

Controverse in verband met het fiscaal regime van Franse burgerlijke vennootschappen (« sociétés civiles »), die onroerende goederen in Frankrijk bezitten

Een onzekerheid bestaat in verband met de taxatie in België van de inkomsten door een "*Société civile immobilière*" (afgekort : SCI) van gemeen recht uitgekeerd. De SCI is een populaire vennootschapsvorm voor het verwerven en aanhouden van onroerend goed in Frankrijk. Deze Franse vennootschapsvorm heeft rechtspersoonlijkheid maar wordt voor de toepassing van de Franse inkomstenbelastingen als fiscaal transparent ("*translucide*") aangemerkt. Dit wil zeggen dat de aandeelhouders rechtstreeks eigenaar zijn van de onroerende goederen van de SCI en dat de inkomsten die zij verkrijgen uit de vennootschap door de Franse fiscus gekwalificeerd worden als onroerende inkomsten en niet als dividenden.

Deze methode van taxatie blijft zonder invloed op het fiscaal erkende bestaan van deze vennootschappen: het transparent karakter houdt in dat de belastingsplichtige de vennootschap zelf is, wat niet verhindert dat de bepaling en de inning van de belasting rechtstreeks in hoofde van de vennoten plaats vinden.

Wanneer Belgische inwoners vennoten zijn van een SCI van gemeen recht, stelt zich de vraag van de kwalificatie van de inkomsten, die in Frankrijk als onroerende inkomsten beschouwd zijn: gaat het in België ook om onroerende inkomsten in de zin van artikel 3 van het Belgisch-Frans dubbelbelastingverdrag (wat een vrijstelling van de inkomsten, desgevallend rekening houdend met een voorbehoud van de progressiviteit, als gevolg heeft), of gaat het om een uitgekeerde dividend in de zin van artikel 15, of nog om een ander inkomen in de zin van artikel 18 (wat de taxatie van het inkomen in België als gevolg heeft).

Het Hof van Cassatie heeft met het arrest van 2 december 2004 een einde gemaakt aan de "Prince de Ligne-rechtspraak" die stelde dat inkomsten uit een SCI voor de toepassing van het dubbelbelastingverdrag met Frankrijk te kwalificeren zijn als dividenden, waardoor België bevoegd is om belastingen te heffen. Daarmee volgt het Hof van Cassatie de rechtsleer die bepaalt dat bij de toepassing van het dubbelbelastingsverdrag het land van de ligging (= de "bronstaat") heffingsbevoegd is voor onroerende inkomsten en dat het begrip "onroerende inkomsten" moet worden uitgelegd volgens de interne wetgeving van het land van de ligging.

In antwoord op een schriftelijke vraag van een Kamerlid (Vraag nr. 1067 van dhr. Van der Maelen dd. 11.01.2006) heeft de minister van Financiën medegedeeld dat hij niet kon instemmen met de bewering dat de inkomsten die inwoners van België ontvangen uit hun investeringen in Franse SCI onroerende inkomsten vormen die in die hoedanigheid exclusief in Frankrijk belastbaar zijn op grond van artikel 3 van het Belgisch-Frans dubbelbelastingverdrag, en geen dividenden.

Vanuit de gezichtshoek van het bovenvermeld verdrag is, *volgens de minister*, het fiscaal regime dat van toepassing is op inkomsten uit dergelijke vennootschappen, als volgt:

- Wat betreft de zogenaamde SCI *transparentes* met toekenning (NB: het gaat hier om een eigen type van SCI, dat als doel heeft het bouwen of de aanschaffing van onroerende goederen met het oog op hun verdeling per fracties, bestemd om tussen de vennoten uitgedeeld te zijn): punt 2 van het slotprotocol bij het verdrag staat Frankrijk uitdrukkelijk toe de maatschappelijk rechten die de vennoten of aandeelhouders van dergelijke vennootschappen bezitten als onroerende goederen te beschouwen.

Bovendien staat dezelfde bepaling even uitdrukkelijk toe dat België de inkomsten voortkomend van maatschappelijke rechten die door Belgische inwoners worden gehouden in deze vennootschappen als dividenden te behandelen.

