

COMMISSION

DÉCISION DE LA COMMISSION

du 8 septembre 2004

concernant le régime d'aide que la Belgique envisage de mettre à exécution en faveur des centres de coordination

[notifiée sous le numéro C(2004) 3348]

(Les textes en langues française et néerlandaise sont les seuls faisant foi.)

(Texte présentant de l'intérêt pour l'EEE)

(2005/378/CE)

LA COMMISSION DES COMMUNAUTÉS EUROPÉENNES,

2003/755/CE de la Commission ⁽⁴⁾, décision finale négative.

vu le traité instituant la Communauté européenne, et notamment son article 88, paragraphe 2, premier alinéa,

vu l'accord sur l'Espace économique européen, et notamment son article 62, paragraphe 1, point a),

après avoir invité les intéressés à présenter leurs observations conformément auxdits articles ⁽¹⁾, et vu ces observations,

considérant ce qui suit:

I. PROCÉDURE

- (1) Le 1^{er} décembre 1997, le Conseil a adopté un code de conduite dans le domaine de la fiscalité des entreprises ⁽²⁾ et demandé à la Commission d'examiner ou de réexaminer les régimes fiscaux en vigueur dans les États membres. Le 11 novembre 1998, la Commission a adopté une communication sur l'application des règles relatives aux aides d'État aux mesures relevant de la fiscalité directe des entreprises ⁽³⁾.
- (2) L'arrêté royal belge n° 187 du 30 décembre 1982 prévoit un régime fiscal dérogatoire du droit commun pour les centres de coordination agréés (ci-après «centres de coordination» ou «centres»). Dans le cadre des travaux du groupe créé par le Conseil conformément au point H du code de conduite dans le domaine de la fiscalité des entreprises (ci-après le «groupe "code de conduite du Conseil"»), il a été jugé que ce régime constituait une mesure de concurrence fiscale dommageable. La Commission a également entamé une procédure formelle d'examen à son égard le 27 février 2002. Cette procédure a été clôturée le 17 février 2003 par la décision

- (3) Conformément à l'article 88, paragraphe 3, du traité, la Belgique a notifié, par lettre du 16 mai 2002, la partie d'un avant-projet de loi relative à la modification de l'arrêté royal n° 187 visant à le rendre conforme aux critères fixés par le groupe «Code de conduite du Conseil». Il s'agit donc d'un nouveau régime des centres de coordination destiné à remplacer le régime en vigueur depuis 1983. La loi modifiant le régime des sociétés en matière d'impôts sur les revenus et instituant un système de décision anticipée en matière fiscale ⁽⁵⁾ a été promulguée le 24 décembre 2002. Aux termes de l'article 32 de ladite loi, la date d'entrée en vigueur de l'article 29, comportant les modifications à l'arrêté royal n° 187, sera fixée ultérieurement par arrêté royal.

- (4) Le 23 avril 2003, après plusieurs échanges de courriers et réunions visant à obtenir des renseignements complémentaires ⁽⁶⁾, la Commission s'est prononcée sur le régime notifié. La décision de la Commission a autorisé certains aspects du régime et ouvert la procédure prévue à l'article 88, paragraphe 2, du traité à l'encontre de trois autres aspects de ce régime. L'autorisation portait sur: 1) le principe de l'agrément préalable des centres pour une période de dix ans; 2) le principe de l'octroi aux centres de décisions anticipées valables cinq ans, et 3) le principe du recours à la méthode forfaitaire dite «cost plus» pour calculer la base imposable, pour autant que l'utilisation de cette méthode garantisse une imposition comparable à celle qui aurait été obtenue, pour une entreprise indépendante, par application des règles de droit commun ⁽⁷⁾. La procédure a été ouverte à

⁽¹⁾ JO C 209 du 4.9.2003, p. 2.

⁽²⁾ JO C 2 du 6.1.1998, p. 1.

⁽³⁾ JO C 384 du 10.12.1998, p. 3.

⁽⁴⁾ JO L 282 du 30.10.2003, p. 25.

