



CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

avis 74.297/2/V
du 13 septembre 2023

sur

un avant-projet de loi
'modifiant le Code des
sociétés et des associations en
ce qui concerne la publication,
par certaines sociétés et
succursales, d'informations
relatives l'impôt sur les
revenus des sociétés'

RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

advies 74.297/2/V
van 13 september 2023

over

een voorontwerp van wet
'tot wijziging van het Wetboek
van vennootschappen en
verenigingen wat de
openbaarmaking van
informatie over de
inkomstenbelasting door
bepaalde vennootschappen en
bijkantoren betreft'

Le 24 juillet 2023, le Conseil d'État, section de législation, a été invité par le Vice-Premier Ministre et Ministre de l'Économie et du Travail à communiquer un avis dans un délai de trente jours prorogé de plein droit * jusqu'au 7 septembre 2023, sur un avant-projet de loi 'modifiant le Code des sociétés et des associations en ce qui concerne la publication, par certaines sociétés et succursales, d'informations relatives l'impôt sur les revenus des sociétés'.

L'avant-projet a été examiné par la deuxième chambre des vacations le 13 septembre 2023. La chambre était composée de Bernard BLERO, président de chambre, Christine HOREVOETS et Géraldine ROSOUX, conseillers d'État, Sébastien VAN DROOGHENBROECK, assesseur, et Esther CONTI, greffier assumé.

Le rapport a été présenté par Stéphane TELLIER, premier auditeur.

La concordance entre la version française et la version néerlandaise de l'avis a été vérifiée sous le contrôle de Bernard BLERO.

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 13 septembre 2023.

*

Op 24 juli 2023 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Vice-eersteminister en Minister van Economie en Werk verzocht binnen een termijn van dertig dagen van rechtswege* verlengd tot 7 september 2023 een advies te verstrekken over een voorontwerp van wet 'tot wijziging van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen wat de openbaarmaking van informatie over de inkomstenbelasting door bepaalde vennootschappen en bijkantoren betreft'.

Het voorontwerp is door de tweede vakantiekamer onderzocht op 13 september 2023. De kamer was samengesteld uit Bernard BLERO, kamervoorzitter, Christine HOREVOETS en Géraldine ROSOUX, staatsraden, Sébastien VAN DROOGHENBROECK, assessor, en Esther CONTI, toegevoegd griffier.

Het verslag is uitgebracht door Stéphane TELLIER, eerste auditeur.

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst van het advies is nagezien onder toezicht van Bernard BLERO.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 13 september 2023.

*

* Ce délai résulte de l'article 84, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 2°, *in fine*, des lois 'sur le Conseil d'État', coordonnées le 12 janvier 1973 qui précise que ce délai est prolongé de plein droit de quinze jours lorsqu'il prend cours du 15 juillet au 31 juillet ou lorsqu'il expire entre le 15 juillet et le 15 août.

* Deze verlenging vloeit voort uit artikel 84, § 1, eerste lid, 2°, *in fine*, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973, waarin wordt bepaald dat deze termijn van rechtswege verlengd wordt met vijftien dagen wanneer hij begint te lopen tussen 15 juli en 31 juli of wanneer hij verstrijkt tussen 15 juli en 15 augustus.

Comme la demande d'avis est introduite sur la base de l'article 84, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 2^o, des lois 'sur le Conseil d'État', coordonnées le 12 janvier 1973, la section de législation limite son examen au fondement juridique de l'avant-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, l'avant-projet appelle les observations suivantes.

OBSERVATIONS GÉNÉRALES

1. Les auteurs de l'avant-projet sont invités à relire attentivement les tableaux de transposition avant de les joindre au projet de loi.

Sans être exhaustif, la consultation des tableaux de transposition relatif à la concordance entre, d'une part, le texte de la directive 2013/34/UE du Parlement européen et du Conseil du 26 juin 2013 'relative aux états financiers annuels, aux états financiers consolidés et aux rapports y afférents de certaines formes d'entreprises, modifiant la directive 2006/43/CE du Parlement européen et du Conseil et abrogeant les directives 78/660/CEE et 83/349/CEE du Conseil' (ci-après : « la directive 2013/34/UE ») et de la directive (UE) 2021/2101 du Parlement européen et du Conseil du 24 novembre 2021 'modifiant la directive 2013/34/UE en ce qui concerne la communication, par certaines entreprises et succursales, d'informations relatives à l'impôt sur les revenus des sociétés' (ci-après : « la directive (UE) 2021/2101 ») et, d'autre part, le texte de l'avant-projet joint au dossier de demande d'avis appelle notamment les observations suivantes :

– S'agissant de la transposition de l'article 48^{ter} de la directive 2013/34/UE tel qu'inséré par la directive (UE) 2021/2101, le tableau de transposition se réfère à l'article 3:8/1, alinéas 1^{er}, 2 et 3, alors que cet article 3:8/1, en projet, du Code des sociétés et des associations (ci-après : « le Code »), contient un paragraphe 1^{er} contenant trois alinéas et un paragraphe 2 ; le tableau de correspondance sera adapté en fonction de la subdivision en paragraphes de cet article 3:8/1, en projet ; cette observation vaut pour ce qui concerne l'article 3:8/2, en projet, du Code, également subdivisé en paragraphes.

