

Chambre des Représentants de Belgique

SESSION ORDINAIRE 1990-1991

1^{er} JUILLET 1991

PROJET DE LOI

**portant des dispositions budgétaires
(art. 8 à 16 et 32 à 50)**

RAPPORT

FAIT AU NOM DE LA COMMISSION
DES FINANCES (1)

PAR
MME KESTELIJN-SIERENS

TABLE DES MATIERES

	Page
A. Titre III — Pensions : mesures concernant les pensions du secteur public (articles 8 à 16)	3
I. Exposé introductif du Ministre des Pensions	3

(1) Composition de la Commission :

Président : M. J. Michel.

A. — Titulaires :

C.V.P. M. De Roo, Mme Kestelijn-Sierens, MM. Moors, Olivier (M.), Van Rompuy.
P.S. MM. Collart, Daerden, Delfosse, Donfut, Léonard (J.-M.).
S.P. Mme Duroi-Vanhelmont, MM. Lisabeth, Willockx.
P.V.V. MM. Bril, Daems, Verhofstadt.
P.R.L. MM. Kubla, van Weddingen.
P.S.C. MM. Léonard (A.), Michel (J.).
V.U. MM. Candries, Loones.
Ecolo/ Agalev M. De Vlieghere.

B. — Suppléants :

MM. Ansoms, Cauwenberghs, Dumez, Mme Merckx-Van Goey, MM. Van Hecke, Van Rompae, Mme Burgeon (C.), MM. Denison, Dufour, Gilles, Mayeur, Vancrombruggen.
M. Dielens, Mme Lefebver, MM. Peuskens, Vandenbroucke, MM. Cortois, Denys, Verberckmoes, Vermeiren.
MM. Ducarme, Foret, Gol.
MM. Beaufays, Jérôme, Laurent.
Mme Maes, MM. Vangansbeke, Vanhorenbeek.
M. Simons, Mme Vogels.

Voir :

- 1641 - 90 / 91 :

- N° 1 : Projet de loi.
- Nos 2 à 4 : Amendements.
- Nos 5 à 9 : Rapports.

Belgische Kamer van Volksvertegenwoordigers

GEWONE ZITTING 1990-1991

1 JULI 1991

WETSONTWERP

**houdende begrotingsbepalingen
(art. 8 tot 16 en 32 tot 50)**

VERSLAG

NAMENS DE COMMISSIE VOOR
DE FINANCIEN (1)

UITGEBRACHT DOOR
MEVR. KESTELIJN-SIERENS

INHOUD

	Blz.
A. Titel III — Pensioenen : maatregelen betreffende de pensioenen van de openbare sector (artikelen 8 tot 16).	3
I. Inleidende uiteenzetting van de Minister van Pensioenen	3

(1) Samenstelling van de Commissie :

Voorzitter : de heer J. Michel.

A. — Vaste leden :

C.V.P. H. De Roo, Mevr. Kestelijn-Sierens, HH. Moors, Olivier (M.), Van Rompuy.
P.S. HH. Collart, Daerden, Delfosse, Donfut, Léonard (J.-M.).
S.P. Mevr. Duroi-Vanhelmont, HH. Lisabeth, Willockx.
P.V.V. HH. Bril, Daems, Verhofstadt.
P.R.L. HH. Kubla, van Weddingen.
P.S.C. HH. Léonard (A.), Michel (J.).
V.U. HH. Candries, Loones.
Ecolo/ Agalev H. De Vlieghere.

B. — Plaatsvervangers :

HH. Ansoms, Cauwenberghs, Dumez, Mevr. Merckx-Van Goey, HH. Van Hecke, Van Rompae, Mevr. Burgeon (C.), HH. Denison, Dufour, Gilles, Mayeur, Vancrombruggen.
H. Dielens, Mevr. Lefebver, HH. Peuskens, Vandenbroucke, MM. Cortois, Denys, Verberckmoes, Vermeiren.
HH. Ducarme, Foret, Gol.
HH. Beaufays, Jérôme, Laurent.
Mevr. Maes, HH. Vangansbeke, Vanhorenbeek.
H. Simons, Mevr. Vogels.

Zie :

- 1641 - 90 / 91 :

- N° 1 : Wetsontwerp.
- Nos 2 tot 4 : Amendementen.
- Nos 5 tot 9 : Verslagen.

