l'article 185 du Code des impôts sur les revenus 1992 (ci-après, CIR 92). Ce dispositif prévoit que, aux fins de l'impôt, les conditions convenues par des parties ayant un lien de dépendance dans le cadre de leurs relations financières ou commerciales doivent être celles auxquelles on pourrait s'attendre si les parties n'avaient aucun lien de dépendance. Dès lors, afin d'éviter tout risque fiscal, l'entreprise doit s'assurer que ses prix de transfert ne s'écartent pas de ce prix de pleine concurrence.

L'article 185, § 2, alinéa 1<sup>er</sup>, a), du CIR 92 énonce que: *“lorsque les deux sociétés sont, dans leurs relations commerciales ou financières, liées par des conditions convenues ou imposées qui diffèrent de celles qui seraient convenues entre des sociétés indépendantes, les bénéficiaires qui, sans ces conditions, auraient été réalisés par l'une des sociétés, mais n'ont pu l'être à cause de ces conditions, peuvent être inclus dans les bénéficiaires de cette société”*. Concrètement, si les prix que l'entreprise belge facture aux entités étrangères du groupe sont trop bas ou si, au contraire, les prix payés aux entités étrangères du groupe pour des services ou biens fournis sont trop élevés, de sorte que ses bénéfices sont maintenus artificiellement bas, ses bénéfices peuvent être ajustés vers le haut.

L'article 185, § 2, du CIR 92 prévoit aussi que le bénéfice imposable en Belgique peut être réduit lorsqu'une entité étrangère voit son bénéfice corrigé vers le haut en raison de prix de transferts inadéquats. Cette disposition vise à éviter une double imposition économique. Sans cette disposition, l'entreprise belge serait imposée sur la base de bénéfices trop élevés parce qu'elle a payé des prix trop bas, tandis que l'entreprise étrangère se

<sup>1</sup> Loi du 21 juin 2004 modifiant le Code des impôts sur les revenus 1992 et la loi du 24 décembre 2002 modifiant le régime des sociétés en matière d'impôts sur les revenus et instituant un système de décision anticipée en matière fiscale.



betaald, terwijl de buitenlandse onderneming belast zou worden op de aanpassing van de winst die door de buitenlandse fiscus wordt uitgevoerd.

Artikel 185, § 2, tweede lid, preciseert ten slotte dat de nieuwe regeling weliswaar “toepassing [vindt] bij voorafgaande beslissing”, doch dat dit gebeurt “onverminderd” de toepassing van het Europees Arbitrageverdrag en de dubbelbelastingverdragen. Volgens Stefaan Van Crombrugge en Sylvia Huysman<sup>2</sup>, met wie de indieners het in dezen eens zijn, is het absurd er vanuit te gaan dat de toepassing van het *arm's length*-beginsel ook het optreden van de dienst voorafgaande beslissingen vergt bij opwaartse winstcorrecties.

Dat zou immers betekenen dat de fiscus de nieuwe regeling niet mag aanwenden om de winsten van de Belgische vennootschappen van de groep naar boven bij te stellen, zolang de belastingplichtige geen aanvraag tot voorafgaande beslissing heeft ingediend bij de dienst voorafgaande beslissingen. Juridisch is dat de enige juiste interpretatie die in verband met verrekenprijzen kan worden gegeven aan de thans in België vigerende wet.

Wegens de moeilijkheden met de interpretatie en de toepassing had de Raad van State in zijn advies van juni 2004 over het wetsontwerp dat in die bepaling zou voorzien, in juni 2004 overigens aanbevolen voornoemd lid weg te laten<sup>3</sup>, maar de toenmalige meerderheid heeft hem daarin niet gevolgd.

Als bij een controle abnormale transacties worden vastgesteld, zou de fiscus zich eigenlijk moeten baseren op de regeling in artikel 26 van het WIB 92<sup>4</sup> over de abnormale of goedgunstige voordelen. Volgens beide auteurs<sup>5</sup> zou dat normalerwijze in het nadeel zijn van de Schatkist en van de fiscale gelijkheid. De regeling in artikel 26 van het WIB 92 is immers minder streng dan het internationaal erkende *arm's length*-principe. Bovendien heeft zich in de loop der jaren in het kader van dat artikel 26 rechtspraak ontwikkeld die de multinationals heel sterk begunstigt.