– Ainsi que l'indique le délégué du Ministre, l'article 3:8/4, alinéa 2, en projet, du Code constitue une transposition de l'article 48^{quinquies}, alinéa 4, de la directive 2013/34/EU, inséré par la directive (UE) 2021/2101. Les tableaux de concordance seront complétés en ce sens.

– Les tableaux seront corrigés de manière à indiquer la disposition de la directive 2013/34/UE que transpose l'article 19 de l'avant-projet.

[‡] S'agissant d'un avant-projet de loi, on entend par « fondement juridique » la conformité aux normes supérieures.

2. L'article 48^{quater} de la directive 2013/34/UE tel qu'inséré par l'article 1, 2), de la directive (UE) 2021/2101, relatif au « [c]ontenu de la déclaration d'informations relatives à l'impôt sur les revenus des sociétés », dispose :

« 1. La déclaration d'informations relatives à l'impôt sur les revenus des sociétés exigée au titre de l'article 48^{ter} contient des informations concernant toutes les activités de l'entreprise autonome ou de l'entreprise mère ultime, y compris celles de toutes les entreprises liées consolidées dans les états financiers relatifs à l'exercice financier concerné.

2. Les informations visées au paragraphe 1 comportent :

a) le nom de l'entreprise mère ultime ou de l'entreprise autonome, l'exercice financier concerné, la devise utilisée pour la présentation de la déclaration et, le cas échéant, une liste de toutes les entreprises filiales figurant dans les états financiers consolidés de l'entreprise mère ultime, pour ce qui est de l'exercice financier concerné, établies dans l'Union ou dans des juridictions fiscales énumérées aux annexes I et II des conclusions du Conseil sur la liste révisée de l'UE des pays et territoires non coopératifs à des fins fiscales ».

L'exposé des motifs ¹ précise cependant :

« La déclaration d'informations relatives à l'impôt sur les revenus des sociétés contient les informations suivantes :

– le nom de l'entreprise mère ultime ou de l'entreprise autonome, l'exercice financier concerné, la devise utilisée pour la présentation de la déclaration et, le cas échéant, une liste de toutes les entreprises filiales figurant dans les états financiers consolidés de l'entreprise mère ultime, pour ce qui est de l'exercice financier concerné, établies dans l'Union ou dans des juridictions fiscales énumérées aux annexes I et II des conclusions du Conseil sur la liste révisée des juridictions non coopératives ainsi que les pays et territoires repris dans la liste belge des États à fiscalité inexistante ou peu élevée ».

En visant également, dans le champ d'application de l'avant-projet, « les pays et territoires repris dans la liste belge des États à fiscalité inexistante ou peu élevée », l'auteur de l'avant-projet va au-delà de ce qu'exige la transposition de la directive (UE) 2021/2101. Le délégué du Ministre justifie comme suit cette volonté :

« De beleidsmaker heeft uit politieke overwegingen beslist dat de uitsplitsing van de gegevens van het verslag inzake de informatie over de inkomstenbelasting ook dient te gebeuren volgens de fiscale jurisdicties die zijn opgesomd in de Belgische lijsten voor fiscale doeleinden en die dus als belastingparadijzen kunnen worden aangemerkt en omdat de Europese lijsten te beperkend zijn ».

Il est pris acte de ces éléments de réponse, qui figureront dans l'exposé des motifs.

¹ Plus précisément le point 9 de l'exposé général.

OBSERVATIONS PARTICULIÈRES

Article 4

Dans la version française de l'article 1:31/1, 1°, b), en projet, du Code, les mots « van 26 juni 2013 » seront omis.

Article 7

1. L'article 3:8/1, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, en projet, du Code, utilise les mots « un chiffre d'affaires net dépassant au moins 750.000.000 d'euros », alors que l'article 48^{ter}, paragraphe 1, alinéa 1^{er}, de la directive 2013/34/UE, inséré par la directive (UE) 2021/2101, mentionne un « chiffre d'affaires consolidé » dépassant « un montant total de 750 000 000 EUR ».

Interrogé quant à savoir si les mots utilisés dans la disposition en projet sont susceptibles de modifier le champ d'application de l'obligation de déclaration, le délégué du Ministre a indiqué ce qui suit :

« Het artikel 3:8/1, § 1, eerste lid, betreft op zichzelf staande vennootschappen die een boekhouding voeren en een jaarrekening opstellen en openbaar maken volgens het Belgisch boekhoud- en jaarrekeningenrecht. Het grensbedrag wordt berekend op de netto-omzet.

Geconsolideerde cijfers zijn er enkel voor groepen (een moeder vennootschap met dochter vennootschappen). Op zichzelf staande vennootschappen zijn geen moeder vennootschappen, maken geen deel uit van een groep en derhalve stellen zij geen ook geconsolideerde jaarrekening voor een groep op.