II. Votes	4	II. Stemmingen	4
B. Titre VII — Dispositions fiscales (articles 32 à 50) ..	4	B. Titel VII — Fiscale bepalingen (artikelen 32 tot 50).	4
I. Exposé introductif du Ministre des Finances	4	I. Inleidende uiteenzetting van de Minister van Financiën	4
II. Discussion générale	9	II. Algemene bespreking	9
1. Intervention des membres	9	1. Tussenkomsten van leden	9
2. Réponses du Ministre des Finances	28	2. Antwoorden van de Minister van Financiën ..	28
2.1. Mesures tendant à combattre les abus de droit — Procédure de « ruling »	28	2.1. Maatregelen ter bestrijding van rechtsmisbruik — Ruling	28
2.2. Retard dans l'envoi des formulaires de déclaration fiscale aux entreprises	29	2.2. Vertraging bij het versturen van de aangifteformulieren voor de ondernemingen ..	29
2.3. Recrutement de contrôleurs à l'impôt des sociétés	29	2.3. Indienstneming van controleurs bij de dienst vennootschapsbelasting	29
2.4. Abolition des frontières fiscales — mesures européennes d'harmonisation en matière de TVA et d'accises	30	2.4. Opheffing van de fiscale grenzen — Europese maatregelen voor de harmonisering van BTW en accijnzen	30
3. Réponses du Secrétaire d'Etat aux Finances ..	32	3. Antwoorden van de Staatssecretaris voor Financiën	32
3.1. Evolution de la pression fiscale sur les sociétés	32	3.1. Evolutie van de fiscale druk op de vennootschappen	32
3.2. Complexité de l'impôt des sociétés	33	3.2. Complexiteit van de vennootschapsbelasting	33
3.3. Dispositions visant à combattre les abus de droit, liées à un accord éventuel concernant la déduction de pertes antérieures (article 34, 3° et 35)	33	3.3. Anti-rechtsmisbruikbepalingen, gekoppeld aan een mogelijke « ruling » met betrekking tot de aftrek van vorige verliezen (artikelen 34, 3° en 35)	33
3.4. Limitation de la récupération de pertes antérieures (articles 34, 1°)	37	3.4. Beperking van de recuperatie van vorige verliezen (artikel 34, 1°)	37
3.5. Le Législateur doit-il intervenir afin d'empêcher que d'anciennes pertes ne deviennent à nouveau déductibles par suite de l'adoption des articles 263, 278, 309, 8° et 312 de la loi du 22 décembre 1989 ?	37	3.5. Moet de Wetgever tussenkomen om te beletten dat als gevolg van de aanneming van de artikelen 263, 278, 309, 8° en 312 van de wet van 22 december 1989 oude verliezen opnieuw aftrekbaar zouden worden ?	37
3.6. Modulation des amortissements dégressifs	37	3.6. Modulering van de degressieve afschrijvingen	37
3.7. Evaluation des effets autonomes de mesures fiscales spécifiques	37	3.7. Evaluatie van de autonome effecten van specifieke fiscale maatregelen	37
3.8. Problème des centres de coordination ..	37	3.8. Problematiek van de coördinatiecentra ..	37
3.9. Constitution d'une banque de données centrale de la législation, des circulaires, de la jurisprudence et de la doctrine fiscales ..	39	3.9. Oprichting van een centrale databank voor fiscale wetgeving, omzendbrieven, rechtspraak en rechtsleer	39
3.10. Constitution de sociétés pour des raisons purement fiscales	39	3.10. Oprichting van vennootschappen om louter fiscale redenen	39
3.11. Envoi tardif des avertissements extraits de rôle à l'impôt des sociétés	40	3.11. Laattijdige verzending van de aanslagbiljetten voor de vennootschapsbelasting ..	40
3.12. L'accord européen en matière de TVA et d'accises (décisions du Conseil Ecofin du 24 juin 1991)	40	3.12. Het Europees akkoord inzake BTW en accijnzen (besluiten van de Ecofinraad van 24 juni 1991)	40
3.13. Remboursement du précompte mobilier fictif à six grandes entreprises	40	3.13. Terugbetaling van de fictieve roerende voorheffing aan zes ondernemingen	40
3.14. Annulation, par la Cour d'arbitrage, des dispositions concernant le précompte professionnel payé par les ménages à un seul revenu	40	3.14. Vernietiging door het Arbitragehof van de bepalingen betreffende de door één-inkomensgezinnen betaalde bedrijfsvoorheffing	40
III. Discussion des articles	41	III. Artikelsgewijze bespreking	41
Article 32 — Mesure incitative à l'utilisation des transports en commun	41	Artikel 32 — Stimulerende maatregel voor het gebruik van het gemeenschappelijk vervoer	41
Article 33 — Stock non utilisé de la déduction pour investissement	47	Artikel 33 — Niet-gebruikte stock van de investeringsaftrek	47
Article 34 — Déduction des pertes éprouvées au cours d'exercices antérieurs — Mesures anti-abus de droit	48	Artikel 34 — Aftrek wegens bedrijfsverliezen van de voorgaande boekjaren — Maatregel om rechtsmisbruik tegen te gaan	48
Article 35 — Procédure de « ruling »	57	Artikel 35 — « Ruling »-procedure	57
Articles 36 et 37 — Versement anticipé du précompte professionnel dû sur les salaires et traitements de la 1 ^{re} quinzaine de décembre	60	Artikelen 36 en 37 — Vervroegde storting van de bedrijfsvoorheffing, verschuldigd op lonen en wedden van de eerste helft van de maand december ..	60
Article 38 — Perception d'un précompte mobilier sur les titres et créances non titrisées émis par les centres de coordination lorsque ceux-ci sont placés auprès de contribuables soumis à un précompte mobilier constituant un impôt définitif	60	Artikel 38 — Inning van een roerende voorheffing op de door de coördinatiecentra uitgegeven effecten wanneer deze worden geplaatst bij belastingplichtigen voor wie de roerende voorheffing een definitieve belasting is	60
Article 39 — Taxation des bénéfices prélevés sur des réserves immunisées, affectés à la distribution de dividendes ou de revenus de capitaux investis ..	61	Artikel 39 — Belasting van de winst op de niet-belastbare reserves, bestemd voor de uitkering van dividenden of inkomsten uit belegd kapitaal	61

Article 40 — Confirmation des arrêtés royaux relatifs au précompte professionnel	61
Article 41 — Entrée en vigueur	62
Articles 42 à 45 — Liquidation de sociétés opérées fin 1989	62
Articles 46 à 50 — Confirmation des arrêtés royaux modifiant le régime d'accises des huiles minérales et du tabac	62
IV. Votes	63
— Articles modifiés par la Commission	64
— Erratum	64

MESDAMES, MESSIEURS,

Votre Commission a examiné les présentes dispositions au cours de ses réunions des 25, 26 et 27 juin 1991.

