

[Home](#) > [FISCALITÉ](#) > [IMPÔTS SUR LES REVENUS](#) > [Directives et commentaires administratifs](#) > [Circulaires](#) > [Impôt des sociétés](#) > Circulaire nr. Ci.RH.233/623.711 (AAFisc Nr. 11/2013) dd. 04.03.2013

Algemene administratie van de FISCALITEIT - Centrale diensten

Vennootschapsbelasting

Circulaire nr. Ci.RH.233/623.711 (AAFisc Nr. 11/2013) dd. 04.03.2013

Vennootschapsbelasting

Belastbare grondslag in de Ven.B

Beleggingsvennootschap

Roerende voorheffing

Inhouding van de RV

Dividend

Vrijstelling van de RV

Vrijstellingsvoorwaarde

Uitwisseling van inlichtingen

Dubbele belasting

Fiscaal regime dat van toepassing is op dividenden van Belgische oorsprong die zijn verleend of toegekend aan buitenlandse beleggingsvennootschappen zoals bedoeld in art. 106, § 5, KB/WIB 92. - Gevolgen van het arrest van het HJEG van 25.10.2012 (zaak C-387/11). Richtlijnen voor de afhandeling van de geschillen met betrekking tot de dividenden die zijn betaald of toegekend tussen 1.1.2007 en 31.12.2012.

Aan alle ambtenaren van de niveaus A tot C.

1. Deze circulaire bespreekt de gevolgen van het arrest C-387/11 van het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen (HJEG) met betrekking tot het belasten van dividenden van Belgische oorsprong ter name van respectievelijk Belgische beleggingsvennootschappen en buitenlandse beleggingsvennootschappen en dit in het kader van de principes van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (VWEU) inzake het vrije verkeer van kapitaal en de vrijheid van vestiging.

De circulaire bevat richtlijnen die nuttig zijn bij de behandeling van de procedures die ertoe strekken om de teruggave te verkrijgen van de RV die werd ingehouden op dividenden van Belgische oorsprong die zijn verkregen door buitenlandse beleggingsvennootschappen.

De behandeling van die procedures dient bij voorrang te gebeuren.

I. DRAAGWIJDTE VAN HET ARREST

2. De dividenden, die door een binnenlandse vennootschap aan zowel binnenlandse beleggingsvennootschappen als aan buitenlandse beleggingsvennootschappen worden betaald of toegekend, zijn aan de inhouding van de RV (1) onderworpen.

(1) Zie art. 261 en volgende, WIB 92.

3. Overeenkomstig art. 185bis, WIB 92, zijn dividenden die worden betaald of toegekend aan binnenlandse "gereguleerde" beleggingsvennootschappen niet belastbaar in de Ven.B (2).

(2) Art. 185bis, § 1, WIB 92, bepaalt dat, in afwijking van art. 185, WIB 92, de beleggingsvennootschappen bedoeld in de art. 14, 19, 24, 99, 102, 106 en 119 van de W 20.7.2004 betreffende bepaalde vormen van collectief beheer van beleggingsportefeuilles slechts belastbaar zijn op het totaal van de ontvangen abnormale of goedgunstige voordelen en van de niet als beroepskosten aftrekbare uitgaven en kosten andere dan waardeverminderingen en minderwaarden op aandelen, onverminderd evenwel het feit dat zij de in art. 219, WIB 92, bedoelde bijzondere bijdrage verschuldigd zijn.

Krachtens art. 185bis, § 2 en 304, § 2, tweede lid, WIB 92, wordt de op deze dividenden aan de bror ingehouden RV verrekend met de eventueel verschuldigde Ven.B en wordt het overschot teruggegeven (indien het ten minste 2,50 EUR bedraagt).

4. Bij buitenlandse beleggingsvennootschappen die niet over een inrichting in België beschikken, komen de dividenden van Belgische oorsprong in aanmerking voor de vaststelling van de belastbare basis en is de op die inkomsten aan de bron ingehouden RV een definitieve belasting (zie art. 248, WIB 92).

