

**BELGISCHE KAMER VAN
VOLKSVERTEGENWOORDIGERS**

22 mei 2026

WETSVOORSTEL**houdende aanpassing van het Wetboek
van de inkomstenbelastingen 1992
aan de digitale economie**

(ingediend door de heer Dieter Vanbesien c.s.)

**CHAMBRE DES REPRÉSENTANTS
DE BELGIQUE**

22 mai 2026

PROPOSITION DE LOI**visant à adapter le Code
des impôts sur les revenus 1992
à l'économie numérique**

(déposée par M. Dieter Vanbesien et consorts)

SAMENVATTING

De aanpassing van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 betreft voor de vennootschappen een digitale vaste inrichting, een minimale belasting en een digitale voorheffing op bepaalde digitale activiteiten, alsook nieuwe meldingsplichten voor fysieke personen.

RÉSUMÉ

L'adaptation du Code des impôts sur les revenus 1992 vise à introduire un établissement stable numérique, un impôt minimal et un précompte numérique sur certaines activités numériques, pour les sociétés, ainsi que de nouvelles obligations de déclaration pour les personnes physiques.

N-VA	: Nieuw-Vlaamse Alliantie
VB	: Vlaams Belang
MR	: Mouvement Réformateur
PS	: Parti Socialiste
PVDA-PTB	: Partij van de Arbeid van België – Parti du Travail de Belgique
Les Engagés	: Les Engagés
Vooruit	: Vooruit
cd&v	: Christen-Democratisch en Vlaams
Ecolo-Groen	: Ecologistes Confédérés pour l'organisation de luttes originales – Groen
Anders.	: Anders.
DéFI	: Démocrate Fédéraliste Indépendant
ONAFH/INDÉP	: Onafhankelijk-Indépendant

<i>Afkorting bij de nummering van de publicaties:</i>		<i>Abréviations dans la numérotation des publications:</i>	
DOC 56 0000/000	Parlementair document van de 56 ^e zittingsperiode + basisnummer en volgnummer	DOC 56 0000/000	Document de la 56 ^e législature, suivi du numéro de base et numéro de suivi
QRVA	Schriftelijke Vragen en Antwoorden	QRVA	Questions et Réponses écrites
CRIV	Voorlopige versie van het Integraal Verslag	CRIV	Version provisoire du Compte Rendu Intégral
CRABV	Beknopt Verslag	CRABV	Compte Rendu Analytique
CRIV	Integraal Verslag, met links het definitieve integraal verslag en rechts het vertaalde beknopt verslag van de toespraken (met de bijlagen)	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	Plenum	PLEN	Séance plénière
COM	Commissievergadering	COM	Réunion de commission
MOT	Moties tot besluit van interpellaties (beigekleurig papier)	MOT	Motions déposées en conclusion d'interpellations (papier beige)

TOELICHTING

DAMES EN HEREN,

1. In een geglobaliseerde en digitale economie is ons belastingstelsel niet meer aangepast aan de realiteit van de economische activiteiten die niet langer een fysieke aanwezigheid behoeven. Vele ondernemingen dragen niet bij naar verhouding tot hun werkelijke economische activiteit op het grondgebied. Wat zij niet bijdragen en de kosten die hun digitale activiteiten meebrengen moeten door de gezinnen en lokale ondernemingen worden gedragen. Ook tussen de burgers onderling verstoren digitale activiteiten het evenwicht inzake belastingen en sociale voordelen.

De grote budgettaire uitdagingen voor ons land noodzaken ons om de vennootschapsbelasting effectiever te maken. Vóór de val van de muur gaven verslagen van de Hoge Raad van Financiën aan dat de gemiddelde belastingdruk rond de jaren 1990 in de vennootschapsbelasting rond 40 % lag en in de personenbelasting rond 48 %. Die druk evolueerde tegen de jaren 2020 naar 44 % in de personenbelasting en rond 20 % in de vennootschapsbelasting.

Het voorstel verhoogt de nominale belastingvoet in de vennootschapsbelasting niet. Het beoogt een minimale bijdrage berekend op basis van de omzet die wordt toegewezen aan digitale activiteiten in België. Op deze wijze wordt de exportgerichte productie niet getroffen.

2. De strijd tegen de klimaatopwarming vereist dat productie, transport en huishoudens overschakelen naar hernieuwbaar opgewekte elektriciteit. In de komende jaren moeten er tientallen miljarden euro's worden geïnvesteerd. Deze vinden hun terugslag in de energiefacturen van de Belgische gebruikers.

Cookies verbinden zich quasi constant met de servers die het digitale zakenmodel aanbieden om gebruikersgegevens door te geven en consumeren zo veel breedbandruimte en elektriciteit op zowel de toestellen als de telecommunicatienetwerken. Digitale activiteiten – met inbegrip van *data centers* – slorpen tegen 2030 minstens 30 % van alle geproduceerde elektriciteit op. De komst van artificiële intelligentie zal die behoefte nog versterken. Deze behoefte omvat deels de werking van de telecommunicatienetwerken, deels de werking van de toestellen die zich aansluiten op die telecommunicatienetwerken en het opslaan en het verwerken van gegevens in *data centers*. Het voorstel beoogt de

DÉVELOPPEMENTS

MESDAMES, MESSIEURS,

1. À une époque où l'économie est mondialisée et numérique, notre système fiscal n'est plus adapté à la réalité d'activités économiques qui ne nécessitent plus aucune présence physique. De nombreuses entreprises n'y contribuent pas proportionnellement à leurs activités économiques réelles sur notre territoire, et ce sont les ménages et les entreprises locales qui doivent compenser leur non-contribution et prendre en charge les coûts générés par leurs activités numériques. Les activités numériques créent également des déséquilibres entre citoyens en matière de fiscalité et de protection sociale.

Les défis budgétaires considérables auxquels fait face notre pays nous obligent à améliorer l'efficacité de l'imposition des sociétés. Avant la chute du mur de Berlin, les rapports du Conseil supérieur des Finances indiquaient qu'autour des années 1990, la pression fiscale moyenne avoisinait 40 % à l'impôt des sociétés et 48 % à l'impôt des personnes physiques. Cette pression a ensuite diminué pour atteindre, dans les années 2020, environ 44 % à l'impôt des personnes physiques et environ 20 % à l'impôt des sociétés.

La présente proposition ne prévoit pas d'augmenter le taux nominal de l'impôt des sociétés, mais bien d'instaurer une contribution minimale qui sera calculée à partir du chiffre d'affaires attribué aux activités numériques en Belgique. La production destinée à l'exportation ne sera dès lors pas visée.

2. La lutte contre le réchauffement climatique impose que la production, le transport et les ménages optent pour une électricité produite à partir de sources renouvelables. Dans les années à venir, plusieurs dizaines de milliards d'euros d'investissements seront nécessaires, et ces investissements se répercuteront sur les factures d'énergie des consommateurs belges.

Les témoins de connexion (*cookies*) se connectent en quasi-permanence aux serveurs qui hébergent le modèle d'entreprise numérique pour lui transmettre les données des utilisateurs, consommant ainsi une quantité importante de bande passante et d'électricité, tant sur les appareils que sur les réseaux de télécommunications. Les activités numériques – y compris les centres de données – consomment à l'horizon de 2030 au moins 30 % de toute l'électricité produite et l'arrivée de l'intelligence artificielle renforcera encore cette demande. Cette consommation inclut, en partie, le fonctionnement des réseaux de télécommunications et, en partie, celui des appareils qui s'y connectent,

koopkracht van de Belgische gezinnen en bedrijven te beschermen door een eerlijke spreiding van de lasten voor de gemeenschap door die digitale activiteiten.

3. Dit kan gebeuren door een correcte interpretatie in plaats van een wijziging van de dubbelbelastingverdragen, met toepassing van het internationaal gewoonterecht tot uitlegging van de verdragen, zoals vastgesteld door de *International Law Commission* in oktober 2018 en bekrachtigd door de Algemene Vergadering van de Verenigde Naties op 20 december 2018¹, in overeenstemming met Europese regels zoals weerhouden in drie arresten van 3 maart 2020 van het Hof van Justitie van de Europese Unie en de regels van de Wereldhandelsorganisatie in de *General Agreement on Tariffs and Trade* en de *General Agreement on Trade and Services*. Gelijke behandeling zonder schending van de verdragen is de nauwe doorgang om een wedloop van handelssancties te vermijden tussen de Europese Unie en de Verenigde Staten én de Belgische bedrijven op een eerlijker basis te laten concurreren met zogenaamde “pure digitale” spelers.

De toewijzing van een omzetcijfer gebeurt op basis van de vastgestelde digitale activiteit. Vervolgens worden daarop vermoede winstmarges toegepast, gesteund op het *benefit-*, het *ability-to-pay-* en het *cost-causerpays-* principe op digitale zakenmodellen die een verhoogd risico hebben op optimalisering van de belastingen. Het voorstel neemt criteria over van ontwerprichtlijnen van de Europese Commissie en van rechtspraak van het Amerikaanse Federale Hoogrechtshof. De belangen van België vereisen dat zonder uitstel alle digitale spelers die hier inkomsten behalen ook minimaal naar verhouding bijdragen. Aldus worden de gezinnen en de lokale spelers door een beter level playing field minder benadeeld in het dragen van de begrotingsconsolidatie.

¹ Resoluties van 20 december 2018, nr. 73/203 over *Identification of customary international law* en nr. 73/202 over *Subsequent agreements and subsequent practice in relation to the interpretation of treaties*

ainsi que le stockage et le traitement des données dans les centres de données. La présente proposition vise à protéger le pouvoir d'achat des ménages et des entreprises belges en assurant une répartition équitable des charges supportées par la collectivité en raison de ces activités numériques.

3. Cet objectif peut être atteint non pas en modifiant les conventions préventives de la double imposition, mais en les interprétant correctement, en appliquant le droit international coutumier relatif à l'interprétation des traités, tel qu'établi par la Commission du droit international en octobre 2018 et ratifié par l'Assemblée générale des Nations Unies le 20 décembre 2018¹, conformément aux règles européennes citées dans trois arrêts de la Cour de justice de l'Union européenne du 3 mars 2020, et les règles de l'Organisation mondiale du commerce établies dans l'Accord général sur les tarifs douaniers et le commerce et l'Accord général sur le commerce des services. Assurer l'égalité de traitement dans le respect des traités constitue le seul moyen d'éviter l'escalade des sanctions commerciales entre l'Union européenne et les États-Unis, et de permettre aux entreprises belges de concurrencer plus équitablement les acteurs dits “purement numériques”.

L'attribution du chiffre d'affaires se fondera sur l'activité numérique constatée. Des marges bénéficiaires présumées y seront ensuite appliquées conformément aux principes visant les avantages reçus de l'État (*benefit principle*), la capacité contributive (*ability-to-pay*) et l'attribution du coût au responsable (*cost-causerpays*), ces modèles d'entreprise numérique présentant un risque accru d'optimisation fiscale. La présente proposition reprend certains critères de projets de directives de la Commission européenne et de la jurisprudence de la Cour suprême fédérale des États-Unis. Les intérêts de la Belgique exigent que tous les acteurs numériques qui réalisent des bénéfices dans notre pays s'acquittent, sans délai, d'une contribution proportionnelle à ceux-ci. La mise en place de conditions de concurrence plus équitables permettra de réduire la part des ménages et des acteurs locaux dans l'effort de consolidation des finances publiques.

¹ Résolutions du 20 décembre 2018, n° 73/203 sur la détermination du droit international coutumier et n° 73/202 sur les accords et pratique ultérieurs dans le contexte de l'interprétation des traités.

TOELICHTING BIJ DE ARTIKELEN

Artikel 2

Bepaalde digitale activiteiten in België kunnen aanleiding geven tot belangrijke inkomsten die ontsnappen aan elke bijdrage en die de rechtvaardigheid verstoren in de verleende sociale voordelen aan fysieke personen. België dient in rapporteringsverplichtingen te voorzien inzake crypto-activa.²

De nieuwe vormen van virtuele valuta of zelfs het ruilen van tokens met kans op vermogensaanwinst ontsnappen nu aan de fiscale radar. Vergelijkbaar met de verplichte aangifte van buitenlandse financiële belangen wordt voorgesteld dat aan de belastingplichtigen in de inkomstenbelasting wordt gevraagd om crypto-activa en tokens te melden, alsook de derden die deze bewaren.³

Een meldplicht voor de gebruiker-natuurlijke persoon laat ook een betere controle toe van de meldplicht van tussenpersonen in crypto-activa.

Art. 3 tot 5

Het belastbaar digitaal zakenmodel

A. DE DIGITALE VASTE INRICHTING

Tussen 1992 en 2016 waren er reeds 10 updates van het OESO-model dubbelbelastingverdrag om in essentie belastingontwijking of fraude beter tegen te gaan. De OESO stelt in 2017 vast dat dubbelbelastingverdragen zo niet langer enkel tot doel hebben om dubbele belastingen te voorkomen maar ook het voorkomen van belastingontwijking en belastingontduiking. Een nieuwe aanhef van het belastingmodelverdrag 2017 drukt dit uit: "*Convention between (State A) and (State B) for the elimination of double taxation with respect to taxes on income and on capital and the prevention of tax evasion and avoidance.*". Die commentaar laat toe om dubbelbelastingverdragen uit te leggen vanuit deze bredere doelstellingen. De Belgische rechtsorde is monistisch: wetten kunnen geen internationale verdragen wijzigen. Krachtens artikel 38, § 1, (b), van de Statuten van het Internationaal Gerechtshof is dat internationaal

² Richtlijn (EU) 2018/843 van het Europees Parlement en de Raad van 30 mei 2018 tot wijziging van Richtlijn (EU) 2015/849 inzake de voorkoming van het gebruik van het financiële stelsel voor het witwassen van geld of terrorismefinanciering, en tot wijziging van de Richtlijnen 2009/138/EG en 2013/36/EU, *P.B.*, 19 juni 2018, L 156 /43.

³ Daarmee wordt gealludeerd op de zogenaamde *wallets* of bewaarportemonnees in het jargon van de Richtlijn.

COMMENTAIRE DES ARTICLES

Article 2

Certaines activités numériques réalisées en Belgique peuvent générer d'importants revenus qui échappent à toute forme de contribution et perturbent l'équité en matière d'avantages sociaux pour les personnes physiques. C'est pourquoi la Belgique doit prévoir des obligations de déclaration des cryptoactifs.²

Actuellement, les nouvelles formes de monnaies virtuelles, ou même les échanges de jetons pouvant générer un enrichissement patrimonial ne sont pas fiscalisés. Par analogie avec l'obligation de déclaration des avoirs financiers étrangers, nous proposons de demander aux contribuables soumis à l'impôt sur les revenus de déclarer les cryptoactifs et les jetons, et de communiquer l'identité des tiers qui les détiennent.³

Cette obligation de déclaration pour l'utilisateur-personne physique permettra également de mieux contrôler l'obligation de déclaration des intermédiaires en cryptoactifs.

Art. 3 à 5

Modèle d'entreprise numérique imposable

A. ÉTABLISSEMENT STABLE NUMÉRIQUE

Entre 1992 et 2016, le modèle de convention de prévention de la double imposition de l'OCDE a été mis à jour à dix reprises, essentiellement pour mieux lutter contre l'évasion fiscale et la fraude fiscale. En 2017, l'OCDE a constaté que les conventions de prévention de la double imposition n'ont plus pour seul objectif de prévenir la double imposition, mais aussi d'éviter l'évasion fiscale et la fraude fiscale. Cette intention est clairement exprimée dans le nouveau préambule du modèle de convention de prévention de la double imposition 2017: "*Convention entre (l'État A) et (l'État B) pour l'élimination de la double imposition en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune et pour la prévention de l'évasion et de la fraude fiscales*". Ce commentaire permet d'interpréter les conventions de prévention de la double imposition à la lumière de ces objectifs plus larges. L'ordre juridique belge est moniste et considère que les lois ne peuvent

² Directive (UE) 2018/843 du Parlement européen et du Conseil du 30 mai 2018 modifiant la directive (UE) 2015/849 relative à la prévention de l'utilisation du système financier aux fins du blanchiment de capitaux ou du financement du terrorisme, ainsi que les directives 2009/138/CE et 2013/36/UE, *J.O.*, 19 juin 2018, L 156 /43.

³ Sont visés les *wallets* ou portefeuilles de conservation dans le jargon de la directive.

gewoonterecht een autonome rechtsbron om de regels tussen landen mee te bepalen. Een andere interpretatie is geen wijziging van de verdragsregel voor zover deze zich kan verantwoorden vanuit algemeen aanvaarde regels van interpretatie. Deze vormen het internationaal gewoonterecht inzake de uitlegging van verdragen.

Het Hof van Justitie van de Europese Unie heeft de interpretatie van verdragen in toepassing van de artikelen 31 en 32 van het Verdrag van Wenen over het verdragenrecht⁴ erkend als regels die internationaal gewoonterecht bevestigen die als dusdanig de Europese lidstaten en de Europese instellingen binden.⁵ Deze artikelen werden op 20 december 2018 als een uitdrukking van internationaal gewoonterecht bevestigd door unaniem aangenomen resoluties van de Algemene Vergadering van de Verenigde Naties.⁶

Verdragsteksten dienen zo voortaan te worden uitgelegd in een “gecombineerde” toepassing van de artikelen 31 en 32. Geen enkel artikel primeert: de artikelen dienen naar het internationaal gewoonterecht steeds tegelijkertijd te worden toegepast. De bewoordingen van een verdrag dat wordt toegepast dient een betekenis te krijgen die een afweging te goeder trouw inhoudt tussen al deze interpretatiemethodes. Er is niet langer een primautiteit van de “duidelijke bewoording”.

De toepassing van een evolutieve interpretatiemethode kan enkel worden uitgesloten indien het de bedoeling was van de verdragspartijen om een betekenis te geven die duidelijk wordt omschreven in het verdrag met als gevolg dat er geen interpretatiediscussie aan de orde is, ook niet na verloop van tijd. Indien de bijkomende elementen om uitlegging te verlenen leiden tot een onduidelijk, ambigu, manifest onredelijk of manifest absurd resultaat moeten zowel de oorspronkelijke wil van de verdragsluitende partijen (de *founding father*) als het doel dat wordt nagestreefd door het verdrag (de

pas modifier des conventions internationales. En vertu de l'article 38, § 1^{er}, (b), du Statut de la Cour internationale de justice, le droit international coutumier est une source de droit autonome qui contribue à déterminer les règles applicables entre les États. Une interprétation différente d'une règle conventionnelle ne constitue pas une modification de celle-ci tant qu'elle peut se justifier en vertu de règles d'interprétation généralement admises, qui constituent, en matière d'interprétation des conventions, le droit international coutumier.

La Cour de justice de l'Union européenne a reconnu l'interprétation des traités en application des articles 31 et 32 de la Convention de Vienne sur le droit des traités comme constituant des règles confirmant le droit international⁴ coutumier qui, en tant que telles, lient les États membres de l'Union européenne et les institutions européennes.⁵ Le 20 décembre 2018, ces articles ont été confirmés comme constituant l'expression du droit international coutumier par des résolutions adoptées à l'unanimité par l'Assemblée générale des Nations Unies.⁶

Les textes des traités doivent depuis lors être interprétés en lisant conjointement les articles 31 et 32. Aucun de ces articles ne prime et ces articles doivent toujours être appliqués simultanément selon le droit international coutumier. Les termes d'un traité appliqué doivent être interprétés en tenant compte de ces différentes méthodes d'interprétation, dans le respect du principe de bonne foi. La primauté du “libellé clair” ne s'applique plus.

L'application d'une méthode d'interprétation évolutive ne peut être exclue que si l'intention des parties au traité était de donner un sens clairement défini dans le traité, auquel cas l'interprétation ne fait l'objet d'aucune discussion, même après un certain temps. Si les éléments complémentaires visant à donner une interprétation aboutissent à un résultat imprécis, ambigu, manifestement déraisonnable ou manifestement absurde, il convient de prendre en considération aussi bien la volonté initiale des parties contractantes (pères fondateurs) que l'objectif poursuivi par le traité (interprétation téléologique) afin

⁴ Verdrag van Wenen inzake het verdragenrecht van 23 mei 1969 (*Belgisch Staatsblad van 25 december 1993*, in werking in België sedert 1 oktober 1992).

⁵ HJEU, 25 februari 2010, *Firma Brita GmbH t. Hauptzollamt Hamburg-Hafen*, inzake C-386/08, EU:C:2010:91 §§ 42 en 43, met verwijzing naar arresten HJEU, 6 juni 1998, *Racke*, C-162/96, EU:C:1998:293 § 41, HJEU, 2 maart 1999, *El-Yassini*, C-416/96, EU:C:1999:107 § 47, en HJEU, 20 november 2001, *Jany e.a.*, C-268/99, EU:C:2001:616, § 35.

⁶ Resoluties van 20 december 2018, nr. 73/203 over *Identification of customary international law* en nr. 73/202 over *Subsequent agreements and subsequent practice in relation to the interpretation of treaties*, <https://undocs.org/en/A/RES/73/202> en <https://undocs.org/en/A/RES/73/203>.

⁴ Convention de Vienne du 23 mai 1969 sur le droit des traités (26 du 25 décembre 1993, en vigueur en Belgique depuis le 1^{er} octobre 1992).

⁵ CJUE, 25 février 2010, *Firma Brita GmbH c. Hauptzollamt Hamburg-Hafen*, affaire C-386/08, EU:C:2010:91, points 42 et 43, renvoyant aux arrêts CJUE, 6 juin 1998, *Racke*, C-162/96, EU:C:1998:293, point 41, CJUE, 2 mars 1999, *El-Yassini*, C 416/96, EU:C:1999:107, point 47, et CJUE, 20 novembre 2001, *Jany e.a.*, C 268/99, EU:C:2001:616, point 35.

⁶ Résolutions du 20 décembre 2018, n° 3/203 sur la détermination du droit international coutumier et n° 73/202 sur les accords et pratique ultérieurs dans le contexte de l'interprétation des traités (<https://undocs.org/fr/A/RES/73/202> et <https://undocs.org/fr/A/RES/73/203>).

teleologische interpretatie) in aanmerking worden genomen om een dergelijk resultaat te vermijden (artikel 32). Deze correctie dient gecombineerd te gebeuren met artikel 31 dat de vier methodes (tekstueel, historisch, teleologisch, evolutief) combineert om de bewoordingen van een verdrag toe te passen.

Het wetsvoorstel past dit internationaal gewoonterecht toe om belastingontwijking te bestrijden die een fysieke aanwezigheid vermijdt. Het voert met het artikel 5 de criteria in voor een digitale vaste inrichting in aanvulling van de criteria in artikel 229 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992.

Dit met toepassing van volgende interpretaties:

1) Uitlegging van de term “bedrijf”

De term “bedrijf” in artikel 5, lid 1, van de modelverdragen behoort in toepassing van de voornoemde regels van internationaal gewoonterecht als volgt te worden uitgelegd;

1. *Tekstuele methode*

De uitlegging van het woord “bedrijf” in de Engelse versie van de modelverdragen is “*business*”. Dit zijn geen synoniemen. Wat in het Engels wordt bedoeld slaat op “bedrijvigheid”, te weten “een economische activiteit die deels of geheel daar plaatsvindt”. Die betekenis dient verleend.

2. *Historische methode*

In 1923 werd een compromis uitgewerkt rond de *economic allegiance* (economische loyauteit of ondersteuning) waarbij alle activiteiten die bijdragen om inkomen te verwerven in de beide landen in aanmerking worden genomen bij het opzetten van een belastingsysteem. Het genieten van publieke diensten, zoals de bescherming van het eigendomsrecht, opent het recht voor een land om te belastingen. Deze betekenis laat de invoering van het begrip “digitale bedrijvigheid” toe, en wel vanuit de redenering dat er mag worden belast wanneer deze vorm van bedrijvigheid bijdraagt om inkomsten te verwerven.

3. *Teleologische methode*

De OESO stelde in de preambule bij het dubbelbelastingmodelverdrag van 2017 vast dat dit ook als normdoel heeft om belastingontwijking en -ontduiking tegen te gaan. Er is geen reden om digitale activiteit niet te belastingen naar verhouding van de activiteit in dat land.

d’éviter un tel résultat (article 32). Cette correction doit toujours être apportée en lien avec l’article 31, qui combine les quatre méthodes (textuelle, historique, téléologique, évolutive) pour appliquer les termes d’un traité.

La proposition de loi applique ce droit international coutumier afin de lutter contre l’évasion fiscale liée à l’absence physique. Elle établit, en son article 5, les critères qui permettront d’identifier un établissement stable numérique, en complément des critères établis à l’article 229 du Code des impôts sur les revenus 1992.

Interprétations retenues à cet effet:

1) Interprétation du mot “entreprise”

Le mot “entreprise” figurant à l’article 5, alinéa 1^{er}, des Modèles de Conventions doit être interprété comme suit en application des règles précitées du droit international coutumier:

1. *Méthode textuelle*

Le mot “entreprise” correspond au mot “*business*” dans la version anglaise des Modèles de Conventions. Il ne s’agit cependant pas de synonymes. En anglais, le mot “*business*” désigne une “activité”, c’est-à-dire “une activité économique partiellement ou entièrement exercée à un endroit donné”. C’est cette interprétation qui doit être retenue.