Art 48^{ter}, lid 1, derde alinea, van de richtlijn (EU) 2021/2101 bepaalt : 'De lidstaten verplichten de onder hun nationaal recht vallende op zichzelf staande ondernemingen waarvan de totale inkomsten op hun balansdatum voor elk van de laatste twee opeenvolgende boekjaren blijken hun jaarlijkse financiële overzichten meer bedroegen dan 750 000 000 EUR, om met betrekking tot het laatste van de meest recente twee opeenvolgende boekjaren een verslag inzake informatie over de winstbelasting op te stellen, te publiceren en toegankelijk te maken.' (in het Frans : 'dépassait') Maar verder in de tekst : 'De lidstaten bepalen dat een op zichzelf staande onderneming niet langer aan in de derde alinea bedoelde verslagleggingsverplichtingen onderworpen is wanneer de totale inkomsten op haar balansdatum voor elk van de laatste twee opeenvolgende boekjaren blijken haar financiële overzichten minder dan 750 000 000 EUR bedroegen.' (in het Frans : inférieur à)

Aan de Europese Commissie werd door de lidstaten de (louter theoretische) vraag gesteld of de onderneming die exact een netto-omzet van 750 miljoen euro heeft behaald al dan niet een verslag inzake informatie over de inkomstenbelasting moet opstellen en openbaar maken. De Europese Commissie antwoordde dat de lidstaten zelf een sluitende oplossing in hun nationaal recht mochten opnemen.

'Minstens' (au moins) wil zeggen: een netto-omzet behalen van 750 miljoen euro (een theoretisch geval) of meer dan 750 miljoen euro ».

Ces éléments de réponse, qui confirment la transposition adéquate de la directive (UE) 2021/2101 par les mots utilisés dans l'article 3:8/1, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, en projet, figureront dans le commentaire de l'article 7.

2. Si l'habilitation conférée au Roi par l'article 3:8/1, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, en projet, du Code est admissible², l'attention de l'auteur de l'avant-projet est attirée sur le fait que la transposition de la directive (UE) 2021/2101 modifiant la directive 2013/34/UE, ne sera effective que lorsque cette habilitation aura été mise en œuvre.

3. Dans son avis du 10 juillet 2023, la Banque nationale de Belgique souligne que l'exemption visée à l'article 3:8/1, § 1^{er}, alinéa 2, 2^o, en projet, du Code, peut poser des difficultés pour les motifs suivants :

« De betrokken bepalingen van deze koninklijke besluiten³ gelden echter niet enkel voor de kredietinstellingen, maar ook voor de beleggingsondernemingen en de beheervennootschappen van instellingen voor collectieve belegging. Wat de bevoegdheden van de Bank betreft, lijkt het bijgevolg aangewezen dat de uitsluiting uit het toepassingsgebied wordt uitgebreid met de beursvennootschappen als bedoeld in de wet van 20 juli 2022 op het statuut van en het toezicht op beursvennootschappen, wanneer zij een verslag inzake informatie over de inkomstenbelasting in uitvoering van artikel 109, § 1, tweede lid, van die wet en haar uitvoeringsbesluiten heeft opgesteld en openbaar gemaakt ».

Interrogé à propos de l'extension ainsi suggérée, le délégué du Ministre a indiqué ce qui suit :

« De regeling voor de beleggingsondernemingen en de beheervennootschappen van instellingen voor collectieve belegging vloeit voort uit Europese regelgeving.

De richtlijn 2021/2101 voorziet de vrijstelling enkel voor kredietinstellingen en niet voor de beleggingsondernemingen en de icb's, omdat er toen tijdens het besluitvormingsproces van de richtlijn er nog geen regeling voor deze onderneming bestond.

Tijdens de *transposition workshops* waar de Europese Commissie de vragen van de lidstaten over de omzetting van de richtlijn door de lidstaten beantwoordt, werd dezelfde vraag gesteld. De Europese Commissie antwoordde dat de richtlijn 2021/2101 de vrijstelling voor beleggingsondernemingen en de icb's niet voorziet en daarom niet hoefde te worden omgezet. Vanuit juridisch standpunt moet een bepaling die de vrijstelling voorziet in de specifieke wetgeving over het statuut en toezicht op beursvennootschappen voldoen zijn (*lex specialis*) ».

Il sera fait état de ces éléments de justification dans l'exposé des motifs.

² Sous réserve du respect de l'article 48^{quater}, paragraphe 2, de la directive 2013/34/UE inséré par la directive (UE) 2021/2101.

³ Soit les arrêtés royaux pris en exécution de l'article 106, § 1^{er}, alinéa 2, de la loi du 25 avril 2014 'relative au statut et au contrôle des établissements de crédit'.

4. Invité à justifier l'habilitation au Roi prévue à l'article 3:8/1, § 2, en projet, du Code, lui permettant de modifier le montant de 750 millions d'euros, alors que l'article 48^{ter} de la directive 2013/34/UE inséré par la directive (UE) 2021/2101 prévoit un tel montant, le délégué du Ministre a indiqué ce qui suit :

« Het cijfer van 750 miljoen euro werd vastgelegd in internationale fora zoals de OESO. Het is in de toekomst mogelijk dat de internationale gemeenschap de grensbedragen zal bijstellen, bijvoorbeeld naar een lager grensbedrag.

Grensbetragen zijn bovendien onderhevig aan inflatie. Om die reden wordt in het artikel 1:24, § 8, van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen het volgende bepaald :

‘§ 8. De Koning kan de in paragraaf 1 vermelde cijfers en de wijze waarop ze worden berekend, wijzigen. Deze koninklijke besluiten worden genomen na overleg in de Ministerraad en na advies van de Centrale Raad voor het Bedrijfsleven’.

Naar analogie van artikel 1:24, § 8, van het wetboek heeft de beleidsmaker besloten om een gelijkaardige formulering in te voegen.

