

# VoorGesteld

## 9.

*In "VoorGesteld" geeft een lid van de redactie of een gastauteur zijn eigen idee over een zinvolle wijziging van het fiscaal recht. Er is ook ruimte voor reactie hierop.*

### Naar een activering van de DBI's

In het kader van de hervorming van de vennootschapsbelasting werd op het laatste ogenblik een opmerkelijke wijziging toegevoegd aan de teksten: de 95%-DBI-af trek werd opgetrokken naar 100%. Met deze aanpassing komt de wetgever tegemoet aan een jarenlange verzuchting van de bedrijfs wereld. Voor sommige ondernemingsgroepen is deze aanpassing essentieel, voor anderen een onverwacht geschenk. Iedereen vaart er wel bij. Hierdoor sluit België terug aan met de deelnemingsvrijstellingsregimes in Nederland en Luxemburg die reeds lang een volledige vrijstelling van deelnemingsdividenden kennen. Tegelijk nemen we ook terug afstand van andere buurlanden zoals Duitsland en Frankrijk die nog wel vasthouden aan een 95%-vrijstelling.

Door de wijziging worden de zaken ook eenvoudiger. Nu de DBI-af trek neerkomt op een volledige vrijstelling is het voor Belgische groepen immers minder relevant te onderzoeken onder welke vorm een investering in het buitenland moet worden georganiseerd. De keuze tussen vaste inrichting of dochtervennootschap is voor de repatriëring van winst uit verdragslanden thans neutraal. Overigens, nu ook de af trek van vaste inrichtingsverliezen beperkt wordt tot definitieve Marks & Spencer-verliezen en tegelijk de aftrekbaarheid van minderwaarden op aandelen ten belope van het verlies aan het kapitaal bij liquidatie behouden blijft, is de keuze tussen beide vormen van investeringen in verdragslanden quasi volledig neutraal. Ook dit is een vereenvoudiging die toe te juichen is.

Vraag is of België zijn deelnemingsvrijstelling nog performanter kan maken ter ondersteuning van de werkelijke economie? Ik meen van wel. Nu de keuze van rechtsvorm van een buitenlandse investering door de wetswijzigingen fiscaal neutraal is geworden, pleit ik ervoor om de DBI-af trek af te stemmen op het fiscale beleid dat België voert in het kader van dubbelbelastingverdragen. Concreet houdt dit voorstel in dat dividenden uit "actieve" buitenlandse dochtervennootschappen gelegen in verdragslanden steeds van DBI-af trek moeten genieten zodra voldaan is aan de deelnemingsvereiste en de houdperiode. Voor actieve dochtervennootschappen zou de onderworpenheidseis dus best vervallen.

Dit komt overeen met het huidige verdragsbeleid. Artikel 22, 2, e) van het Belgische standaardmodel voorziet inderdaad

dat dividenden uitgekeerd door een dochtervennootschap gelegen in de andere verdragsstaat en die in België niet zijn vrijgesteld onder het Belgisch intern recht *toch vrijgesteld [zijn] van de vennootschapsbelasting indien de [dochter]vennootschap daadwerkelijk betrokken is bij de actieve uitoefening van een bedrijf* in de andere staat. In dat geval worden die dividenden vrijgesteld op de voorwaarden en binnen de grenzen die in de Belgische wetgeving zijn bepaald, met uitzondering van die welke verband houden met de belastingregeling die van toepassing is op de [dochter]vennootschap of op de inkomsten waaruit de dividenden worden betaald. Ter verduidelijking voegt de tekst er nog aan toe dat *deze bepaling slechts van toepassing [is] op dividenden die worden betaald uit inkomsten die worden voortgebracht door de actieve uitoefening van een bedrijf*.

Deze bepaling is reeds terug te vinden in bepaalde dubbelbelastingverdragen en is bijvoorbeeld opgenomen in het verdrag met China<sup>1</sup>. De bepaling is in dit verdrag zelfs beter uitgewerkt dan onder het standaardmodel. Het voorziet immers dat *een vennootschap niet geacht wordt daadwerkelijk betrokken te zijn bij de actieve uitoefening van een bedrijf in China wanneer die vennootschap een beleggingsvennootschap, een financieringsvennootschap (niet zijnde een bank) of een thesaurievennootschap is, of wanneer zulke vennootschap een beleggingsportefeuille bezit, of een auteursrecht, een octrooi, een fabrieks- of handelsmerk, een tekening, een model, een plan, een geheim recept of een geheime werkwijze, die in totaal meer dan één derde van de activa van de vennootschap vertegenwoordigen en dat bezit geen deel uitmaakt van de actieve uitoefening van een bedrijf*.

Het zou goed zijn indien een gelijklopende activiteitstoets ook in het intern recht zou worden voorzien in plaats van de onderworpenheidstoets. Ik zie alvast geen reden om het niet te doen, integendeel. Door het intern recht zo uit te breiden zou België zich in lijn zetten met zijn eigen verdragsbeleid. Nu weigert België dividenden uitgekeerd door dochtervennootschappen gelegen in bepaalde verdragslanden vrij te stellen van vennootschapsbelasting<sup>2</sup> ongeacht het actieve karakter van de deelneming terwijl vaste inrichtingswinsten uit diezelfde staten onder bepaalde dubbelbelastingverdragen wel volledig worden vrijgesteld in België. Dit is niet coherent.