2. *Méthode historique*

En 1923, un compromis a été élaboré à propos de la notion de loyauté économique (*economic allegiance*). Selon celui-ci, toutes les activités qui contribuent à générer des revenus dans les deux pays visés sont prises en considération lors de la mise en place d’un système d’imposition. Le fait de bénéficier de services publics, par exemple de la protection du droit de propriété, confère à un pays le droit de prélever des impôts. Cette définition permet d’instaurer la notion d’“activité numérique” en partant du principe que cette forme d’activité peut être imposée si elle contribue à générer des revenus.

3. *Méthode téléologique*

Dans le préambule du Modèle de Convention fiscale de 2017, l’OCDE indique que celui-ci a également pour objectif normatif de lutter contre l’évasion fiscale et la fraude fiscale. Il n’y a pas de raison pour ne pas imposer des activités numériques proportionnellement au volume d’activités dans le pays visé.

4. Evolutive methode

De term *business* kreeg geen bijzondere definitie in het verdrag en dient zo uitgelegd te worden in de hedendaagse samenleving als slaande op alle vormen van economische activiteit, met inbegrip van digitale activiteit.

2) Uitlegging van een “vaste inrichting”

De aanwezigheid van een economische activiteit blijft de eerste voorwaarde. De bijzaak dient de hoofdzaak te volgen. Hier betreft de bijzaak de term “vaste inrichting”, in de Engelse versie *fixed place* die economische aanwezigheid benoemen. Het is daarbij logisch dat het soort van economische activiteit determinerend is voor de vorm waarin deze kan worden benoemd. Ook deze termen zijn niet uitdrukkelijk gedefinieerd door een verdrag zodat zij ook naar de gecombineerde methode moeten worden uitgelegd.⁷

1. Tekstuele methode

De opsomming van criteria in lid 2 van artikel 5 wordt algemeen als niet-exhaustief erkend. In het Belgisch modelverdrag wordt de opsomming voorafgaan door de woorden “in het bijzonder”, wat erop wijst dat er ook nog andere vormen van vaste inrichtingen kunnen bestaan.

Een herhaling van verbindingen door toestellen vanuit een nationaal grondgebied levert zo een digitale vaste inrichting op van zodra het niveau van verbindingen over een bepaalde periode voldoende hoog wordt om als quasi-constant te worden aanzien.

2. Historische methode

In 1923 werd een compromis uitgewerkt rond de *economic allegiance* (economische loyautéit of ondersteuning) waarbij alle activiteiten die bijdragen om inkomen te verwerven in de beide landen in aanmerking worden genomen bij het opzetten van een belastingsysteem. Het genieten van publieke diensten, zoals de bescherming van het eigendomsrecht, opent het recht voor een land om te belastingen. Omdat historisch gezien voor het drijven van handel een fysieke aanwezigheid vereist was, werden enkel fysieke aanknopingspunten voor het heffen van belastingen opgesomd in het verdrag. Er wordt in

⁷ Voor een gelijklopende analyse, gezien vanuit het enkele artikel 31: GARBARINO, C., *Judicial Interpretation of tax treaties: The Use of the OECD Commentary*, Cheltenham UK: Edward Elgar Publishing, 2016, p. 21 (l.63), zie ook inzake het OESO-modelverdrag (versie 2014): *Commentary on Art. 5 (1) § 5.1-5.4.*: een zone die kan worden omschreven binnen dewelke de activiteiten plaatsvinden die als een commercieel en geografisch coherent geheel kunnen worden aanzien.

4. Méthode évolutive

Le mot “*business*” n’a pas été défini d’une manière particulière dans la convention et doit être interprété, dans la société contemporaine, comme visant toutes les activités économiques, y compris les activités numériques.

2) Interprétation de la notion d’“établissement stable”

La présence d’une activité économique demeure la première condition. L’accessoire suivant le principal, les mots “établissement stable” (*fixed place* en anglais) désignent, en l’occurrence, l’élément accessoire, la présence économique. Il apparaît en outre logique que la nature de l’activité économique soit déterminante en ce qui concerne la forme sous laquelle cette présence peut être déterminée. Ces notions n’étant pas non plus explicitement définies par la convention, elles doivent également être interprétées en appliquant la méthode combinée.⁷

1. Méthode textuelle

La liste des critères inscrits à l’alinéa 2 de l’article 5 est généralement reconnue comme étant non exhaustive. Dans le modèle de convention belge, cette liste est précédée des mots “notamment”, ce qui indique que d’autres formes d’établissements stables peuvent également exister.

La répétition de connexions à l’aide d’appareils à partir d’un territoire national constitue un établissement stable numérique dès que le niveau des connexions au cours d’une période donnée est suffisamment élevé pour être considéré comme quasi constant.

2. Méthode historique

En 1923, un compromis a été élaboré à propos de la notion de loyauté économique (*economic allegiance*). Selon celui-ci, toutes les activités qui contribuent à générer des revenus dans les deux pays visés sont prises en considération lors de la mise en place d’un système d’imposition. Le fait de bénéficier de services publics, par exemple de la protection du droit de propriété, confère à un pays le droit de prélever des impôts. Étant donné que la pratique du commerce requérait historiquement une présence physique, seules les installations fixes ont été mentionnées dans la convention. Le modèle de

⁷ Pour une analyse similaire, faite sur base du seul article 31: GARBARINO, C., *Judicial Interpretation of tax treaties: The Use of the OECD Commentary*, Cheltenham UK: Edward Elgar Publishing, 2016, p. 21 (l.63), voir également, en ce qui concerne le modèle de convention de l’OCDE (version 2014) : *Commentary on Art. 5 (1) § 5.1-5.4.*: une zone pouvant être délimitée dans laquelle s’exercent les activités pouvant être considérées comme un ensemble commercial et géographique cohérent).

het modelverdrag en de commentaar wel verduidelijkt dat het de locatie betreft waar een activiteit geheel “of deels” plaatsvindt. Vandaar ook het belang van de prosumptie-theorie waarbij een deel van de digitale productie bij de gebruiker-consument wordt geplaatst. Teneinde digitale activiteiten te kunnen belasten in het land van de consument naar die historische methode.

3. Teleologische methode

De OESO stelde in de preambule van het modelbelastingverdrag van 2017 vast dat dit ook als normdoel heeft om belastingontwijking en -ontduiking tegen te gaan. Er is geen reden om digitale activiteit niet te belasten naar verhouding van de activiteit in dat land.

4. Evolutive methode

Die term kreeg geen bijzondere definitie in het verdrag en dient zo uitgelegd in de hedendaagse samenleving als slaande op alle economische activiteit, met inbegrip van digitale activiteit. Deze uitlegging naar de hedendaagse context is niet ambigu noch onduidelijk. Het is deze logica die het wetsvoorstel benadrukt om in een gecombineerde uitlegging via artikel 31 erop te wijzen dat de uitlegging van de woorden “een vaste bedrijfsinrichting” in een hedendaagse context ook toelaten om een digitale activiteit zo te kwalificeren, van zodra een minimaal niveau van digitale activiteit op het nationaal grondgebied wordt gelokaliseerd dat als een constante of quasi-constante vorm van bedrijvigheid kan worden aanzien. Omgekeerd zou een andere uitlegging tot een manifest absurd of oneerlijk resultaat leiden waartoe dan krachtens de methodes bepaald in artikel 32 een oplossing moet worden gezocht. Digitale activiteiten zijn een belangrijke economische activiteit in onze hedendaagse samenleving.

Met het Amerikaanse Federale Hooggerechtshof⁸ kan worden gesteld dat in een samenleving waar meer dan 10 % van de commerciële transacties op een digitale wijze verloopt, het manifest oneerlijk en manifest absurd is om de inkomsten die daaruit worden behaald niet te belasten louter omdat er geen fysieke aanwezigheid is. Cookies worden in dat arrest aangewezen als een voldoende vorm van aanwezigheid voor zover bepaalde minimale criteria van frequentie van de activiteit worden behaald. Ook in België hebben digitale activiteiten reeds een dergelijk belangrijk aandeel in de economie zodat eenzelfde conclusie zich opdringt. Volgens de gegevens van Statbel verkopen zo in 2023 meer dan 30 % van de

convention et le commentaire précisent toutefois qu’il s’agit du lieu où une activité est exercée “en tout ou en partie”. C’est pourquoi la théorie de la présomption est importante, une partie de la production numérique étant localisée chez l’utilisateur-consommateur afin de permettre l’imposition des activités numériques dans le pays du consommateur selon cette méthode historique.

3. Méthode téléologique

Dans le préambule du Modèle de Convention fiscale de 2017, l’OCDE indique que celui-ci a également pour objectif normatif de lutter contre l’évasion fiscale et la fraude fiscale. Il n’y pas de raison pour ne pas imposer des activités numériques proportionnellement au volume d’activités dans le pays visé.

4. Méthode évolutive

Ce mot n’a pas été défini d’une manière particulière dans la convention et doit être interprété, dans la société contemporaine, comme visant toutes les activités économiques, y compris les activités numériques. Cette interprétation tenant compte du contexte actuel n’est ni ambiguë ni obscure. C’est pourquoi la présente proposition de loi souligne, s’appuyant sur une lecture combinée de l’article 31, que les mots “établissement stable” peuvent aujourd’hui être interprétés comme désignant des activités numériques dès qu’un niveau minimal d’activités numériques est atteint sur le territoire national, et peut être considéré comme une forme d’activités constante ou quasi constante. À l’inverse, une autre interprétation conduirait à un résultat manifestement absurde ou inéquitable, auquel il faudrait alors remédier en s’appuyant sur les méthodes prévues à l’article 32. Les activités numériques constituent des activités économiques importantes dans la société actuelle.

Comme la Cour suprême fédérale des États-Unis⁸, on peut affirmer que, dans une société où plus de 10 % des transactions commerciales s’effectuent par voie numérique, il est manifestement inéquitable et absurde de ne pas taxer les revenus qui en découlent au seul motif de l’absence de présence physique. Dans cet arrêt, les témoins de connexion (*cookies*) sont considérés comme une forme de présence suffisante pour autant que certains niveaux minimaux de fréquence des activités soient atteints. En Belgique aussi, les activités numériques occupent déjà une place tellement importante dans l’économie qu’une conclusion similaire s’impose. Selon les données de Stabel, plus de 30 %

⁸ SCOTUS, 21 June 2018, *State of South Dakota v. Wayfair*, https://www.supremecourt.gov/opinions/17pdf/17-494_j4el.pdf

⁸ SCOTUS, 21 juin 2018, *State of South Dakota v. Wayfair*: https://www.supremecourt.gov/opinions/17pdf/17-494_j4el.pdf

ondernemingen in België digitaal, wat hoger ligt dan het Europees gemiddelde.⁹

Inzake de teleologische benadering kan er weinig discussie over bestaan dat deze uitlegging in een hedendaagse context van “een vaste bedrijfsinrichting” in overeenstemming is met de bedoeling van dubbelbelastingverdragen om daar te belasten waar de waardecreatie gebeurt. Inzake de *founding-fathers* benadering werd 100 jaar geleden een compromis gevonden rond de plaats van bedrijvigheid. De theorie van de presumptie, waarbij de gebruiker een deel van de digitale activiteit zelf produceert, bevestigt weerom de benadering door het wetsvoorstel.

In de Engelstalige versie van het OESO-modelbelastingverdrag wordt in artikel 5 een vaste inrichting omschreven als: *a fixed place of business through which the business of an enterprise is wholly or partly carried on* (een vaste plaats via dewelke een onderneming zijn activiteiten geheel of gedeeltelijk organiseert). *Business* wordt als dusdanig niet omschreven in het verdrag en kan zo evolutief (naar de gebruikelijke hedendaagse betekenis) worden uitgelegd vanuit het algemeen erkend normdoel van een dubbelbelastingverdrag (zie *infra*) om de verdragsluitende partijen toe te laten om te belasten daar waar winst ontstaat.

In een arrest van 1 oktober 2015¹⁰ betreffende gegevensbescherming oordeelde het Hof van Justitie van de Europese Unie dat een “inrichting” een soepel begrip betreft dat los staat van enige formele benadering die een geregistreerde aanwezigheid zou vereisen. Het behoort om eerder de mate van voortdurend gebruik in de andere lidstaat te beoordelen, rekening houdende met de specifieke aard van die economische activiteit en het soort van geleverde diensten. Dit geldt in het bijzonder voor bedrijven die uitsluitend diensten aanbieden via het internet. De aanwezigheid van één enkele vertegenwoordiger kan volstaan voor de toepassing van de databeschermingsregels. Een “inrichting” in de zin van richtlijn 95/46 betreft derhalve “elke werkelijke en effectieve activiteit, zelfs minimaal, die wordt uitgeoefend via een vaste inrichting”.

⁹ Statbel, “De ondernemingen en elektronische handel”, cijfers 2023; meer dan drie op de tien bedrijven (31,8 %) en bijna zes op de tien grote bedrijven (59,0 %) verkopen via digitale kanalen, een website of EDI. Dat percentage ligt hoger dan het Europese gemiddelde, ongeacht de grootte van het bedrijf (klein, middelgroot, groot).

¹⁰ HJEU, 1 oktober 2015, *Weltimmo*, C-230/14, EU:C:2015:63.

des entreprises vendaient leurs produits en ligne en Belgique en 2023, ce pourcentage étant supérieur à la moyenne européenne.⁹

En ce qui concerne l’approche téléologique, il ne fait guère de doute que cette interprétation, dans le contexte actuel, des mots “établissement stable”, est conforme à l’objectif des conventions de double imposition, qui est de situer l’imposition dans le pays où la valeur est créée. Dans l’analyse des “pères fondateurs”, un compromis a été trouvé, il y a cent ans, en fixant le critère du lieu d’activité. La théorie de la prosomation, selon laquelle l’utilisateur produit lui-même une partie des activités numériques, confirme à nouveau l’interprétation retenue dans la proposition de loi.

Dans la version anglaise du modèle de convention fiscale de l’OCDE, l’article 5 définit l’établissement stable comme étant “*a fixed place of business through which the business of an enterprise is wholly or partly carried on*” (une installation fixe d’affaires par l’intermédiaire de laquelle une entreprise exerce tout ou partie de son activité). Le mot “*business*” n’étant pas défini en tant que tel dans cette convention, il peut être interprété de manière évolutive (conformément à son sens contemporain habituel) en s’appuyant sur l’objectif normatif généralement reconnu de toute convention de double imposition (voir ci-dessous), qui est de permettre aux parties contractantes d’imposer les bénéfices dans le pays où ils sont générés.

Dans un arrêt du 1^{er} octobre 2015¹⁰ relatif à la protection des données, la Cour de justice de l’Union européenne indique que la notion d’“établissement” est un concept souple, qui écarte toute approche formaliste selon laquelle une entreprise ne serait établie que dans le lieu où elle est enregistrée. Il convient plutôt d’évaluer le degré de stabilité de l’installation dans l’autre État membre, en tenant compte de la nature spécifique des activités économiques et des prestations de services en question. C’est particulièrement vrai pour les entreprises qui proposent leurs services exclusivement sur le web. La présence d’un représentant unique peut suffire à justifier l’application des règles en matière de protection des données. Le mot “établissement” désigne donc, au sens de la directive 95/46, “l’exercice effectif et réel d’une activité au moyen d’une installation stable”, même si cette activité est minime.

⁹ Statbel, “Les entreprises et le commerce électronique”, chiffres 2023; Plus de trois entreprises sur dix (31,8 %) et près de six grandes entreprises sur dix (59,0 %) vendent via des canaux numériques, un site web ou l’EDI. Ce pourcentage est supérieur à la moyenne européenne, quelle que soit la taille de l’entreprise (petite, moyenne, grande).

¹⁰ CJUE, 1^{er} octobre 2015, *Weltimmo*, C-230/14, EU:C:2015:639.

In het voormelde arrest van 21 juni 2018 overweegt het Amerikaanse Federale Hooggerechtshof dat in een economie waar 10 % van de handelstransacties digitaal verlopen het artificieel en achterhaald is dat Amerikaanse staten enkel fysiek aanwezige economische activiteiten mogen belasten. Cookies op de toestellen van gebruikers vormen een relevante activiteit op het grondgebied.

In een commentaar die de OESO op 25 april 2019 publiceerde over haar model van dubbelbelastingverdrag – versie november 2017 – wordt een vaste bedrijfsinrichting zoals omschreven in artikel 5 van het modelverdrag uitgelegd als een economische activiteit die voldoende vaak wordt hernomen op het grondgebied van een land om er als quasi constant te worden beschouwd.

In een arrest van 5 februari 2025 oordeelde een Italiaans hooggerechtshof dat de activiteiten van een zelfstandige persoon kunnen worden verleend op een wijze die los staat van een fysieke locatie en er sprake kan zijn van een vaste inrichting wanneer op een continue wijze in een verlenen van dat beroep in die andere staat wordt voorzien.¹¹

Het wetsvoorstel past de criteria voor een vaste inrichting aan aan digitale activiteiten. Het gebruikt criteria die toelaten om een voldoende niveau van digitale activiteit in België te weerhouden als vaste bedrijfsinrichting. Hiervoor worden bepaalde criteria overgenomen uit het voorstel van een richtlijn van de Europese Commissie, aangepast aan de schaal van België¹² en uit het arrest van 21 juni 2018 van het Amerikaanse Federale Hooggerechtshof.

In navolging van het arrest van 21 juni 2018 van het Amerikaanse Federale Hooggerechtshof wordt deze inkomstengrens bepaald op 100.000 euro per miljoen inwoners. De inkomstengrens uit alle digitale activiteiten samen waarvoor de grens van activiteit wordt overschreden in België is op 1.200.000 euro geplaatst (11,8 miljoen inwoners begin 2025).

De aantallen gebruikers en verbindingen die werden voorgesteld door de Europese Commissie in de ontwerprichtlijn kregen kritiek van kleinere lidstaten die stelden dat zij nooit aan die hoge aantallen gebruikers of verbindingen zullen komen. Het voorstel

¹¹ Arrest nr. 2286/2025 van 5 februari 2025, aangehaald door Paolo LUDOVICI, Andrea IANNACCONE, “*Italian Supreme Court broadens fixed base concept for tax treaty purposes.*” *International Tax Review*, website.

¹² Voorstel van 21 maart 2018 voor een Richtlijn van de Raad tot vaststelling van regels betreffende de vennootschapsbelasting op een aanmerkelijke digitale aanwezigheid (COM/2018/147 final – 2018/0072 (CNS).

Dans l’arrêt du 21 juin 2018 précité, la Cour suprême des États-Unis indique que, dans une économie où 10 % des transactions commerciales sont numériques, il est artificiel et dépassé de ne permettre aux États des États-Unis de taxer que les activités économiques ayant une présence physique. L’installation de témoins de connexion (*cookies*) sur les appareils des utilisateurs constitue une activité pertinente sur le territoire visé.

Dans un commentaire, publié le 25 avril 2019, de son modèle de convention pour l’élimination de la double imposition – version de novembre 2017 –, l’OCDE définit l’établissement stable visé à l’article 5 du modèle de convention comme étant une activité économique exercée avec une régularité suffisante sur le territoire d’un pays pour y être jugée quasi permanente.

Dans un arrêt du 5 février 2025, une cour suprême italienne indique que les activités d’un travailleur indépendant peuvent être exercées indépendamment de tout lieu physique et qu’il peut être question d’un établissement stable lorsque la profession visée est exercée de manière continue dans l’autre État visé.¹¹

La présente proposition de loi adapte les critères applicables à l’établissement stable aux activités numériques. Elle retient des critères permettant de considérer qu’un niveau suffisant d’activités numériques exercées en Belgique constitue un établissement stable. À cette fin, elle reprend certains critères prévus par la proposition de directive de la Commission européenne, et les adapte à l’échelle de la Belgique¹², ainsi que certains critères issus de l’arrêt du 21 juin 2018 de la Cour suprême fédérale des États-Unis.

Par analogie avec l’arrêt rendu le 21 juin 2018 par la Cour suprême fédérale des États-Unis, la limite des revenus a été fixée à 100.000 euros par million d’habitants, et la limite des revenus de l’ensemble des activités numériques dépassant le seuil d’activité a été fixée à 1.200.000 euros en ce qui concerne la Belgique (11,8 millions d’habitants début 2025).

Les chiffres relatifs au nombre d’utilisateurs et au nombre de connexions proposés par la Commission européenne dans la proposition de directive ont été critiqués par les petits États membres, qui ont fait valoir qu’ils n’atteindraient jamais ces chiffres élevés. Cette

¹¹ Arrêt n° 2286/2025 du 5 février 2025, cité par Paolo LUDOVICI, Andrea IANNACCONE, “*Italian Supreme Court broadens fixed base concept for tax treaty purposes.*” *International Tax Review*, website.

¹² Proposition du 21 mars 2018 de directive du Conseil établissant les règles d’imposition des sociétés ayant une présence numérique significative (COM/2018/147 final – 2018/0072 (CNS).

weerhield 100.000 gebruikers. Binnen de context van de Europese Unie kan van een grote lidstaat worden gesproken wanneer deze de grens van 20 miljoen inwoners overschrijdt. Het criterium van 100.000 gebruikers wordt gedeeld door 20 om tot een criterium per miljoen inwoners te komen. Zo komt men tot het criterium van 5000 gebruikers per miljoen inwoners.

Het voorstel van de Europese Commissie weerhield ook het criterium van het aantal verbindingen als een indirect criterium van digitale aanwezigheid. Het is immers perfect mogelijk dat toeristen en mensen die om beroepsredenen in het land aanwezig zijn daar ook gegevens invoeren op hun computer of mobiele telefoon. Ook in het gastland wordt indirect – bijvoorbeeld via roaming naar een website in het thuisland – een beroep gedaan op allerlei voorzieningen om bijvoorbeeld pakjes geleverd te krijgen op de plaats van verblijf.

Het aantal verbindingen wordt als voldoende frequent beschouwd indien op jaarbasis het volgende niveau wordt bereikt: de gebruikers per miljoen inwoners vermenigvuldigd met 50 (gebaseerd op 50 / 52 weken digitale activiteit per jaar). Dit betekent voor België: 12 (12 miljoen inwoners) x 5000 (criterium van 5000 gebruikers per miljoen inwoners, zie hierboven) = 60.000, dit cijfer te vermenigvuldigen met 50, wat een uitkomst geeft van 3.000.000 verbindingen als drempel om onder de fiscale maatregel te vallen.

Op die manier kunnen ook digitale activiteiten die geen inlogactie of andere vorm van registratie vereisen op een gelijke manier worden behandeld als digitale activiteiten die wel eerst een vorm van registratie vereisen.

Het criterium van inkomen als criterium van digitale aanwezigheid werd niet weerhouden. Het leidt tot verhitte discussies als zijnde een discriminatie. Er wordt wel met het criterium inkomen gewerkt voor de vrijstelling van een digitale activiteit zonder voldoende toegewezen inkomsten.

In het voorstel van de Europese Commissie werd 3000 contracten voor het leveren van puur digitale diensten aan ondernemingen als een mogelijke drempel van digitale activiteit weerhouden. Teneinde een aanknopingspunt (of *nexus* in de vakliteratuur) voor digitale activiteiten vast te stellen op basis van het aantal contracten dat proportioneel is binnen de Belgische context, kan ter inspiratie worden gekeken naar de criteria zoals weerhouden door het Amerikaanse Federale Hoogerechtshof. In een arrest van 21 juni 2018 werd voor een staat van 0,9 miljoen inwoners een getal van 200 contracten

proposition a retenu le nombre de 100.000 utilisateurs. Dans le contexte de l'Union européenne, les grands États membres sont ceux qui comptent plus de 20 millions d'habitants. Le critère de 100.000 utilisateurs a été divisé par 20 pour obtenir un critère par million d'habitants. On est ainsi arrivé au critère de 5000 utilisateurs par million d'habitants.

La proposition de la Commission européenne a également retenu le critère du nombre de connexions comme critère indirect de présence numérique. Il peut en effet arriver que des touristes et des personnes présentes dans un pays pour des raisons professionnelles y saisissent des données sur un ordinateur ou un téléphone portable. Dans le pays d'accueil, il est aussi indirectement fait appel à toutes sortes de services – par exemple à l'itinérance (*roaming*) pour consulter un site web du pays d'origine –, par exemple pour se faire livrer des colis sur le lieu de séjour.

Le nombre de connexions sera jugé suffisamment élevé s'il atteint, sur une base annuelle, un nombre équivalent au nombre d'utilisateurs par million d'habitants multiplié par 50 (sur la base de 50/52 semaines d'activité numérique par an). Pour la Belgique, cela donne 12 (pour 12 millions d'habitants) x 5000 (critère précité de 5000 utilisateurs par million d'habitants), soit 60.000 utilisateurs, puis ce chiffre est multiplié par 50, ce qui donne un résultat de 3 millions de connexions comme seuil à atteindre pour être soumis à la mesure fiscale proposée.