De ingevoegde formulering heeft enkel als doel om het cijfer aan te passen wanneer de richtlijn 2013/34/EU zou gewijzigd worden door het cijfer van 750 miljoen euro te vervangen door een ander grensbedrag op basis van de ontwikkelingen op internationaal of Europees vlak, bijvoorbeeld wanneer de richtlijn 2013/34/EU in de toekomst nog wordt geamendeerd of eventueel na verloop van tijd aan te passen aan de inflatie ».

Il est pris acte des limites dans laquelle l'habilitation à l'examen s'inscrit.

Article 9

L'article 3:8/2, § 1^{er}, alinéa 5, en projet, du Code dispense de déclaration d'informations relatives à l'impôt sur ses revenus « une filiale dont la société mère d'un autre État membre a établi et publié une déclaration d'informations ». Cette notion de « société mère » n'est pas définie à l'article 1:31/1, en projet, du Code. À la question de savoir si cette « société mère » correspond à la définition de « société mère ultime » prévue à l'article 1:31/1, 2°, en projet et, en cas de réponse négative, ce qui distingue une société mère ultime d'une société mère au sens de l'article 1:15, 1°, du Code, le délégué du Ministre a indiqué ce qui suit :

« 8.1. Om een onderscheid te maken tussen 'moedervernootschap' en 'uiteindelijke moedervernootschap' voorziet het voorontwerp van wet de invoeging van de definitie van 'uiteindelijke moedervernootschap' (in het ontworpen artikel 1:31/1 van het wetboek) :

2° société mère ultime : la société mère visée à l'article 1:15, 1°, et qui établit les comptes consolidés du plus grand ensemble de sociétés ;	2° uiteindelijke moedervernootschap: de moedervernootschap als bedoeld in artikel 1:15, 1°, en die de geconsolideerde jaarrekening opstelt van het grootste geheel van vennootschappen;
---	---

‘Moedervervennootschappen’ kunnen op hun beurt ook een dochtervennootschap zijn van een andere moedervervennootschap.

Een uiteindelijke moedervervennootschap is een moedervervennootschap die geen dochtervennootschap van een andere moedervervennootschap is. Daaruit volgt dat vanuit het oogpunt van het boekhoudrecht de ‘uiteindelijke moedervervennootschap’ de moedervervennootschap is die de geconsolideerde jaarrekening opstelt van het grootste geheel van vennootschappen ».

La section de législation prend acte de cette réponse, dont il résulte que l’article 3:8/2, § 1^{er}, alinéa 5, en projet, du Code fait bien référence à la « société mère » au sens de l’article 1:15, 1^o, du Code. Si telle est bien l’intention, il conviendrait de compléter le dispositif par un renvoi à cette définition.

Article 11

De l’accord du délégué du Ministre, dans la phrase introductive de l’article 3:8/4, alinéa 1^{er}, en projet, du Code, il convient d’écrire « filiale » au lieu de « société », dès lors que ce sont des filiales qui sont soumises aux obligations de l’article 3:8/2, en projet.

Article 12

À l’article 3:12/1, alinéa 1^{er}, en projet, du Code, les mots « ou le cas échéant à l’article 3:8/3, alinéa 2, » seront omis dès lors que la société visée par cette disposition correspond à celle visée à l’article 3:8/2, en projet, soit une filiale.

Article 14

Le commentaire de l’article 14 gagnerait à être complété de manière à expliciter la distinction qui est faite entre, d’une part, les règles applicables à la succursale ouverte par une entreprise autonome ne relevant pas du droit d’un État membre (envisagées à l’article 3:20/1, § 2, en projet, du Code) et, d’autre part, les règles applicables à la succursale ouverte par une entreprise associée d’un groupe dont l’entreprise mère ultime ne relève pas du droit d’un État membre (envisagées à l’article 3:20/1, § 3, en projet, du Code).

Article 17

Dans la version française de l’article 17, il y a lieu d’écrire « Dans la partie 1^{ère}, livre 3, titre 1, chapitre 2, du même Code ».

Article 19

1. De l'accord du délégué du Ministre, à l'article 3:36/1, alinéa 1^{er}, en projet, du Code, il y a lieu d'écrire « visée à l'article 3:34/1 ».

2. Figureront dans le commentaire de l'article 19, les éléments suivants communiqués par le délégué du Ministre à propos de la portée de la dispense prévue à l'article 3:36/1, alinéa 3, en projet, du Code :

« Voor de interpretatie van artikel 3:36/1, derde lid, 2° kan er verwezen worden naar de richtlijn, namelijk artikel 48^{quinq}uies, lid 3, van richtlijn 2013/34/EU.

'De lidstaten mogen ondernemingen vrijstellen van de toepassing van de regels in lid 2 van dit artikel indien het overeenkomstig lid 1 van dit artikel gepubliceerde verslag inzake informatie over de winstbelasting gelijktijdig gratis voor iedere binnen de Unie gevestigde derde in een machineleesbaar formaat voor elektronische verslaglegging toegankelijk wordt gemaakt op de website van het in artikel 16 van Richtlijn (EU) 2017/1132 bedoelde register. De website van de in lid 2 van dit artikel bedoelde ondernemingen en bijkantoren bevat informatie over die vrijstelling en een verwijzing naar de website van het betrokken register'.

In België voldoet de openbaarmaking aan die voorwaarden. De publicatie van het verslag inzake informatie over de winstbelasting van de uiteindelijke moedervernootschap hoeft niet op haar website, noch aan haar dochtervernootschappen of bijkantoren, wanneer het verslag bij de Nationale Bank van België is neergelegd en openbaar gemaakt. Voor het verslag inzake informatie over de winstbelasting volstaat een verwijzing naar de bij de Nationale Bank van België neergelegde informatie ».