<sup>2</sup> VAN CROMBRUGGE, S. en HUYSMAN, S. “De moeilijke invoering van het *arm's length* principe in het intern Belgisch fiscaal recht”, *T.R.V.*, 2006, blz. 561-575.

<sup>3</sup> Wetsontwerp tot wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 en de wet van 24 december 2002 tot wijziging van de vennootschapsregeling inzake inkomstenbelastingen en tot instelling van een systeem van voorafgaande beslissingen in fiscale zaken, Kamer van volksvertegenwoordigers, DOC 51 1079/001, blz. 21.

<sup>4</sup> Uittreksel uit artikel 26 WIB 92: “Wanneer een in België gevestigde onderneming abnormale of goedgunstige voordelen verleent, worden die voordelen, onverminderd de toepassing van artikel 49 en onder voorbehoud van het bepaalde in artikel 54, bij haar eigen winst gevoegd (...)”.

<sup>5</sup> Zie voetnoot nr. 2

verrait taxée sur l’ajustement de bénéfices auquel le fisc étranger procède dans son chef.

L’article 185, § 2, alinéa 2, précise enfin que le nouveau régime “s’applique par décision anticipée” mais “sans préjudice” de l’application de la Convention d’arbitrage européenne et des conventions préventives de la double imposition. Selon Stefaan Van Crombrugge et Sylvia Huysman<sup>2</sup>, que nous pouvons rejoindre en l’occurrence, considérer que l’application du principe de pleine concurrence requiert également l’intervention du service des décisions anticipées, en cas de corrections de bénéfices vers le haut, est absurde.

Cela signifierait, en effet, que le fisc ne peut recourir au nouveau régime pour procéder à des ajustements des bénéfices des sociétés belges du groupe vers le haut aussi longtemps que le contribuable n’a pas introduit de demande de décision anticipée auprès du service des décisions anticipées. C’est, en droit, la seule interprétation correcte qu’il convient d’avoir de la loi actuellement en vigueur en Belgique en matière de prix de transfert.

En raison des difficultés d’interprétation et d’application, le Conseil d’État, qui avait formulé un avis sur le projet de loi visant à insérer ce dispositif, recommandait d’ailleurs explicitement, en juin 2004, d’omettre cet alinéa<sup>3</sup>, mais il ne fut pas suivi par la majorité de l’époque.

En somme, si, lors d’un contrôle, des transactions anormales sont constatées, le fisc devrait se baser sur le régime de l’article 26 du CIR 92<sup>4</sup> relatif aux avantages anormaux et bénévoles. D’après les deux auteurs<sup>5</sup>, cela jouerait normalement au détriment du Trésor public et de l’équité fiscale. Le régime de l’article 26 du CIR 92 est, en effet, moins sévère que le principe de pleine concurrence internationalement reconnu. En outre, dans le cadre de l’article 26 du CIR 92, une jurisprudence très favorable aux groupes multinationaux s’est développée au fil des ans.

<sup>2</sup> VAN CROMBRUGGE, S. et HUYSMAN, S. “De moeilijke invoering van het *arm's length* principe in het intern Belgisch fiscaal recht”, *T.R.V.* 2006, p. 561-575.

<sup>3</sup> Projet de loi modifiant le code des impôts sur les revenus 1992 et la loi du 24 décembre 2002 modifiant le régime des sociétés en matière d’impôts sur les revenus et instituant un système de décision anticipée en matière fiscale, *Doc. Parl.*, Chambre, sess. ord. 2003-2004, DOC 51 1079/001, p. 21.