⁽⁵⁾ Moniteur belge du 31.12.2002 (Éd. 2), p. 58 817.

⁽⁶⁾ Pour le détail, voir décision d'ouverture, note 1 de bas de page de la présente décision.

⁽⁷⁾ Pour le détail des considérations qui sous-tendent cette approbation, voir décision d'ouverture, note 1 de bas de page de la présente décision.

l'égard: 1) de l'exonération spécifique de précompte mobilier; 2) de l'exonération spécifique du droit d'apport, et 3) de la non-imposition des avantages anormaux et bénévoles accordés aux centres.

nération (précompte mobilier, droit d'apport, avantages anormaux et bénévoles).

- (5) La décision de la Commission d'ouvrir la procédure (ci-après «la décision d'ouverture») a été publiée au *Journal officiel de l'Union européenne* ⁽⁸⁾. La Commission a invité les intéressés à présenter leurs observations sur la mesure en cause.
- (6) Par lettre du 15 juillet 2003, transmise par la représentation permanente de la Belgique auprès de l'Union européenne le 27 juillet, les autorités belges ont fait part de leurs observations, dans le délai imparti, prolongé à leur demande.
- (7) Par lettre du 17 octobre 2003, la Commission a transmis à la Belgique les observations reçues de tiers. La Belgique a fait part de ses commentaires à leur sujet par courrier du 14 novembre 2003.
- (8) Par lettre du 24 novembre 2003, la Commission a transmis aux autorités belges ses commentaires préliminaires. Après quatre réunions techniques ⁽⁹⁾ organisées entre les représentants de la Commission et de l'administration belge des finances, de nouvelles propositions ont été formulées par les autorités belges. Une réunion supplémentaire s'est tenue le 6 mai 2004 entre le Premier ministre belge, son ministre des finances et le commissaire en charge de la concurrence.
- (9) Par lettre datée du 7 juin 2004, la Belgique a confirmé la teneur des engagements pris le 6 mai.

II. DESCRIPTION DÉTAILLÉE DU RÉGIME

1. Préliminaire

- (10) Comme il ressort du résumé de la procédure à la section I, le régime faisant l'objet de la présente procédure a été notifié à la Commission le 16 mai 2002. Le 23 avril 2003, la Commission a partiellement approuvé ce régime et ouvert la procédure sur trois mesures d'exo-

- (11) Suite aux discussions intervenues entre la Commission et la Belgique, cette dernière s'est engagée à supprimer les exonérations de précompte mobilier et de droit d'apport spécifiques aux centres de coordination telles que prévues par la loi du 24 décembre 2002. La Belgique estime en outre que les mesures alternatives qu'elle se propose de prendre en matière de précompte mobilier et de droit d'apport sont des mesures générales — dont le champ d'application dépasse par conséquent les centres de coordination — et ne doivent donc pas être notifiées à la Commission sur la base de l'article 88, paragraphe 3, du traité. En ce qui concerne les avantages anormaux et bénévoles accordés aux centres, la Belgique s'engage à modifier la loi du 24 décembre 2002 pour que les avantages anormaux et bénévoles accordés aux centres de coordination reçoivent le même traitement fiscal que les avantages similaires reçus par les autres entreprises établies en Belgique.

- (12) Pour les besoins de la présente décision, la Commission se limitera à résumer les mesures initiales contenues dans la loi du 24 décembre 2002 et renvoie à la décision d'ouverture pour une description plus détaillée. En ce qui concerne les mesures alternatives envisagées par la Belgique, seules seront décrites les mesures visant à adapter le régime des centres de coordination en matière de prise en compte des avantages anormaux et bénévoles. Les mesures envisagées en matière de précompte et de droit d'apport ayant une portée plus générale ne constituent donc pas une modification du régime des centres de coordination. N'ayant pas été notifiées, ces mesures ne sont ni décrites en détail ni évaluées dans le cadre de la présente décision.