Article 24

L'article 24 de l'avant-projet sera complété, compte tenu de ce que le délégué du Ministre a précisé qu'aucun effet rétroactif n'était envisagé.

*

Aangezien de adviesaanvraag ingediend is op basis van artikel 84, § 1, eerste lid, 2°, van de wetten ‘op de Raad van State’, gecoördineerd op 12 januari 1973, beperkt de afdeling Wetgeving overeenkomstig artikel 84, § 3, van de voornoemde gecoördineerde wetten haar onderzoek tot de rechtsgrond van het voorontwerp,[‡] de bevoegdheid van de steller van de handeling en de te vervullen voorafgaande vormvereisten.

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

ALGEMENE OPMERKINGEN

1. De stellers van het voorontwerp worden verzocht de omzettingstabellen aandachtig na te lezen alvorens ze bij het wetsontwerp te voegen.

De raadpleging van de tabellen met de overeenstemming tussen, enerzijds, de tekst van richtlijn 2013/34/EU van het Europees Parlement en van de Raad van 26 juni 2013 ‘betreffende de jaarlijkse financiële overzichten, geconsolideerde financiële overzichten en aanverwante verslagen van bepaalde ondernemingsvormen, tot wijziging van Richtlijn 2006/43/EG van het Europees Parlement en de Raad en tot intrekking van Richtlijnen 78/660/EEG en 83/349/EEG van de Raad’ (hierna: “richtlijn 2013/34/EU”) en de tekst van richtlijn (EU) 2021/2101 van het Europees Parlement en de Raad van 24 november 2021 ‘tot wijziging van Richtlijn 2013/34/EU wat betreft de openbaarmaking van informatie over de winstbelasting door bepaalde ondernemingen en bijkantoren’ (hierna: “richtlijn (EU) 2021/2101”) en, anderzijds, de tekst van het voorontwerp die bij het dossier met de adviesaanvraag gevoegd is, geeft aanleiding tot inzonderheid de hiernavolgende, niet exhaustieve, opmerkingen:

– Wat de omzetting betreft van artikel 48^{ter} van richtlijn 2013/34/EU, zoals dat artikel ingevoegd is bij richtlijn (EU) 2021/2101, wordt in de omzettingstabel verwezen naar artikel 3:8/1, eerste, tweede en derde lid, terwijl dat ontworpen artikel 3:8/1, van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen (hierna: “het Wetboek”), een paragraaf 1 bevat, bestaande uit drie leden, én een paragraaf 2; deze concordantietabel moet aangepast worden overeenkomstig de onderverdeling in paragrafen van dat ontworpen artikel 3:8/1; deze opmerking geldt ook voor het ontworpen artikel 3:8/2, van het Wetboek, dat eveneens in paragrafen onderverdeeld is.

– Zoals de gemachtigde van de minister aangeeft, vormt het ontworpen artikel 3:8/4, tweede lid, van het Wetboek de omzetting van artikel 48^{quinqies}, lid 4, van richtlijn 2013/34/EU, ingevoegd bij richtlijn (EU) 2021/2101. De concordantietabellen moeten in die zin aangevuld worden.

– Die tabellen moeten tevens aldus verbeterd worden dat aangegeven wordt welke bepaling van richtlijn 2013/34/EU omgezet wordt bij artikel 19 van het voorontwerp.

[‡] Aangezien het om een voorontwerp van wet gaat, wordt onder “rechtsgrond” de overeenstemming met de hogere rechtsnormen verstaan.

2. In artikel 48^{quater} van richtlijn 2013/34/EU, zoals dat artikel ingevoegd is bij artikel 1, 2), van richtlijn (EU) 2021/2101, in verband met de “[i]nhoud van het verslag inzake informatie over de winstbelasting”, wordt het volgende bepaald:

“1. Het uit hoofde van artikel 48 ter vereiste verslag inzake informatie over de winstbelasting omvat informatie over alle activiteiten van de op zichzelf staande onderneming of uiteindelijke moederonderneming, inclusief de activiteiten van alle verbonden ondernemingen die in de financiële overzichten van het betrokken boekjaar zijn geconsolideerd.

2. De in lid 1 bedoelde informatie omvat:

a) de naam van de uiteindelijke moederonderneming of de op zichzelf staande onderneming, het betrokken boekjaar, de voor het opstellen van het verslag gebruikte munteenheid en, indien van toepassing, de lijst van alle dochterondernemingen die in de geconsolideerde financieel overzichten van de uiteindelijke moederonderneming zijn opgenomen, met betrekking tot het desbetreffende boekjaar, gevestigd in de Unie of in fiscale jurisdicties die zijn opgenomen in de bijlagen I en II bij de conclusies van de Raad over de herziene EU-lijst van jurisdicties die niet-coöperatief zijn op belastinggebied.”

In de memorie van toelichting¹ staat echter het volgende:

“Het verslag inzake informatie over de inkomstenbelasting houdt de volgende informatie in:

– de naam van de uiteindelijke moederonderneming of de op zichzelf staande onderneming, het betrokken boekjaar, de voor het opstellen van het verslag gebruikte munteenheid en, indien van toepassing, de lijst van alle dochterondernemingen die in de geconsolideerde financiële overzichten van de uiteindelijke moederonderneming zijn opgenomen, met betrekking tot het desbetreffende boekjaar, gevestigd in de Unie of in de fiscale jurisdicties die zijn opgenomen in de bijlagen I en II bij de conclusies van de Raad over de herziene EU-lijst van jurisdicties die niet-coöperatief zijn op belastinggebied, evenals de landen en grondgebieden opgenomen in de Belgische lijst van landen zonder of met een lage belasting.”