<sup>4</sup> Extrait de l’article 26 du CIR 92 “Sans préjudice de l’application de l’article 49 et sous réserve des dispositions de l’article 54, lorsqu’une entreprise établie en Belgique accorde des avantages anormaux ou bénévoles, ceux-ci sont ajoutés à ses bénéfices propres...”

<sup>5</sup> Voir note n° 2, *supra*.

In dat opzicht beval de Raad van State in datzelfde advies aan artikel 185 van het WIB 92 niet te wijzigen, maar veeleer een artikel 26*bis* in te voegen, dat de toepassing preciseert van het principe van abnormaal en goedgunstig voordeel. Aldus had die bepaling conform artikel 9 van het OESO-modelverdrag kunnen gelden voor zowel de natuurlijke personen als de vennootschappen.

### 3. Falende Belgische wetgeving inzake verrekenprijzen: een concreet voorbeeld

Met een voorbeeld kan men de hiervoor ter sprake gebrachte situaties concreter maken. Een sinds lang in België (in Mettet, in de provincie Namen) gevestigde onderneming die kartonnen verpakkingen vervaardigt, is in 2005 gefuseerd met een multinational in Ierland, *Cartomills*. Door het spel van de schuldherschikking moet het Belgische dochterbedrijf intresten betalen aan de moedermaatschappij in Ierland. De aldus door het Belgische dochterbedrijf gecreëerde intrestlasten hebben de in België belastbare winst met de helft verminderd. Daarenboven moest het Belgische bedrijf, dat voor de opslorping ruim winst maakte, voor het gebruik van het merk ook rijkelijk bijdragen betalen aan het moederbedrijf.

Van 2007 tot 2009 zijn er zonder vooraf te zijn belast, zo bijna 17 miljoen euro naar Ierland gegaan, wat neerkomt op een derving van 5,7 miljoen euro fiscale ontvangsten voor de Belgische Schatkist. De fiscus heeft nooit gebruikgemaakt van de bij wet voorgeschreven fiscale bepalingen — als gevolg waarvan op de onderneming een grotere belastinggrondslag zou zijn toegepast —, wat eens te meer aangeeft hoe moeilijk het is die bepaling uit het WIB 92 toe te passen in verband met inadequate verrekenprijzen, als zulks al niet onmogelijk is.

In 2009, toen de winst binnen was, heeft de Ierse moedermaatschappij wegens de “slechte financiële resultaten” — deels het gevolg van het uitmelken van het verpakkingenbedrijf door de moedermaatschappij — beslist het dochterbedrijf in Mettet te sluiten, het bezit van de onderneming en met name de onroerende goederen te gelde te maken en de aldus afgestoten productie te verdelen over de twee andere Belgische vestigingen van dezelfde groep. Naar behoud van werkgelegenheid en voortzetting van de activiteit oogt de balans van die fiscale vrijgevigheid negatief: in de loop van 2010 zijn een vijftigtal banen verloren gegaan, in een op sociaal-economisch vlak al weinig begunstigd gebied. Sommige van de betrokken werknemers ondervinden veel moeilijkheden om opnieuw tot de arbeidsmarkt toe te treden.

À cet égard, le Conseil d'État recommandait, dans ce même avis, de ne pas modifier l'article 185 du CIR 92, mais d'insérer plutôt un article 26*bis* dans le CIR 92, qui précise l'application du principe d'avantage anormal ou bénévole. Cette manière de procéder aurait permis que ce dispositif s'applique tant aux personnes physiques qu'aux sociétés, conformément à l'article 9 de la Convention modèle de l'OCDE.

### 3. Un exemple concret de l'inefficacité de la législation belge actuelle en matière de prix de transfert

Un exemple permet de rendre plus concret les situations évoquées ci-dessus. Une entreprise de fabrication de cartons d'emballage, établie en Belgique (à Mettet, en province de Namur) de longue date, a été absorbée en 2005 par une multinationale basée en Irlande, *Cartomills*. Par un jeu de relocalisation des dettes, la filiale belge a été amenée à payer des intérêts à la société mère irlandaise. Les charges d'intérêts ainsi créées dans le chef de la filiale belge ont réduit le bénéfice imposable en Belgique de moitié. En outre, la filiale belge, qui était largement bénéficiaire avant l'absorption, a dû également payer des redevances plantureuses à la maison mère pour l'utilisation de la marque.