2. Régime des centres de coordination après la loi du 24 décembre 2002

- (13) La base légale du régime notifié est l'arrêté royal n° 187 du 30 décembre 1982 tel que modifié en dernier lieu par l'article 29 de la loi du 24 décembre 2002 ⁽¹⁰⁾. Le bénéfice du régime est accordé aux seuls centres agréés préalablement et individuellement par arrêté royal. Pour obtenir cet agrément, le centre doit faire partie d'un groupe multinational, répondant en outre à des critères de taille. Le centre de coordination ne peut exercer que certaines activités et doit les exercer au seul profit des membres du groupe. L'agrément ou le renouvellement est octroyé au centre sur demande et pour dix ans. L'agrément est abrogé de plein droit dès que le centre ne remplit plus les conditions de l'agrément.

⁽⁸⁾ Voir note 1 de bas de page.

⁽⁹⁾ Les 14 janvier, 2, 6 et 23 février 2004.

⁽¹⁰⁾ Pour rappel, l'entrée en vigueur de cet article de la loi sera fixée ultérieurement par arrêté royal.

(14) Par dérogation au régime fiscal de droit commun⁽¹¹⁾, l'arrêté royal n° 187 tel que modifié prévoit que le revenu imposable des centres agréés est déterminé forfaitairement et correspond à un pourcentage du montant des dépenses et frais de fonctionnement — selon la méthode dite «cost plus». Les avantages anormaux ou bénévoles⁽¹²⁾ consentis au centre par les membres du groupe ne sont pas ajoutés à la base imposable obtenue selon la méthode «cost plus». Une base alternative comprenant notamment les avantages anormaux et bénévoles est néanmoins calculée pour limiter les transferts anormaux de revenus vers le centre de coordination belge. Le bénéfice des centres est imposé au taux plein de l'impôt des sociétés. L'application pratique de la méthode «cost plus» se fait de manière individuelle pour chaque centre, selon des modalités fixées par une décision anticipée individuelle émanant du service public fédéral «Finances». Par décision anticipée, il y a lieu d'entendre l'acte juridique par lequel le service public fédéral «Finances» détermine, conformément aux dispositions en vigueur, comment la loi s'appliquera à une situation ou à une opération particulière, décrite par le contribuable, qui n'a pas encore produit d'effets sur le plan fiscal. Elle est valable cinq ans et est publiée de manière anonyme. La décision anticipée lie l'administration fiscale pour l'avenir. Elle ne peut emporter exemption ou modération d'impôt. Le régime des décisions anticipées est organisé par les articles 20 à 28 de la loi du 24 décembre 2002.

(15) Outre le calcul forfaitaire décrit ci-dessus, les exonérations suivantes étaient également prévues par les dispositions notifiées: 1) le précompte mobilier n'est pas dû en raison des dividendes, des revenus de créances ou prêts ou des produits de la concession de biens mobiliers immatériels, dont le centre est débiteur; 2) les apports et augmentations du capital statutaire du centre sont exonérés du droit d'enregistrement proportionnel («droit d'apport»).

III. RAISONS AYANT CONDUIT PARTIELLEMENT À L'APPROBATION ET PARTIELLEMENT À L'OUVERTURE DE LA PROCÉDURE FORMELLE

1. Approbation

(16) Dans la décision d'ouverture, la Commission a approuvé les principes selon lesquels les décisions anticipées sur le régime «cost plus» devront être rendues. La Commission a considéré que le régime-cadre prévu par la loi du 24 décembre 2002 n'était pas, en soi, susceptible de donner lieu à l'octroi d'aides d'État.

2. Ouverture de la procédure

(17) Par ailleurs, la Commission a ouvert la procédure à l'égard de trois autres éléments du nouveau régime des

centres de coordination. Premièrement, la Commission considérait qu'un avantage spécifique semblait être octroyé aux centres de coordination et aux groupes auxquels ils appartiennent, par des exonérations de précompte mobilier allant au-delà des exonérations accessibles à toute entreprise sur la base du régime fiscal commun. Deuxièmement, la Commission considérait que l'exonération, spécifique aux centres de coordination, du droit proportionnel sur les apports semblait leur donner un avantage économique par rapport aux entreprises qui, dans les mêmes circonstances, y sont soumises. Troisièmement, la Commission considérait que l'absence de prise en compte des avantages anormaux et bénévoles qui seraient accordés aux centres dans le calcul de la base imposable des centres de coordination, en plus du résultat obtenu par application de la méthode «cost plus», semblait leur conférer un avantage spécifique par rapport aux sociétés dont la base imposable est calculée selon la méthode analytique traditionnelle (produits moins charges).