5. In zijn arrest C-387/11 heeft het HJEG geoordeeld dat de Belgische fiscale wetgeving een minder gunstige belastingregeling bevat voor dividenden van Belgische oorsprong die worden verkregen door niet-ingezetene beleggingsvennootschappen die geen vaste inrichting in België hebben dan voor dezelfde dividenden die worden verkregen door in België gevestigde beleggingsvennootschappen. Het Hof heeft geoordeeld dat een dergelijke verschillende behandeling een beperking vormt van de vrijheid van vestiging (zie art. 49, VWEU) en van het vrije verkeer van kapitaal (zie art. 63, lid 1, VWEU).

II. GEVOLGEN VAN HET ARREST

6. Bij de behandeling van de procedures die ertoe strekken om de teruggave van de RV te verkrijgen die werd ingehouden op dividenden van Belgische oorsprong die zijn verkregen door buitenlandse beleggingsvennootschappen zonder vaste inrichting in België, moet rekening worden gehouden met de hierna uiteengezette elementen.

A. Bedoelde inkomsten

7. Het gaat om dividenden die zijn betaald of toegekend vanaf 1.1.2007 tot en met 31.12.2012. De Belgische wetgeving zal in principe vanaf 1.1.2013 worden aangepast om de gebreken die door het HJEG zijn vastgesteld recht te zetten.

B. Beleggingsvennootschappen gevestigd in de Europese Economische Ruimte (EER)

8. Bedoeld zijn de verkrijgers van inkomsten die de hoedanigheid hebben van een "gereguleerde" beleggingsvennootschap en die gevestigd zijn in een andere lidstaat van de Europese Economische Ruimte dan België.

Deze vennootschappen moeten in overeenstemming zijn met de voorschriften van de Richtlijn 85/611/EEG van de Raad van 20.12.1985 tot coördinatie van de wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen betreffende bepaalde instellingen voor collectieve belegging in effecten (icbe's) (3).

(3) Deze richtlijn, die herhaaldelijk is gewijzigd, is het voorwerp geweest van een herschikking, waardoor

de erin opgenomen principes voortaan worden vermeld in de Richtlijn 2009/65/EG van het Europees Parlement en de Raad van 13.7.2009 tot coördinatie van de wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen betreffende bepaalde instellingen voor collectieve belegging in effecten (icbe's). Deze richtlijn werd in het Belgisch recht omgezet door de Wet van 3.8.2012 betreffende bepaalde vormen van collectief beheer van beleggingsportefeuilles.

De overeenstemming van de beleggingsvennootschap met de voormelde richtlijn kan door de toezichthoudende autoriteit voor de financiële markten van het land waarvan zij afhangt, worden geattesteerd.

C. Beleggingsvennootschappen gevestigd in een derde land

9. Voor de beleggingsvennootschappen die gevestigd zijn in een derde land (buiten de EER) bestaat er niet altijd een juridisch middel dat de Belgische fiscale autoriteiten toelaat de door de beleggingsvennootschap verstrekte bewijsstukken en inlichtingen te onderzoeken, teneinde haar vergelijkbaarheid te kunnen beoordelen met een "gereguleerde" beleggingsvennootschap (zie de voormelde richtlijn 85/611/EEG) die haar zetel in de EU of in de EER heeft (4).

(4) Zie met name de schriftelijke opmerkingen van de Europese Commissie in de zaak

C-190/12 d.d. 20.7.2012.

10. De in de eventuele overeenkomsten ter voorkoming van dubbele belasting voorziene bepalingen met betrekking tot de uitwisseling van inlichtingen laten niet altijd toe om de essentiële elementen te bekomen die noodzakelijk zijn om de vergelijkbaarheid te beoordelen. Een door de toezichthoudende autoriteit van een derde land afgeleverd attest is eveneens onvoldoende, vermits bijkomende middelen vereist zijn om de vergelijkbare aard van de verkrijgende vennootschap met een "gereguleerde" beleggingsvennootschap met zetel in de EER na te zien.

11. Hierdoor kunnen in toepassing van het arrest C-387/11 enkel de aanvragen tot teruggave van de RV worden aanvaard, die door een beleggingsvennootschap met zetel in een derde land worden ingediend, wanneer er een geldig juridisch middel bestaat dat de administratie in het bezit stelt van elementen die haar toelaten om te beoordelen of deze vennootschap op een vergelijkbare wijze alle criteria vervult die door beleggingsvennootschappen zoals bedoeld in voormelde Richtlijn 85/611/EEG moeten worden nageleefd. Om uit te maken of een bepaling met betrekking tot de uitwisseling van inlichtingen die is opgenomen in een overeenkomst ter voorkoming van dubbele belasting een dergelijk juridisch middel is, moet deze bepaling minstens voorzien in de uitwisseling van inlichtingen aan de administratie of de toepassing van de interne wetgeving van de overeenkomstsluitende Staten mogelijk maken.