1. Art. 22, 1., d) van het DBV België-China van 7 oktober 2009 (BS 21 februari 2014).

2. Art. 73<sup>quater</sup> KB/WIB 1992.



De gedachte om een activiteitstoets op te nemen in de DBI-aftrek sluit dan ook aan bij de vaststelling dat de keuze tussen vaste inrichting en dochtervennootschap fiscaal neutraal is geworden. Wat vaste inrichtingen betreft, zit de activiteitstoets immers ingebakken in de definitie van het begrip. Vaste inrichtingen ontstaan in de feiten uitsluitend omdat in de bronstaat een vaste bedrijfsinrichting wordt aangehouden *met behulp waarvan een onderneming haar werkzaamheden geheel of gedeeltelijk uitoefent*. De DBI-aftrek steeds toekennen voor "actieve" dochters via dewelke een moederonderneming haar activiteiten in het buitenland uitoefent, zou het geheel dus coherent en logisch maken.

Dezelfde gedachte ligt trouwens aan de grondslag van de Nederlandse deelnemingsvrijstelling. Zodra de aandelen in de buitenlandse dochtervennootschap niet als een belegging worden gehouden maar integendeel passen in de activiteit van de moedervennootschap, stelt Nederland de dividenden uit deze deelneming vrij van belasting en dit ongeacht het belastingregime waaraan de dochtervennootschap al dan niet is onderworpen. Om te beoordelen of een deelneming als een belegging wordt gehouden vermelden de Nederlandse voorbereidende werken overigens het volgende: "Voor het oogmerk is van belang of de deelneming wordt gehouden met het oog op het verkrijgen van een rendement dat bij normaal vermogensbeheer kan worden verwacht. Dit is subjectief, maar kan zo nodig worden geobjectiveerd door te kijken naar de aard, functie en activiteiten van het lichaam waarin de deelneming wordt gehouden en/of naar de aard, functie en activiteiten van de belastingsplichtige moedermaatschappij in Nederland". Ook dit kan als inspiratie dienen voor de Belgische wetgever.

Onder bepaalde dubbelbelastingverdragen stelt België vaste inrichtingswinsten vrij van belasting hoewel het lokale tarief ver beneden de 15%-DBI-grens<sup>3</sup> ligt. In die wetenschap is er m.i. ook geen reden om het voorstel, net als Nederland overigens, niet uit te breiden naar niet-verdragslanden waar het

tarief soms zelfs hoger ligt dan in bepaalde verdragslanden. Qatar, waar het tarief 10% bedraagt maar waar het sinds 6 november 2007 ondertekend verdrag maar niet geratificeerd geraakt is hiervan een treffend voorbeeld.

Tot slot, het voorstel om de onderworpenheidseis op te heffen voor actieve dochtervennootschappen past ook in internationale evoluties. Zo viseert de CFC-regeling onder de anti-tontwijkingsrichtlijn (ATAD) de dochtervennootschappen die geen wezenlijke economische activiteit uitoefenen<sup>4</sup> (eerste benadering) of deze die te beschouwen zijn als een kunstmatige constructie<sup>5</sup> (tweede benadering). Daadwerkelijk actieve dochtervennootschappen in de betekenis zoals hiervoor aangegeven, vallen hier uiteraard niet onder.

De invoering van een activiteitstoets in de DBI-regeling hoeft niet complex te zijn. Zo zou het kunnen volstaan om artikel 203, § 2 WIB 1992 bijvoorbeeld als volgt uit te breiden:

*Paragraaf 1 is niet van toepassing wanneer de vennootschap die het dividend uitkeert of toekent daadwerkelijk betrokken is bij de actieve uitoefening van een bedrijf. Een vennootschap wordt niet geacht daadwerkelijk betrokken te zijn bij de actieve uitoefening van een bedrijf wanneer die vennootschap een beleggingsvennootschap, een financieringsvennootschap of een thesaurievennootschap is, of wanneer zulke vennootschap een beleggingsportefeuille bezit, of een auteursrecht, een octrooi, een fabrieks- of handelsmerk, een tekening, een model, een plan, een geheim recept of een geheime werkwijze, die in totaal meer dan één derde van de activa van de vennootschap vertegenwoordigen en dat bezit geen deel uitmaakt van de actieve uitoefening van een bedrijf.*

Wie pikt dit idee op? Menig bedrijf zal u dank weten.

Koen MORBÉE

Advocaat, Tiberghien

3. Art. 203, § 1, tweede lid WIB 1992.

4. Art. 7, 2., a) van richtlijn nr. 2016/1164 van 12 juli 2016.

5. Art. 7, 2., b) van richtlijn nr. 2016/1164 van 12 juli 2016.