*
* *

Au cours de la réunion du 26 juin 1991, le Gouvernement a présenté un amendement (n° 17 — Doc. Chambre n° 1641/3) visant à insérer dans le Titre VIII (Dispositions diverses) un Chapitre VII (Finances). Ce chapitre comporte un seul article, qui vise à couvrir le passif net de l'Office central de Crédit hypothécaire.

A la requête de plusieurs membres de la Commission, le président de la Chambre a demandé le 26 juin l'avis du Conseil d'Etat à ce sujet.

Etant donné que, conformément à l'article 56.7 du Règlement de la Chambre, la Commission ne peut conclure en pareil cas qu'après avoir pris connaissance de l'avis du Conseil d'Etat, le Gouvernement a ensuite retiré cet amendement afin de ne pas retarder l'examen du projet en Commission.

A. TITRE III

PENSIONS : MESURES CONCERNANT LES PENSIONS DU SECTEUR PUBLIC (ARTICLES 8 A 16)

I. Exposé introductif du Ministre des Pensions

« Depuis la transformation en 1991 du « Pool des parastataux » en un fonds budgétaire organique, toute dépense à charge de ce fonds n'est autorisée que dans la mesure où des recettes sont disponibles pour la couvrir.

A l'heure actuelle, le fonds budgétaire organique « Pensions de retraite du personnel des organismes d'intérêt public » présente un solde négatif en raison

Artikel 40 — Bevestiging van de koninklijke besluiten betreffende de bedrijfsvoorheffing	61
Artikel 41 — Inwerkingtreding	62
Artikelen 42 tot 45 — Einde 1989 uitgevoerde vereffeningen van vennootschappen	62
Artikelen 46 tot 50 — Bevestiging van de koninklijke besluiten tot wijziging van de accijnssregeling voor minerale olie en tabak	62
IV. Stemmingen	63
— Artikelen gewijzigd door de Commissie	64
— Erratum	64

DAMES EN HEREN,

Uw Commissie heeft deze bepalingen besproken ter vergadering van 25, 26 en 27 juni 1991.

*
* *

Tijdens de vergadering van 26 juni 1991 heeft de Regering een amendement (n° 17 — Stuk Kamer n° 1641/3) ingediend, dat ertoe strekt in Titel VIII (Diverse bepalingen) een nieuw Hoofdstuk VII (Financiën) in te voegen. Dit hoofdstuk bevat een enkel artikel tot regeling van het netto passief van het Centraal Bureau voor Hypothecair Krediet.

Op verzoek van meerdere Commissieleden heeft de Kamervoorzitter op 26 juni hierover het advies van de Raad van State gevraagd.

Aangezien overeenkomstig artikel 56.7 van het Kamerreglement, de Commissie in dergelijk geval slechts mag beslissen nadat zij kennis heeft genomen van het advies van de Raad van State, heeft de Regering vervolgens, ten einde de afhandeling van het ontwerp in Commissie niet te vertragen, dit amendement ingetrokken.

A. TITEL III

PENSIOENEN : MAATREGELEN BETREFFENDE DE PENSIOENEN VAN DE OPENBARE SECTOR (ARTIKELN 8 TOT 16)

I. Inleiding door de Minister van Pensioenen

« Sinds de « Pool der parastatalen » in 1991 werd vervangen door een organiek begrotingsfonds, mag elke uitgave ten laste van dit fonds alleen uitgevoerd worden voor zover er ontvangsten beschikbaar zijn om de uitgave te dekken.

Het organieke begrotingsfonds « Rustpensioenen van het personeel van de organismen van openbaar nut » vertoont thans een negatief saldo als gevolg

du passage progressif du préfinancement par l'Etat des pensions du personnel des organismes d'intérêt public affiliés au régime de pension instauré par la loi du 28 avril 1958, au financement direct par les organismes eux-mêmes.

Afin de réaliser ce passage de façon progressive, l'article 12, § 3, de la loi du 28 avril 1958 relative à la pension des membres du personnel de certains organismes d'intérêt public et de leurs ayants droit, a prévu qu'à titre transitoire, les organismes seront tenus de verser au Trésor public chaque année une somme forfaitaire de 500 millions de francs jusqu'au moment où l'addition de ces sommes dépassera le montant prévisible des dépenses à répartir pour l'année en cours. Selon les prévisions, cette éventualité se produira en 1993 et le versement forfaitaire devrait donc être supprimé pour l'année 1994.

Une difficulté subsiste néanmoins en raison de l'article 12, § 2, de la même loi du 28 avril 1958 dans la mesure où il prévoit que chaque organisme est tenu de verser sa contribution au Trésor public avant la fin de chaque trimestre alors que les pensions doivent être payées mensuellement, ce qui entraînerait un nouveau solde négatif pour le Fonds en violation de la loi du 28 juin 1963 modifiant et complétant les lois sur la comptabilité de l'Etat, modifiée par la loi du 28 juin 1989.

Il est donc nécessaire, afin de respecter le prescrit de la loi, de créer un fonds de roulement en prolongeant pendant une année supplémentaire le versement de la somme forfaitaire de 500 millions de francs. Au 1^{er} janvier 1995, l'addition des forfaits atteindra 4 500 000 000 de francs. Or, pour 1994, les dépenses seront légèrement supérieures à 4 milliards, ce qui revient à dire qu'une réserve suffisante sera constituée pour éviter tout solde négatif au Fonds.