(18) La Commission considérait enfin que ces avantages spécifiques ne semblaient pas justifiés par la nature ou l'économie du système fiscal belge, et entraînaient une distorsion de la concurrence et une affectation des échanges intracommunautaires. Par conséquent, lesdites mesures semblaient constituer des aides au sens de l'article 87, paragraphe 1, du traité. En outre, à défaut d'application des exceptions visées à l'article 87, paragraphes 2 et 3, la Commission concluait qu'une telle aide apparaissait, à ce stade, incompatible avec le marché commun.

IV. COMMENTAIRES ET PROPOSITIONS ALTERNATIVES DES AUTORITÉS BELGES

(19) Suite à la décision d'ouverture, la Belgique a précisé l'interprétation qu'elle donnait à l'autorisation de la Commission concernant la méthode «cost plus» et s'est engagée à adapter le régime du précompte mobilier, du droit d'apport et le régime des avantages anormaux et bénévoles perçus.

1. Précompte mobilier

(20) La Belgique s'engage à supprimer le caractère spécifique aux centres de coordination de l'exonération de précompte mobilier telle que prévue par la loi du 24 décembre 2002. La Belgique a annoncé son intention de remplacer cette exonération spécifique par une mesure de portée générale qui permette de maintenir l'exonération accordée aux centres tout en l'étendant aux autres sociétés établies en Belgique.

2. Droit d'apport

(21) La Belgique s'engage à supprimer le caractère spécifique aux centres de coordination de l'exonération de droit d'apport telle que prévue par la loi du 24 décembre 2002. La Belgique a annoncé son intention de remplacer cette exonération spécifique par une mesure de réduction générale du taux auquel sera prélevé le droit d'apport.

⁽¹¹⁾ Cette expression vise l'ensemble des règles généralement applicables pour le calcul de l'impôt des sociétés, résidentes ou non, établies en Belgique.

⁽¹²⁾ La notion d'avantage anormal ou bénévole, utilisée à l'article 26 du *Code des impôts sur les revenus 1992*, est précisée au n° 26/16 du *Commentaire du code des impôts sur les revenus 1992* (Com.IR 1992).

3. Avantages anormaux et bénévoles

- (22) La Belgique s'engage à adapter le régime des centres de coordination pour que les avantages anormaux et bénévoles accordés aux centres subissent le même régime fiscal que les avantages similaires perçus par les autres entreprises établies en Belgique. Dans l'état actuel de la législation, la totalité des avantages anormaux et bénévoles perçus seront ajoutés aux revenus imposables obtenus par la méthode «cost plus». La base d'imposition alternative, fondée notamment sur ces avantages anormaux et bénévoles [voir point (15) de la décision d'ouverture], sera abandonnée.