Door ook “de landen en grondgebieden opgenomen in de Belgische lijst van landen zonder of met een lage belasting” op te nemen in het toepassingsgebied van het voorontwerp, gaat de steller van het voorontwerp verder dan wat vereist is voor de omzetting van richtlijn (EU) 2021/2101. De gemachtigde van de minister verantwoordt die bedoeling als volgt:

“De beleidsmaker heeft uit politieke overwegingen beslist dat de uitsplitsing van de gegevens van het verslag inzake de informatie over de inkomstenbelasting ook dient te gebeuren volgens de fiscale jurisdicties die zijn opgesomd in de Belgische lijsten voor fiscale doeleinden en die dus als belastingparadijzen kunnen worden aangemerkt en omdat de Europese lijsten te beperkend zijn.”

Van die indicaties, die in de memorie van toelichting opgenomen moeten worden, wordt akte genomen.

¹ Meer bepaald in punt 9 van de algemene toelichting.

BIJZONDERE OPMERKINGEN

Artikel 4

In de Franse tekst van het ontworpen artikel 1:31/1, 1°, b), van het Wetboek moeten de woorden “van 26 juni 2013” weggelaten worden.

Artikel 7

1. In het ontworpen artikel 3:8/1, § 1, eerste lid, van het Wetboek worden de woorden “een netto-omzetcijfer van minstens 750.000.000 euro” gebruikt, terwijl in artikel 48ter, lid 1, eerste alinea, van richtlijn 2013/34/EU, ingevoegd bij richtlijn (EU) 2021/2101, melding gemaakt wordt van “totale geconsolideerde inkomsten” die meer bedragen “dan 750 000 000 EUR”.

Naar aanleiding van de vraag of de woorden die in de ontworpen bepaling gebruikt worden het toepassingsgebied kunnen wijzigen van de verslagleggingsverplichting, heeft de gemachtigde van de minister het volgende te kennen gegeven:

“Het artikel 3:8/1, § 1, eerste lid, betreft op zichzelf staande vennootschappen die een boekhouding voeren en een jaarrekening opstellen en openbaar maken volgens het Belgisch boekhoud- en jaarrekeningenrecht. Het grensbedrag wordt berekend op de netto-omzet.

Geconsolideerde cijfers zijn er enkel voor groepen (een moedervennootschap met dochtervennootschappen). Op zichzelf staande vennootschappen zijn geen moedervennootschappen, maken geen deel uit van een groep en derhalve stellen zij geen ook geconsolideerde jaarrekening voor een groep op.

Art 48ter, lid 1, derde alinea, van de richtlijn (EU) 2021/2101 bepaalt: ‘De lidstaten verplichten de onder hun nationaal recht vallende op zichzelf staande ondernemingen waarvan de totale inkomsten op hun balansdatum voor elk van de laatste twee opeenvolgende boekjaren blijkens hun jaarlijkse financiële overzichten meer bedroegen dan 750 000 000 EUR, om met betrekking tot het laatste van de meest recente twee opeenvolgende boekjaren een verslag inzake informatie over de winstbelasting op te stellen, te publiceren en toegankelijk te maken.’ (in het Frans: ‘dépassait’) Maar verder in de tekst: ‘De lidstaten bepalen dat een op zichzelf staande onderneming niet langer aan in de derde alinea bedoelde verslagleggingsverplichtingen onderworpen is wanneer de totale inkomsten op haar balansdatum voor elk van de laatste twee opeenvolgende boekjaren blijkens haar financiële overzichten minder dan 750 000 000 EUR bedroegen.’ (in het Frans: inférieur à)

Aan de Europese Commissie werd door de lidstaten de (louter theoretische) vraag gesteld of de onderneming die exact een netto-omzet van 750 miljoen euro heeft behaald al dan niet een verslag inzake informatie over de inkomstenbelasting moet opstellen en openbaar maken. De Europese Commissie antwoordde dat de lidstaten zelf een sluitende oplossing in hun nationaal recht mochten opnemen.

‘Minstens’ (au moins) wil zeggen: een netto-omzet behalen van 750 miljoen euro (een theoretisch geval) of meer dan 750 miljoen euro.”

Die indicaties, waaruit blijkt dat richtlijn (EU) 2021/2101 middels de in het ontworpen artikel 3:8/1, § 1, eerste lid, gebruikte woorden op adequate wijze omgezet wordt, moeten in de toelichting bij artikel 7 opgenomen worden.

2. Hoewel de machtiging die bij het ontworpen artikel 3:8/1, § 1, eerste lid, van het Wetboek aan de Koning verleend wordt, aanvaard kan worden,² wordt de steller van het voorontwerp er opmerkzaam op gemaakt dat richtlijn (EU) 2021/2101, die strekt tot wijziging van richtlijn 2013/34/EU, pas daadwerkelijk omgezet zal zijn wanneer die machtiging ten uitvoer gelegd zal zijn.