Il est également prévu que la contribution patronale due par les pouvoirs et organismes soit versée mensuellement plutôt qu'à l'expiration de chaque trimestre puisque les cotisations personnelles sont déjà prélevées directement sur les traitements et versées chaque mois au Fonds des pensions de survie. »

II. Votes

Les articles 8 à 16, ainsi que l'ensemble du Titre III sont adoptés par 10 voix contre 3.

B. TITRE VII

DISPOSITIONS FISCALES (ARTT. 32 À 50)

I. Exposé introductif du Ministre des Finances

« Le Titre VII du projet de loi portant des dispositions budgétaires contient diverses mesures fiscales que l'on peut répartir en trois groupes distincts :

van de geleidelijke overgang van de door de Staat geprefinancierde pensioenen van het personeel van de instellingen van openbaar nut die bij de door de wet van 28 april 1958 ingestelde pensioenregeling aangesloten zijn, naar de rechtstreekse financiering door de instellingen zelf.

Teneinde deze overgang geleidelijk te laten verlopen, heeft artikel 12, § 3, van de wet van 28 april 1958 betreffende het pensioen van het personeel van zekere instellingen van openbaar nut alsmede van hun rechthebbenden bepaald dat de instellingen als overgangsmaatregel jaarlijks een forfaitaire som van 500 miljoen frank moeten storten aan de Schatkist tot wanneer de samenvoeging van die bedragen het in uitzicht gestelde bedrag van de uitgaven over het lopende jaar heeft bereikt. Volgens de vooruitzichten zou zulks in 1993 gebeuren en zou de forfaitaire storting voor het jaar 1994 worden afgeschaft.

Er rijst evenwel een probleem aangezien artikel 12, § 2, van dezelfde wet van 28 april 1958 bepaalt dat elke instelling haar bijdrage aan de Schatkist moet storten vóór het einde van ieder kwartaal, terwijl de pensioenen maandelijks moeten worden uitbetaald; dat zal voor het Fonds een nieuw negatief saldo veroorzaken, wat in strijd is met de wet van 28 juni 1963 tot wijziging en aanvulling van de wetten op de Rijkscomptabiliteit, gewijzigd bij de wet van 28 juni 1989.

Teneinde de bepalingen van de wet na te leven, moet bijgevolg een werkingsfonds in het leven worden geroepen en moet de forfaitaire som van 500 miljoen frank een jaar langer worden gestort. Op 1 januari 1995 zal de som van de forfaitaire bedragen 4 500 000 000 frank belopen. De uitgaven over het jaar 1994 zullen lichtjes boven de 4 miljard uitstijgen, zodat een voldoende reserve zal opgebouwd zijn om te voorkomen dat het Fonds een negatief saldo gaat vertonen.

Tevens wordt bepaald dat de door de overheden en instellingen verschuldigde werkgeversbijdrage maandelijks wordt gestort in plaats van op het einde van elk kwartaal, aangezien de werknemersbijdragen rechtstreeks op de wedden worden ingehouden en iedere maand aan het Fonds voor overlevingspensioenen worden gestort. »

II. Stemmingen

De artikelen 8 tot 16, evenals de volledige Titel III, worden aangenomen met 10 tegen 3 stemmen.

B. TITEL VII

FISCALE BEPALINGEN (ARTT. 32 TOT 50)

I. Inleiding door de Minister van Financiën

« Titel VII van het wetsontwerp houdende begrotingsbepalingen bevat verschillende fiscale bepalingen die in 3 groepen kunnen worden ingedeeld :

1. mesures incitatives à l'utilisation des transports en commun;
2. mesures restreignant les avantages financiers tirés de l'ancien régime de liquidation;
3. mesures destinées à améliorer les rentrées fiscales et mesures anti-abus de droit.

1. Transports en commun

Il est utile de rappeler le régime légal qui s'appliquait jusqu'à présent. Lorsque l'employeur rembourse à un membre de son personnel les frais de déplacement entre le domicile et le lieu de travail, il lui rembourse des frais dont la charge incombe normalement au travailleur. C'est pourquoi ce remboursement vient majorer la rémunération imposable, sous réserve des 5 premiers mille francs remboursés, qui sont exonérés fiscalement. Cette règle ne fait pas de distinction selon le mode de transport utilisé.

Il est proposé :

- a) de doubler le montant immunisé pour les contribuables qui sont abonnés des transports en commun et qui appliquent le forfait pour charges professionnelles;
- b) pour les contribuables qui établissent leurs charges réelles, de n'accorder l'immunité fiscale que si l'utilisation des transports publics est prouvée.

Pour les trajets domicile — lieu de travail, il en résulte que :

— quel que soit le mode de transport utilisé, le remboursement des frais de déplacement est immunisé à concurrence de 5000 francs pour tous ceux qui déduisent forfaitairement leurs charges professionnelles;

— l'immunité de 5000 francs est également accordée à ceux qui utilisent régulièrement les transports en commun sans posséder d'abonnement, et qui établissent leurs charges professionnelles réelles;

— ceux qui utilisent régulièrement les transports en commun avec un abonnement bénéficient d'une immunité portée à 10 000 francs, quel que soit le mode de déduction des charges professionnelles.