Les activités numériques qui ne nécessitent ni connexion ni aucune autre forme d'enregistrement pourront dès lors être traitées de la même manière que les activités numériques qui exigent une forme d'enregistrement préalable.

Le critère des revenus en tant que critère de présence numérique n'a pas été retenu. Jugé discriminatoire, il donne en effet lieu à des débats houleux. Le critère des revenus sera toutefois appliqué pour l'exonération des activités numériques ne générant pas suffisamment de revenus.

La proposition de la Commission européenne a retenu, comme seuil possible d'activité numérique, le chiffre de 3000 contrats pour la fourniture de services purement numériques à des entreprises. Afin de déterminer sur la base du nombre de contrats un point de rattachement (ou "*nexus*" dans la littérature spécialisée) pour les activités numériques qui soit proportionné dans le contexte belge, on peut s'inspirer des critères retenus par la Cour suprême des États-Unis. Dans un arrêt rendu le 21 juin 2018, un critère de 200 contrats par an a été jugé pertinent et proportionné comme critère de présence

per jaar relevant en proportioneel bevonden als criterium van aanwezigheid om te kunnen belasten. Men komt zo op een activiteitsgrens van 200 contracten per miljoen inwoners (afgerond). Aangepast aan de Belgische schaal komt men in het wetsvoorstel zo aan 2400 contracten die digitaal worden afgesloten of uitgevoerd. Ook de levering van goederen komt daarvoor in aanmerking. Indien dat ene contract aanleiding geeft tot meerdere gebruikers, zal elke gebruiker die door dat contract een beroep doet op de digitale activiteit in aanmerking komen onder het criterium gebruikers om de digitale activiteit te meten in België.

Deze drempels worden ingevoerd in het Wetboek van de inkomstenbelasting 1992 door artikel 229 te wijzigen met toevoeging van een lid 3 in de eerste paragraaf dat de voorgestelde criteria toevoegt als een aanvullende definitie van een “vaste bedrijfsinrichting”: 60.000 gebruikers, 3.000.000 verbindingen of 2400 contracten die digitaal zijn afgesloten of overwegend digitaal moeten worden gepresteerd in België.

Wanneer een buitenlandse vennootschap daarnaast ook voldoet aan de vereisten van een fysieke vaste inrichting is zij gehouden tot aangifte in de vennootschapsbelasting voor niet-inwoners. Net als voor ingezetene vennootschappen zullen de fysieke vaste bedrijfsinrichtingen een bijkomend regime ondergaan als zij voldoen aan de criteria van digitale activiteit. Zij moeten dan minimaal bijdragen in verhouding tot de toegewezen omzet uit digitale activiteiten in België. Daartoe wordt in artikel 3 het artikel 185 WIB 92 gewijzigd om zo een gelijke behandeling te waarborgen.

Met deze maatregel worden via de ingevoerde vaste inrichting tal van antimisbruikmaatregelen van toepassing op de digitale activiteiten die in België plaatsvinden zonder dat daarbij een fysieke aanwezigheid is vereist. Het wetsvoorstel past zo in de Unie-doelstellingen als deze van de Europese *anti-tax-avoidance-Practicepolitiek*¹³, “om praktijken tegen te gaan waarbij de status van vaste inrichting op kunstmatige wijze wordt vermeden”.¹⁴ De digitale economie werd daarbij als voorbeeld vermeld.

¹³ Aanbeveling (EU) 2016/136 van de Europese Commissie van 28 januari 2016 over de implementatie van maatregelen om misbruik van belastingverdragen tegen te gaan, *P.B.*, L 25, 2 februari 2016, p. 67.

¹⁴ Richtlijn (EU) 2016/1164 van de Raad van 12 juli 2016 tot vaststelling van regels ter bestrijding van belastingontwijkingspraktijken welke rechtstreeks van invloed zijn op de werking van de interne markt, *P.B.*, L 193, 19 juli 2016, p. 1-14, zoals nadien gewijzigd door Richtlijn (EU) 2017/952 van 29 mei 2017.

fiscale pour un État de 0,9 million d’habitants. On arrive ainsi (en arrondissant) à un seuil d’activité de 200 contrats par million d’habitants. Si l’on adapte ce chiffre à l’échelle belge, on obtient un seuil de 2400 contrats conclus ou exécutés par voie numérique. La livraison de biens est également prise en compte à cet égard. Si un contrat implique plusieurs utilisateurs, chaque individu accédant au service numérique en vertu de ce contrat est comptabilisé sous le critère “utilisateurs” pour mesurer l’activité numérique en Belgique.

Ces seuils sont introduits dans le Code des impôts sur les revenus 1992 en modifiant l’article 229 par l’ajout d’un alinéa 3 dans le paragraphe 1^{er} de cet article. Ce nouvel alinéa ajoute les critères proposés en vue de compléter la définition de l’“installation fixe d’affaires”: 60.000 utilisateurs, 3 millions de connexions ou 2400 contrats conclus par voie numérique ou devant être exécutés principalement par voie numérique en Belgique.

Par ailleurs, lorsqu’une société étrangère remplit les conditions requises pour être considérée comme un établissement stable physique, elle est tenue de faire une déclaration à l’impôt des sociétés pour les non-résidents. Tout comme pour les sociétés résidentes, les établissements stables physiques seront soumis à un régime supplémentaire s’ils répondent aux critères d’activité numérique. Ils devront alors contribuer au minimum proportionnellement au chiffre d’affaires attribué à leurs activités numériques en Belgique. L’article 3 de la proposition modifie l’article 185 du CIR 92 afin d’assurer un traitement égal.

Cette mesure permet d’appliquer, par le biais de l’instauration de l’établissement stable, de nombreuses mesures anti-abus aux activités numériques qui se déroulent en Belgique sans qu’une présence physique soit requise. La proposition de loi s’inscrit dès lors dans les objectifs de l’Union européenne, tels que ceux de la politique de lutte contre l’évasion fiscale¹³, “afin de remédier au problème de l’évitement artificiel du statut d’établissement stable”.¹⁴ L’économie numérique a été citée à titre d’exemple dans ce cadre.

¹³ Recommandation (UE) 2016/136 de la Commission européenne du 28 janvier 2016 concernant la mise en œuvre de mesures contre l’utilisation abusive des conventions fiscales, *JO*, L 25, 2 février 2016, p. 67.

¹⁴ Directive (UE) 2016/1164 du Conseil du 12 juillet 2016 établissant des règles pour lutter contre les pratiques d’évasion fiscale qui ont une incidence directe sur le fonctionnement du marché intérieur, *JO* L 193, 19 juillet 2016, p. 1-14, telle que modifiée par la directive (UE) 2017/952 du 29 mai 2017.

B. DE TOEREKENING VAN BELASTBARE INKOMSTEN AAN RELEVANTE DIGITALE ZAKEN-MODELLEN

Na het bepalen van de criteria die de bevoegdheid verlenen aan België om digitale activiteiten te belasten van niet-inwoners, stelt zich de vraag naar de toewijsbare belastbare basis.

Het begrip “winst” in artikel 7 van het modelbelastingverdrag dient daartoe toegepast op een digitale vaste inrichting. Er zijn echter geen fysieke factoren van productie op het grondgebied. Boekhoudkundig worden deze dan ook niet vermeld en kunnen deze niet worden aangewend op de boekhoudkundige winst tussen beide landen te verdelen.

Het wetsvoorstel interpreteert daarom ook het artikel 7 van het modelverdrag om belastbare inkomsten toe te wijzen. Dit met verwijzing naar wat hiervoor werd uiteengezet inzake de evolutieve interpretatie van een vaste inrichting:

1. *Tekstuele methode*

Het begrip winst wordt niet expliciet omschreven als de boekhoudkundige winst in de verdragen. Er wordt voor de belastbare basis verwezen naar het inkomen dat werd behaald via de verrichtingen van de vaste inrichting. Dat inkomen moet worden bepaald alsof deze de inkomsten van een onafhankelijke onderneming betreffen. Een boekhouding van de vaste inrichting wordt daarbij soms aangemerkt als een middel om dat inkomen te bepalen. Daaruit kan niet worden afgeleid dat met de term “winst” uitsluitend boekhoudkundige winst wordt bedoeld door dat artikel.

2. *Historische methode*

In oktober 2019, bij de publieke bevraging van de OESO over “digitale belastingen”, herinnerde de Nieuw-Zeelandse professor Elliffe in zijn inzending aan de oorspronkelijke bedoeling van de eerste dubbelbelastingverdragen (1921). Het objectief was om het recht om te belasten te verdelen in functie van de *benefit theory* (winsttheorie) en de *ability to pay theory* (draagkrachtprincipe). In 1923 werd een compromis uitgewerkt rond de *economic allegiance* (economische loyautéit of ondersteuning) waarbij alle activiteiten die bijdragen om inkomen te verwerven in de beide landen in aanmerking worden genomen.

B. L'ATTRIBUTION DES REVENUS IMPOSABLES AUX MODÈLES D'ENTREPRISE NUMÉRIQUE PERTINENTS

Après avoir défini les critères qui confèrent à la Belgique la compétence d'imposer les activités numériques des non-résidents, il convient d'examiner quelle est la base imposable à attribuer.

Pour ce faire, la notion de “bénéfices” visée à l'article 7 du modèle de convention fiscale doit être appliquée aux établissements stables numériques. Or, il n'existe aucun facteur physique de production sur le territoire. D'un point de vue comptable, ces facteurs ne sont donc pas mentionnés et ne peuvent pas être utilisés pour répartir les bénéfices comptables entre les deux pays.

La proposition de loi interprète dès lors également l'article 7 du modèle de convention de façon à pouvoir attribuer des revenus imposables, en référence à ce qui a été exposé ci-dessus concernant l'interprétation évolutive de la notion d'établissement stable:

1. *Méthode textuelle*

Les conventions ne précisent pas explicitement que la notion de bénéfice ferait référence au bénéfice comptable. Pour la base imposable, il est renvoyé au revenu réalisé grâce aux opérations de l'établissement stable. Ce revenu doit être déterminé comme s'il s'agissait du revenu d'une entreprise indépendante. La comptabilité de l'établissement stable est parfois considérée comme un moyen de déterminer ce revenu. On ne peut pas en déduire que le terme “bénéfices” utilisé dans cet article désigne uniquement le bénéfice comptable.

2. *Méthode historique*

En octobre 2019, lors de la consultation publique organisée par l'OCDE sur les taxes numériques, le professeur néo-zélandais Elliffe a rappelé dans sa contribution l'intention initiale des premières conventions préventives de la double imposition (1921). L'objectif était de répartir le droit d'imposition en fonction de la théorie des avantages reçus de l'État (*benefit theory*) et de la théorie de la capacité contributive (*ability to pay theory*). En 1923, un compromis a été élaboré autour de la notion de loyauté ou de soutien économique (*economic allegiance*), l'idée étant que toutes les activités contribuant à générer des revenus dans les deux pays doivent être prises en considération.

3. Teleologische methode

De OESO stelde in de preambule bij het modeldubbelbelastingverdrag van 2017 vast dat deze ook als normdoel heeft om belastingontwijking en -ontduiking tegen te gaan. Er is geen reden om digitale activiteit niet te belasten naar verhouding van de activiteit in dat land.

4. Evolutive methode

Het begrip “winst” heeft geen eigen definitie. Een naar internationaal gewoonterecht onderbouwde evolutieve interpretatie van een verdrag past de bewoordingen toe zoals aangepast aan een hedendaagse context voor zover verzoenbaar met het voorwerp en het doel van het verdrag.

Artikel 3(2) van het OESO-modeldubbelbelastingverdrag laat een evolutieve interpretatie toe van het dubbelbelastingverdrag in zoverre deze uitlegging niet verder gaat dan de context van het verdrag.¹⁵

In geschillen tussen lidstaten paste het Hof van Justitie van de Europese Unie ook al de regelen toe van uitlegging van de artikelen 31 en 32 van het Verdrag van Wenen over het verdragenrecht als regels van internationaal gewoonterecht op dubbelbelastingverdragen.¹⁶

Daarbij werd naar de hedendaagse betekenis van woorden gekeken. De notie “winst” in een dubbelbelastingverdrag werd uitgelegd als “het onzeker jaarlijks inkomen bekomen uit elke risicodragende economische activiteit”. Dit naar rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese Unie¹⁷ die bovendien zegt dat het Unierecht niet verbiedt om vennootschapsbelastingen te heffen op basis van het inkomen en niet op basis van winst.¹⁸

De Nieuw-Zeelandse professor Elliffe herinnert er in diens deelname aan de publieke bevraging door de

¹⁵ C. Di Pietro, “Tax Treaty Override and the Need for Coordination between Legal Systems: Safeguarding the Effectiveness of International Law”, *World Tax Journal*, 2015, februari 2015, p. 73.

¹⁶ Bijvoorbeeld HJEU, 12 september 2017, *Oostenrijk t. Duitsland*, C-648/15, EU:C:2017:664, §§ 40 en 41 in het bijzonder; HJEU, 26 februari 2019, *Wächtler t. Finanzamt Konstanz*, C-581/17, EU:C:2019:138.

¹⁷ HJEU, 12 september 2017, *Oostenrijk t. Duitsland*, C-648/15, EU:C:2017:664, §§ 40 en 41 in het bijzonder.

¹⁸ HJEU, 3 maart 2020, *Vodafone Magyarország Mobil Távközlési Zrt. t. Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága*, C-75/18, EU:C:2020:139 en HJEU, 3 maart 2020, *Tesco-Global Áruházak Zrt. t. Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága*, C-323/18, EU:C:2020:140.

3. Méthode téléologique

Dans le préambule du modèle de convention préventive de la double imposition de 2017, l’OCDE a établi que celui-ci avait également pour objectif normatif de lutter contre l’évasion et la fraude fiscales. Il n’y pas de raison pour ne pas imposer des activités numériques proportionnellement à l’activité exercée dans le pays en question.

4. Méthode évolutive

Le terme “bénéfice” n’a pas de définition propre. Une interprétation évolutive d’une convention fondée sur le droit international coutumier applique les termes tels qu’ils ont été adaptés au contexte actuel, dans la mesure où cela est compatible avec l’objet et le but de la convention.

L’article 3(2) du Modèle de convention fiscale de l’OCDE permet une interprétation évolutive de la convention fiscale dans la mesure où cette interprétation ne dépasse pas le contexte de la convention.¹⁵

Dans les litiges entre États membres, la Cour de justice de l’Union européenne a également appliqué les règles d’interprétation des articles 31 et 32 de la Convention de Vienne sur le droit des traités comme règles de droit international coutumier aux conventions préventives de la double imposition.¹⁶

À cet égard, la signification actuelle des termes a été prise en considération. La notion de “bénéfice” dans une convention préventive de la double imposition a été interprétée comme “le revenu annuel incertain tiré de toute activité économique comportant des risques”. Cette lecture est conforme à la jurisprudence de la Cour de justice de l’Union européenne, qui dit en outre que le droit de l’Union¹⁷ n’interdit pas de prélever des impôts sur les sociétés sur la base du revenu et non sur la base des bénéfices.¹⁸

Le professeur néo-zélandais Elliffe rappelle, dans sa participation à la consultation publique de l’OCDE

¹⁵ C. Di Pietro, “Tax Treaty Override and the Need for Coordination between Legal Systems: Safeguarding the Effectiveness of International Law”, *World Tax Journal*, 2015, février 2015, p. 73.

¹⁶ Par exemple, CJUE, 12 septembre 2017, *Autriche c. Allemagne*, C-648/15, EU:C:2017:664, §§ 40 et 41 en particulier; CJUE, 26 février 2019, *Wächtler c. Finanzamt Konstanz*, C-581/17, EU:C:2019:138.

¹⁷ CJUE, 12 septembre 2017, *Autriche c. Allemagne*, C-648/15, EU:C:2017:664, §§ 40 et 41 en particulier.

¹⁸ CJUE, 3 mars 2020, *Vodafone Magyarország Mobil Távközlési Zrt. t. Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága*, C-75/18, EU:C:2020:139 et CJUE, 3 mars 2020, *Tesco-Global Áruházak Zrt. t. Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága*, C-323/18, EU:C:2020:140.

OESO van 2019 aan dat al van bij de besprekingen in 1921 het begrip “winst” die aan een vaste inrichting kon worden toegeschreven, in verhouding diende te staan tot waar de “werkelijke economische belangen” van de belastingplichtige zijn gelokaliseerd. In de loop der tijd domineerde de focus op de criteria van productie om waardeaan groei (winst) te omschrijven en raakte het andere alternatief ondergesneeuwd. Inzake digitale economie is de plaats waar de vraag zich bevindt en de prijs overeenkomstig wordt bepaald manifest ook waar “werkelijke economische belangen” liggen. Daarbij komt het gegeven dat digitale activiteiten deels mee worden geproduceerd door de consument op de plaats waar hij zich bevindt, en dit door de input van zijn gegevens, het verbruik van zijn elektriciteit en het gebruik van zijn toestellen. De hoeveelheid geproduceerde digitale dienst wordt bepaald door de consument en niet door de producent. In de internationale fiscale literatuur wordt dit fenomeen van gedeelde productie een prosumptie genoemd (de samenvoeging van productie en consumptie). Landen met gebruikers van digitale activiteiten hebben ook zo een deel “productie” die meerwaarde creëert die aldaar kan worden belast.

Door hun onlichamelijk karakter laten digitale activiteiten niet toe om op basis van objectieve tastbare of meetbare criteria een boekhoudkundige winst op basis van waardecreatie toe te wijzen aan een digitale vaste inrichting. Enkel behaalde omzet in een bepaalde periode is objectief. Omzet is een objectief criterium om een belastbare basis toe te wijzen aan de digitale vaste bedrijfsinrichting, waarin dan via vermoede winst de digitale activiteit wordt belast.¹⁹

Door “winst” uit te leggen als het inkomen dat kan worden bekomen door de in dat land uitgeoefende activiteit, dringen zich twee vaststellingen op in het kader van de digitale economie. Er is enerzijds het aandeel uitgespaarde kosten omdat niet naar verhouding wordt bijgedragen aan de kosteneffecten van de digitale activiteit in het land waar er geen fysieke vaste inrichting is, en anderzijds de keuze van bepaalde ondernemingen om een deel van die uitgespaarde kosten aan te wenden om een groter marktaandeel te verwerven.

de 2019, que dès les discussions de 1921, la notion de “bénéfices” attribuables à un établissement stable devait être proportionnelle à la localisation des “intérêts économiques réels” du contribuable. Au fil du temps, l’accent mis sur les critères de production pour définir l’augmentation de valeur (profit) a pris le dessus et l’autre option a été reléguée au second plan. En ce qui concerne l’économie numérique, le lieu où se situe la demande et où le prix est déterminé en conséquence est manifestement aussi celui où se trouvent les “intérêts économiques réels”. À cela s’ajoute le fait que les activités numériques sont en partie produites par le consommateur là où il se trouve, grâce à la saisie de ses données, à sa consommation d’électricité et à l’utilisation de ses appareils. La quantité de services numériques produits est déterminée par le consommateur et non par le producteur. Dans la littérature fiscale internationale, ce phénomène de production partagée est appelé “prosommation” (contraction de production et consommation). Les pays dont les utilisateurs ont recours à des activités numériques ont également une part de “production” qui crée de la valeur ajoutée pouvant y être imposée.

En raison de leur caractère immatériel, les activités numériques ne permettent pas d’attribuer à un établissement stable numérique un bénéfice comptable fondé sur la création de valeur grâce à des critères objectifs tangibles ou mesurables. Seul le chiffre d’affaires réalisé au cours d’une période déterminée est objectif. Le chiffre d’affaires est un critère objectif pour attribuer une base imposable à un établissement stable numérique, au sein duquel l’activité numérique est alors imposée sur la base d’un bénéfice présumé.¹⁹

Si l’on interprète le “bénéfice” comme étant le revenu susceptible d’être obtenu grâce à l’activité exercée dans ce pays, deux constatations s’imposent dans le cadre de l’économie numérique. Premièrement, une partie des coûts est économisée en raison de l’absence de contribution proportionnelle aux coûts de l’activité numérique dans le pays où il n’y a pas d’établissement stable physique. Deuxièmement, certaines entreprises choisissent d’affecter une partie de ces coûts économisés à l’acquisition d’une plus grande part de marché.

¹⁹ L. Carpentieri, S. Miscossi en P. Parascandolo, *Overhauling corporate taxation in the digital economy*, paper gepubliceerd op 22 oktober 2019 op de CEPS website – link: <https://www.ceps.eu/ceps-publications/overhauling-corporate-taxation-in-the-digital-economy/>

¹⁹ L. Carpentieri, S. Miscossi et P. Parascandolo, *Overhauling corporate taxation in the digital economy*, article publié le 22 octobre 2019 sur le site web du CEPS – lien: <https://www.ceps.eu/ceps-publications/overhauling-corporate-taxation-in-the-digital-economy/>

In diens emiritaatslezing van mei 2025 verwijst professor Bruno Peeters naar de auteur J. Rawls²⁰ die fiscale bijdragen als sociaal rechtvaardig beoordeelt in functie van de baten en de lasten die een gemeenschap verleent of draagt.

Het vervuiler-betaalt-principe vormt een toepassing van dat veroorzaker-betaalt-principe; de kosten van opruiming van een vervuiling zouden niet moeten worden gedragen door de gemeenschap indien die niet waren veroorzaakt door de economische activiteit aan wie wordt gevraagd om extra bij te dragen. Het lasten-principe als een criterium om te belasten betreft zo de bijkomende kosten die een gemeenschap dient te dragen door de gevolgen van een economische bedrijvigheid op haar grondgebied. Dat principe mag niet worden verward met het baten-principe soms ook wel kosten-principe dat de kost van diensten betreft waarvan een economische activiteit zelf gebruikmaakt. Iemand die niet deelt in de kosten waarvan wordt gebruikgemaakt mag worden gevraagd om bij te dragen. Het voorstel past zowel het lasten-principe voor wat wordt veroorzaakt, het baten/kosten-principe voor wat door de gemeenschap wordt ter beschikking gesteld, als het draagkracht-principe toe bij het bepalen van de belastbare basis in de belastbare omzet die wordt toegewezen aan digitale zakenmodellen om hun bijdrage te bepalen aan de Belgische samenleving.

Om die redenen past het wetsvoorstel op de omzet behaald uit welbepaalde digitale activiteiten die in België plaatsvinden een vermoede winstmarge toe die het effect heeft van een minimale belasting. Het artikel 3 van het wetsvoorstel wijzigt het artikel 185 WIB 92; de inkomsten en winstmarges die aan digitale activiteiten in België worden toegewezen aan zowel vennootschappen met hun zetel als een fysieke vaste inrichting of een digitale vaste inrichting.

Waar de met artikel 4 toegewezen inkomsten (door toevoeging van een paragraaf 4 aan artikel 228 WIB 92) de enige belastbare inkomsten uitmaken die aan een digitale vaste inrichting worden toegewezen, vormen deze een minimale belastbare basis voor vennootschappen en fysieke inrichtingen voor wat de inkomsten betreffen die worden toegewezen aan hun digitale zakenmodellen in België. Zij kunnen de verschuldigde vennootschapsbelasting op de toegewezen inkomsten aan het digitaal zakenmodel verrekenen op de vennootschapsbelasting

²⁰ B. Peeters, "Belastingen en (her)verdeling. Fiscaal recht als multidimensionele katalysator van solidariteit in de samenleving." *Algemeen Tijdschrift voor Fiscaliteit*, 2025/5, nr. 21, p. 10, noot 58 J. RAWLS, *A theory of Justice*, Cambridge, Harvard University Press, 1971, 9.

Dans la conférence donnée en mai 2025 à l'occasion de son éméritat, le professeur Bruno Peeters a renvoyé à l'auteur J. Rawls²⁰, qui évalue le caractère socialement équitable des contributions fiscales en fonction des avantages et des charges qu'une collectivité accorde ou supporte.

Le principe du "pollueur-payeur" est une application du principe selon lequel celui qui est à l'origine d'une situation donnée doit payer; les coûts de dépollution ne devraient pas être supportés par la collectivité s'ils n'avaient pas été causés par l'activité économique à laquelle il est demandé de contribuer davantage. Le "principe des charges" en tant que critère d'imposition concerne donc les coûts supplémentaires qu'une collectivité doit supporter en raison des conséquences d'une activité économique exercée sur son territoire. Il ne faut pas confondre ce principe avec le "principe des avantages", parfois également appelé "principe des coûts", qui concerne le coût des services utilisés par l'activité économique elle-même. Une personne qui ne participe pas aux coûts utilisés peut être invitée à contribuer. La proposition applique à la fois le "principe des charges" pour ce qui est provoqué, le "principe des avantages/coûts" pour ce qui est mis à disposition par la collectivité et le "principe de la capacité contributive" pour définir la base imposable dans le chiffre d'affaires imposable attribué aux modèles d'entreprise numérique afin de déterminer leur contribution à la société belge.