3. De Nationale Bank van België onderstreept in haar advies van 10 juli 2023 dat de uitzondering vervat in het ontworpen artikel 3:8/1, § 1, tweede lid, 2°, van het Wetboek, om de volgende redenen problemen kan opleveren:

“De betrokken bepalingen van deze koninklijke besluiten³ gelden echter niet enkel voor de kredietinstellingen, maar ook voor de beleggingsondernemingen en de beheervennootschappen van instellingen voor collectieve belegging. Wat de bevoegdheden van de Bank betreft, lijkt het bijgevolg aangewezen dat de uitsluiting uit het toepassingsgebied wordt uitgebreid met de beursvennootschappen als bedoeld in de wet van 20 juli 2022 op het statuut van en het toezicht op beursvennootschappen, wanneer zij een verslag inzake informatie over de inkomstenbelasting in uitvoering van artikel 109, § 1, tweede lid, van die wet en haar uitvoeringsbesluiten heeft opgesteld en openbaar gemaakt.”

Op een vraag in verband met de aldus voorgestelde uitbreiding heeft de gemachtigde van de minister het volgende te kennen gegeven:

“De regeling voor de beleggingsondernemingen en de beheervennootschappen van instellingen voor collectieve belegging vloeit voort uit Europese regelgeving.

De richtlijn 2021/2101 voorziet de vrijstelling enkel voor kredietinstellingen en niet voor de beleggingsondernemingen en de icb's, omdat er toen tijdens het besluitvormingsproces van de richtlijn er nog geen regeling voor deze onderneming bestond.

Tijdens de *transposition workshops* waar de Europese Commissie de vragen van de lidstaten over de omzetting van de richtlijn door de lidstaten beantwoordt, werd dezelfde vraag gesteld. De Europese Commissie antwoordde dat de richtlijn 2021/2101 de vrijstelling voor beleggingsondernemingen en de icb's niet voorziet en daarom niet hoefde te worden omgezet. Vanuit juridisch standpunt moet een bepaling die de vrijstelling voorziet in de specifieke wetgeving over het statuut en toezicht op beursvennootschappen voldoen zijn (*lex specialis*).”

Die verantwoording moet in de memorie van toelichting opgenomen worden.

² Onder voorbehoud van de naleving van artikel 48*quater*, lid 2, van richtlijn 2013/34/UE, welke bepaling ingevoegd is bij richtlijn (EU) 2021/2101.

³ Namelijk de koninklijke besluiten vastgesteld ter uitvoering van artikel 106, § 1, tweede lid, van de wet van 25 april 2014 ‘op het statuut van en het toezicht op kredietinstellingen’.

4. Naar aanleiding van de vraag naar de redenen waarom de Koning er bij het ontworpen artikel 3:8/1, § 2, van het Wetboek, toe gemachtigd wordt het bedrag van 750 miljoen euro te wijzigen, terwijl dat bedrag vastgesteld is in artikel 48ter van richtlijn 2013/34/EU, ingevoegd bij richtlijn (EU) 2021/2101, heeft de gemachtigde van de minister het volgende te kennen gegeven:

“Het cijfer van 750 miljoen euro werd vastgelegd in internationale fora zoals de OESO. Het is in de toekomst mogelijk dat de internationale gemeenschap de grensbedragen zal bijstellen, bijvoorbeeld naar een lager grensbedrag.

Grensbedragen zijn bovendien onderhevig aan inflatie. Om die reden wordt in het artikel 1:24, § 8, van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen het volgende bepaald:

‘§ 8. De Koning kan de in paragraaf 1 vermelde cijfers en de wijze waarop ze worden berekend, wijzigen. Deze koninklijke besluiten worden genomen na overleg in de Ministerraad en na advies van de Centrale Raad voor het Bedrijfsleven’.

Naar analogie van artikel 1:24, § 8, van het wetboek heeft de beleidsmaker besloten om een gelijkaardige formulering in te voegen.

De ingevoegde formulering heeft enkel als doel om het cijfer aan te passen wanneer de richtlijn 2013/34/EU zou gewijzigd worden door het cijfer van 750 miljoen euro te vervangen door een ander grensbedrag op basis van de ontwikkelingen op internationaal of Europees vlak, bijvoorbeeld wanneer de richtlijn 2013/34/EU in de toekomst nog wordt geamendeerd of eventueel na verloop van tijd aan te passen aan de inflatie.”

Er wordt akte genomen van de grenzen waarbinnen de voorliggende machtiging past.

Artikel 9

Luidens het ontworpen artikel 3:8/2, § 1, vijfde lid, van het Wetboek is een “dochtervennootschap waarvan de moedervennootschap van een andere lidstaat een verslag inzake informatie (...) opgesteld en openbaar gemaakt [heeft]”, niet onderworpen aan de verplichting een verslag inzake informatie over de inkomstenbelasting op te stellen. Dat begrip “moedervennootschap” wordt niet gedefinieerd in het ontworpen artikel 1:31/1, van het Wetboek. Op de vraag of die “moedervennootschap” overeenstemt met de definitie van “uiteindelijke moedervennootschap” die vervat is in het ontworpen artikel 1:31/1, 2°, en, indien niet, wat een uiteindelijke moedervennootschap onderscheidt van een moedervennootschap in de zin van

artikel 1:15, 1°, van het Wetboek, heeft de gemachtigde van de minister het volgende te kennen gegeven:

“8.1. Om een onderscheid te maken tussen ‘moedervernootschap’ en ‘uiteindelijke moedervernootschap’ voorziet het voorontwerp van wet de invoeging van de definitie van ‘uiteindelijke moedervernootschap’ (in het ontworpen artikel 1:31/1 van het wetboek):

2° société mère ultime: la société mère visée à l'article 1:15, 1°, et qui établit les comptes consolidés du plus grand ensemble de sociétés;	2° uiteindelijke moedervernootschap: de moedervernootschap als bedoeld in artikel 1:15, 1°, en die de geconsolideerde jaarrekening opstelt van het grootste geheel van vennootschappen;
---	---

‘Moedervernootschappen’ kunnen op hun beurt ook een dochtervernootschap zijn van een andere moedervernootschap.