V. COMMENTAIRES DES TIERS INTÉRESSÉS

- (23) Trois associations ou fédérations ont transmis leurs commentaires au nom des entreprises qu'elles représentent: il s'agit de la Fédération des entreprises de Belgique (FEB), la Chambre de commerce américaine (AmCham) et la Fédération des centres de coordination, distribution, service et call centres (Forum 187).
- (24) Outre ces trois associations, 53 centres ou groupes possédant un centre de coordination ont individuellement introduit des commentaires auprès de la Commission. Pour l'essentiel, ces centres décrivent leur situation propre et renvoient, pour le surplus, aux observations de Forum 187.
- (25) Les tiers qui se sont exprimés considèrent que les mesures visées faisant partie du nouveau régime des centres de coordination ne remplissent aucun des quatre critères permettant de qualifier une mesure d'aide et renvoient généralement aux commentaires déjà formulés dans le cadre de la procédure C 15/2002 clôturée par la décision 2003/755/CE. En résumé, ils estiment que le régime n'accorde pas d'avantage sélectif susceptible de nuire à la concurrence puisque tous les groupes multinationaux et donc tous leurs concurrents ont la possibilité d'établir un centre de coordination belge ou une structure équivalente dans un autre pays et donc de bénéficier de dispositions comparables.
- (26) La Belgique ayant décidé de supprimer les exonérations de précompte mobilier et de droit d'apport inscrites dans la loi du 24 décembre 2002 et faisant l'objet de la présente procédure, la Commission estime inutile de détailler davantage les arguments fournis par les tiers sur ces points.
- (27) En ce qui concerne le traitement des avantages anormaux et bénévoles, les tiers intéressés estiment qu'il est normal que ces avantages ne soient pas pris en compte dans la méthode «cost plus» puisqu'il ne s'agit pas de coûts; qu'il s'agit d'un élément marginal du régime des centres de coordination; qu'il s'agit d'un avantage théorique qui, potentiellement, ne bénéficie à aucun centre; qu'enfin des avantages éventuels seront rectifiés par le mécanisme des conventions internationales préventives de la double imposition conclues entre la Belgique et ses principaux partenaires commerciaux.

VI. APPRÉCIATION DES MESURES

1. Commentaire concernant l'interprétation donnée par les autorités belges de la décision de la Commission autorisant le recours à la méthode «cost plus»

- (28) La Belgique a souhaité donner son interprétation de la partie de la décision d'ouverture autorisant le recours à la méthode «cost plus». La Commission répondra aux autorités belges au sujet de leur interprétation dans un courrier qui leur sera prochainement adressé.
- (29) La présente décision ne concerne que les mesures sur lesquelles la Commission avait émis des doutes dans la décision d'ouverture; elle ne concerne donc pas la méthode «cost plus». La Commission renvoie donc à la décision d'ouverture sur ce point, en rappelant que l'autorisation donnée suppose le respect des principes et modalités qui y sont décrits.

2. Caractère d'aide

- (30) Une mesure constitue une aide lorsqu'elle satisfait cumulativement aux quatre critères caractéristiques définis par l'article 87, paragraphe 1, du traité, à savoir: 1) la mesure doit procurer un avantage qui allège les charges qui grèvent normalement le budget des entreprises; 2) cet avantage doit être octroyé au moyen de ressources d'État; 3) affecter la concurrence et les échanges entre les États membres, et 4) être octroyé de manière sélective ou spécifique, c'est-à-dire en favorisant certaines entreprises ou certaines productions.
- (31) À l'issue de la procédure formelle d'examen, et compte tenu des arguments déjà développés dans le cadre de la décision d'ouverture, la Commission considère que les doutes exprimés au stade de l'ouverture sur les mesures notifiées de la loi du 24 décembre 2002 n'ont pu être levés et que ces mesures constituaient des aides au sens de l'article 87, paragraphe 1, du traité. Il s'agissait en effet d'avantages (exonérations fiscales) accordés sélectivement à certaines entreprises seulement (les centres de coordination agréés ou les groupes possédant un tel centre) au moyen de ressources d'État (renonciation à des ressources fiscales) et ayant un effet sur la concurrence et les échanges intracommunautaires (compte tenu de ce que certains centres ou certains groupes auxquels ils appartiennent, ayant par définition une activité internationale, opèrent ou peuvent opérer dans des secteurs faisant l'objet d'échanges entre États membres).
- (32) Entre-temps, la Belgique s'est engagée à supprimer ces dispositions spécifiques aux centres de coordination et à les remplacer par des mesures alternatives qui vont au-delà de la modification du régime notifié. La Commission estime qu'il n'est pas nécessaire de justifier dans le détail son évaluation des mesures initialement notifiées. Seules les modifications proposées du régime sont évaluées dans la présente décision.