De 2007 à 2009, ce sont près de 17 millions d'euros qui sont partis en Irlande sans avoir été imposés préalablement, soit une perte de 5,7 millions de recettes fiscales pour le Trésor belge. Les dispositifs fiscaux prévus par la loi, par lesquels l'assiette fiscale de l'entreprise aurait dû être élargie, n'ont jamais été utilisés par l'administration fiscale, ce qui constitue un autre indice de la difficulté, voire de l'impossibilité, d'application de cette disposition du CIR 92 en cas de prix de transferts inappropriés.

En 2009, fortune faite, la maison-mère irlandaise a décidé, “pour cause de mauvais résultats financiers” (qui sont eux-mêmes au moins partiellement la conséquence du pillage réalisé par la société mère de la cartonnerie), de fermer la filiale située à Mettet, de réaliser les avoirs — notamment immobiliers — de l'entreprise et de répartir la production ainsi abandonnée vers les deux autres sites belges du même groupe. Le bénéfice, en termes de maintien de l'emploi et de poursuite de l'activité, de cette générosité fiscale est négatif, dès lors qu'une cinquantaine d'emplois ont été perdus dans le courant de l'année 2010, dans une région déjà peu favorisée sur le plan socio-économique. Certains des travailleurs concernés éprouvent beaucoup de difficultés à se réinsérer sur le marché de l'emploi.

#### 4. Voorstel tot verbetering van de wetgeving

Zoals uit het voorbeeld blijkt, is de thans geldende wetgeving abnormaal laks ten opzichte van in België gevestigde multinationals, doordat zij het mogelijk maakt een zeer aanzienlijk deel van de belastbare grondslag te delocaliseren, zonder tegelijk activiteit of werkgelegenheid te scheppen. Die mogelijkheden tot fiscale delocalisatie, die voor de kleine ondernemingen heel weinig toegankelijk zijn, worden omgezet in een heel lage belasting voor de grootste in België gevestigde ondernemingen. In 2008 hebben de 500 grootste Belgische ondernemingen gemiddeld 13,57 % belastingen betaald. In 2001 was dat 24,19 %. Het officieel tarief bedraagt trouwens nog altijd 33,99 % ..., wat aantoonde dat fiscale engineering, belastingverminderingen en ei zo na onwettige mechanismen vooral de grootste ondernemingen ten goede komen.

Dit wetsvoorstel beoogt ervoor te zorgen dat de belastingen opnieuw op billijke wijze worden geïnd door de hinderpalen voor de toepassing van het principe van de volledig vrije mededinging weg te werken. De verbetering van de huidige wetgeving door de toevoeging van een artikel 26/1 aan het WIB 92, samen met de toepassing van artikel 54 van het WIB 92<sup>6</sup>, alsook het afstappen van het principe dat de dienst voorafgaande beslissingen in fiscale zaken op voorhand moet worden geraadpleegd, zou de doeltreffendheid van de inning van de belastingen kunnen verbeteren, waardoor de billijkheid tussen de belastingssubjecten zou kunnen worden hersteld. Met de in uitzicht gestelde wijzigingen van het WIB 92 strekt dit wetsvoorstel er niet alleen toe een grotere fiscale gelijkheid tussen de ondernemingen te waarborgen, maar ook delocalisaties van winst (en bijgevolg van belastingontvangsten), zoals die zich in ons land al te vaak hebben voorgedaan, in de toekomst te voorkomen. Dit wetsvoorstel is helemaal in lijn met de conclusies van de onderzoekscommissie belast met het onderzoek naar de grote fiscale fraudedossiers die het federale Parlement in april 2009 heeft aangenomen; bovendien is het een concrete omzetting van aanbeveling