Een uiteindelijke moedervernootschap is een moedervernootschap die geen dochtervernootschap van een andere moedervernootschap is. Daaruit volgt dat vanuit het oogpunt van het boekhoudrecht de ‘uiteindelijke moedervernootschap’ de moedervernootschap is die de geconsolideerde jaarrekening opstelt van het grootste geheel van vennootschappen.”

De afdeling Wetgeving neemt akte van dat antwoord, waaruit blijkt dat in het ontworpen artikel 3:8/2, § 1, vijfde lid, van het Wetboek wel degelijk verwezen wordt naar “moedervernootschap” in de zin van artikel 1:15, 1°, van het Wetboek. Als dat daadwerkelijk strookt met de bedoeling, zou het dispositief aangevuld moeten worden met een verwijzing naar die definitie.

Artikel 11

De gemachtigde van de minister is het ermee eens dat in de inleidende zin van het ontworpen artikel 3:8/4, eerste lid, van het Wetboek “dochtervernootschap” geschreven dient te worden in plaats van “vennootschap”, aangezien de in het ontworpen artikel 3:8/2 vervatte verplichtingen voor de dochtervernootschappen gelden.

Artikel 12

In het ontworpen artikel 3:12/1, eerste lid, van het Wetboek, moeten de woorden “, of in voorkomend geval artikel 3:8/3, tweede lid,” weggelaten worden, aangezien de in die bepaling beoogde vennootschap overeenstemt met die welke bedoeld wordt in het ontworpen artikel 3:8/2, namelijk de dochtervernootschap.

Artikel 14

Het verdient aanbeveling de toelichting bij artikel 14 aldus aan te vullen dat het onderscheid verduidelijkt wordt dat gemaakt wordt tussen, enerzijds, de regels die van toepassing

zijn op het bijkantoor dat geopend is door een op zichzelf staande onderneming die niet onder het recht van een lidstaat valt (zoals bedoeld in het ontworpen artikel 3:20/1, § 2, van het Wetboek) en, anderzijds, de regels die van toepassing zijn op het bijkantoor dat geopend is door een verbonden onderneming van een groep waarvan de uiteindelijke moederonderneming niet onder het recht van een lidstaat valt (zoals bedoeld in het ontworpen artikel 3:20/1, § 3, van het Wetboek).

Artikel 17

In de Franse tekst van artikel 17 schrijve men “Dans la partie 1^{ère}, livre 3, titre 1, chapitre 2, du même Code”.

Artikel 19

1. De gemachtigde van de minister is het ermee eens dat in het ontworpen artikel 3:36/1, eerste lid, van het Wetboek, geschreven dient te worden “bedoeld in artikel 3:34/1”.
2. In de toelichting bij artikel 19 dienen de volgende, door de gemachtigde van de minister meegedeelde gegevens opgenomen te worden in verband met de draagwijdte van de vrijstelling vervat in het ontworpen artikel 3:36/1, derde lid, van het Wetboek:

“Voor de interpretatie van artikel 3:36/1, derde lid, 2° kan er verwezen worden naar de richtlijn, namelijk artikel 48*quinquies*, lid 3, van richtlijn 2013/34/EU.

‘De lidstaten mogen ondernemingen vrijstellen van de toepassing van de regels in lid 2 van dit artikel indien het overeenkomstig lid 1 van dit artikel gepubliceerde verslag inzake informatie over de winstbelasting gelijktijdig gratis voor iedere binnen de Unie gevestigde derde in een machineleesbaar formaat voor elektronische verslaglegging toegankelijk wordt gemaakt op de website van het in artikel 16 van Richtlijn (EU) 2017/1132 bedoelde register. De website van de in lid 2 van dit artikel bedoelde ondernemingen en bijkantoren bevat informatie over die vrijstelling en een verwijzing naar de website van het betrokken register’.

In België voldoet de openbaarmaking aan die voorwaarden. De publicatie van het verslag inzake informatie over de winstbelasting van de uiteindelijke moederverenootschap hoeft niet op haar website, noch aan haar dochterverenootschappen of bijkantoren, wanneer het verslag bij de Nationale Bank van België is neergelegd en openbaar gemaakt. Voor het verslag inzake informatie over de winstbelasting volstaat een verwijzing naar de bij de Nationale Bank van België neergelegde informatie.”

Artikel 24

Artikel 24 van het voorontwerp moet aangevuld worden rekening houdend met het feit dat de gemachtigde van de minister erop gewezen heeft dat het geenszins de bedoeling is te voorzien in terugwerking.

LE GREFFIER – DE GRIFFIER

LE PRÉSIDENT – DE VOORZITTER

Esther CONTI

Bernard BLERO