Pour ces raisons, la proposition de loi applique au chiffre d'affaires obtenu à partir d'activités numériques déterminées ayant lieu en Belgique une marge bénéficiaire présumée qui a l'effet d'un impôt minimal. L'article 3 de la proposition de loi modifie l'article 185 du CIR 92; sont imposables les revenus et marges bénéficiaires qui sont attribués, pour des activités numériques exercées en Belgique, à des sociétés ayant leur siège en Belgique ou à un établissement stable physique ou un établissement stable numérique.

Les revenus attribués dans le cadre de l'article 4 (par l'ajout d'un § 4 à l'article 228 du CIR 92) sont les seuls revenus imposables attribués à un établissement stable numérique, mais ils constituent une base imposable minimale pour les sociétés et les établissements physiques en ce qui concerne les revenus attribués à leurs modèles d'entreprise numérique en Belgique. Ceux-ci peuvent imputer l'impôt des sociétés dû sur les revenus attribués au modèle d'entreprise numérique sur l'impôt des sociétés qu'ils déclarent sur les revenus imposés

²⁰ B. Peeters, "Belastingen en (her)verdeling. Fiscaal recht als multidimensionele katalysator van solidariteit in de samenleving", *Algemeen Tijdschrift voor Fiscaliteit*, 2025/5, n° 21, p. 10, note 58 J. RAWLS, *A theory of Justice*, Cambridge, Harvard University Press, 1971, 9.

die zij aangeven in toepassing van de overige bepalingen van het WIB op belaste inkomsten die werden bekomen uit dat digitaal zakenmodel. Daarmee wordt tegelijkertijd gewaakt over een gelijke behandeling van alle spelers die deze digitale zakenmodellen gebruiken in België ongeacht waar deze in de wereld zijn gevestigd. Een gelijke behandeling is ten andere een internationale verplichting uit hoofde van verdragen en het Unierecht.

Eens het vereiste minimale niveau van digitale activiteit in België wordt bereikt, dient de omzet te worden bepaald die kan worden onderworpen aan een Belgische digitale vennootschapsbelasting. Artikel 228 wordt met dit doel gewijzigd. Naargelang het criterium dat werd gebruikt om een digitale aanwezigheid te benoemen als een vaste inrichting, wordt het inkomen anders berekend.

De parameters die worden geïntroduceerd om inkomsten toe te wijzen aan een digitale activiteit werden geselecteerd omdat zij immuun of minder gevoelig zijn aan BEPS²¹ of andere vormen van fiscale optimalisaties. Concreet gaat het over:

a) het wereldwijd inkomen (exclusief btw) dat voor dat zakenmodel van digitale activiteit wordt aangegeven in de boeken van de onderneming zelf dan wel in deze van de groep waartoe de onderneming behoort;

b) het jaarlijks aantal gebruikers of verbindingen vanuit België en het aantal wereldwijde gebruikers of verbindingen voor dat zakenmodel van digitale activiteit;

c) het bruto binnenlands product per inwoner van landen met een vergelijkbare regeling waarbij de criteria gelijk of hoger zijn.

De factor “gewogen bbp” wordt toegevoegd omdat een gebruiker of een verbinding die tot stand komt in een minder rijk land een relatief lager aandeel zal hebben in het wereldwijd inkomen uit dat type van digitale activiteit. Dat bbp drukt immers de binnenlandse koopkracht uit. Door het Belgische bbp per inwoner te vergelijken met het gemiddeld bbp per inwoner van alle landen waarvan het Belgisch criterium van omvang van activiteit is overschreden, België inbegrepen, wordt het “soortelijk” gewicht van de Belgische consument correcter ingeschat in de wereldomzet voor de digitale activiteit die eerder werd weerhouden in de formule.

Het tegenbewijs van de toegewezen inkomsten door de onderneming of de groep kan op twee ogenblikken gebeuren: op het ogenblik van de aangifte of nadat alle belastingaangiften voor inkomstenbelastingen op

²¹ BEPS staat voor *base erosion and profit shifting*.

en application des autres dispositions du CIR sur les revenus obtenus par ce modèle d'entreprise numérique. Cela permet également de garantir l'égalité de traitement de tous les acteurs qui utilisent ces modèles d'entreprise numérique en Belgique, quel que soit leur lieu d'établissement dans le monde. L'égalité de traitement est d'ailleurs une obligation internationale découlant des traités et du droit de l'Union.

Une fois que le niveau minimal requis d'activité numérique en Belgique est atteint, il convient de déterminer le chiffre d'affaires pouvant être soumis à l'impôt numérique belge des sociétés. L'article 228 est modifié à cette fin. Le revenu est calculé différemment selon le critère appliqué pour qualifier la présence numérique d'établissement stable.

Les paramètres utilisés pour attribuer les revenus à une activité numérique ont été sélectionnés parce qu'ils sont immunisés ou moins sensibles au BEPS²¹ ou à d'autres formes d'optimisation fiscale. Il s'agit concrètement des paramètres suivants:

a) le revenu mondial (hors TVA) déclaré pour ce modèle d'entreprise numérique dans les comptes de l'entreprise elle-même ou dans ceux du groupe auquel elle appartient;

b) le nombre annuel d'utilisateurs ou de connexions depuis la Belgique et le nombre d'utilisateurs ou de connexions à l'échelle mondiale pour ce modèle d'entreprise numérique;

c) le produit intérieur brut par habitant des pays ayant un régime similaire dans lequel les critères sont identiques ou supérieurs.

Le facteur “PIB pondéré” est ajouté, car un utilisateur ou une connexion situés dans un pays moins riche auront une part relativement plus faible dans le revenu mondial découlant de ce type d'activité numérique. Ce PIB exprime en effet le pouvoir d'achat intérieur. En comparant le PIB belge par habitant au PIB moyen par habitant de tous les pays dont le critère belge de taille de l'activité est dépassé, y compris la Belgique, on évalue de manière plus correcte le poids “spécifique” du consommateur belge dans le chiffre d'affaires mondial de l'activité numérique qui a été retenu précédemment dans la formule.

La preuve contraire des revenus attribués pourra être apportée par l'entreprise ou le groupe à deux moments: soit lors de la déclaration, soit après le dépôt de toutes les déclarations fiscales relatives aux revenus provenant

²¹ BEPS est l'acronyme de *base erosion and profit shifting* et signifie érosion de la base d'imposition et transfert des bénéfices.

digitale activiteiten wereldwijd zijn ingediend. Indien daaruit een overbelasting zou blijken van het wereldwijd inkomen dat in de formule werd gebruikt zal een *pro rata* aanpassing gebeuren van de inkomsten die aan België kunnen worden toegewezen. Teneinde de Belgische belastingadministratie in kennis te stellen van de benodigde gegevens voor de toepassing van deze wet, wordt de verplichting tot het indienen van een verslag van informatie ingevoerd voor de ondernemingen die deze activiteitsgrens overschrijden. De voorgestelde werkwijze en definities voor invoering van dergelijke verplichting op een groepsniveau zijn overgenomen uit een voorstel van Richtlijn van 12 april 2016.²² De inhoud van de informatie betreft evenwel niet de gegevens van boekhoudkundige winst maar de gegevens van de bruto-omzet per relevante digitale activiteit wereldwijd (zakenmodel) en in België alsook de aantallen gebruikers en verbindingen per relevante digitale activiteit, wereldwijd en in België.

Daar het wetsvoorstel voortbouwt op het normdoel van belastingverdragen om tevens belastingontwijking en belastingontduiking tegen te gaan teneinde een evolutieve interpretatie te weerhouden inzake digitale vaste inrichtingen en de inkomsten die aan deze kunnen worden toegewezen, zullen digitale zakenmodellen als relevant worden weerhouden vanuit hun verhoogd risico op belastingontwijking. In het werkdocument van de Europese Commissie van 21 maart 2018 (SWD 2018 final/2) worden als relevante digitale zakenmodellen met versturende effecten voor een gelijk speelveld in een digitale economie weerhouden (p. 15):

- (1) platformen die personen met elkaar verbinden om transacties te doen;
- (2) gratis diensten die de gegevens van de gebruikers nadien vermarkten;
- (3) betalende toegang tot algemene dan wel gepersonaliseerde informatie;
- (4) het verkopen van goederen via websites.

Het wetsvoorstel weerhoudt als relevante digitale zakenmodellen:

- 1) bedrijven die gratis digitale diensten aanbieden aan gebruikers;

²² Voorstel voor een Richtlijn van het Europees Parlement en de Raad tot wijziging van Richtlijn 2013/34/EU wat betreft de openbaarmaking van informatie over de winstbelasting door bepaalde ondernemingen en bijkantoren, werkdocument Europese Commissie van 12 april 2016, COM(2016) 198 final.

d'activités numériques à l'échelle mondiale. Si cela révèle une surimposition du revenu mondial utilisé dans la formule, les revenus pouvant être attribués à la Belgique seront ajustés proportionnellement. Afin de porter à la connaissance de l'administration fiscale belge les informations nécessaires à l'application de la présente loi, les entreprises dépassant ce seuil d'activités seront dorénavant soumises à l'obligation de présenter un rapport d'information. La méthode et les définitions proposées aux fins de l'instauration de cette obligation au niveau du groupe sont tirées d'une proposition de directive du 12 avril 2016.²² Les informations visées ne concernent toutefois pas les données relatives au bénéfice comptable mais celles relatives au chiffre d'affaires brut par activité numérique pertinente dans le monde (modèle d'entreprise numérique) et en Belgique, ainsi que le nombre d'utilisateurs et de connexions par activité numérique pertinente, dans le monde et en Belgique.

Dès lors que la présente proposition de loi s'appuie sur l'objectif normatif des conventions fiscales visant à lutter contre l'évasion et la fraude fiscales afin d'interpréter de manière évolutive la notion d'établissements stables numériques et les revenus qui peuvent leur être attribués, les modèles d'entreprise numérique seront considérés comme pertinents s'ils présentent un risque accru d'évasion fiscale. Dans le document de travail de la Commission européenne du 21 mars 2018 (SWD 2018 final/2), les modèles d'entreprise numérique suivants sont considérés comme pertinents dans la mesure où ils faussent l'égalité des conditions de concurrence dans l'économie numérique (p. 15):

- (1) les plateformes qui mettent en relation des personnes afin qu'elles effectuent des transactions;
- (2) les services gratuits qui visent à commercialiser ensuite les données des utilisateurs;
- (3) l'accès payant à des informations générales ou personnalisées;
- (4) la vente de biens sur des sites web.

La présente proposition de loi retient comme modèles d'entreprise numérique pertinents:

- 1) les entreprises qui proposent des services numériques gratuits aux utilisateurs;

²² Proposition de directive du Parlement européen et du Conseil 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, document de travail de la Commission européenne du 12 avril 2016, COM(2016) 198 final.

2) bedrijven die betalende gestandaardiseerde digitale diensten aanbieden aan gebruikers;

3) bedrijven die goederen voor de digitale economie verkopen en waarbij een hoog percentage van de prijs wordt bepaald door auteursrechten of bedrijven die goederen via digitale activiteiten aanbieden als verkoper of als tussenpersoon;

4) bedrijven die betalende gepersonaliseerde diensten aanbieden via hoofdzakelijk digitale activiteiten;

5) waaronder digitaal traden en betaal-instrumenten via websites.

Relevante digitale zakenmodellen die de activiteitsgrens overschrijden moeten een verslag indienen. Ook als de inkomstengrens niet wordt overschreden om een digitale vaste inrichting te vormen.

1) Gratis gebruikers en diensten

Dit zakenmodel betreft alle ondernemingen die hoofdzakelijk interesse hebben in (1) het wereldwijd (2) verkopen van de gegevens die over hun gebruikers worden verzameld. Om het verzamelen van deze gegevens te verbeteren bieden zij hun gebruikers (3) gratis toegang aan tot gegevens of diensten. Zij kunnen deze gegevens (a) wereldwijd vermarkten en de zo bekomen inkomsten aan belastingen onttrekken in België waar die (b) niet worden aangegeven.

Digitale zakenmodellen met (1) gratis toegang (2) via digitale middelen (3) tot digitale informatie of communicatie (4) met een winstinzicht door de aanbieder, worden zo geïllustreerd. Sponsorcontracten om gratis diensten te laten aanbieden tegen reclame of andere voordelen voor diegene die betaalt vallen dan onder het digitaal zakenmodel van betalende digitale gepersonaliseerde diensten. Laat een bedrijf een zakenmodel toe waarbij de gebruiker enkel deels zelf betaalt voor bepaalde diensten dan vallen die inkomsten onder de categorie zakenmodellen van betalende gebruikers voor hetzij gestandaardiseerde, hetzij gepersonaliseerde diensten. Het "gratis" aandeel blijft onderworpen aan het bepalen van het bruto aandeel van inkomsten bekomen uit het gratis digitaal zakenmodel.

Het artikel 228, § 4, van het WIB 92 voert een vermoeden in van een toe te wijzen omzet bij schijnbaar gratis diensten voor het ruilen van digitale gegevens. Die wordt bepaald op 3 % van de handelswaarde van die digitale gegevens, indien er dus een handelswaarde is en er geen kosten wordt aangerekend in de vorm van

2) les entreprises qui proposent des services numériques standardisés payants aux utilisateurs;

3) les entreprises qui vendent des biens pour l'économie numérique et dont une part importante du prix est déterminée par les droits d'auteur, ou les entreprises qui proposent des biens dans le cadre d'activités numériques en tant que vendeurs ou intermédiaires;

4) les entreprises qui proposent des services personnalisés payants dans le cadre d'activités principalement numériques;

5) y compris le commerce numérique et les instruments de paiement via des sites web.

Les modèles d'entreprise numériques pertinents qui dépassent le seul d'activité ont une obligation de déclaration. Aussi lorsque le seuil de revenu n'est pas dépassé pour former un établissement stable numérique.

1) Utilisateurs et services gratuits

Ce modèle d'entreprise concerne toutes les entreprises qui visent principalement à (1) vendre, dans le monde (2), les données recueillies sur leurs utilisateurs. Afin d'améliorer la collecte de ces données, ces entreprises offrent à leurs utilisateurs (3) un accès gratuit à des données ou à des services. Elles peuvent ensuite commercialiser ces données (a) à l'échelle mondiale et soustraire les revenus ainsi obtenus à l'impôt en Belgique, où ils (b) ne sont pas déclarés.

Les modèles d'entreprise numérique proposant (1) un accès gratuit (2) par voie numérique (3) à des informations ou communications numériques (4) avec une perspective de profit pour le fournisseur sont ainsi visés. Les contrats de sponsoring permettant d'offrir des services gratuits en échange de publicité ou d'autres avantages pour ceux qui paient relèvent alors du modèle d'entreprise numérique des services numériques personnalisés payants. Si une entreprise autorise un modèle d'entreprise dans lequel l'utilisateur ne paie qu'une partie de certains services, ces revenus relèvent de la catégorie des modèles d'entreprise des utilisateurs payants pour des services standardisés ou personnalisés. La part "gratuite" reste soumise à la détermination de la part brute des revenus provenant du modèle d'entreprise numérique gratuit.

L'article 228, § 4, du CIR 92 introduit une présomption de chiffre d'affaires à attribuer pour les services apparemment gratuits en échange de données numériques. Ce chiffre d'affaires est fixé à 3 % de la valeur commerciale de ces données numériques, pour autant donc qu'il y ait une valeur commerciale et qu'il n'y ait pas de frais

abonnement. Is er geen handelswaarde, dan vindt deze bepaling geen toepassing. Het betreft in wezen een antimisbruikbepaling voor specifieke modellen die een beroep doen op de techniek van “barteren”²³. Daarbij wordt een dienst geleverd in “ruil” van een welbepaald digitaal gegeven dat een marktwaarde heeft maar geen cryptomunt is die vrij verhandelbaar is. Echter moeten deze tokens wel eerst elders worden aangekocht tegen wettelijke betaalmiddelen of cryptomunten met een brede marktwaarde alvorens deze te kunnen ruilen. Een schijnbaar gratis gebeuren dat in werkelijkheid een vorm van uitgestelde betaling betreft waarbij de “ontvanger” van de token die de digitale gegevens ruilt (zoals beelden) die nadien kan ruilen bij een uitgever. Zoals “tokens” die door ondernemingen op de markt worden gebracht in ruil waarvoor de houder ervan een welbepaalde prestatie verkrijgt zoals toegang tot een eigen site van de uitgever van de token of die van een derde. Het betreft een categorie van digitale activiteit die zeer moeilijk te detecteren valt doordat diegene die de token verkocht tegen wettelijk betaalmiddelen niet noodzakelijk diegene is die nadien die digitale dienst schijnbaar gratis levert. Het betreft een inkomen dat wordt toegewezen aan een schijnbaar gratis handelen van de aanbieder van de digitale dienst. Het betreft soms ook de loutere ruil tussen tokens die mogelijk wordt gemaakt en die niet de aard hebben van crypto-activa. Het invoeren van de notie van 3 % op een eventuele handelswaarde laat toe om dit type van ruilen in beeld te brengen en de versterkers van verdoken digitale diensten op te sporen. De gehele handelswaarde wordt niet weerhouden als belastbare basis omdat de geruilde token in principe eerder tegen een betaling zijn verworven waarvan wordt verondersteld dat die werd aangegeven en belast in dat digitaal zakenmodel. De vermoede marge van 3 % wordt beschouwd als een commissie op de inning van de tokens. Bij de eventuele aanbieding of het overzicht van die geïnde tokens aan de uitgever ervan is het niet zeker dat een tegenprestatie volgt.

De betrokken onderneming kan steeds de werkelijke inkomsten aantonen en hoe deze dan werden bekomen. Het betreft dan inkomsten die belastbaar zijn als niet-gestandaardiseerde betalende diensten.

2) Betalende gebruikers

Dit zakenmodel betreft betalende websites zoals deze van streamingdiensten, of meer in het algemeen alle toegang die wordt aangeboden (1) via digitale middelen (2) tot gestandaardiseerde digitale informatie of communicatie (3) tegen betaling. Diverse informatiesites

²³ Barteren is ruilhandel drijven.

facturés sous forme d’abonnement. En l’absence de valeur commerciale, cette disposition ne s’appliquera pas. Il s’agit en substance d’une disposition anti-abus applicable aux modèles spécifiques qui font appel à la technique du “troc”²³: un service est fourni en “échange” d’une donnée numérique bien déterminée qui a une valeur commerciale, mais qui n’est pas une cryptomonnaie librement négociable. Toutefois, il faut d’abord acheter ces jetons contre de la monnaie courante ou des cryptomonnaies avec une valeur marchande courante avant de pouvoir les échanger. Il s’agit d’une opération apparemment gratuite qui, en réalité, constitue une forme de paiement différé dans laquelle le “destinataire” du jeton échange les données numériques (telles que des images), qui pourront ensuite être échangées à leur tour chez un émetteur. C’est le cas des “jetons” mis sur le marché par des entreprises en échange desquels leur détenteur obtient une prestation déterminée, notamment l’accès au site de l’émetteur du jeton ou à celui d’un tiers. Il s’agit d’une catégorie d’activité numérique très difficile à détecter, car la personne qui a vendu le jeton en recourant à des moyens de paiement légaux n’est pas nécessairement celle qui fournira ensuite le service numérique, en apparence gratuitement. Il s’agit d’attribuer un revenu à des actes qui sont en apparence gratuits dans le chef de celui qui offre le service numérique. Il peut parfois s’agir également d’un simple échange de jetons n’ayant pas la nature de cryptoactif. L’application de ces 3 % à toute valeur commerciale permet de mettre en évidence ce type d’échanges et de détecter les amplificateurs de services numériques dissimulés. La valeur commerciale totale n’est pas retenue comme base imposable, car le jeton échangé a en principe été acquis en contrepartie d’un paiement qui est supposé avoir été déclaré et imposé dans ce modèle d’entreprise numérique. La marge présumée de 3 % est considérée comme une sorte de commission pour la collecte des jetons. Lors de l’éventuelle présentation ou rapport des jetons collectés à leurs émetteurs, il n’est pas certain qu’une contrepartie sera donnée.

L’entreprise concernée pourra toujours apporter la preuve des revenus réels et de la manière dont ils ont été obtenus. Il s’agit alors des revenus imposables comme des services payants non-standardisés.

2) Utilisateurs payants

Ce modèle d’entreprise concerne les sites web payants tels que ceux des services de streaming, ou plus généralement tout accès offert (1) par des moyens numériques (2) à une information ou une communication numérique standardisée (3) moyennant paiement. Divers sites

²³ Troquer signifie échanger.

zoals websites van kranten, televisiezenders, ... hanteren dit zakenmodel.

Ondernemingen met dit type van zakenmodel worden op een klassieke wijze belast op de ontvangen bijdrages van de betalende gebruikers. Het voorstel beoogt hier een effectieve minimumheffing van de vennootschapsbelasting op die omzet om ontwijking te ontraden.

Betalende gebruikers laten ook toe om hun gegevens te vermarkten en tot een gerichte publiciteit te bekomen van over de hele wereld. Het aanbieden van publiciteit aan de gebruikers betreft digitale zakenmodellen die onder betalende gepersonaliseerde digitale diensten aan de adverteerder vallen. Het vermarkten van de gegevens bij betalende diensten wordt mee opgenomen in de wereldwijde omzet behaald uit dat digitale zakenmodel.

3) Digitale verkopen van goederen en telecommatietoestellen

Het loutere criterium van digitaal verkopen van goederen via een website is veel te ruim om een relevante digitale activiteit te vormen vanuit het oogpunt van een verhoogd risico op het ontwijken van belastingen. Groepen die zelf de goederen verkopen die zij produceren zijn in regel direct of indirect (via een netwerk van erkende verdelers) fysiek aanwezig in die landen waar zij hun goederen aanbieden, onder meer om service te kunnen leveren in de taal van hun klanten waardoor zij onderworpen zijn aan de antimisbruikbepalingen van het land waar zij verkopen.

Sommige bedrijven maken echter toestellen die kunnen omschreven worden als de digitale middelen in de definitie van het zakenmodel. Deze toestellen vormen een wezenlijk onderdeel van de digitale economie als de middelen van verbinding tot het internet. Het recht om programma's te gebruiken wordt hetzij samen of afzonderlijk met de verkoop van het toestel aangerekend. In dat opzicht volgen deze betaalde rechten die toegang verlenen tot diensten om het toestel beter te gebruiken de hoofdzaak, zijnde het zakenmodel van het toestel en de intellectuele rechten verrekend in de prijs van het toestel zelf. Specifieke applicaties, op maat van de cliënt gemaakt na de aankoop van het toestel en die niet de algemene werking ervan betreffen (zoals bijvoorbeeld een betalende upgrade van het besturingssysteem), vallen onder het zakenmodel van betalende gepersonaliseerde diensten. Deze digitale middelen bevatten daarom in hun verkoopprijs een belangrijk deel rechten die ruim de historische ontwikkelingskost overtreffen. De kosten om deze toestellen samen te stellen zijn gewoonlijk veel lager dan de uiteindelijke verkoopprijs. Betalingen voor

d'information, tels que les sites web de journaux, de chaînes de télévision, etc., appliquent ce modèle.

Les entreprises qui recourent à un modèle de ce type sont classiquement imposées sur les contributions versées par les utilisateurs payants. La présente proposition vise, en l'espèce, à instaurer une imposition minimale effective à l'impôt des sociétés sur ce chiffre d'affaires, afin de décourager l'évasion fiscale.

Les utilisateurs payants permettent également de monétiser leurs données et de recevoir des publicités ciblées provenant du monde entier. Ces publicités s'adressant aux utilisateurs relèvent de modèles d'entreprise numérique qui constituent des services numériques personnalisés payants fournis à l'annonceur. La monétisation des données dans le cadre de services payants est intégrée dans le chiffre d'affaires mondial réalisé par ce modèle d'entreprise numérique.

3) Ventes numériques de biens et d'appareils de télécommunication

Le simple critère de la vente numérique de biens au travers d'un site web est beaucoup trop large pour constituer une activité numérique pertinente du point de vue du risque accru d'évasion fiscale. Les groupes qui vendent eux-mêmes les biens qu'ils produisent sont en règle générale présents physiquement, directement ou indirectement (via un réseau de distributeurs agréés), dans les pays où ils proposent leurs biens, notamment pour assurer un service dans la langue de leurs clients. Ils sont dès lors soumis aux dispositions anti-abus du pays où ils vendent.

Certaines entreprises fabriquent toutefois des appareils qui peuvent être qualifiés de moyens numériques au sens de la définition du modèle d'entreprise. Ces appareils constituent un élément essentiel de l'économie numérique en tant que moyens de connexion à l'internet. Le droit d'utiliser des programmes est facturé soit conjointement à la vente de l'appareil, soit distinctement. À cet égard, ces droits payants, qui donnent accès à des services permettant une meilleure utilisation de l'appareil, constituent l'accessoire qui suit le principal, à savoir le modèle d'entreprise de l'appareil et des droits intellectuels intégrés dans le prix de l'appareil en tant que tel. Les applications spécifiques, conçues sur mesure pour le client après l'achat de l'appareil et ne concernant pas son fonctionnement général (comme par exemple une mise à niveau payante du système d'exploitation), relèvent du modèle d'entreprise des services personnalisés payants. Ces moyens numériques contiennent donc dans leur prix de vente une part importante de droits qui dépassent largement le coût historique de développement. Les coûts d'assemblage de ces appareils

zulke gebruiksrechten onttrekken grote onderdelen van de belastbare winstbasis uit de lidstaat waar de verkoop en de betaling van de prijs gebeuren.