<u>Moyen de transport utilisé</u>		<u>Immunisation</u>	
Voiture	frais réels		rien
	forfait		5 000
Train	frais réels	abonnement	10 000
		régulièrement	5 000
	forfait	abonnement	10 000
		régulièrement	5 000
Voiture + train	frais réels	abonnement	10 000
		régulièrement	5 000
	forfait	abonnement	10 000
		régulièrement	5 000

Il y a lieu de rappeler que ces mesures sont couplées à une meilleure intervention de l'employeur dans le remboursement de la carte Train et entrent en vigueur à partir du 1^{er} janvier 1991.

1. maatregelen ter bevordering van het gebruik van het openbaar vervoer;
2. maatregelen tot beperking van de financiële voordelen die worden gehaald uit het bestaande stelsel van vereffening;
3. maatregelen om de fiscale ontvangsten te verbeteren en maatregelen tegen rechtsmisbruik.

1. Openbaar vervoer

De wettelijke regeling die tot nu toe werd toegepast, ziet eruit als volgt : een werkgever die een personeelslid de reiskosten tussen zijn woning en de plaats van tewerkstelling terugbetaalt, vergoedt kosten die normaal ten laste van de werknemer vallen. Daarom wordt die vergoeding bij het belastbaar inkomen gevoegd, behoudens de eerste terugbetaalde 5 000 frank, die fiscaal vrijgesteld zijn. Die regel maakt geen onderscheid naar gelang van het gebruikte vervoermiddel.

Nu wordt voorgesteld :

- a) het vrijgestelde bedrag te verdubbelen voor de belastingplichtigen die op het openbaar vervoer geabonneerd zijn en het stelsel van de forfaitaire bedrijfslasten toepassen;
- b) voor de personen die hun werkelijke kosten bewijzen, de fiscale vrijstelling nog enkel toe te kennen indien zij bewijzen dat zij gebruik maken van het openbaar vervoer.

Daaruit volgt dat voor het woon-werkverkeer :

— ongeacht de wijze van verplaatsing, de vergoeding voor reiskosten vrijgesteld wordt ten belope van 5 000 frank voor al degenen die hun bedrijfslasten forfaitair aftrekken;

— degenen die regelmatig het openbaar vervoer gebruiken — zonder abonnement — eveneens aanspraak kunnen maken op de vrijstelling van 5 000 frank, zelfs als zij hun werkelijke bedrijfslasten aftrekken;

— degenen die regelmatig een abonnement nemen op het openbaar vervoer, ongeacht het toegepaste stelsel van aftrek van bedrijfslasten, een vrijstelling van 10 000 frank verkrijgen.

<u>Gebruikt vervoermiddel</u>		<u>Vrijstelling</u>	
Auto	werkelijke kosten		0
	forfaitaire kosten		5 000
Trein	werkelijke kosten :	abonnement	10 000
		regelmatig	5 000
	forfaitaire kosten :	abonnement	10 000
		regelmatig	5 000
Auto + trein	werkelijke kosten :	abonnement	10 000
		regelmatig	5 000
	forfaitaire kosten :	abonnement	10 000
		regelmatig	5 000

Op te merken valt dat die maatregelen gekoppeld worden aan een ruimere tegemoetkoming van de werkgever in de treinkaart en vanaf 1 januari 1991 in werking treden.

Enfin, la liste limitative des avantages déductibles par l'employeur et non imposables dans le chef des travailleurs sera complétée en y incluant le transport collectif du personnel organisé par l'employeur et le forfait de déplacement longue distance sera majoré; un projet d'arrêté royal sera proposé très prochainement à la signature du Chef de l'Etat.

2. Boni de liquidation

La loi du 22 décembre 1989 portant des dispositions fiscales (*Moniteur belge* du 29 décembre 1989) a profondément remanié l'impôt des sociétés dans trois matières différentes :

- le régime des plus-values;
- les revenus définitivement taxés;
- les liquidations de sociétés.

Sur ce dernier point, la date d'entrée en vigueur a été, après retour du Conseil d'Etat, reportée du 1^{er} octobre 1989 au 1^{er} janvier 1990.

Pourquoi ? Il avait été signalé au Ministre que des opérations en cours auraient dû être interrompues si la modification légale intervenait au cours de la période de liquidation. Un an plus tard, il est apparu que cette période de 3 mois a été mise à profit pour liquider de manière massive des filiales, afin de bénéficier une dernière fois du précompte mobilier fictif lié à de telles opérations. Les chiffres parlent d'eux mêmes : pour 1,5 milliard de plus-values de liquidation en 1987, on est passé à 9 milliards en 1988 et à 54 milliards en 1989, dont 80 % réalisés sur la seule liquidation de 7 filiales en décembre 1989.

Le Ministre vient de conclure un accord avec les sociétés mères de ces dernières sociétés, par lequel il a obtenu un report du remboursement par l'Etat du précompte mobilier fictif généré par ces liquidations. Celui-ci sera payable sans intérêts fin 1992 et fin 1993, pour moitié chaque fois, sous la forme d'obligations linéaires. En termes de flux actualisés, lesdites sociétés ont accepté une perte de 25 % sur leur créance.

C'est pourquoi le Gouvernement demande aujourd'hui au Parlement d'accepter la suppression des articles 42 à 45 composant la section 4, Chapitre I^{er}, du présent Titre VII, étant donné que l'effet voulu par modification légale a été obtenu de manière conventionnelle.