<sup>6</sup> Artikel 54 van het WIB 92 luidt als volgt: "Interest, in artikel 90, 11°, bedoelde vergoedingen, die worden betaald als compensatie voor deze intresten, retributies voor de concessie van het gebruik van uitvindingsoctrooien, fabricageprocedures en andere dergelijke rechten, of bezoldigingen voor prestaties of diensten, worden niet als beroepskosten aangemerkt indien zij rechtstreeks of onrechtstreeks worden betaald of toegekend aan een in artikel 227 vermelde belastingplichtige of aan een buitenlandse inrichting die krachtens de bepalingen van de wetgeving van het land waar zij gevestigd zijn, niet aan een inkomstenbelasting zijn onderworpen of voor zulke inkomsten aldaar aan een aanzienlijk gunstigere belastingregeling zijn onderworpen dan die waaraan die inkomsten in België zijn onderworpen, tenzij de belastingplichtige door alle rechtsmiddelen bewijst dat zij verband houden met werkelijke en oprechte verrichtingen en mits zij de normale grenzen niet overschrijden."

#### 4. Une proposition d'amélioration de la législation

Comme le montre cet exemple, la législation actuellement en vigueur est anormalement laxiste à l'égard d'entreprises multinationales établies en Belgique, en leur permettant de délocaliser une partie très substantielle de la base imposable, sans pour autant générer de l'activité ou de l'emploi. Ces possibilités de délocalisation fiscale, très peu accessibles aux plus petites entreprises, se traduisent par une imposition très faible des plus grandes entreprises établies dans notre pays. En 2008, les 500 plus grandes entreprises de Belgique ont payé en moyenne 13,57 % d'impôt, contre 24,19 % en 2001. Il convient de rappeler que le taux officiel est toujours de 33,99 %... ce qui indique que l'ingénierie fiscale, les possibilités de déduction fiscale, voire les mécanismes à la limite de la légalité, profitent davantage aux plus grandes sociétés.

La présente proposition de loi vise à rétablir une juste perception de l'impôt des sociétés, en levant les obstacles à l'application du principe de pleine concurrence. L'amélioration de la législation actuelle, par l'ajout d'un article 26/1 au CIR 92, combinée à l'application de l'article 54 du CIR 92<sup>6</sup>, et l'abandon du principe de la saisine préalable du service des décisions anticipées, permettrait d'améliorer l'efficacité de la perception de l'impôt et de rétablir ainsi l'équité entre les contribuables. Par ces modifications du CIR 92, cette proposition de loi vise non seulement à s'assurer d'une plus grande égalité des entreprises face à l'impôt mais également à éviter dans le futur de nouvelles délocalisations de bénéficiaires (et donc de recettes fiscales), telles qu'on en a trop souvent connu dans notre pays. Cette proposition de loi s'inscrit pleinement dans l'esprit des conclusions de la commission d'enquête sur la grande fraude fiscale, adoptées par le Parlement fédéral en avril 2009, et constitue une traduction concrète, notamment, des recommandations 40 (simplifier le Code des impôts sur les revenus... de sorte que le temps affecté au contrôle puisse effectivement servir à la lutte contre la fraude) et 67 (prévoir un meilleur encadrement du

<sup>6</sup> L'article 54 du CIR dispose que "Les intérêts, indemnités visées à l'article 90, 11°, qui sont payées en compensation de ces intérêts, redevances pour la concession de l'usage de brevets d'invention, procédés de fabrication et autres droits analogues ou les rémunérations de prestations ou de services, ne sont pas considérés comme des frais professionnels lorsqu'ils sont payés ou attribués directement ou indirectement à un contribuable visé à l'article 227 ou à un établissement étranger, qui, en vertu des dispositions de la législation du pays où ils sont établis, n'y sont pas soumis à un impôt sur les revenus ou y sont soumis, pour les revenus de l'espèce, à un régime de taxation notablement plus avantageux que celui auquel ces revenus sont soumis en Belgique, à moins que le contribuable ne justifie par toutes voies de droit qu'ils répondent à des opérations réelles et sincères et qu'ils ne dépassent pas les limites normales."



nr. 40 (“het Wetboek van de inkomstenbelasting vereenvoudigen... zodat de controletijd effectief kan worden besteed aan fraudebestrijding”) en aanbeveling nr. 67 (“zorgen voor een betere kaderregeling inzake *ruling* teneinde bepaalde buitensporige fiscale constructies niet langer toe te staan”).