Doordat deze toestellen uit hun aard bij gebruik veelvuldig beroep gaan doen op diensten in het land van hun koper inzake netwerken van telecommunicatie en elektriciteit, worden zij tevens weerhouden als een relevant digitaal zakenmodel. Het relevante aanknopingspunt voor de toepassing van de directe belastingen op het digitaal zakenmodel van telecommunicatiemiddelen en digitaal verkochte goederen kan worden omschreven als de goederen die worden verkocht in België die één van de volgende voorwaarden vervullen:

ofwel,

(A) ongeacht de wijze van verkoop of aankoop binnen de groep, de kost voor rechten betreffende deze goederen een wezenlijk deel uitmaakt van een zelf geproduceerd goed dat toelaat om zich te verbinden met het internet in:

- de aankoopprijs van het goed of,
- de omzet waarop deze rechten verschuldigd zijn,
- welke worden betaald tussen verbonden ondernemingen of hun vaste bedrijfsinrichtingen die in verschillende landen zijn gevestigd.

Andere toestellen of goederen die intragroep circuleren van productie tot verkoop aan de eindgebruiker worden niet geviséerd in dit digitale zakenmodel. Door die verbondenheid vallen zij onder antimisbruikbepalingen die de nationale belastingadministraties toelaten om op te treden tegen BEPS-praktijken. Dit is de logische doortrekking van het normdoel van de uitlegging van dubbelbelastingvragen om door die uitlegging beter misbruiken tegen te gaan.

ofwel,

(B) deze goederen zijn besteld:

- op het internet of via callcenters,
- van aangekochte goederen die niet binnen de groep werden geproduceerd waarvan de onderneming deel uitmaakt.

Dergelijke omschrijving omvat de zakenmodellen die goederen aanbieden waarvan zij zelf eigenaar zijn doch die zij niet zelf hebben geproduceerd. Een platform of

sont généralement largement inférieurs au prix de vente final. Les paiements relatifs à de tels droits d'utilisation soustraient une part importante de la base imposable à l'État membre où la vente et le paiement du prix ont lieu.

Étant donné que, de par leur nature, ces appareils font fréquemment appel, lors de leur utilisation, à des services dans le pays de leur acheteur en matière de réseaux de télécommunications et d'électricité, ils sont également considérés comme un modèle d'entreprise numérique pertinent. Le critère pertinent pour l'application des impôts directs au modèle d'entreprise numérique relatif aux appareils de télécommunication et des biens vendus numériquement est celui des biens vendus en Belgique qui remplissent l'une des conditions suivantes:

soit,

(A) quelle que soit la manière dont la vente ou l'achat au sein du groupe est effectué, le coût des droits afférents à ces biens constitue une partie substantielle d'un bien produit par le groupe lui-même qui permet de se connecter à l'internet dans:

- le prix d'achat du bien ou,
- le chiffre d'affaires sur lequel ces droits sont dus,
- qui sont payés entre des entreprises liées ou leurs établissements stables situés dans différents pays.

Les autres appareils ou biens qui circulent au sein du groupe, de la production à la vente au consommateur final, ne sont pas visés par ce modèle d'entreprise numérique. En raison de ce lien, ils sont soumis à des dispositions anti-abus qui permettent aux administrations fiscales nationales d'intervenir contre les pratiques du BEPS. Il s'agit là de la suite logique de l'objectif normatif de l'interprétation des questions de double imposition visant à permettre de mieux lutter contre les abus.

soit,

(B) ces biens ont été commandés:

- sur l'internet ou via des centres d'appel,
- de biens achetés qui n'ont pas été produits au sein du groupe dont l'entreprise fait partie.

Une telle description englobe les modèles d'entreprise qui proposent des biens dont ils sont propriétaires, mais qu'ils n'ont pas produits eux-mêmes. Une plateforme

website die goederen aanbiedt van derden, levert een gepersonaliseerde betalende digitale dienst aan die derde.

Dit digitaal zakenmodel vertegenwoordigt een buitengewoon risico op belastingontwijking.

4) Betalende digitale diensten

Dit zakenmodel kan worden omschreven als (1) het aanbieden of organiseren van het aanbod van diensten in België, (2) hetzij rechtstreeks hetzij als tussenpersoon, (3) door digitale middelen en (4) tegen betaling.

De combinatie van de criteria 1 (het aanbieden of organiseren van het aanbod van diensten in België) en 3 (door digitale middelen) sluit diensten uit die meestal niet via digitale middelen (kunnen) worden geleverd. Dergelijke diensten vereisen in het algemeen een ontmoeting met de persoon van de cliënt (cf. activiteiten van dokters, advocaten, architecten, ...). Bij vrije beroepen is er bovendien een toelating nodig om zich te vestigen en toezicht door een regulerend orgaan. Dat maakt dat wanneer het beroep wordt uitgeoefend via een vennootschap, er geen hoger risico bestaat dat belastingontwijking of ontduiking door digitale activiteiten worden bevorderd. Deze uitsluiting geldt enkel voor de directe aanbieders van die diensten en niet voor tussenpersonen die via digitale middelen dergelijke diensten zouden organiseren. Er is derhalve geen nood vanuit het normdoel om beter antimisbruik tegen te gaan en dus geen verantwoording om die activiteiten te onderwerpen aan de directe belasting wegens het gebruik van digitale middelen.

In regel leent dit soort van ondernemingen zich evenmin tot fiscale optimalisatie door verplaatsing van inkomsten nu zowel de betaling als de uitvoering van de dienst in regel in België plaatsvinden, zodat ook om die reden een vrijstelling aan de orde is. De combinatie van de criteria 2 (hetzij rechtstreeks, hetzij als tussenpersoon) en 4 (tegen betaling) maakt het onderscheid met het zakenmodel dat gratis digitale diensten aanbiedt. Digitale zakenmodellen van Uber, Heetch, Bolt en dergelijke worden in sommige gevallen door arbeidsrechtbanken gekwalificeerd als diensten die rechtstreeks door deze bedrijven worden geleverd en waarbij de zogenaamd zelfstandige chauffeurs soms worden geherkwalificeerd als hun werknemers.²⁴ Ook in die hypothese blijft het digitaal zakenmodel van toepassing op hen door het

²⁴ Voorbeeld: ArbH. Brussel, 13 juni 2025, onuitgegeven, rolnummers 2023 AB 119 en 191, met verwijzing naar een arrest van 20 december 2017 van het Hof van Justitie.

ou un site web qui propose des biens de tiers fournit un service numérique payant personnalisé à ce tiers.

Ce modèle d'entreprise numérique représente un risque excessif d'évasion fiscale.

4) Services numériques payants

Ce modèle d'entreprise peut être décrit comme (1) l'offre ou l'organisation de l'offre de services en Belgique, (2) soit directement, soit en tant qu'intermédiaire, (3) par des moyens numériques et (4) moyennant paiement.

La combinaison des critères 1 (l'offre ou l'organisation de l'offre de services en Belgique) et 3 (par des moyens numériques) exclut les services qui ne sont généralement pas (ou ne peuvent pas être) fournis par des moyens numériques. Ces services nécessitent de manière générale une rencontre physique avec le client (il s'agit notamment des activités des médecins, des avocats, des architectes). Les professions libérales nécessitent en plus une permission pour s'établir et sont surveillées par un organe qui régule cette profession. Cela fait que, lorsque cette profession est exercée à travers une société, il n'y a pas de risque plus élevé que des activités numériques promeuvent de l'évasion ou de la fraude fiscale. Cette exclusion s'applique uniquement aux prestataires directs de ces services et non aux intermédiaires qui organiseraient de tels services au travers d'outils numériques. C'est pourquoi il n'est pas nécessaire, au regard de l'objectif normatif, de mieux lutter contre les abus et, par conséquent, rien ne justifie de soumettre ces activités à l'impôt direct en raison de l'utilisation d'outils numériques.

En règle générale, les entreprises de ce type ne se prêtent pas non plus à l'optimisation fiscale par le transfert de revenus, puisque tant le paiement que l'exécution du service ont généralement lieu en Belgique, ce qui signifie qu'une exonération est également envisageable pour cette raison. La combinaison des critères 2 (soit directement, soit en tant qu'intermédiaire) et 4 (moyennant paiement) permet de faire la distinction avec le modèle d'entreprise qui propose des services numériques gratuits. Les modèles d'entreprise numérique d'Uber, Heetch, Bolt et autres sont parfois qualifiés par les tribunaux du travail de services fournis directement par ces entreprises, les chauffeurs prétendument indépendants étant parfois requalifiés en tant que salariés de ces entreprises.²⁴ Dans cette hypothèse également, le modèle d'entreprise

²⁴ Exemple: C. Trav. Bruxelles, 13 juin 2025, non publié, numéros de rôle 2023 AB 119 et 191, avec référence à un arrêt du 20 décembre 2017 de la Cour de justice.

criterium 2 in de voorgestelde definitie (hetzij rechtstreeks, hetzij als tussenpersoon).

5) Traders en aanbieders van betaalmiddelen via het internet

Aanbieders van digitaal ruilen of digitaal betalen voor goederen of diensten via hun website vallen in het algemeen onder het digitale zakenmodel van betalende digitale diensten. Particulieren kunnen echter ook onderling loutere betalingstransacties afsluiten op platformen (C2C) zonder onderliggend goed of dienst, maar ook beursagenten of digitale activiteiten die elektronische betaalmiddelen ter beschikking stellen via internet (World Pay, Pay Pal, Stripe etc.) of *wallets* voor cryptocurrencies (B2B of B2C) vallen onder deze subcategorie. Alle aanbieders van diensten van tokenruil vallen onder deze subcategorie wanneer de betaling geen verband houdt met een onderliggende verkoop of aankoop van goederen of diensten, zoals het verhandelen van bitcoins. Het is niet de bitcoin zelf maar de kost van de dienst die wordt aangerekend om die over te dragen die wordt geviseerd.

Dit soort van zakenmodellen is bijzonder omdat de aangeboden dienst puur digitaal is, geen sporen nalaat en een concurrentie vormt voor financiële instellingen die aan allerlei dure verplichtingen moeten voldoen. Erkende financiële instellingen zijn aanwezig met een kantorennetwerk, staan onder toezicht van de FSMA en vallen onder *transfer-pricing* regels. Zij vormen zo geen hoger risico op belastingontwijking door digitale activiteiten en worden daarom uitgesloten.

Komen de samengevoegde toegewezen en vermoede inkomsten niet boven 1.200.000 euro uit, dan kan de buitenlandse vennootschap volstaan met de registratie voor het verslag en het indienen ervan en ontstaat er geen digitale vaste inrichting. De buitenlandse vennootschappen met een algemene vaste inrichting en de Belgische vennootschappen die de activiteitsgrens overschrijden, dienen dan naast het verslag enkel een aangifte in voor de algemene vennootschapsbelasting. Een gelijk speelveld (*even/level playing field*) en faire concurrentie veronderstellen proportionele bijdragen van alle ondernemingen naar verhouding van het beroep dat zij doen op collectieve voorzieningen of het effect dat zij hebben op het verbruik van collectieve voorzieningen (stijging van de werkloosheid, stijging van de kosten voor opleiding in digitale vaardigheden, stijging van de kosten voor het wegonderhoud, productie van elektriciteit, enzovoort.). Zie ook betreffende die effecten de besprekingen aangaande het voorstel van

numérique continue de s'appliquer à eux en raison du critère 2 de la définition proposée (soit directement, soit en tant qu'intermédiaire).

5) Traders et fournisseurs de moyens de paiement en ligne

Les prestataires offrant des solutions d'échange numérique ou de paiement numérique de biens ou de services via leur site web relèvent de manière générale du modèle d'entreprise numérique des services numériques payants. Les particuliers peuvent également conclure entre eux de simples transactions de paiement sur des plateformes (C2C) sans biens ou services sous-jacents, mais les agents en bourse ou les activités numériques qui fournissent des moyens de paiement électroniques (World Pay, Pay Pal, Stripe, etc.) ou des portefeuilles pour les cryptomonnaies (B2B ou B2C) relèvent également de cette sous-catégorie. Tous les prestataires de services d'échange de jetons relèvent de cette sous-catégorie lorsque le paiement n'est pas lié à une vente ou à un achat sous-jacent de biens ou de services. C'est le cas, par exemple, du commerce de bitcoins. Ce n'est pas le bitcoin lui-même qui est visé, mais le coût du service qui est facturé pour le transférer.

Il s'agit d'un type de modèle d'entreprise particulier, car le service proposé est purement numérique, ne laisse aucune trace et fait concurrence aux établissements financiers, qui doivent se conformer à toutes sortes d'obligations coûteuses. Les établissements financiers agréés sont implantés avec un réseau d'agences sont sous la surveillance du FSMA et sont soumises aux règles du *transfer-pricing*. Ils ne présentent ainsi pas de risque accru d'évasion fiscale par des activités numériques et sont donc exclus.

Si les revenus combinés qui sont attribués ou présumés n'excèdent pas le 1.200.000 euros, la société étrangère peut se limiter à s'enregistrer et introduire le rapport et il n'y a pas d'établissement stable numérique qui naisse. Les sociétés étrangères avec un établissement stable général et les sociétés belges qui dépassent le seuil d'activités introduisent à part du rapport une déclaration pour l'impôt des sociétés général. Une concurrence loyale et équitable (*even/level playing field*) suppose des contributions proportionnelles de toutes les entreprises en fonction de leur recours aux services collectifs ou de leur impact sur la consommation de ces services (augmentation du chômage, augmentation des coûts de formation aux compétences numériques, augmentation des coûts d'entretien des routes, production d'électricité, etc.). En ce qui concerne cet impact, il convient également de se référer aux discussions menées dans le cadre de l'examen de la proposition de résolution du 11 mars 2019 relative à la coordination entre l'État

resolutie van 11 maart 2019 betreffende de coördinatie tussen de Federale Staat en de deelstaten inzake de ontwikkeling van e-commerce in België²⁵ en de resolutie van 29 maart 2019.²⁶ Daarnaast zijn er effecten die niet volgen uit de digitale activiteit zelf maar die worden veroorzaakt door de gebruikers van die digitale activiteit door lagere prijzen of andere dienstverlening waartegen concurrerende goederen of diensten niet op kunnen of jobs die in winstgevendende bedrijven worden vervangen met digitale activiteit. Deze effecten veroorzaken lasten voor de gemeenschap in de vorm van kosten door werkloosheid, kosten van opleidingen naar digitale vaardigheden, leegstand van bedrijfsgebouwen, lagere belastbare inkomsten en investeringen bij concurrenten. Deze vallen onder een logica van de *causer pays* om de minimale mate waarin wordt gevraagd bij te dragen te bepalen.

Het aandeel in de inkomsten die ontstaan uit de digitale activiteit in België dient te worden bepaald vanuit de bijzonderheid dat een digitale (inter)activiteit (meestal tegelijkertijd) op minstens twee locaties plaatsvindt. Er is de locatie van de server met kosten voor personeel, gebouwen, onderzoek en ontwikkeling en daarnaast is er de locatie van waaruit de verbinding wordt gemaakt naar de server en die een beroep doet op (minstens) het lokaal telecommunicatie- en energienetwerk.

Een aandeel van 75 % van de aan België toegewezen of bewezen inkomsten wordt in het voorstel steeds vrijgesteld voor de berekening van belastbare basis in de toegewezen inkomsten. Dit zonder effect voor de berekening van de algemene vennootschapsbelasting. Ook wanneer dat een binnenlandse vennootschap betreft. 50 % geldt als forfaitair aandeel in de kosten en 25 % naargelang, als eventueel verder aandeel in de kosten dan wel als (winst) belastbaar inkomen. Het aandeel van de toegewezen inkomsten in België dat als belastbaar inkomen werd behaald uit een onzekere economische activiteit (winst naar de evolutieve uitlegging) is zo maximaal 25 %.

Met dit “vast” aandeel wordt een beveiliging ingevoerd tegen artificieel lage prijzen die bedoeld zijn om marktaandeel te veroveren en zo de marges van die hele sector drukken. Die marges laten toe om te investeren en om correcte lonen te betalen aan medewerkers.

Factoren die toelaten om meer inkomsten te bekomen (*ability-to-paytheorie*), door gegevens te vermarkten

²⁵ *Parl. St.*, Senaat, zitting 2018-2019, Verslag, Doc. nr. 6-424/3.

²⁶ *Parl. St.*, Senaat, zitting 2018-2019, Tekst aangenomen in de plenaire vergadering, Doc. nr. 6-424/5.

fédéral et les entités fédérées quant au développement de l'e-commerce en Belgique²⁵ et de la proposition de résolution du 29 mars 2019.²⁶ En outre, force est de constater que certains effets ne découlent pas de l'activité numérique elle-même, mais sont causés par les utilisateurs de cette activité numérique. On peut songer à une baisse des prix ou à la mise en place d'autres services avec lesquels les biens ou services concurrents ne peuvent rivaliser, ou encore au remplacement, dans des entreprises bénéficiaires, de certains emplois par des activités numériques. Cela entraîne des charges pour la collectivité sous la forme de coûts liés au chômage, de coûts de formation aux compétences numériques, de vacance des bâtiments commerciaux, de baisse des revenus imposables et d'investissements chez les concurrents. Ces conséquences relèvent d'une logique fondée sur le principe selon lequel celui qui génère le coût en assume la charge, ce qui permet de déterminer le niveau minimal de contribution requis.

La part des revenus générée par l'activité numérique en Belgique doit être déterminée en tenant compte d'une particularité: une (inter)activité numérique a lieu (en général simultanément) à deux endroits au moins. Il y a, d'une part, le lieu où se trouve le serveur, avec les coûts liés au personnel, aux bâtiments, à la recherche et au développement. Mais il y a également le lieu à partir duquel la connexion au serveur est établie, cette connexion nécessitant (au moins) l'utilisation du réseau local de télécommunications et d'énergie.

Dans la proposition, une part de 75 % du revenu attribué à la Belgique ou dont il est prouvé qu'il peut être rattaché à la Belgique est toujours exonérée pour le calcul de la base taxable dans les revenus attribués. Ce sans effet pour le calcul de l'impôt des sociétés général. Même lorsqu'il s'agit d'une société nationale, 50 % étant considérés comme une part forfaitaire des coûts et 25 % étant considérés, selon le cas, comme une part supplémentaire des coûts ou comme des profits imposables. La part des revenus attribués en Belgique qui a été perçue en tant que revenu imposable provenant d'une activité économique incertaine (bénéfice selon l'interprétation évolutive) est donc de 25 % maximum.

Cette part “fixe” permet de se prémunir contre les prix artificiellement bas destinés à conquérir des parts de marché et à réduire ainsi les marges de l'ensemble du secteur. C'est grâce à ces marges qu'il est possible d'investir et de verser des salaires corrects au personnel.

Les facteurs susceptibles d'accroître les revenus (théorie de la capacité contributive) en commercialisant

²⁵ *Doc. parl.*, Sénat, session 2018-2019, Rapport, Doc. n° 6-424/3.

²⁶ *Doc. parl.*, Sénat, session 2018-2019, Texte adopté en séance plénière, Doc. n° 6-424/5.

of hoge winstmarges duiden zowel op een grotere draagkracht als op een verhoogd risico van fiscale optimalisering.

Anderzijds spelen factoren die toelaten om inkomsten te behouden (*benefit*-theorie) zoals vermeden bijdragen in kosten die de digitale activiteit behoeft in België en die door de nationale ingezetenen moeten worden gedragen als resultante van zowel de kosteneffecten van digitale activiteiten als de effecten op activiteiten van andere ondernemingen.

Of kosten die ontstaan door de effecten van de digitale activiteit (de *causer-paystheorie*). Die effecten van digitale activiteiten omvatten hogere kosten van publieke voorzieningen omdat bedrijven door die concurrentie moeten afdanken of sluiten en werklozen moeten worden herschoold naar digitale vaardigheden.

Het artikel 228, § 4, WIB 92 dat het wetsvoorstel wenst in te voeren, somt elke factor op die toelaat om meer inkomen te behalen in België dan wel om dit te behouden. De gemeenschappelijke factor “T” drukt de mogelijkheid tot belastingontwijking uit die wordt ont-raden door het belasten van het digitaal zakenmodel. De digitale activiteiten die kwalificeren voor de “digitale belasting” werden weerhouden vanuit het risico op belastingontwijking; daarom wordt in elk scenario een marge van minimaal 5 % in de toegewezen inkomsten verantwoord door het potentieel aan uitgespaarde inkomstenbelastingen (inkomen dat kan worden behouden) middels dat digitaal zakenmodel.

Het batenprincipe betreft de factor “C” (*cost*); het niet naar verhouding deelnemen in de kosten van publieke voorzieningen waar ook de inrichters van digitale activiteiten van genieten en hun activiteiten wel mee de kosten van veroorzaken.

Het lastenprincipe betreft de factor “S” (*social*); de gevolgen die de digitale activiteit teweegbrengt in bijkomende uitgaven die niet zouden ontstaan zonder de digitale activiteit. Elke toepasselijke factor is goed voor 5 % inkomstentoe wijzing aan België als bijdrage uit die digitale activiteit aan die uitgaven.

De factor “P” (*profit*) drukt het *ability-to-payprincipe* uit, terwijl de factor “U” (*userdata*) een combinatie is van het batenprincipe en het draagkrachtprincipe omdat de gegevens van gebruikers die veel telecommunicatie vereisen geogst worden via cookies en vervolgens vermarkt worden via artificiële intelligentie of andere

des données ou en réalisant des marges bénéficiaires élevées témoignent à la fois d’une plus grande capacité financière et d’un risque accru d’optimisation fiscale.

D’autre part, certains facteurs permettent de conserver des revenus (théorie des avantages reçus de l’État): par exemple, le fait d’éviter de contribuer aux coûts qui sont nécessaires à l’activité numérique en Belgique et qui doivent être supportés par les résidents nationaux en raison à la fois des effets des activités numériques sur les coûts et de leurs effets sur les activités d’autres entreprises.

On peut également citer les coûts résultant des effets de l’activité numérique (théorie de l’attribution du coût au responsable). Ces effets de l’activité numérique comprennent l’augmentation des coûts pour les services publics, étant donné que les entreprises sont contraintes de licencier ou de fermer leurs portes en raison de cette concurrence et que les chômeurs doivent se recycler pour acquérir des compétences numériques.

L’article 228, § 4, du CIR 92, que la proposition de loi souhaite insérer, énumère tous les facteurs qui permettent d’obtenir ou de conserver un revenu plus élevé en Belgique. Le facteur commun “T” exprime la possibilité d’évasion fiscale qui est découragée par la taxation du modèle d’entreprise numérique. Les activités numériques qui sont éligibles à la “taxe numérique” ont été retenues en raison du risque d’évasion fiscale; c’est pourquoi, dans chaque scénario, une marge d’au moins 5 % des revenus attribués est justifiée par le potentiel d’économies d’impôt sur le revenu (revenus pouvant être conservés) lié à ce modèle d’entreprise numérique.

Le principe des bénéfices concerne le facteur “C” (coût); le fait de ne pas contribuer proportionnellement au coût des services publics dont bénéficient également les organisateurs d’activités numériques, coût en partie généré par ces activités.

Le principe des charges concerne le facteur “S” (*social*); les conséquences de l’activité numérique en termes de dépenses supplémentaires qui n’existeraient pas sans cette activité. Chaque facteur applicable représente 5 % de l’attribution des revenus à la Belgique en tant que contribution de cette activité numérique à ces dépenses.

Le facteur “P” (*profit*) exprime le principe de la capacité contributive, tandis que le facteur “U” (données utilisateur) est une combinaison du principe des bénéfices et du principe de la capacité contributive, étant donné que l’on collecte les données des utilisateurs qui nécessitent de nombreuses télécommunications via des cookies

programma's die deze bewerken. Die bewerking is in regel winstgevend.

Het artikel 228, § 4, beperkt zich tot de opsomming van deze factoren, hun toepassing op een concreet type van digitale activiteit wordt daarentegen niet in de wet opgenomen maar aan de Koning gedelegeerd.

1) Het zakenmodel met gratis diensten

Diensten en informatie worden gratis aangeboden met de bedoeling om meer gebruikers te verwerven. Hun gegevens kunnen dan nadien worden vermarkt zonder dat aanwezigheid is vereist in België. Hun winstgevendheid is in regel hoog, mede omdat zij niet moeten betalen voor die gegevens en omdat zij de kosten vermijden die de gebruiker betaalt voor diens aandeel in de prosumptie, zoals elektriciteit, telecommunicatie-abonnementen en de aanschaf van de toestellen waarmee verbindingen worden gemaakt vanuit België naar die websites.