Ceci étant, le Ministre en tire deux conclusions :

- la nécessité de réformer le régime d'imposition des liquidations s'avère, a posteriori, plus qu'établie;
- les mesures annoncées par le Gouvernement doivent entrer en vigueur au moment de leur annonce et non plus avec un délai qui permet toutes les

Ten slotte wordt de beperkende lijst van de voordelen die door de werkgever kunnen worden afgetrokken en die voor de werknemer niet belastbaar zijn, aangevuld met het gemeenschappelijk personeelsvervoer dat door de werkgever wordt georganiseerd en zal het forfait voor lange afstanden worden verhoogd. Een ontwerp van koninklijk besluit ter zake zal eerlang aan het Staatshoofd worden voorgelegd.

2. Liquidatiebonussen

De wet van 22 december 1989 houdende fiscale bepalingen (*Belgisch Staatsblad* van 29 december 1989) heeft de vennootschapsbelasting op drie gebieden grondig gewijzigd :

- het stelsel van de meerwaarden;
- de definitief belaste inkomsten;
- de vereffening van vennootschappen.

Wat dat laatste punt betreft, werd de datum van inwerkingtreding, na terugzending door de Raad van State, van 1 oktober 1989 naar 1 januari 1990 verschoven.

Waarom ? De Minister werd erop gewezen dat lopende verrichtingen zouden moeten worden onderbroken indien de wetswijziging in de vereffeningperiode zou plaatsvinden. Een jaar later is gebleken dat die periode van 3 maanden gebruikt werd om op grote schaal dochtervennootschappen te vereffenen om een laatste keer in aanmerking te komen voor de toepassing van de fictieve roerende voorheffing op dergelijke verrichtingen. De cijfers spreken voor zich : 1,5 miljard meerwaarden op vereffeningen in 1987 groeiden aan tot 9 miljard in 1988 en 54 miljard in 1989, waarvan 80 % werd verwezenlijkt op de vereffening van 7 dochtervennootschappen in december 1989.

De Minister heeft zopas een overeenkomst gesloten met de moedervernootschappen van deze laatste waardoor hij een verdaging van de terugbetaling door de Staat van de fictieve roerende voorheffing, veroorzaakt door die vereffeningen, heeft verkregen. De terugbetaling zal voor de ene helft eind 1992 en voor de andere helft eind 1993 gebeuren, en wel zonder interest en in de vorm van lineaire obligaties. In termen van geactualiseerde geldstromen hebben de vennootschappen ingestemd met een verlies op hun vorderingen ten belope van 25 %

Daarom verzoekt de Regering het Parlement thans om opheffing van de artikelen 42 tot 45 die de afdeling 4 van Titel VII, Hoofdstuk I, vormen, daar het door de wetswijziging beoogde effect via een overeenkomst werd verkregen.

De Minister trekt dan ook twee conclusies :

- de hervorming van de belastingregeling inzake vereffening is, achteraf beschouwd, meer dan noodzakelijk gebleken;
- de maatregelen die de Regering aankondigt, moeten in werking treden op het ogenblik van hun aankondiging en niet meer met een termijn die het

manoeuvres d'anticipation. C'est la technique de l'« announcement effect ».

3. Mesures destinées à améliorer les rentrées fiscales et à lutter contre les abus

Ces mesures sont contenues dans les articles 33 à 39.

L'article 33 consiste en une simple réécriture qui a pour objet de préciser que le choix entre une des deux limites n'est pas laissé à la libre appréciation du contribuable, mais que c'est toujours le montant en francs le plus élevé déterminé par application, soit d'un pourcentage, soit du montant absolu, qui joue.

Ce qui précède peut être résumé ainsi :

Montant des déductions pour investissements reportées d'exercices antérieurs

Montant reporté	Montant déductible
0 à 25 millions de francs	montant effectivement reporté
de 25 à 100 millions de francs	25 millions de francs
plus de 100 millions de francs	25 %

L'article 34, 1°, vise à étaler la déduction des pertes antérieures reportées par une société en bénéfices sur 50 % du résultat positif subsistant après déduction des revenus définitivement taxés et avant déduction de la déduction pour investissement. Une déduction minimale de 20 millions de francs est « garantie ».

Déduction des pertes antérieures reportées

Solde positif subsistant après la quatrième opération	Montant déductible
0 à 20 millions de francs	montant effectivement reporté
de 20 à 40 millions de francs	20 millions de francs
plus de 40 millions de francs	50 %

Il est à noter que les deux mesures ont une base de calcul différente :

— dans le premier cas, la limite s'apprécie en fonction du stock de déduction pour investissement reportée;

— dans le second cas, la limite s'apprécie en fonction du résultat positif subsistant après la 4^{ème} opération et non en fonction du total des pertes antérieures reportées, étant entendu que, pour réduire le maximum, il faut disposer d'un report au moins équivalent.

L'article 34, 2°, tend à réparer une imperfection de la loi du 22 décembre 1989. En cas de fusion, en

mogelijk maakt op de wetgeving in wording te anticiperen. Dat is de zogenaamde techniek van het « announcement effect ».

3. Maatregelen om de fiscale inkomsten te verbeteren en misbruiken te bestrijden

Die maatregelen zijn vervat in de artikelen 33 tot 39.

Artikel 33 is niet meer dan een nieuwe redactie van de tekst om te verduidelijken dat de keuze tussen een van beide grenzen niet overgelaten wordt aan de belastingplichtige, maar dat altijd het hoogste bedrag in franken wordt genomen, zoals vastgesteld op grond van hetzij de procentuele regel, hetzij het absolute bedrag.