- Wat betreft de zogenaamde SCI *translucides*, die niet worden beoogd in punt 2 van voornoemd slotprotocol, dient enerzijds de behandeling die moet worden voorbehouden aan de inkomsten van de vennootschap en anderzijds de behandeling die de inkomsten uitgekeerd door de vennootschap aan haar vennoten moeten ondergaan, worden onderzocht. Krachtens het regime van transparantie dat de Franse fiscale wetgeving heeft uitgewerkt zijn de inkomsten die door de SCI worden ontvangen belast in hoofde van de vennoten in verhouding tot de participatie van ieder in deze vennootschap. Dit betreft een bijzondere modaliteit van belastingheffing van inkomsten van de SCI zelf die, in tegenstelling tot hetgeen het Hof van Cassatie verdedigt in haar arrest van 2 december 2004, noch de rechtspersoonlijkheid van de vennootschap in vraag stelt, noch bijgevolg, het feit dat alleen deze in de mogelijkheid verkeert te genieten van de eigen inkomsten die voortkomen uit onroerende goederen waarvan zij zowel op fiscaal als op burgerlijk vlak eigenaar is. Hieruit volgt dat de inkomsten die een dergelijke SCI uitkeert aan haar vennoten naar aanleiding van hun participatie in deze vennootschap enkel inkomsten uit maatschappelijke delen kunnen zijn. Gelet op de restrictieve definitie die artikel 15, (5), van het verdrag geeft aan de notie dividenden, vallen de hier beoogde inkomsten van maatschappelijke delen onder artikel 18, verdragsbepaling die de exclusieve heffingsbevoegdheid toekent aan de woonstaat van de genietter. Wanneer ze worden ontvangen door een vennoot, inwoner van België, zijn de inkomsten uit maatschappelijke delen in een translucide SCI derhalve belastbaar in België overeenkomstig de bepalingen van de Belgische wetgeving, als dividenden in de zin van artikel 18, 1^o, van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992.
- Wat betreft de andere SCI, niet zijnde de SCI "*transparantes*" of "*translucides*", die als zodanig onderworpen zijn aan de Franse vennootschapsbelasting : het spreekt voor zich dat de inkomsten die worden uitgekeerd door dergelijke vennootschappen onder het toepassingsgebied van artikel 15 van het verdrag vallen en dividenden zijn die in België als zodanig worden belast indien ze worden ontvangen door een vennoot die Belgisch inwoner is.

Samenvattend, volgens het antwoord van de minister, de inkomsten die een inwoner van België ontvangt als vergoeding van een participatie in een SCI zijn steeds in België belastbaar als dividenden, welke ook de wijze is waarop de vennootschap in Frankrijk wordt belast.

De administratie heeft ten slotte de keuze gemaakt het voorgaande te formaliseren in het kader van een interpretatieve procedure die onder het kader van artikel 24 van het Belgisch-Frans verdrag zal worden gehouden alvorens een circulaire te publiceren. Dienaangaande is een gemengde commissie tussen de Belgische en de Franse bevoegde autoriteiten doorgaan in de loop van de volgende maand maart 2006, tijdens dewelke dit onderwerp aan bod is gekomen. De resultaten van deze contacten zijn vandaag nog niet bekend.

Het moet opgemerkt worden dat, volgens de regels van het internationaal fiscaal recht die België bijtreedt, de kwalificatie die de bronstaat aan een inkomst geeft moet, in geval van geschil, ook in de Staat van residentie geldt, om een dubbelbelasting te vermijden. De oplossing van het Hof van Cassatie (nl.: vrijstelling in België, onder voorbehoud van de

progressiviteit van de belastingstarieven) zou moeten geëerbiedigd worden, ondanks wat de minister van Financiën beweert. Men moet ook niet uit het oog verliezen dat, welke ook de kwalificatie weze die uiteindelijk weerhouden wordt, de fiscus soms niet aarzelt om te beschouwen (ten onrechte, zoals blijkt uit het vonnis van de rechtbank van Brussel, van 25 juni 2004) dat plaats is voor taxatie in België, zelfs wanneer de SCI geen inkomsten aan haar vennoten uitgekeerd heeft.

JMC- 24 mei 2006