Er wordt bijgevolg een winstmarge van 15 % weerhouden door de factoren gebruikersdeelname (U), hoge winst (P) en de mogelijkheid van fiscale optimalisatie (elke factor is 5 %).

2) Het zakenmodel met een betalend gestandaardiseerd aanbod van digitale inhoud

Dit zakenmodel laat ook toe om gegevens van gebruikers te vermarkten maar kent in regel een lagere winstgevendheid dan gratis aangeboden diensten. Doordat de gebruikers enkel kunnen kiezen tussen vooraf bepaalde inhoud is het belang van hun gegevens vanuit commercieel oogpunt evenwel minder. Er zullen vaak advertenties te zien zijn die een standaardprofiel van de gebruiker vooronderstellen. Die reclame-inkomsten vallen onder het digitaal zakenmodel van betalende gepersonaliseerde diensten. De factor winstgevendheid voor dit digitaal zakenmodel kan dus lager worden ingeschat voor het vermarkten van de gegevens van die betalende gebruikers.

De factoren gebruikersdeelname (U) en de mogelijkheid tot fiscale optimalisatie geven zo een vermoede winstmarge van 10 %.

De Vlaamse en Franse Gemeenschap hebben in 2023 en 2024 decreten gestemd die een retributie invoeren als een progressief percentage tot maximaal respectievelijk 4 % en 9 % op de omzet van onder

et qu'on les commercialise ensuite via l'intelligence artificielle ou d'autres programmes qui les traitent. Ce traitement est généralement rentable.

L'article 228, § 4, se limite à énumérer ces facteurs. Leur application à un type concret d'activité numérique n'est en revanche pas inscrite dans la loi, mais fait l'objet d'une délégation au Roi.

1) Le modèle d'entreprise reposant sur des services gratuits

Les services et informations sont proposés gratuitement dans le but d'attirer davantage d'utilisateurs. Les données de ces derniers peuvent ensuite être commercialisées sans qu'une présence en Belgique soit nécessaire. La rentabilité est généralement élevée, notamment parce que ces acteurs ne doivent pas payer pour obtenir ces données et évitent les coûts que l'utilisateur paie pour sa part de la prosumption, tels que les frais d'électricité, les abonnements à des services de télécommunication et l'achat des appareils permettant de se connecter depuis la Belgique à ces sites web.

Une marge bénéficiaire de 15 % est dès lors retenue en raison des facteurs suivants: la participation des utilisateurs (U), des bénéfices élevés (P) et la possibilité d'optimisation fiscale (T) (chaque facteur représentant 5 %).

2) Le modèle d'entreprise reposant sur une offre standardisée payante de contenu numérique

Ce modèle d'entreprise permet également de commercialiser les données des utilisateurs, mais il est généralement moins rentable que les services gratuits. Étant donné que les utilisateurs ne peuvent choisir qu'entre des contenus prédéterminés, leurs données présentent moins d'intérêt d'un point de vue commercial. Ce modèle propose souvent des publicités qui se basent sur un profil d'utilisateur standard. Ces revenus publicitaires relèvent du modèle d'entreprise numérique des services personnalisés payants. On peut donc estimer que le facteur de rentabilité de ce modèle est inférieur en ce qui concerne la commercialisation des données de ces utilisateurs payants.

Le facteur de participation des utilisateurs (U) et la possibilité d'optimisation fiscale (T) entraînent ainsi une marge bénéficiaire présumée de 10 %.

Les Communautés flamande et française ont voté en 2023 et 2024 des décrets qui introduisent une redevance sous la forme d'un pourcentage progressif pouvant atteindre respectivement 4 % et 9 % du chiffre

meer streamingdiensten²⁷. Het wetsvoorstel voert met de marge van 10 % een minimale bijdrage van 2,5 % vennootschapsbelasting in, berekend op de toegewezen inkomsten aan hun digitaal zakenmodel in België. Deze digitale vennootschapsbelasting kan worden verrekend met de vennootschapsbelasting die wordt aangegeven op die toegewezen inkomsten.

3) Het zakenmodel met verkoop van goederen via digitale activiteiten en toestellen om zich te verbinden met het internet

Na de aankoop van de bedoelde toestellen zal de koper zich in regel enkel verbinden met de website of server van de aanbieder voor updates en dergelijke. Echt grote of relevante effecten van de factor “gebruikersbijdrage” zijn niet aanwezig in dit zakenmodel. Dit belet niet dat gratis gebruik van de applicaties die deze ondernemingen zelf aanbieden voor deze digitale middelen onder het zakenmodel van gratis diensten kan vallen. Het vermarkten van de gegevens aan derden in de wereldwijde omzet is dan uit hoofde van dat zakenmodel belastbaar. Gelet op de hoge winstgevendheid bij verkoop (P), de mogelijkheid tot fiscale optimalisatie om delen van de prijs te verschuiven tussen landen (T), de behoefte die deze toestellen hebben aan elektriciteit- en telecommunicatie voor hun werking (C) en het effect op de volksgezondheid bij intensief gebruik van programma's op dergelijke toestellen (S), is het billijk om uit hoofde van deze vier factoren de winstmarge op 20 % te bepalen.

Voor wat het zakenmodel betreft om tegen betaling goederen digitaal aan te bieden waarvan men eigenaar is maar die men niet zelf heeft geproduceerd binnen de groep, is er tevens het effect dat bestaande (fysieke) ondernemingen waarbij gebruikers zich moeten verplaatsen tot aan de winkel worden weggeconcurrerd. Daardoor ontstaat er werkloosheid en de nood om de ontslagen werknemers om te vormen met kennis om digitaal te produceren. Zakenmodellen zoals dat van Alibaba, Amazon of bol.com voor goederen die werden aangekocht kunnen daarom worden gevraagd, mede vanuit hun hoge winstgevendheid, naar de verkoop van de gegevens van hun gebruikers, om mee bij te dragen in de kosten die dit meebrengt voor de Belgische

d'affaires des services comme le streaming.²⁷ La présente proposition de loi introduit, au travers de la marge de 10 %, une contribution minimale de 2,5 % à l'impôt des sociétés, calculée sur les revenus attribués à leur modèle d'entreprise numérique en Belgique. Cet impôt numérique des sociétés peut être déduit de l'impôt des sociétés déclaré sur ces revenus attribués.

3) Le modèle d'entreprise consistant à vendre des biens via des activités numériques et des appareils permettant de se connecter à l'internet

Après avoir acheté les appareils en question, l'acheteur ne se connectera en principe qu'au site web ou au serveur du fournisseur pour les mises à jour, etc. Ce modèle ne présente pas d'effets vraiment importants ou pertinents liés au facteur “contribution des utilisateurs”. Il n'en reste pas moins que l'utilisation gratuite des applications que ces entreprises proposent elles-mêmes pour ces moyens numériques peut relever du modèle d'entreprise des services gratuits. La part de la vente des données à des tiers dans le chiffre d'affaires mondial est alors imposable dans le cadre de ce modèle d'entreprise. Compte tenu de la rentabilité élevée lors de la vente (P), de la possibilité d'optimisation fiscale via le transfert d'une partie du prix entre différents pays (T), des besoins en termes d'électricité et de télécommunications liés au fonctionnement de ces appareils (C) et de l'effet sur la santé publique en cas d'utilisation intensive des programmes installés sur ces appareils (S), il est équitable de fixer la marge bénéficiaire à 20 % sur la base de ces quatre facteurs.

En ce qui concerne le modèle d'entreprise qui consiste à proposer par voie numérique, contre paiement, des biens dont on est propriétaire mais que l'on n'a pas produits soi-même au sein du groupe, force est également de constater qu'il entraîne l'éviction des entreprises (physiques) existantes qui demandent à l'utilisateur de se déplacer jusqu'à leur magasin. Cette situation engendre du chômage, les travailleurs licenciés devant ensuite se reconverter pour acquérir les connaissances nécessaires à la production numérique. Des modèles d'entreprise tels que ceux d'Alibaba, d'Amazon ou de bol.com, qui reposent sur la revente de marchandises, pourraient donc être invités, en partie en raison de leur rentabilité élevée liée à la vente des données de leurs utilisateurs,

²⁷ Zie het Decreet van 7 december 2023 van de Franse Gemeenschap tot wijziging van het decreet van 4 februari 2021 betreffende audiovisuele media- diensten en videoplatformdiensten (*Belgisch Staatsblad* van 7 februari 2024) en het Vlaamse Decreet van 1 maart 2024 tot wijziging van het decreet van 27 maart 2009 betreffende radio-omroep en televisie, wat betreft het stimuleren van de audiovisuele sector door financiële bijdragen aan de productie van audiovisuele werken, *Belgisch Staatsblad* van 29 maart 2024.

²⁷ Voir le décret du 7 décembre 2023 de la Communauté française modifiant le décret du 4 février 2021 relatif aux services de médias audiovisuels et aux services de partage de vidéos (*Moniteur belge* du 7 février 2024) et le décret flamand du 1er mars 2024 modifiant le décret du 27 mars 2009 relatif à la radiodiffusion et à la télévision, en ce qui concerne la promotion du secteur audiovisuel par le biais de contributions financières à la production d'oeuvres audiovisuelles (*Moniteur belge* du 29 mars 2024).

samenleving. Een marge van 25 % is van toepassing, gelet op deze factoren.

4) Voor wat betreft het zakenmodel met betalende digitale diensten waarbij er geen aanbod van gestandaardiseerde informatie is van traders en aanbieders van betaalmiddelen via het internet.

Deze zakenmodellen betreffen tussenpersonen die via platformen digitale diensten aanbieden, of transacties tussen hun gebruikers vergemakkelijken maar ook tussenpersonen die goederen van derden via digitale diensten aanbieden voor verkoop. De zo gecreëerde omzet in de vorm van inkomen van de aanbieders zelf (marges, commissies, onkostenvergoedingen, ...) wordt belast in dat zakenmodel. De vijf factoren zijn verenigd in dit model, zodat de marge op 25 % wordt geplaatst:

— er is de inherente fiscale gevoeligheid aan commissie of royalties, of rechtstreekse dienstverlening vanuit het buitenland, enzovoort...;

— er is een potentieel om gegevens van gebruikerskopers te vermarkten aan hoge prijzen (2 x 5 %), naast de mogelijkheid om allerlei kosten uit te sparen door zaken vanuit het buitenland te organiseren;

— er wordt gebruikgemaakt van energie en telecomunicatie betaald door anderen;

— er is een grote concurrentiedruk op bedrijven die geen digitaal zakenmodel hanteren, dat in mindere mate hanteren of hanteren op een wijze die gebruikelijke fiscale en sociale lasten in België op personeel en bestuurders niet of minder ontwijken.

In meerdere belastingverdragen staat vermeld dat als inkomsten worden belast in de ene staat, deze niet mogen worden belast in de andere staat (methode van vrijstelling) of dat de andere staat deze toch mag belasten alsof het binnenlandse winsten betreft maar dat van de te betalen belastingen de belastingen kunnen worden afgetrokken die in het andere land werden betaald (methode van verrekening). Wanneer het belastingverdrag in kwestie dit niet uitdrukkelijk bepaalt, dient de vrijstelling te worden verleend voor inkomen dat kan worden belast in de andere staat zonder daar effectief aan een belasting te zijn onderworpen. Anderzijds kan België omwille van de efficiëntie van de belasting die steunt op principes van lasten, baten en draagkracht, geen rekening houden met buitenlandse regels om fiscale kosten en winst of verlies te bepalen. Het zou ten andere onbillijk

à contribuer aux coûts que ce modèle engendre pour la société belge. Une marge de 25 % est applicable, compte tenu de ces facteurs.

4) Le modèle d'entreprise des services numériques payants pour lesquels il n'existe pas d'offre d'informations standardisées et des traders et fournisseurs de moyens de paiement en ligne.

Ces modèles d'entreprise concernent les intermédiaires qui proposent des services numériques via des plateformes ou qui facilitent les transactions entre leurs utilisateurs, mais aussi les intermédiaires qui proposent à la vente des biens de tiers via des services numériques. Le chiffre d'affaires ainsi généré, correspondant aux revenus des prestataires eux-mêmes (marges, commissions, indemnités de frais, etc.), est imposé dans ce modèle d'entreprise. La marge est fixée à 25 %, car les cinq facteurs sont réunis dans ce modèle:

— la sensibilité fiscale inhérente aux commissions ou aux redevances, ou à la prestation directe de services depuis l'étranger, etc.;

— le potentiel de commercialisation des données des utilisateurs-acheteurs à des prix élevés (2 x 5 %), en plus de la possibilité de réaliser toutes sortes d'économies en organisant les activités depuis l'étranger;

— l'utilisation d'énergie et de télécommunications payées par des tiers;

— la forte pression concurrentielle exercée sur les entreprises qui n'utilisent pas de modèle d'entreprise numérique ou qui utilisent un tel modèle de manière moins intensive ou selon des modalités qui ne permettent pas (ou ne permettent que dans une moindre mesure) d'éviter les charges fiscales et sociales qui pèsent habituellement en Belgique sur le personnel et les dirigeants.

Plusieurs conventions préventives de la double imposition prévoient que si les revenus sont imposés dans un État, ils ne peuvent l'être dans l'autre État (méthode d'exemption) ou que l'autre État peut les imposer comme s'il s'agissait de bénéfices nationaux, mais que l'impôt déjà acquitté dans l'autre pays pourra être déduit de l'impôt dû (méthode d'imputation). Si la convention fiscale en question ne le prévoit pas expressément, l'exemption doit être accordée pour les revenus qui sont imposables dans l'autre État sans y avoir été effectivement soumis à un impôt. Par ailleurs, par souci d'efficacité de l'impôt – système reposant sur les principes des charges, des bénéfices et de la capacité contributive –, la Belgique ne peut tenir compte de règles étrangères pour déterminer les coûts fiscaux ainsi que les bénéfices ou les pertes. Il serait par ailleurs inéquitable pour la Belgique de devoir

zijn voor België om te moeten aanvaarden dat op een vergelijkbare omzet uit digitale activiteiten in België er verschillend kan worden bijgedragen.

Het OESO-modelverdrag bepaalt in artikel 22.B.2 dat bij verrekening rekening mag worden gehouden met inkomen dat werd vrijgesteld om het overeenstemmende deel van verrekenbare inkomstenbelasting in dat land mee te beperken. Doordat enkel een deel van de inkomsten in België effectief wordt onderworpen aan de digitale vennootschapsbelasting, dat varieert tussen 10 % en 25 %, kan 90 % tot 75 % van datzelfde inkomen normaal worden belast in het andere land.

Ten behoeve van die landen die toepassing maken van de methode van vrijstelling, beperkt tot de effectief aan belastingen onderworpen inkomsten, wordt uitdrukkelijk in artikel 228, § 4, 9°, opgenomen dat het deel in de toegewezen inkomsten dat niet wordt belast in België voor de toepassing van de digitale vennootschapsbelasting is vrijgesteld. Door dit in de wet in te schrijven, betreft dit een formele vrijstelling. Economisch gezien zal er in België een belasting verschuldigd zijn aan het tarief van de vennootschapsbelasting op een deel van 10 % tot 25 % van het bruto aandeel dat aan België wordt toegewezen en 75 % tot 90 % van de vennootschapsbelasting die de onderneming anders zou afgedragen in het andere land. Dit laat het andere land toe om het OESO-modelverdrag (artikel 22.A.4) zo uit te leggen dat ingeval van uitdrukkelijke vrijstelling van een deel van het inkomen dat kan worden belast omdat de regel van artikel 23.A.1 van integrale vrijstelling niet langer geldt. Bij een algemene vaste inrichting blijft het toegewezen inkomen onder de algemene vennootschapsbelasting vrijgesteld. Deze tweede uitzondering zal zo enkel toepassing vinden voor zover het voor de digitale vennootschapsbelasting toegewezen inkomen hoger is dan het toegewezen inkomen voor de algemene vennootschapsbelasting. Indien de door de beide landen opgelegde belastingen de winstmarge van de onderneming te veel beperkt, zal deze haar prijzen moeten verhogen. Het betreft één van de beoogde effecten om zo wegens fiscale optimalisatie te laag gezette prijzen te corrigeren. Bij de verrekeningsmethode van buitenlandse belastingen zal de in België afgedragen belasting dat andere land een incentive geven tot het aanscherpen van haar fiscale regels om het verlies te compenseren.

Art. 6 tot 16

Een effectieve minimale bijdrage

Vanuit het normdoel om fiscale optimalisatie effectiever en efficiënter tegen te gaan en zo deloyale fiscale concurrentie zo veel als mogelijk te ontmoedigen, wordt

accepter que des chiffres d'affaires comparables, issus d'activités numériques exercées sur son territoire, fassent l'objet de contributions divergentes.

L'article 22.B.2 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE prévoit qu'il peut être tenu compte, lors du calcul, des revenus exonérés afin de limiter la partie correspondante de l'impôt sur le revenu imputable dans ce pays. Étant donné que seule une partie des revenus attribués en Belgique est effectivement soumise à l'impôt numérique des sociétés, qui varie entre 10 % et 25 %, 90 % à 75 % de ces mêmes revenus peuvent être imposés normalement dans l'autre pays.

Pour les pays qui appliquent la méthode d'exonération limitée aux revenus effectivement imposés, l'article 228, § 4, 9° prévoit expressément que la part dans les revenus attribués qui n'est pas imposée en Belgique aux fins de l'application de l'impôt numérique des sociétés est exonérée. L'inscription de cette exonération dans la loi lui confère un caractère formel. D'un point de vue économique, un impôt sera dû en Belgique au taux de l'impôt des sociétés sur une part de 10 % à 25 % de la part brute attribuée à la Belgique et de 75 % à 90 % de l'impôt des sociétés que l'entreprise aurait dû payer dans l'autre pays. Cela permet à l'autre pays d'interpréter l'article 22.A.4 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE dans le sens où, en cas d'exonération expresse d'une partie du revenu pouvant être imposé, la règle de l'exonération intégrale prévue à l'article 23.A.1 ne s'applique plus. En présence d'un établissement stable général, le revenu attribué sous l'impôt des sociétés général demeure exonéré. Cette deuxième exonération ne trouvera à s'appliquer pour autant que le revenu attribué pour l'impôt des sociétés numérique excède les revenus attribués pour l'impôt des sociétés général. Si les impôts cumulés par les deux pays limitent trop la marge bénéficiaire de l'entreprise, celle-ci devra augmenter ses prix. Il s'agit là de l'un des effets escomptés, à savoir corriger les prix trop bas fixés à des fins d'optimisation fiscale. Dans le cadre de la méthode d'imputation des impôts étrangers, l'impôt payé en Belgique incitera l'autre pays à renforcer ses règles fiscales afin de compenser la perte.

Art. 6 à 16

Une contribution minimale effective

Dans le but de lutter plus efficacement contre l'optimisation fiscale et de décourager autant que possible la concurrence fiscale déloyale, outre la marge

naast de vermoede winstmarge in de toegewezen omzet een digitale voorheffing ingevoerd die wordt bepaald op 80 % van de digitale vennootschapsbelasting die in het vorige inkomstenjaar verschuldigd was. Elk type van belastbare digitale activiteit heeft zijn eigen vermoede winstmarge (tussen 10 % en 25 %, zie hierboven) die wordt vermenigvuldigd met de normale Belgische vennootschapsbelasting. Zo wordt het effectief belastingpercentage bekomen. De digitale voorheffing maakt 80 % uit van de uitkomst van dat product en bijgevolg zal de aanslagvoet verschillen per type van digitale activiteit. De invoering van zo een digitale voorheffing is een maatregel die de doelstelling van de Europese antimisbruikrichtlijn nastreeft om inkomsten te belasten waar deze worden behaald. De Nederlandse professor Lejour heeft in december 2018 voor de Europese Commissie een uiteenzetting gegeven waarin hij aangeeft dat voorheffingen zeer efficiënt zijn om fiscale optimalisering via dubbelbelastingverdragen mee tegen te gaan.²⁸

Om fiscale optimalisering tegen te gaan dient de voorheffing niet terugbetaalbaar te zijn; deze heeft zo het effect van een minimale vennootschapsbelasting. Om buitenlandse en binnenlandse vennootschappen aan te zetten tot een tijdige en spontane aangifte en betaling, zullen enkel tijdig aangegeven en betaalde voorheffingen kunnen worden verrekend op de vennootschapsbelasting die is verschuldigd voor het aanslagjaar waarin ze werden betaald. Als de onderneming voor een bepaald tijdvak wel de aangifte doet maar te laat de voorheffing betaalt, kan de te laat betaalde digitale voorheffing niet met digitale vennootschapsbelasting worden verrekend. In beide gevallen van ontijdige aangifte of betaling laat overmacht als algemeen rechtsbeginsel de administratie toe om per uitzondering deze gevolgen te milderen voor wat het recht op verrekening betreft.

De uiteindelijk verschuldigde digitale vennootschapsbelasting is verrekenbaar met de normaal verschuldigde vennootschapsbelasting op de inkomsten uit de digitale activiteiten in België. Zowel de invoering van de digitale vennootschapsbelasting als de digitale voorheffing worden gefaseerd ingevoerd teneinde de betrokken ondernemingen in de mogelijkheid te stellen om hun interne werking en financiële planning aan te passen aan deze maatregel.

Wanneer de digitale vennootschapsbelasting verschuldigd is voor een aanslagjaar wordt de digitale voorheffing geactiveerd voor het volgende inkomstenjaar en vastgesteld op 80 % van de verschuldigde digitale vennootschapsbelasting. De voorheffing wordt per kwartaal

²⁸ Arjan Lejour, "The (un)fairness of corporate taxation.", 19 December 2018 Platform for tax good governance, aggressive tax planning and double taxation, CPB Netherlands Bureau for Economic Policy Analysis.

bénéficiaire présumée dans le chiffre d'affaires attribué, un précompte numérique est introduit. Celui-ci est fixé à 80 % de l'impôt numérique des sociétés dû pour l'année de revenus précédente. Chaque type d'activité numérique imposable a sa propre marge bénéficiaire présumée (entre 10 % et 25 %, voir ci-dessus) qui est multipliée par l'impôt des sociétés belge normal. On obtient ainsi le taux d'imposition effectif. Le précompte numérique représente 80 % du résultat de ce produit et, par conséquent, le taux d'imposition variera selon le type d'activité numérique. L'introduction de ce précompte numérique est une mesure qui poursuit l'objectif de la directive européenne anti-abus visant à taxer les revenus là où ils sont réalisés. En décembre 2018, le professeur néerlandais Le jour a présenté un exposé devant la Commission européenne dans lequel il a indiqué que les précomptes sont très efficaces pour lutter contre l'optimisation fiscale au travers des conventions préventives de la double imposition.²⁸

Afin de lutter contre l'optimisation fiscale, le précompte ne doit pas être remboursable; il a ainsi l'effet d'un impôt des sociétés minimal. Afin d'inciter les sociétés étrangères et nationales à déclarer et à payer spontanément et dans les délais, seuls les précomptes déclarés et payés dans les délais pourront être imputés sur l'impôt des sociétés dû pour l'exercice d'imposition au cours duquel ils ont été payés. Si l'entreprise effectue bien la déclaration pour une période donnée mais paie le précompte trop tard, le précompte numérique payé hors délai ne pourra pas être imputé sur l'impôt numérique des sociétés. Dans les deux cas, de déclarations ou de paiements qui ne sont pas faits en temps utile, le cas de force majeure constitue un principe juridique général permettant à l'administration d'atténuer ces conséquences à titre exceptionnel en ce qui concerne le droit à l'imputation.

L'impôt numérique des sociétés finalement dû est déductible de l'impôt des sociétés normalement dû sur les revenus provenant des activités numériques en Belgique. Tant l'introduction de l'impôt numérique des sociétés que le précompte numérique seront mis en place progressivement afin de permettre aux entreprises concernées d'adapter leur fonctionnement interne et leur planification financière à cette mesure.

Lorsque l'impôt numérique des sociétés est dû pour une année d'imposition, le précompte numérique est activé pour l'année de revenus suivante et fixé à 80 % de l'impôt numérique des sociétés dû. Le précompte est payé trimestriellement à raison d'un quart pendant

²⁸ Arjan Lejour, "The (un)fairness of corporate taxation", 19 décembre 2018, Plateforme pour la bonne gouvernance fiscale, la planification fiscale agressive et la double imposition, CPB Netherlands Bureau for Economic Policy Analysis.

betaald voor één vierde gedurende een inkomstenjaar en kan dan worden verrekend met de digitale vennootschapsbelasting die is verschuldigd voor het aanslagjaar dat betrekking heeft op dat inkomstenjaar.