Het voorafgaande kan als volgt worden samenvat :
 Bedrag van de investeringsaftrekken die overgedragen zijn vanuit vorige aanslagjaren

Overgedragen bedrag	Aftrekbaar bedrag
van 0 tot 25 miljoen frank	daadwerkelijk overgedragen bedrag
van 25 tot 100 miljoen frank	25 miljoen frank
meer dan 100 miljoen frank	25 %

Artikel 34, 1°, beoogt de aftrek van de vorige verliezen overgedragen door een vennootschap op een winstjaar te spreiden over 50 % van het positieve overblijvende resultaat na aftrek van de definitieve belaste inkomsten en voor toepassing van de investeringsaftrek. Een minimumaftrek van 20 miljoen frank wordt « gewaarborgd ».

Aftrek van vorige verliezen

Positief saldo na toepassing van de vierde bewerking	Aftrekbaar bedrag
van 0 tot 20 miljoen frank	daadwerkelijk overgedragen bedrag
van 20 tot 40 miljoen frank	20 miljoen frank
meer dan 40 miljoen frank	50 %

Op te merken valt dat beide maatregelen een verschillende berekeningsgrondslag hebben :

— in het eerste geval wordt de grens berekend afhankelijk van het tegoed aan overgedragen investeringsaftrekken;

— in het tweede geval wordt de grens berekend afhankelijk van het positieve resultaat dat overblijft na de vierde bewerking, en niet afhankelijk van het totaal van de overgedragen vorige verliezen; het spreekt vanzelf dat men om het maximum te kunnen aftrekken, over een minstens gelijkwaardige overdracht moet kunnen beschikken.

Artikel 34, 2°, beoogt een tekortkoming te herstellen van de wet van 22 december 1989 door de aftrek

immunité d'impôt, la déduction des pertes reportées est limitée en fonction de l'actif net de la société bénéficiaire, les participations détenues dans la société absorbée étant dorénavant exclues.

L'article 34, 3°, permet au Roi d'étendre la limitation du report des pertes antérieures à d'autres opérations que les opérations de fusion et d'apport visées aux articles 40 et 124 du Code des impôts sur les revenus (CIR). Il limite également le report des pertes aux seules opérations de restructuration de sociétés justifiées par des besoins légitimes à caractère financier ou économique.

L'article 35 met en place une procédure de « ruling » préalable lié à l'application de l'article 114 du CIR en offrant des garanties au contribuable quant au caractère opposable de l'accord qu'il aura obtenu de l'Administration. Cet article pourrait être complété afin de prévoir légalement le délai imparti pour obtenir le « ruling » et d'étendre cette possibilité de consultation à d'autres articles, tels les articles 24, 46, 53, 111, 124 et 250 du CIR.

L'article 36 a pour objet de mettre en recette plus rapidement le précompte professionnel dû sur des rémunérations déjà payées pour et pendant la première quinzaine de décembre ou relatives au 13^{ème} mois. Cette mesure ne vise que les entreprises redevables d'un précompte atteignant plus de 100 millions de francs sur base annuelle.

L'article 37 règle dans la foulée de l'article qui précède les conséquences d'un paiement tardif du précompte professionnel dû pour la première moitié de décembre.

L'article 38 instaure le paiement du précompte mobilier lorsque le souscripteur de titres émis par un centre de coordination est un contribuable pour lequel le précompte mobilier constitue un impôt définitif, c'est-à-dire une personne physique ou un contribuable soumis à l'impôt des personnes morales. La même règle s'applique pour les créances non titrisées. L'exonération de plein droit est ainsi réservée aux contribuables soumis à l'impôt des sociétés et à l'impôt des non-résidents.

L'article 39 autorise, sur l'exercice d'imposition 1992, les sociétés disposant de réserves immunisées, à les distribuer sous bénéfice d'un taux d'I/Soc réduit à 10 % à concurrence de 10 % des réserves accumulées. Le précompte mobilier est dû à 25 % sur ces distributions. »

van overgedragen verliezen in geval van belasting-vrije fusie te beperken afhankelijk van het netto actief van de begunstigde vennootschap; deelnemingen in de overgenomen vennootschappen zijn voortaan uitgesloten.

Artikel 34, 3°, stelt de Koning in staat de beperking van de overdracht van de vorige verliezen uit te breiden tot andere verrichtingen dan fusies en inbrengen beoogd in de artikelen 40 en 124 van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen (WIB). Het beperkt eveneens de overdracht van verliezen tot enkel herstructureringen van vennootschappen die verantwoord zijn door rechtmatige behoeften van financiële of economische aard.

Artikel 35 voert een procedure in van voorafgaande « ruling » verbonden aan de toepassing van artikel 114 van het WIB door aan de belastingplichtige waarborgen te bieden aangaande de tegenstelbare aard van het akkoord dat hij van het belastingbestuur zal hebben verkregen. Dit artikel zou kunnen worden aangevuld om wettelijk een termijn vast te leggen waarin de « ruling » kan worden verkregen en om die mogelijkheid tot raadpleging uit te breiden tot andere artikelen zoals de artikelen 24, 46, 53, 111, 124 en 250 WIB.

Artikel 36 heeft tot doel de bedrijfsvoorheffing op reeds betaalde bezoldigingen vóór en gedurende de eerste helft van december of bezoldigingen die slaan op de dertiende maand, sneller te innen. Deze maatregel slaat enkel op ondernemingen die meer dan 100 miljoen voorheffing op jaarbasis verschuldigd zijn.

Artikel 37 regelt in aansluiting op het voorgaande artikel de gevolgen van een laattijdige betaling van de bedrijfsvoorheffing die verschuldigd is voor de eerste helft van december.