12. Er kan aan deze aanvragen tot teruggave slechts gevolg worden gegeven nadat de beoordelingselementen van de Staat van vestiging van de desbetreffende beleggingsvennootschap werden verkregen en wanneer aan de hand van deze beoordelingselementen kan worden besloten dat de beleggingsvennootschap op een vergelijkbare wijze alle criteria vervult die door beleggingsvennootschappen zoals bedoeld in de voormelde Richtlijn 85/611/EEG moeten worden nageleefd.

13. De bezwaarschriften die zijn ingediend door vennootschappen met het oog op de toepassing van het arrest C-387/11 en die niet aan de voorwaarden voldoen om als beleggingsvennootschap te worden gekwalificeerd, moeten in beraad worden gehouden tot bij de publicatie van de richtlijnen die betrekking hebben op het arrest C-384/11 (Tate & Lyle Investments).

D. Verrekening of teruggave van de ingehouden RV in de woonstaat

14. De verkrijgende beleggingsvennootschap van de inkomsten moet kunnen aantonen dat:

- zij ingevolge een vrijstellingsregime in haar woonstaat in de onmogelijkheid is om de RV te verrekenen of dat
- zij de RV in haar woonstaat niet heeft kunnen verrekenen ingevolge een vereffening of ingevolge een negatief resultaat, waarbij niet is voorzien in de mogelijkheid tot overdracht van de verrekening van de RV

of dat

- zij de RV niet volledig heeft kunnen verrekenen ingevolge een onvoldoende resultaat of ingevolge een ontoereikende verschuldigde vennootschapsbelasting (of een gelijksoortige belasting) in haar woonstaat, waarbij niet is voorzien in de mogelijkheid tot overdracht van de niet-verrekende RV, of dat

- zij de aan de bron ingehouden RV in haar woonstaat niet heeft terugbetaald gekregen.

15. Enkel de RV of het gedeelte daarvan dat niet effectief kan worden verrekend of terugbetaald in het buitenland, krachtens de bepalingen van het interne recht of van het verdragsrecht, komt in aanmerking om aan de vennootschap te worden terugbetaald.

III. BEROEPSMOGELIJKHEDEN

16. Wanneer tot op heden geen administratieve beroepsprocedure werd ingeleid om de teruggave te verkrijgen van de RV die werd ingehouden onder de bovenvermelde voorwaarden, kunnen zowel de schuldenaars als de verkrijgers een bezwaarschrift indienen krachtens artikel 366, WIB 92, binnen de termijn van zes maanden beoogd in artikel 371, WIB 92. Daarenboven vormt naar analogie met de circulaire van 4.5.2001, Ci.RH.862/536.019 (gewijzigd bij circulaire van 13.12.2005, Ci.RH.861/573.445 - Ci.RH.862/536.019, Nr. AOIF 49/2005) het arrest van het Hof van Justitie een nieuw bewijskrachtig feit vanaf zijn publicatie en is het niet te beschouwen als een wijziging van de rechtspraak beoogd in artikel 376, § 2, WIB 92. Het Hof van Justitie waarborgt de toepassing van het gemeenschapsrecht in de EU-lidstaten en zijn rechtspraak heeft rechtstreekse werking op het nationaal recht.

17. Er wordt aan herinnerd dat de vordering tot teruggave van ten onrechte in de Schatkist gestorte RV, verjaart na 5 jaar te rekenen van de 1ste januari van het jaar waarin die voorheffing werd gestort bij gebreke aan een kennisgeving van inning (zie nr. 30 tot 33 van de circulaire nr. Ci.RH.861/617.113 van 26.6.2012, AAFisc Nr. 23/2012).

18. De nog hangende administratieve of gerechtelijke geschillen moeten het voorwerp vormen van respectievelijk een beslissing van de directeur of conclusies die stroken met het voormelde arrest van het Hof van Justitie en met de hierboven uiteengezette richtlijnen.

NAMENS DE MINISTER:

Voor de Administrateur-generaal van de fiscaliteit,

Roland Rosoux

Auditeur-generaal van financiën dd.