Het verschil van 20 % dient om schommelingen in inkomsten mee te ondervangen. Dit is van belang om overbelasting te vermijden aangezien de betaalde digitale voorheffing niet kan worden terugbetaald zolang zij niet meer dan 80 % uitmaakt van de definitief geworden digitale vennootschapsbelasting. Ook niet bij een correcte aangifte, ook niet in het geval van boekhoudkundig verlies. De kosteneffecten van de digitale activiteiten met weerslag op de publieke voorzieningen zijn immers irrelevant voor het bepalen van de boekhoudkundige winst of verlies. De vraag of er op het einde van het jaar meer of minder geld in kas zit betreft het kapitaal van de aandeelhouders terwijl de effecten van de digitale activiteit eenieder die belastingen afdraagt betreft door de kosten van die effecten mee te dragen. Een wachttermijn van vier trimesters dient de betrokken vennootschappen toe te laten om hun prijzen en financiële planning aan te passen. Door de digitale voorheffing te spreiden over vier betalingen wordt een vroeger effect op deloyale fiscale concurrentie beoogt tijdens het inkomstenjaar, naast een versnelde inning ten behoeve van de Schatkist.

Voor ondernemingen die normaal belastingen afdragen op hun boekhoudkundige winst zullen door het effect van de verrekening op de vennootschapsbelasting zowel de digitale voorheffing als de digitale vennootschapsbelasting budgetneutraal zijn, tenzij er verlies wordt geboekt. In geval van verlies kan echter nog steeds van de onderneming een minimale bijdrage worden gevraagd in de kosten van publieke voorzieningen.

Dit is ten andere ook strikt vereist vanuit het oogpunt van gelijke behandeling tussen de ingezeten en de niet-ingezeten ondernemingen voor een belasting die wordt berekend vanuit de inkomsten en niet vanuit de boekhoudkundige winst. Hoe de belastbare basis wordt bepaald kan erg verschillend zijn van land tot land. Omdat de opbrengsten van deze belastingen bedoeld zijn voor een minimale eerlijke bijdrage in de kosten van allerlei publieke voorzieningen in het land waar het inkomen wordt behaald, los van de gerealiseerde winst, kan het boekhoudkundig verlies niet in rekening worden gebracht.

Vanuit de normdoelen van een eerlijke en efficiënte bijdrage vanwege digitale activiteiten wordt geen herleiding van de winst toegestaan met in vorige boekjaren geleden verliezen. Dit vooreerst omdat in het kader van de gelijke behandeling moet worden vastgesteld dat niet met eenzelfde winstbegrip naar verschillende nationale boekhoudingen kan worden gewerkt. Vervolgens zal een digitale vaste inrichting in regel geen verliezen kunnen

une année de revenus et peut ensuite être déduit de l'impôt numérique des sociétés dû pour l'exercice d'imposition correspondant à cette année de revenus.

La différence de 20 % sert à compenser les fluctuations de revenus. C'est important pour éviter une surimposition, car le précompte numérique payé ne peut pas être remboursé tant qu'elle ne dépasse pas les 80 % de l'impôt des sociétés numérique devenu définitif, pas même en cas de déclaration correcte ou de perte comptable. En effet, les coûts des activités numériques ayant une incidence sur les services publics ne sont pas pertinents pour déterminer le bénéfice ou la perte comptable. La question de savoir s'il y a plus ou moins d'argent en caisse à la fin de l'année concerne le capital des actionnaires, tandis que les effets de l'activité numérique concernent tous ceux qui paient des impôts, car ils supportent les coûts de ces effets. Un délai d'attente de quatre trimestres doit permettre aux sociétés concernées d'adapter leurs prix et leur planification financière. En répartissant le précompte numérique sur quatre paiements, on vise un effet plus rapide sur la concurrence fiscale déloyale au cours de l'année de revenus, en plus d'une perception accélérée au profit du Trésor.

Pour les entreprises qui paient normalement des impôts sur leurs bénéfices comptables, tant le précompte numérique que l'impôt numérique des sociétés seront neutres sur le plan budgétaire, sauf en cas de perte comptable, en raison de l'effet de la compensation sur l'impôt des sociétés. En cas de perte, une contribution minimale aux coûts des services publics peut toutefois encore être demandée à l'entreprise.

Cela est également strictement nécessaire du point de vue de l'égalité de traitement entre les entreprises résidentes et non résidentes pour un impôt calculé sur la base des revenus et non du bénéfice comptable. La détermination de la base imposable peut être fort différente d'un pays à l'autre. Étant donné que les recettes de ces impôts sont destinées à une contribution minimale équitable aux coûts des services publics dans le pays où le revenu est obtenu, indépendamment des bénéfices réalisés, la perte comptable ne peut être prise en compte.

Compte tenu des objectifs normatifs d'une contribution équitable et efficace de la part des activités numériques, aucune réduction des bénéfices n'est autorisée en raison des pertes subies au cours des exercices précédents. Cela s'explique tout d'abord par le fait que, dans le cadre de l'égalité de traitement, il convient de déterminer qu'il n'est pas possible d'utiliser la même notion de bénéfice dans différentes comptabilités nationales. Ensuite, un

boeken bij gebrek aan activa die een kostenaf trek zouden kunnen verantwoorden.

Het tegendeel (het toestaan van aftrek van verliezen van de weerhouden marges) zou kunnen worden aanzien als een ongelijke behandeling tussen digitale vaste inrichtingen en ingezeten ondernemingen bij de toepassing van een belasting op inkomsten en niet op boekhoudkundige winst of verlies. Het is zoals eerder aangegeven de evolutieve interpretatie van winst en het onzeker inkomen bekomen uit een aan een economisch risico onderhevige activiteit – die toelaat om inkomsten van digitale vaste inrichtingen te belasten omdat deze aanleiding geven tot grotere boekhoudkundige variabelen.

De verrekening van de digitale vennootschapsbelasting op de vennootschapsbelasting die wel volgens het criterium van boekhoudkundige winst dezelfde inkomsten belast, dient om overbelasting te vermijden. Een verrekening kan geenszins worden toegestaan in geval van boekhoudkundig verlies omdat in die hypothese de te betalen digitale vennootschapsbelasting niet over een overbelasting gaat maar wel over een gelijke minimale belasting uit hoofde van de effecten van de digitale activiteit.

Bovendien is het bijzonder onbillijk om zo onrechtstreeks via dat boekhoudkundig verlies uitgaven die in een ander land worden geboekt te gaan verrekenen in België, nu er reeds 75 % tot 90 % van de inkomsten uit digitale activiteiten in België worden vrijgesteld voor dergelijke kosten.

Art. 17

Meldplicht voor tokens

Deze meldingsplicht moet aan de federale administratie van de inkomstenbelastingen en de federale administraties belast met de btw toelaten om de ondernemingen op te sporen die zich onttrekken aan hun aangifteplichten in België of deze slechts gedeeltelijk vervullen. Deze verklaringen zijn ook belangrijk als controlemiddel voor België bij het correct taxeren van een digitale vaste inrichting.

Ook voor de toepassing van de wetgeving inzake openbare bijstand en maatschappelijke integratie, vervangingsinkomsten en sociale zekerheid in het algemeen is het belangrijk dat de overheden zicht krijgen op deze

établissement stable numérique ne pourra en règle générale pas comptabiliser de pertes en l'absence d'actifs pouvant justifier une déduction fiscale.

Le contraire (autoriser la déduction des pertes sur les marges retenues) pourrait être considéré comme une inégalité de traitement entre les établissements stables numériques et les entreprises résidentes dans le cadre de l'application d'un impôt sur les revenus et non sur les bénéfices ou pertes comptables. Comme indiqué précédemment, c'est l'interprétation évolutive du bénéfice – le revenu incertain tiré d'une activité soumise à un risque économique – qui permet d'imposer les revenus des établissements stables numériques, car ceux-ci donnent lieu à des variables comptables plus importantes.

La compensation de l'impôt numérique des sociétés par l'impôt des sociétés qui, selon le critère du bénéfice comptable, impose les mêmes revenus, sert à éviter une surimposition. Une compensation ne peut en aucun cas être autorisée en cas de perte comptable, car dans cette hypothèse, l'impôt numérique des sociétés à payer ne concerne pas une surimposition, mais bien un impôt minimal égal en raison des effets de l'activité numérique.

En outre, il est particulièrement inéquitable de compenser indirectement en Belgique, par le biais de cette perte comptable, des dépenses enregistrées dans un autre pays, alors que 75 % à 90 % des revenus provenant d'activités numériques en Belgique ont déjà été exemptés pour ces coûts.

Art. 17

Obligation de déclaration pour les jetons

Cette obligation de déclaration doit permettre à l'administration fédérale en charge de l'établissement des impôts sur les revenus et aux administrations fédérales en charge de la taxe sur la valeur ajoutée de détecter les entreprises qui se soustraient à leurs obligations déclaratives en Belgique ou qui ne les remplissent que partiellement. Ces déclarations constituent également un moyen de contrôle important pour la Belgique dans le cadre de l'imposition correcte d'un établissement stable numérique.

Pour l'application de la législation en matière d'aide publique et d'intégration sociale, de revenus de remplacement et de sécurité sociale en général, il est également important que les autorités aient une vue d'ensemble

nieuwe vorm van vermogensopbouw die uit het klassieke kader van betalingen via wettelijke betaalmiddelen treedt.

Art. 18

Het artikel 228 beperkt zich tot de opsomming van de factoren, hun toepassing om de marge te bepalen voor een concreet type van digitale activiteit wordt daarentegen niet in de wet opgenomen maar aan de Koning gedelegeerd. Digitale zakenmodellen kunnen soms snelle evoluties doormaken zodat de relevante factoren per zakenmodel zo snel als mogelijk moeten kunnen worden gewijzigd of aangepast.

Technische innovaties kunnen nieuwe zakenmodellen met vergelijkbare effecten doen ontstaan. Om soepel te kunnen inspelen op dergelijke evoluties laat de wet het aan de Koning over om de toepasselijke winstmarge per relevant digitaal zakenmodel te bepalen op basis van de in de wet vastgelegde factoren en effecten.

Dieter Vanbesien (Ecolo-Groen)
 Sarah Schlitz (Ecolo-Groen)
 Staf Aerts (Ecolo-Groen)
 Meyrem Almaci (Ecolo-Groen)
 Claire Hugon Lecharlier (Ecolo-Groen)
 Rajae Maouane (Ecolo-Groen)
 Matti Vandemaele (Ecolo-Groen)
 Jeroen Van Lysebettens (Ecolo-Groen)
 Stefaan Van Hecke (Ecolo-Groen)

de cette nouvelle forme de constitution de patrimoine qui sort du cadre classique des paiements effectués au travers de moyens de paiement légaux.

Art. 18

L'article 228 se limite à énumérer les facteurs. Leur application pour déterminer la marge pour un type concret d'activité numérique n'est en revanche pas inscrite dans la loi, mais est déléguée au Roi. Les modèles d'entreprise numérique connaissent parfois des évolutions rapides, de sorte que les facteurs pertinents par modèle d'entreprise doivent pouvoir être modifiés ou adaptés le plus rapidement possible.

Les innovations techniques peuvent faire apparaître de nouveaux modèles d'entreprise ayant des effets similaires. Afin de pouvoir s'adapter facilement à ces évolutions, la loi laisse au Roi le soin de déterminer la marge bénéficiaire applicable à chaque modèle d'entreprise numérique sur la base des facteurs et des effets définis dans la loi.

WETSVOORSTEL

Artikel 1

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

Art. 2

Artikel 2, § 1, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, laatstelijk gewijzigd bij de wet van 30 oktober 2025, wordt aangevuld met de bepalingen onder 24° en 25°, luidende:

“24° virtueel geld

een digitale weergave van waarde die niet door een centrale bank of een overheid wordt uitgegeven of gegarandeerd, die niet noodzakelijk aan een wettelijk vastgestelde valuta is gekoppeld en die niet de juridische status van valuta of geld heeft, maar die door natuurlijke of rechtspersonen als ruilmiddel wordt aanvaard en die elektronisch kan worden overgedragen, opgeslagen en verhandeld;

25° token

een eenheid van elektronische gegevens, anders dan virtuele valuta in de zin van dit wetboek, telkens dit wordt aanvaard als een betaalmiddel of kan worden ingeruild tegen een wettelijk betaalmiddel, virtuele valuta of omgewisseld met andere tokens tegen een wisselkoers die gebruikelijk van toepassing is op gelijkaardige inruilingen of omruilingen.”

Art. 3

In artikel 185 van hetzelfde Wetboek, laatstelijk gewijzigd bij de wet van 30 oktober 2025, wordt paragraaf 1 vervangen als volg:

“§ 1. a) Wanneer een bedrijfstak of een algemeenheid van goederen wordt ingebracht en de door de inbrenger gerealiseerde meerwaarde wordt vrijgesteld krachtens artikel 46, § 1, eerste lid, 2°, is het door die inbreng gestorte kapitaal gelijk aan de fiscale nettowaarde die de inbreng had bij de inbrenger.

Ingeval deze verrichting niet valt onder artikel 46, § 1, eerste lid, 2°, met als enige reden dat er aan de in artikel 46, § 1, derde lid, 3°, bedoelde voorwaarde niet is voldaan, dan:

PROPOSITION DE LOI

Article 1^{er}

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

Art. 2

L'article 2, § 1^{er}, du Code des impôts sur les revenus 1992, modifié en dernier lieu par la loi du 30 octobre 2025, est complété par les 24° et 25° rédigés comme suit:

“24° argent virtuel

représentations numériques d'une valeur qui ne sont émises ou garanties ni par une banque centrale ni par une autorité publique, qui ne sont pas nécessairement liées non plus à une monnaie établie légalement et qui ne possèdent pas le statut juridique de monnaie ou d'argent, mais qui sont acceptées comme moyen d'échange par des personnes physiques ou morales et qui peuvent être transférées, stockées et échangées par voie électronique;

25° jeton

une unité de données électroniques, autre que la monnaie virtuelle au sens du présent Code, chaque fois qu'elle est acceptée comme moyen de paiement ou peut être échangée contre un moyen de paiement légal, une monnaie virtuelle ou d'autres jetons à un taux de change habituellement applicable à des échanges ou des conversions similaires.”

Art. 3

Dans l'article 185 du même Code, modifié en dernier lieu par la loi du 30 octobre 2025, le 1^{er} paragraphe est remplacé par ce qui suit:

“§ 1^{er}. a) Lorsqu'une branche d'activité ou une universalité de biens fait l'objet d'un apport et que la plus-value réalisée par l'apporteur est exonérée en vertu de l'article 46, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 2°, le capital libéré par cet apport est égal à la valeur fiscale nette que cet apport avait dans le chef de l'apporteur.

Dans l'éventualité où cette opération n'est pas visée par l'article 46, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 2°, au seul motif que la condition visée à l'article 46, § 1^{er}, alinéa 3, 3°, n'est pas satisfaite:

— wordt het gestorte kapitaal dat in hoofde van de inbrengverkrijgende vennootschap voortkomt uit de inbreng, geacht overeen te stemmen met de werkelijke waarde van de in deze vennootschap verrichte inbreng;

— wordt de aanschaffingswaarde van de ingebrachte bestanddelen geacht overeen te stemmen met de werkelijke waarde die deze hadden bij de inbrengende vennootschap op de datum waarop de verrichting plaatsvond.

b) Wanneer een vennootschap gedurende het belastbaar tijdperk een of meerdere grenzen van activiteit overschrijdt bedoeld in artikel 229, § 1, derde lid, ook wanneer die activiteit haar server betreft op het Belgisch grondgebied, wordt deze vennootschap of bij gebreke daarvan de uiteindelijke moederonderneming gehouden tot het indienen van een verslag van informatie in uitvoering van artikel 228, § 1, en worden deze activiteiten belast op de vermoede hoogste inkomsten in uitvoering van artikel 228, § 4.

De belasting vindt geen toepassing indien het bedrag bekomen in toepassing van artikel 228, § 4, voor de vennootschap of de groep waartoe deze behoort, lager is dan 1.200.000 euro.

De verschuldigde belasting kan worden verminderd met betaalde vennootschapsbelastingen voor zover deze dezelfde inkomsten in hun belastbare basis hadden en in die mate.”

Art. 4

Artikel 228 van hetzelfde Wetboek, laatstelijk gewijzigd bij de wet van 18 december 2025, wordt aangevuld met een paragraaf 4, luidende:

“§ 4. 1° Belgische vaste inrichtingen van een uiteindelijke moederonderneming die op zich of samen met de groep waartoe die buitenlandse onderneming behoort één of meerdere van de grenzen bedoeld door artikel 229, § 1, derde lid, overschrijdt worden geacht gedurende dat belastbaar tijdperk in België belastbare inkomsten te hebben bekomen door die activiteiten waarvan de grenzen werden overschreden.

Een uiteindelijke moederonderneming is een onderneming die de geconsolideerde financiële overzichten opstelt van het grootste geheel van ondernemingen die als een groep verbonden ondernemingen worden aanzien.

Geconsolideerde financiële overzichten betreffen de financiële overzichten die zijn opgesteld door een moederonderneming van een groep en waarin de activa,

— le capital libéré par l’apport dans le chef de la société bénéficiaire est censé correspondre à la valeur réelle de l’apport à cette société;

— la valeur d’acquisition des éléments apportés est censée correspondre à la valeur réelle qu’ils avaient dans le chef de la société apporteuse à la date où l’opération s’est réalisée.

b) Lorsqu’une société dépasse, au cours de la période imposable, une ou plusieurs limites d’activité visées à l’article 229, § 1^{er}, alinéa 3, aussi lorsque cette activité concerne son serveur sur le territoire belge, cette société ou, à défaut, l’entreprise mère ultime est tenue de déposer un rapport d’information conformément à l’article 228, § 1^{er}, et ces activités sont imposées sur la base des revenus présumés les plus élevés en application de l’article 228, § 4.

L’impôt ne s’applique pas si le montant obtenu en application de l’article 228, § 4, pour la société ou le groupe auquel elle appartient, est inférieur à 1.200.000 euros.

L’impôt dû peut être diminué de l’impôt des sociétés déjà acquitté pour autant que celui-ci ait inclus les mêmes revenus dans sa base imposable, et dans cette proportion.”

Art. 4

L’article 228 du même Code, modifié en dernier lieu par la loi du 18 décembre 2025, est complété par un paragraphe 4 rédigé comme suit:

“§ 4. 1° Les établissements stables belges d’une entreprise mère ultime qui, seule ou avec le groupe auquel appartient cette entreprise étrangère, dépasse une ou plusieurs des limites visées à l’article 229, § 1^{er}, alinéa 3, sont réputés avoir perçu, au cours de cette période imposable, des revenus imposables en Belgique provenant des activités pour lesquelles ces limites ont été dépassées.

Une entreprise mère ultime est une entreprise qui établit les états financiers consolidés du plus grand ensemble d’entreprises considérées comme un groupe d’entreprises liées.

Les états financiers consolidés sont les états financiers qui sont établis par une entreprise mère d’un groupe et dans lesquels les actifs, les passifs, les capitaux propres,

de passiva, het eigen vermogen, de baten en de lasten worden gepresenteerd als die van één economische eenheid.

2° De overschrijding van de grenzen bedoeld door artikel 229, § 1, derde lid, verplicht de buitenlandse onderneming waartoe de Belgische vaste inrichting behoort en bij gebreke daaraan de uiteindelijke moederonderneming tot het indienen van een verslag met informatie over alle digitale activiteiten van de onderneming en alle verbonden ondernemingen die in het financiële overzicht van het desbetreffende boekjaar zijn geconsolideerd door de uiteindelijke moederonderneming.

Dat verslag met informatie omvat de volgende elementen:

a) een korte beschrijving van de aard van de digitale activiteiten op het Belgische grondgebied en de opgave of deze onder een relevante digitale activiteit vallen;

b) het aantal gebruikers gevestigd in het Belgische grondgebied, opgedeeld per kwartaal en per type van relevante digitale activiteit;

c) het aantal verbindingen vanuit het Belgisch grondgebied, opgedeeld per kwartaal en per type van relevante digitale activiteit;

d) het wereldwijd inkomen dat werd behaald op het niveau van de groep uit elke relevante digitale activiteit, het wereldwijd aantal gebruikers en verbindingen met betrekking tot dat wereldwijd inkomen;

e) het bedrag van de bruto-omzet, met inbegrip van de met verbonden partijen gerealiseerde omzet, behaald door deze digitale activiteiten in België;

f) een lijst van de landen waar gelijkaardige rapporteringen worden opgelegd aan de uiteindelijke moederonderneming of aan verbonden ondernemingen. Elke uiteindelijke moederonderneming die een deel van die omzet rapporteert, moet deze verplichting ook naleven met opgave van het deel van de omzet waarvan zij de uiteindelijke begunstigde is.

3° De inkomsten van een digitale activiteit bedoeld door artikel 229, § 1, derde lid, zijn de inkomsten van de buitenlandse onderneming afkomstig uit België of een derde land, die geïnd zijn door de buitenlandse onderneming of de groep waartoe deze behoort met de digitale activiteit in België bedoeld door artikel 229, § 1, derde lid, als oorzaak. Deze inkomsten worden vermoed tot bewijs van het tegendeel:

les produits et les charges sont présentés comme étant ceux d'une seule unité économique.

2° Le dépassement des limites visées à l'article 229, § 1^{er}, alinéa 3, contraint l'entreprise étrangère à laquelle appartient l'établissement stable belge ou, à défaut, l'entreprise mère ultime, à déposer un rapport contenant des informations relatives à l'ensemble des activités numériques de l'entreprise et de toutes les entreprises liées qui sont consolidées par l'entreprise mère ultime dans ses états financiers pour l'exercice comptable concerné.

Ce rapport d'information comprend les éléments suivants:

a) une description succincte de la nature des activités numériques exercées sur le territoire belge, en précisant si elles relèvent d'une activité numérique pertinente;

b) le nombre d'utilisateurs établis sur le territoire belge, ventilé par trimestre et selon le type d'activité numérique pertinente;

c) le nombre de connexions établies depuis le territoire belge, ventilé par trimestre et selon le type d'activité numérique pertinente;

d) le revenu mondial obtenu par le groupe pour chaque activité numérique pertinente, ainsi que le nombre mondial d'utilisateurs et de connexions se rapportant à ce revenu mondial;

e) le montant du chiffre d'affaires brut, y compris le chiffre d'affaires réalisé avec des parties liées, généré par ces activités numériques en Belgique;

f) une liste des pays où des obligations de déclaration similaires sont imposées à l'entreprise mère ultime ou à des entreprises liées. Chaque entreprise mère ultime qui déclare une partie de ce chiffre d'affaires doit également respecter cette obligation, en précisant la part du chiffre d'affaires dont elle est la bénéficiaire ultime.

3° Les revenus d'une activité numérique visée à l'article 229, § 1^{er}, alinéa 3, sont les revenus de l'entreprise étrangère provenant de Belgique ou d'un pays tiers, qui ont été perçus par l'entreprise étrangère ou par le groupe auquel elle appartient en raison de l'activité numérique exercée en Belgique visée à l'article 229, § 1^{er}, alinéa 3. Ces revenus sont présumés, jusqu'à preuve contraire:

a) voor een aantal van minstens 60.000 gebruikers die op het Belgische grondgebied wonen of gevestigd zijn, op het bedrag bekomen door volgende formule:

(aantal gebruikers in België geplaatst/aantal vergelijkbare gebruikers) x de wereldwijde inkomsten bekomen door deze activiteit of een vergelijkbare activiteit volgens kenmerken bepaald door de Koning x (bruto binnenlands product van België per hoofd van de bevolking/het gemiddelde van de bruto binnenlandse producten per hoofd van de bevolking van landen met gelijke of hogere grenzen, België daarin begrepen);

b) voor een aantal van minstens 3.000.000 verbindingen van het Belgisch grondgebied naar de website van de buitenlandse onderneming of de groep waartoe deze behoort, op het bedrag bekomen door volgende formule:

(aantal verbindingen van uit België/aantal vergelijkbare verbindingen) x de wereldwijde inkomsten bekomen door deze activiteit of een vergelijkbare activiteit volgens kenmerken bepaald door de Koning x (het bruto binnenlands product van België per hoofd van de bevolking/het gemiddelde van de bruto binnenlandse producten per hoofd van de bevolking van landen met gelijke of hogere grenzen);

c) voor een aantal van minstens 2400 overeenkomsten in België: op het bedrag bekomen door de als tegenprestatie van de digitale activiteit aangerekende bedragen die in geen geval lager kunnen zijn dan effectief ontvangen betalingen met betrekking tot deze bedrijvigheid op het Belgisch grondgebied of van de andere lidstaten van de Europese Unie die de digitale uitvoering van een digitale overeenkomst op hun grondgebied via België niet aan een inkomstenbelasting onderwerpen.

4° Een verrichting van ruil tussen virtuele valuta, tokens of elke andere vorm van digitale gegevens of hun aankoop of verkoop tegen wettelijke betaalmiddelen wordt aanzien als een digitale overeenkomst voor de toepassing van dit artikel. Indien diensten daartoe gratis worden aangeboden, zal het verworven bedrag uit deze aangeboden dienst worden bepaald op 3 % van de tegenwaarde van de overgedragen digitale gegevens bij hun verkoop of aankoop tegen wettelijke betaalmiddelen.