“*ruling*” pour ne plus autoriser certaines constructions fiscales excessives).

## TOELICHTING BIJ DE ARTIKELEN

### Art. 2

Aan artikel 26 van het WIB 92 wordt een derde lid toegevoegd. Het neemt de bepaling van artikel 185, § 2, eerste lid, *littera* b) over, dat de mogelijkheid biedt dubbele belasting te voorkomen voor ondernemingen die in verschillende landen actief zijn. Het behoud

van die bepaling wordt verantwoord door bepaalde overeenkomsten ter voorkoming van dubbele belasting en door het Europees Arbitrageverdrag<sup>7</sup>.

### Art. 3

In het WIB 92 wordt een artikel 26/1 ingevoegd om het begrip abnormaal of goedgegunstig voordeel te verduidelijken. Dat nieuwe artikel vervangt artikel 185, § 2, dat bij de wet van 21 juni 2004 in het WIB 92 werd ingevoegd. Door op die manier te werk te gaan zal de regeling ook gelden voor de natuurlijke personen, overeenkomstig de suggestie die de Raad van State in 2004 heeft gedaan. Dankzij die precisering kan discriminatie tussen rechtspersonen en natuurlijke personen worden voorkomen.

## COMMENTAIRES DES ARTICLES

### Art. 2

Un alinéa 3, reprenant la disposition de l'article 185, § 2, alinéa 1<sup>er</sup>, *littera* b), qui permet d'éviter une double imposition pour des sociétés actives dans différents pays, est ajouté à l'article 26 du CIR 92. Le maintien de cette disposition se justifie en raison de certaines

conventions préventives de la double imposition existantes et de la Convention européenne d'arbitrage<sup>7</sup>.

### Art. 3

Un article 26/1 est inséré dans le CIR 92, afin de préciser la notion d'avantage anormal ou bénévole. Ce nouvel article remplace l'article 185, § 2, qui a été inséré dans le CIR 92 par la loi du 21 juin 2004. En procédant de la sorte, le dispositif s'appliquera également aux personnes physiques, conformément à la suggestion émise en 2004 par le Conseil d'État. Cette précision permet d'éviter une discrimination entre personnes morales et physiques.

<sup>7</sup> Verdrag nr. 90/436/EEG van 23 juli 1990 ter afschaffing van dubbele belasting in geval van winstcorrecties tussen verbonden ondernemingen, bekendgemaakt in het Publicatieblad nr. 225 van 20 augustus 1990, blz. 10.

<sup>7</sup> Convention n° 90/436/CEE relative à l'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéfices d'entreprises associées, publiée au JOL n° 225 du 20 août 1990, page 10.

## Art. 4

Artikel 185, § 2, WIB 92, bepaalt dat de regeling ter bestrijding van de misbruiken inzake verrekenprijzen door een voorafgaande beslissing wordt toegepast. Doordat dat tweede lid wordt geschrapt, zal de belastingadministratie, in tegenstelling tot wat vandaag gebeurt, voortaan haar controlebevoegdheid vrij en doeltreffend kunnen uitoefenen en zal ze het principe van de vrije mededinging van de verrekenprijzen kunnen toepassen.

## Art. 4

Grâce à la suppression du § 2 de l'article 185 du CIR 92, qui prévoit que le dispositif de lutte contre les abus en matière de prix de transferts s'applique par décision anticipée, l'administration fiscale pourra dorénavant, contrairement à ce qui se passe aujourd'hui, exercer librement et efficacement son pouvoir de contrôle et appliquer le principe de pleine concurrence des prix de transferts.