Précompte mobilier et droit d'apport

- (33) Les exonérations de précompte mobilier et de droit d'apport seront supprimées de la loi du 24 décembre 2002 [voir considérants (20) et (21) de la présente décision] et remplacées par des mesures d'exonération ou de réduction que les autorités belges considèrent comme générales. Dans ces conditions, aucun avantage économique spécifique n'est plus accordé aux centres de coordination agréés et il n'y a plus d'aide en faveur de ces centres au sens de l'article 87, paragraphe 1, du traité.

Avantages anormaux et bénévoles

- (34) La modification de la loi du 24 décembre 2002 — voir considérant (22) de la présente décision — aura pour effet de soumettre à l'impôt la totalité des avantages anormaux et bénévoles perçus par un centre de coordination, de la même manière qu'ils sont soumis à l'impôt lorsqu'ils sont perçus par une entreprise assujettie au régime de droit commun. Dans l'état actuel du droit fiscal commun, cela implique que la totalité des avantages anormaux et bénévoles devront être ajoutés au montant obtenu par la méthode «cost plus». Dans ces conditions, la Commission estime qu'aucun avantage économique spécifique n'est plus accordé aux centres de coordination agréés, en ce qui concerne le traitement fiscal des avantages anormaux et bénévoles perçus. Par conséquent, il n'y a plus d'aide au sens de l'article 87, paragraphe 1, du traité.
- (35) La Belgique a annoncé qu'elle pourrait en outre prendre de nouvelles dispositions légales visant à permettre dans certains cas l'exonération de revenus résultant d'avantages anormaux et bénévoles. La Commission attire l'attention de la Belgique sur la nécessité de fixer les conditions de cette exonération de telle manière qu'elle ne favorise pas de manière spécifique certaines entreprises ou productions ou, le cas échéant, sur l'obligation de notifier de telles mesures si elles étaient susceptibles de constituer des aides.

VII. CONCLUSIONS

- (36) La Belgique s'est engagée à supprimer les exonérations de précompte mobilier et de droit d'apport prévues par l'article 29 de la loi du 24 décembre 2002 en faveur des centres de coordination agréés sur la base de l'arrêté royal n° 187 et à les remplacer par des mesures générales d'exonération ou de réduction, qui ne favorisent pas les centres par rapport aux autres entreprises établies en Belgique.

- (37) La Belgique s'est également engagée à adapter ses règles légales et/ou administratives de manière à soumettre à l'impôt la totalité des avantages anormaux et bénévoles perçus par un centre de coordination, de la même manière qu'ils sont soumis à l'impôt lorsqu'ils sont perçus par une entreprise assujettie au régime de droit commun.

- (38) Ces modifications auront pour effet de supprimer l'octroi d'avantages spécifiques aux centres de coordination par rapport aux autres entreprises et donc l'octroi d'aides en faveur de ces centres au sens de l'article 87 du traité.

A ARRÊTÉ LA PRÉSENTE DÉCISION:

Article premier

Les mesures prévues par l'article 29 de la loi du 24 décembre 2002 modifiant le régime des sociétés en matière d'impôts sur les revenus et instituant un système de décision anticipée en matière fiscale ne constituent pas des aides relevant de l'article 87, paragraphe 1, du traité, sous réserve du respect des engagements suivants par la Belgique:

- a) suppression des exonérations de précompte mobilier et de droit d'apport en faveur des centres de coordination agréés;
- b) modification du régime des centres de coordination agréés de manière à soumettre à l'impôt la totalité des avantages anormaux et bénévoles perçus par un centre de coordination, de la même manière qu'ils sont soumis à l'impôt lorsqu'ils sont perçus par une autre entreprise établie en Belgique et assujettie au régime de droit commun.

Article 2

La Belgique informe la Commission, dans un délai de deux mois à compter de la date de la notification de la présente décision, des mesures prises pour s'y conformer.

Article 3

Le Royaume de Belgique est destinataire de la présente décision.

Fait à Bruxelles, le 8 septembre 2004.

Par la Commission

Mario MONTI

Membre de la Commission