5° De Belgische digitale vaste inrichting wordt geacht geen toegewezen belastbare inkomsten te hebben behaald indien tijdens het belastbaar tijdperk een bedrag aan toegewezen inkomsten werd bekomen dat lager is dan 1.200.000 euro, met waarde op 31 december van het

a) pour un nombre d'au moins 60.000 utilisateurs résidant ou établis sur le territoire belge, être égaux au montant obtenu par la formule suivante:

(nombre d'utilisateurs en Belgique/nombre d'utilisateurs comparables) x revenus générés à l'échelle mondiale par cette activité ou par une activité comparable selon les critères déterminés par le Roi x (produit intérieur brut de la Belgique par habitant /moyenne des produits intérieurs bruts par habitant des pays appliquant des limites égales ou supérieures, Belgique comprise);

b) pour un nombre d'au moins 3.000.000 de connexions depuis le territoire belge vers le site web de l'entreprise étrangère ou du groupe auquel elle appartient, être égaux au montant obtenu par la formule suivante:

(nombre de connexions depuis la Belgique/nombre de connexions comparables) x revenus générés à l'échelle mondiale par cette activité ou par une activité comparable selon les critères déterminés par le Roi x (produit intérieur brut de la Belgique par habitant/moyenne des produits intérieurs bruts par habitant des pays appliquant des limites égales ou supérieures);

c) pour un nombre d'au moins 2400 contrats conclus en Belgique, être égaux au montant obtenu sur la base des sommes facturées en contrepartie de l'activité numérique, lesquelles ne peuvent en aucun cas être inférieures aux paiements effectivement perçus en lien avec cette activité sur le territoire belge ou sur celui des autres États membres de l'Union européenne qui ne soumettent pas à un impôt sur les revenus l'exécution numérique d'un contrat numérique sur leur territoire transitant par la Belgique.

4° Une opération d'échange entre des monnaies virtuelles, des jetons ou toute autre forme de données numériques ou leur achat ou leur vente contre des moyens de paiement légaux sera considéré comme un contrat numérique pour l'application du présent article. Si des services sont proposés gratuitement à cet effet, le montant tiré de ce service proposé sera fixé à 3 % de la contre-valeur des données numériques transférées lors de leur vente ou de leur achat contre des moyens de paiement légaux.

5° L'établissement stable numérique belge est réputé ne pas avoir réalisé de revenus imposables attribués si, au cours de la période imposable, le montant des revenus attribués est inférieur à 1.200.000 euros, à la valeur au 31 décembre de la période imposable, nonobstant

belastbaar tijdperk, dit niettegenstaande de onderwerping aan andere belastingen van de aan de Belgische digitale vaste inrichting toegewezen inkomsten.

6° De buitenlandse onderneming of de groep waartoe deze behoort kan het werkelijke bedrag bewijzen van inkomsten dan van de inkomsten die werden toegewezen aan de digitale activiteiten.

7° De overschreden grens die aanleiding geeft tot het hoogste bedrag bepaalt het toegewezen belastbaar inkomen aan die digitale activiteit waarin een belastbare winst wordt vermoed tussen 10 % en 25 % naargelang een percentage dat wordt bepaald door de Koning, in de mate waarin deze digitale activiteit aanleiding geeft zich in België te lenen tot:

a) handelwijzen teneinde het buiten België plaatsen van het innen van inkomsten of van delen van prestaties verricht in België, welke werden verricht door de buitenlandse onderneming zelf, een lid van de groep waarvan zij deel uitmaakt of een derde ingevolge de beslissende digitale tussenkomst van de buitenlandse onderneming of van een lid van de groep waartoe deze behoort, in de totstandkoming van deze prestaties of van deze overeenkomsten van verkoop van goederen, en met minstens één van de volgende kenmerken;

b) activiteiten die toelaten om deels of geheel menselijke functies te vervangen door geautomatiseerde werkwijzen, door hun effect op de werkgelegenheid, de kosten van vorming van het ontslagen personeel en de verhoogde uitgaven voor de Belgische sociale zekerheid in het algemeen;

c) winstmarges te bekomen die aanmerkelijk hoger zijn dan de gemiddelde winstmarge in de sector waarin de digitale activiteit plaatsvindt;

d) het verkrijgen van gegevens van gebruikers op het Belgisch grondgebied om de digitale activiteit tot stand te doen komen;

e) de kosten veroorzaakt door de digitale activiteit voor het nationaal budget inzake mobiliteit, vervuiling en het gebruik van publieke diensten aangeboden op het Belgisch grondgebied door Belgische overheden.

8° Wanneer een activiteit wordt geregeld door het recht van de Europese Unie dat de lidstaten niet toelaat om deze te belasten of om te belasten op één of meerdere van de effecten die van toepassing zijn op die relevante digitale activiteit kan de Koning deze activiteit geheel of gedeeltelijk uitsluiten van de toepassing van dit artikel teneinde de verplichtingen van België na te komen volgens de regels van de Europese Unie.

l'assujettissement à d'autres impôts des revenus attribués à l'établissement stable numérique.

6° L'entreprise étrangère ou le groupe auquel elle appartient peut prouver le montant réel des revenus plutôt que celui des revenus attribués aux activités numériques.

7° La limite dépassée qui donne lieu au montant le plus élevé détermine le revenu imposable attribué à cette activité numérique dans laquelle un bénéfice imposable est présumé osciller entre 10 % et 25 % selon un pourcentage défini par le Roi, dans la mesure où cette activité numérique semble donner lieu en Belgique:

a) à des pratiques visant à transférer hors de la Belgique la perception de revenus ou de parties de prestations effectuées en Belgique par l'entreprise étrangère elle-même, un membre du groupe dont elle fait partie ou un tiers à la suite de l'intervention numérique décisive de l'entreprise étrangère ou d'un membre du groupe auquel elle appartient dans la réalisation de ces prestations ou de ces contrats de vente de biens, et présentant au moins une des caractéristiques suivantes;

b) des activités permettant de remplacer partiellement ou totalement des fonctions humaines par des méthodes automatisées, en raison de leur effet sur l'emploi, les coûts de formation du personnel licencié et l'augmentation des dépenses pour la sécurité sociale belge en général;

c) la réalisation de marges bénéficiaires nettement supérieures à la marge bénéficiaire moyenne dans le secteur où l'activité numérique est exercée;

d) l'obtention de données d'utilisateurs sur le territoire belge afin de réaliser l'activité numérique;

e) les coûts occasionnés par l'activité numérique pour le budget national en matière de mobilité, de pollution et d'utilisation des services publics proposés sur le territoire belge par les autorités belges.

8° Lorsqu'une activité est régie par le droit de l'Union européenne, qui ne permet pas aux États membres de soumettre à l'impôt cette activité ou un ou plusieurs effets liés à cette activité numérique pertinente, le Roi peut exclure en tout ou en partie cette activité du champ d'application du présent article, afin que la Belgique respecte ses obligations en vertu des règles de l'Union européenne.

9° Het deel van de aan de Belgische vaste inrichting toegewezen inkomsten dat niet aanzien wordt als winst in toepassing van dit artikel, is vrijgesteld van de toepassing van artikel 185, § 1, b).

10° Voor zover de bedragen voor een digitale activiteit werden toegewezen aan een Belgische vaste inrichting op basis van het wereldinkomen van de buitenlandse onderneming of de groep waartoe deze behoort, kan deze gedurende een periode van drie jaar vanaf de 1^{ste} januari van het aanslagjaar waarin de belastingen werden gevestigd, de terugbetaling vragen van belastingen naar verhouding van het overstijgen van de wereldwijde inkomsten, rekening houdende met alle buitenlandse inkomstenbelastingen die werden gevestigd in toepassing van een gelijkaardige formule als deze gebruikt door België.”

Art. 5

Artikel 229, § 1, van hetzelfde Wetboek, laatstelijk gewijzigd bij de wet van 13 december 2012, wordt aangevuld met een derde lid, luidende:

“Buitenlandse ondernemingen die geen vaste inrichting hebben bedoeld in het tweede lid, worden geacht een vaste inrichting te hebben in België wanneer de activiteit van al hun bedrijvigheid op het Belgisch grondgebied op enig ogenblik gedurende het belastbaar tijdperk één van de volgende grenzen overstijgt:

1° een aantal van 60.000 gebruikers van de digitale activiteiten van de buitenlandse ondernemingen van eenzelfde groep,

2° een aantal van 3.000.000 verbindingen vanuit het Belgisch grondgebied naar de websites van de buitenlandse ondernemingen van eenzelfde groep,

3° een aantal van 2400 overeenkomsten waarbij geen fysieke aanwezigheid van de buitenlandse ondernemingen van eenzelfde groep is vereist voor de totstandkoming of de uitvoering.”

Art. 6

In artikel 249 van hetzelfde Wetboek worden de volgende wijzigingen aangebracht:

1° in het eerste lid worden de woorden “, op inkomsten uit digitale activiteiten,” ingevoegd tussen de woorden “op inkomsten van roerende goederen en kapitalen” en de woorden “, op beroepsinkomsten”;

9° La part des revenus attribuée à l'établissement stable belge qui n'est pas considérée comme un bénéfice en application du présent article est exonérée de l'application de l'article 185, § 1^{er}, b).

10° Dans la mesure où les montants relatifs à une activité numérique ont été attribués à un établissement stable belge sur la base du revenu mondial de l'entreprise étrangère ou du groupe auquel il appartient, celui-ci peut, pendant une période de trois ans à compter du 1^{er} janvier de l'exercice d'imposition durant lequel l'impôt a été établi, demander le remboursement de l'impôt à raison de la partie excédant le revenu mondial, en tenant compte de l'ensemble des impôts étrangers sur les revenus qui ont été établis en application d'une formule similaire à celle utilisée par la Belgique.”

Art. 5

L'article 229, § 1^{er}, du même Code, modifié en dernier lieu par la loi du 13 décembre 2012, est complété par un alinéa 3 rédigé comme suit:

“Les entreprises étrangères qui ne disposent pas d'un établissement stable visé à l'alinéa 2 sont réputées avoir un établissement stable en Belgique si l'ensemble de leurs activités sur le territoire belge dépasse, à un moment quelconque de la période imposable, l'une des limites suivantes:

1° 60.000 utilisateurs des activités numériques des entreprises étrangères d'un même groupe,

2° 3.000.000 de connexions depuis le territoire belge vers les sites web des entreprises étrangères d'un même groupe,

3° 2400 contrats dont la conclusion ou l'exécution ne nécessite pas la présence physique des entreprises étrangères d'un même groupe.”

Art. 6

Dans l'article 249 du même Code, les modifications suivantes sont apportées:

1° à l'alinéa 1^{er}, les mots “aux revenus d'activités numériques” sont insérés entre les mots “aux revenus de capitaux et biens mobiliers,” et les mots “, aux revenus professionnels”;

2° in het tweede lid worden de woorden “, digitale voorheffing” ingevoegd tussen de woorden “roerende voorheffing” en de woorden “en bedrijfsvoorheffing”.

Art. 7

Het artikel 269/1 van hetzelfde Wetboek wordt opgeheven.

Art. 8

In Titel VI, Hoofdstuk 1, van hetzelfde Wetboek wordt een Afdeling 3/1 ingevoegd, luidende:

“Afdeling 3/1. Digitale voorheffing”

Art. 9

In Afdeling 3/1, ingevoegd bij artikel 8, wordt een Onderafdeling 1 ingevoegd, luidende:

“Onderafdeling 1. Heffingsplichtige”

Art. 10

In Onderafdeling 1, ingevoegd bij artikel 9, wordt een artikel 269/1 ingevoegd, luidende:

“Artikel 269/1. Wordt aan de voorheffing onderworpen, de vennootschap of vereniging die onderworpen is aan de vennootschapsbelasting die in de loop van het belastbaar tijdperk een of meerdere grenzen van activiteit heeft overschreven als bedoeld in artikel 229, § 1, derde lid, en die belastingplichtigen zijn voor toepassing van de artikelen 185, § 1, b), of 229, § 1, derde lid, voor de toegewezen inkomsten krachtens artikel 228, § 4, of de inkomsten waarvoor het bewijs werd geleverd door de vaste inrichting of de in België gevestigde vennootschap.”

Art. 11

In dezelfde onderafdeling wordt een artikel 269/2 ingevoegd, luidende:

“Artikel 269/2. De vennootschap of vereniging met een bruto zakencijfer van minder dan 3 miljoen euro in het voorgaande belastbare tijdperk is vrijgesteld van de voorheffing.

Naargelang de ongeschiktheid van hun economische sector om zich in het algemeen te lenen tot het

2° à l’alinéa 2, les mots “, précompte numérique” sont insérés entre les mots “précompte mobilier” et les mots “et précompte professionnel”.

Art. 7

L’article 269/1 du même Code est abrogé.

Art. 8

Dans le Titre VI, Chapitre 1^{er}, du même Code, il est inséré une Section 3/1 intitulée:

“Section 3/1. Précompte numérique”

Art. 9

Dans la Section 3/1, insérée par l’article 8, il est inséré une Sous-section 1^{re} intitulée:

“Sous-section 1^{re}. Redevable”

Art. 10

Dans la Sous-section 1^{re}, insérée par l’article 9, il est inséré un article 269/1 rédigé comme suit:

“Art. 269/1. Est soumise au précompte toute société ou association assujettie à l’impôt des sociétés dont les activités ont dépassé, au cours de la période imposable, une ou plusieurs des limites visées à l’article 229, § 1^{er}, alinéa 3, et redevable de l’impôt en application des articles 185, § 1^{er}, b), ou 229, § 1^{er}, alinéa 3, pour les revenus attribués en vertu de l’article 228, § 4, ou pour les revenus dont la preuve a été apportée par l’établissement stable ou par la société établie en Belgique.”

Art. 11

Dans la même Sous-section, il est inséré un article 269/2 rédigé comme suit:

“Art. 269/2. Toute société ou association dont le chiffre d’affaires brut était inférieur à 3 millions d’euros au cours de la période imposable précédente est exonérée du précompte.

Sont exclues de l’assujettissement au précompte numérique les sociétés et les associations relevant d’un

vervangen van menselijke functies door algoritmes en het veroorzaken van kosten van scholing en uitgaven in de sociale zekerheid in het algemeen, de kosten van betaalde rechten in het algemeen door te rekenen in hun verkoopprijzen of andere technieken toe te passen van fiscale optimalisatie in vergelijking met andere sectoren van de economie, de winstmarges van hun sector welke in regel onder het gemiddelde liggen van andere economische sectoren, de beperkte effecten van hun sector op de mobiliteit of het minder intensief beroep op overheidsdiensten in het algemeen in vergelijking met andere sectoren van de economie, worden de vennootschappen en verenigingen die tot dergelijke sector behoren uitgesloten van de onderwerping aan de digitale voorheffing.

De Koning duidt die economische sectoren aan die worden vrijgesteld van de voorheffing in toepassing van voormelde criteria.”

Art. 12

In Afdeling 3/1, ingevoegd bij artikel 8, wordt een Onderafdeling 2 ingevoegd, luidende:

“Onderafdeling 2. Berekening van de voorheffing”

Art. 13

In Onderafdeling 2, ingevoegd bij artikel 12, wordt een artikel 269/3 ingevoegd, luidende:

“Artikel 269 /3. De basis van de voorheffing zijn de in toepassing van artikel 228, § 4, 7°, belaste inkomsten van het belastbaar tijdperk dat het lopende belastbaar tijdperk voorafging.

Het tarief van de voorheffing is 80 % van het toepasselijk belastingpercentage van de activiteiten vallende onder de artikelen 185, § 1, b), 228, § 4, en 229, § 1, derde lid.

Het toepasselijk belastingpercentage is het percentage dat wordt bekomen door de vermoede winstmarge voor dat type van belastbare digitale activiteit zoals bepaald door de Koning in uitvoering van artikel 228, § 4, te vermenigvuldigen met het algemeen tarief inzake vennootschapsbelasting in toepassing van artikel 215, eerste lid, met uitsluiting van de verlaagde tarieven of van het artikel 216 indien dit van toepassing zou zijn op die vennootschap.”

secteur économique qui ne peut pas remplacer, de façon générale, des fonctions humaines par des algorithmes, générer des coûts de formation et des dépenses dans la sécurité sociale en général, répercuter, de façon générale, les coûts de certains droits sur ses prix de vente, ou appliquer d'autres techniques d'optimisation fiscale par rapport à d'autres secteurs de l'économie, en fonction des marges bénéficiaires de ce secteur, généralement inférieures à la moyenne d'autres secteurs économiques, de l'impact limité de ce secteur sur la mobilité ou d'un recours moins intensif aux services publics, de façon générale, par rapport à d'autres secteurs de l'économie.

Le Roi désigne les secteurs économiques exonérés du précompte en application des critères précités.”

Art. 12

Dans la Section 3/1, insérée par l'article 8, il est inséré une Sous-section 2 intitulée:

“Sous-section 2. Calcul du précompte”

Art. 13

Dans la Sous-section 2, insérée par l'article 12, il est inséré un article 269/3 rédigé comme suit:

“Art. 269/3. Le précompte est calculé à partir des revenus imposés en application de l'article 228, § 4, 7°, de la période imposable précédant la période imposable en cours.

Le taux du précompte est de 80 % du taux d'imposition applicable aux activités visées aux articles 185, § 1^{er}, b), 228, § 4, et 229, § 1^{er}, alinéa 3.

Le taux d'imposition applicable est le pourcentage obtenu en multipliant la marge bénéficiaire présumée pour ce type d'activités numériques imposables, établie par le Roi en exécution de l'article 228, § 4, par le taux général de l'impôt des sociétés en application de l'article 215, alinéa 1^{er}, à l'exclusion des taux réduits ou de l'article 216 s'il s'applique à la société visée.”

Art. 14

In Afdeling 3/1, ingevoegd bij artikel 8, wordt een Onderafdeling 3 ingevoegd, luidende:

“Onderafdeling 3. Opeisbaarheid en verrekening van de voorheffing”

Art. 15

In Onderafdeling 3, ingevoegd bij artikel 14, wordt een artikel 269/4 ingevoegd, luidende:

“Artikel 269 /4. De voorheffing voor dat aanslagjaar wordt verschuldigd ten belope van een kwart op de 15^e dag van elke trimester, te tellen vanaf de vierde trimester die volgt op de eerste trimester van het belastbare tijdperk volgend op het belastbaar tijdperk gedurende het welke de vennootschap op enig tijdstip voldeed aan de voorwaarde van een belastingplichtige in toepassing van de artikelen 185, § 1, b), of 228, § 4, en 229, § 1, derde lid.

Dat kwart van de voorheffing dient betaald voor de 15^e dag van de daaropvolgende maand. Bij gebrek aan betaling voor die datum worden de verhogingen en sancties toegepast zoals bij de roerende voorheffing.”

Art. 16

In dezelfde onderafdeling wordt een artikel 269/5 ingevoegd, luidende:

“Artikel 269 /5. De voorheffingen die werden voldaan binnen de wettelijke termijnen van betaling kunnen worden verrekend op de vennootschapsbelasting verschuldigd op het deel van de in toepassing van artikel 185, § 1, a), belaste inkomsten die tevens werden onderworpen aan een vermoede winst in toepassing van artikel 228, § 4, 7^o, door vennootschappen die in België zijn gevestigd voor de toepassing van de inkomstenbelasting of op de belasting van niet-inwoners verschuldigd door vaste inrichtingen voor het aanslagjaar dat volgt op de eerste drie trimesters waarin de voorheffing werd betaald.

Betaalde digitale voorheffingen kunnen enkel worden terugbetaald in de mate dat zij 80 % overschrijden van de definitief geworden digitale vennootschapsbelasting voor het inkomstenjaar waarin de voorheffingen werden betaald.”

Art. 14

Dans la Section 3/1, insérée par l'article 8, il est inséré une Sous-section 3 intitulée:

“Sous-section 3. Exigibilité et imputation du précompte”

Art. 15

Dans la Sous-section 3, insérée par l'article 14, il est inséré un article 269/4 rédigé comme suit:

“Art. 269/4. Le précompte pour cet exercice d'imposition est dû à concurrence d'un quart le 15^e jour de chaque trimestre, à compter du quatrième trimestre suivant le premier trimestre de la période imposable qui suit la période imposable au cours de laquelle la société a rempli à un moment quelconque la condition requise pour avoir la qualité de contribuable en application des articles 185, § 1^{er}, b), ou 228, § 4, et 229, § 1^{er}, alinéa 3.

Le quart du précompte doit être payé avant le 15^e jour du mois suivant. À défaut de paiement avant cette date, les majorations et les sanctions prévues pour le précompte mobilier s'appliquent.”

Art. 16

Dans la même Sous-section, il est inséré un article 269/5 rédigé comme suit:

“Art. 269/5. Les précomptes acquittés dans les délais légaux de paiement peuvent être imputés sur l'impôt des sociétés dû sur la part des revenus imposés en application de l'article 185, § 1^{er}, a), qui ont également été soumis à un bénéfice présumé en application de l'article 228, § 4, 7^o, par les sociétés établies en Belgique pour l'application de l'impôt sur les revenus, ou sur l'impôt des non-résidents dû par les établissements stables pour l'exercice d'imposition qui suit les trois premiers trimestres au cours desquels le précompte a été versé.

Les précomptes numériques payés ne peuvent être remboursés que dans la mesure qu'elles excèdent 80 % de l'impôt des sociétés numérique devenu définitif pour l'année des revenus lors de laquelle les précomptes ont été payés.”

Art. 17

Artikel 307, § 1, van hetzelfde Wetboek, laatstelijk gewijzigd bij de wet van 22 december 2023, wordt aangevuld met een paragraaf 1/6, luidende:

“§ 1/6. De belastingplichtigen vermelden in hun jaarlijkse aangifte in de op hen van toepassing zijnde inkomstenbelasting of zij of de minderjarigen waarvan, overeenkomstig artikel 126, § 4, de inkomsten bij die van de ouders worden gevoegd, op enigerlei ogenblik tijdens het belastbaar tijdperk houders van tokens waren. Zij doen in voorkomend geval aangifte van het land en de identiteit van onderneming die een overdracht uitvoerde, registreerde of heeft aanvaard als betaling van hun verrichtingen in virtuele valuta of tokens uitvoerde, met opgave van de waarde van het totaal van deze verrichtingen per onderneming, uitgedrukt in euro en in aantal verrichtingen.”

Art. 18

De Koning neemt de nodige maatregelen voor de uitvoering van deze wet met de machtiging om de toepasselijke aanslagvoet op digitale zakenmodellen te bepalen in toepassing van artikel 228, § 4, van het Wetboek van de inkomstenbelasting 1992 en om economische sectoren in toepassing van artikel 269/2 van hetzelfde Wetboek vrij te stellen vanuit het normdoel, namelijk dat deze sectoren of bedrijven die relevante digitale activiteiten doen, zich uit hun aard of hoedanigheid niet lenen tot fiscale optimalisaties die BEPS-gevoelige praktijken uitmaken.

Art. 19

Deze wet is van toepassing op de inkomsten behaald vanaf 1 januari 2027.

5 februari 2026

Dieter Vanbesien (Ecolo-Groen)
Sarah Schlitz (Ecolo-Groen)
Staf Aerts (Ecolo-Groen)
Meyrem Almaci (Ecolo-Groen)
Claire Hugon Lecharlier (Ecolo-Groen)
Rajae Maouane (Ecolo-Groen)
Matti Vandemaele (Ecolo-Groen)
Jeroen Van Lysebettens (Ecolo-Groen)
Stefaan Van Hecke (Ecolo-Groen)

Art. 17

L'article 307, § 1^{er}, du même Code, modifié en dernier lieu par la loi du 22 décembre 2023, est complété par un paragraphe 1/6, rédigé comme suit:

“§ 1/6. Les contribuables indiquent dans leur déclaration annuelle à l'impôt sur les revenus qui leur est applicable si eux-mêmes, ou les mineurs dont les revenus sont ajoutés à ceux de leurs parents conformément à l'article 126, § 4, ont été détenteurs de jetons à un moment quelconque de la période imposable. Le cas échéant, ils déclarent le pays et l'identité de l'entreprise qui a effectué, enregistré ou accepté un transfert en tant que paiement de leurs opérations en monnaies virtuelles ou en jetons, et mentionnent la valeur totale de ces opérations par entreprise, exprimée en euros et en nombre d'opérations.”

Art. 18

Le Roi prend les mesures nécessaires à l'exécution de la présente loi et est habilité à fixer le taux d'imposition applicable aux modèles d'entreprise numérique en application de l'article 228, § 4, du Code des impôts sur les revenus 1992, et à exonérer certains secteurs économiques en application de l'article 269/2 du même Code, en fonction de l'objectif normatif, à savoir que ces secteurs ou entreprises exerçant des activités numériques pertinentes ne se prêtent pas, par leur nature ou leur qualité, à des optimisations fiscales constituant des pratiques sensibles à l'érosion de la base d'imposition et au transfert de bénéfices (BEPS).

Art. 19

La présente loi s'applique aux revenus perçus à partir du 1^{er} janvier 2027.

5 février 2026