Georges GILKINET (Ecolo-Groen)  
Meyrem ALMACI (Ecolo-Groen)  
Stefaan VAN HECKE (Ecolo-Groen)  
Muriel GERKENS (Ecolo-Groen)  
Jean-Marc NOLLET (Ecolo-Groen)  
Kristof CALVO (Ecolo-Groen)

**WETSVOORSTEL****Artikel 1**

Deze wet regelt een aangelegenheid als bedoeld in artikel 74 van de Grondwet.

**Art. 2**

Artikel 26 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, vervangen bij de wet van 28 juli 1992 en gewijzigd bij de wet van 27 april 2004, wordt aangevuld met een derde lid, luidende:

“Indien in de winst van een onderneming winst is opgenomen die zou zijn behaald door een andere onderneming mochten tussen de twee ondernemingen zodanige voorwaarden zijn overeengekomen als tussen onafhankelijke ondernemingen, wordt de winst van de eerstbedoelde onderneming verminderd naar gelang van de toename van de winst van de tweede.”

**Art. 3**

In hetzelfde Wetboek wordt een artikel 26/1 ingevoegd, luidende:

“Art. 26/1. De abnormale voordelen zijn voordelen die volkomen onafhankelijke ondernemingen in identieke omstandigheden nooit zouden hebben verleend dan wel voordelen die, rekening houdende met de geldende economische omstandigheden, strijdig zijn met de gebruikelijke gang van zaken of met de gevestigde commerciële beginselen. De goedgunstige voordelen zijn voordelen die werden verkregen zonder enige tegenprestatie of in ruil voor een nagenoeg te verwaarlozen kleine tegenprestatie. Het abnormaal voordeel wordt verondersteld wanneer een onderneming zich in haar handelsbetrekkingen of financiële betrekkingen ten aanzien van een andere onderneming in een band van wederzijdse afhankelijkheid bevindt, door afgesproken of opgelegde voorwaarden die verschillen van die welke tussen onafhankelijke ondernemingen mochten zijn afgesproken”.

**PROPOSITION DE LOI****Article 1<sup>er</sup>**

La présente loi règle une matière visée à l'article 74 de la Constitution.

**Art. 2**

L'article 26 du Code des impôts sur les revenus 1992, remplacé par la loi du 28 juillet 1992 et modifié par la loi du 27 avril 2007, est complété par un troisième alinéa, rédigé comme suit:

“Lorsque, dans les bénéfices d'une entreprise, sont repris des bénéfices qui auraient été réalisés par une autre entreprise si les conditions liant les deux entreprises avaient été celles convenues entre des entreprises indépendantes, les bénéfices de la première sont réduits, en fonction de l'augmentation des bénéfices de la seconde.”

**Art. 3**

Dans le même Code est inséré un article 26/1, rédigé comme suit:

“Art. 26/1. Les avantages anormaux sont des avantages que des entreprises totalement indépendantes n'auraient jamais consentis dans des circonstances identiques ou des avantages qui, compte tenu des circonstances économiques du moment, sont contraires au cours habituel des choses ou aux principes commerciaux établis. Les avantages bénévoles sont des avantages qui ont été obtenus sans aucune contrepartie ou en échange d'une contrepartie dérisoire. L'avantage anormal est présumé lorsqu'une entreprise est liée dans ses relations commerciales ou financières, vis-à-vis d'une autre entreprise avec laquelle il existe un quelconque lien d'interdépendance, par des conditions convenues ou imposées qui diffèrent de celles qui seraient convenues entre des entreprises indépendantes”.

## Art. 4

Artikel 185, § 2, van hetzelfde Wetboek wordt opgeheven.

7 november 2014

## Art. 4

L'article 185, § 2, du même Code est abrogé.

7 novembre 2014

Georges GILKINET (Ecolo-Groen)  
Meyrem ALMACI (Ecolo-Groen)  
Stefaan VAN HECKE (Ecolo-Groen)  
Muriel GERKENS (Ecolo-Groen)  
Jean-Marc NOLLET (Ecolo-Groen)  
Kristof CALVO (Ecolo-Groen)