Artikel 38 maakt dat de roerende voorheffing verschuldigd is wanneer de intekenaar op effecten uitgeschreven door een coördinatiecentrum een belastingplichtige is voor wie de roerende voorheffing een definitieve belasting vormt, dat wil zeggen een natuurlijk persoon of een belastingplichtige onderworpen aan de rechtspersonenbelasting. Dezelfde regel is van toepassing op de niet geëffectiseerde schuldvorderingen. De vrijstelling van rechtswege wordt aldus beperkt tot de belastingplichtigen die onderworpen zijn aan de vennootschapsbelasting en de belasting der niet-verblijfhouders.

Artikel 39 staat voor het aanslagjaar 1992 de vennootschappen die over vrijgestelde reserves beschikken, toe deze uit te keren tegen een verminderd vennootschapsbelastingtarief van 10 % ten belope van 10 % van de totale reserves. Op deze uitkeringen is een roerende voorheffing van 25 % verschuldigd. »

II. — DISCUSSION GENERALE

1. Intervention des membres

Un membre se réjouit que le présent projet de loi contienne une mesure incitative à l'utilisation des transports en commun (article 32).

Toutefois, il estime que l'effet de cette mesure sera relativement marginal étant donné que les personnes qui effectuent en voiture leurs déplacements entre le domicile et le lieu de travail continuent à bénéficier d'avantages fiscaux substantiels pour autant qu'ils déduisent leurs charges professionnelles réelles. Selon l'orateur, une part importante des charges professionnelles déduites à l'impôt des personnes physiques se rapporte en effet à des frais liés à l'utilisation de la voiture.

Le Ministre pourrait-il évaluer le montant total de ces charges professionnelles déductibles ?

L'intervenant constate d'autre part que l'amendement n° 1 du Gouvernement (Doc. n° 1641/2) vise à supprimer la section 4 (Liquidations de sociétés opérées fin 1989) du Chapitre I^{er}, du Titre VII, comprenant les articles 42 à 45.

Ces articles avaient pour objet de contrecarrer la manoeuvre de certaines sociétés qui ont procédé à la liquidation de leurs filiales fin 1989 de manière à encore pouvoir bénéficier de l'imputation d'un précompte mobilier fictif remboursable et se soustraire ainsi aux objectifs et effets poursuivis par la loi du 22 décembre 1989 portant des dispositions fiscales (*Moniteur belge* du 29 décembre 1989) (en particulier les articles 277, 309, 10° et 20° et 333, § 1^{er}, 9°).

Ces nouvelles dispositions sont retirées aujourd'hui suite à l'accord intervenu avec les sociétés concernées, accord selon lequel l'Etat remboursera la moitié du montant dû à la fin 1992 et l'autre moitié à la fin de 1993, sous forme d'obligations linéaires.

Le Ministre affirme qu'en termes de flux actualisés, lesdites sociétés ont accepté une perte de 25 % sur leur créance. L'orateur fait toutefois remarquer à ce propos qu'il s'agit en fait d'un montant auquel ces sociétés n'avaient aucunement droit étant donné qu'il résulte d'un usage délibérément abusif de la législation antérieure à la loi du 22 décembre 1989.

De plus, le membre constate que, comme le paiement sera effectué sous forme d'obligations linéaires, l'Etat sera finalement tenu de rembourser le montant, augmenté des intérêts.

D'autre part, l'orateur annonce son intention de déposer un amendement (n° 9, Doc n° 1641/2) en vue de supprimer l'article 39 du projet. Cet article modifie l'article 312, § 3, de la loi du 22 décembre 1989 susmentionnée et améliore encore, pour l'exercice d'imposition 1992, le régime fiscal appliqué aux bénéfices prélevés sur des plus-values réalisées immu-

II. — ALGEMENE BESPREKING

1. Betoog van de leden

Een lid vindt het uitstekend dat dit ontwerp een maatregel inhoudt om het gebruik van het openbaar vervoer te stimuleren (artikel 32).

Hij meent evenwel dat de invloed van die maatregel betrekkelijk marginaal zal blijven aangezien de personen die zich per wagen van hun woonplaats naar hun werk begeven, substantiële fiscale voordelen blijven genieten wanneer ze hun werkelijke kosten aftrekken. Volgens spreker heeft een groot deel van de bedrijfskosten die in de personenbelasting aangegeven worden, immers betrekking op kosten betreffende het gebruik van een wagen.

Zou de Minister bij benadering het totaalbedrag van die aftrekbare bedrijfslasten kunnen opgeven ?

Voorts stelt spreker vast dat amendement n° 1 van de Regering (Stuk n° 1641/2) de weglating beoogt van afdeling 4 (Einde 1989 uitgevoerde vereffeningen van vennootschappen) van Hoofdstuk I van Titel VII, die de artikelen 42 tot 45 bevat.

Deze artikelen moesten het maneuver counteren van bepaalde vennootschappen die eind 1989 vereffeningen van hun dochterondernemingen hebben uitgevoerd om nog een terugbetaalbare fictieve roerende voorheffing te kunnen verrekenen en om aldus de gevolgen van de wet van 22 december 1989 houdende fiscale bepalingen (*Belgisch Staatsblad* van 29 december 1989) (in het bijzonder de artikelen 277, 309, 10° en 20°, en 333, § 1, 9°) te kunnen ontlopen.

Deze nieuwe bepalingen worden vandaag ingetrokken omdat inmiddels een overeenkomst met de betrokken vennootschappen is gesloten, op grond waarvan de Staat eind 1992 de ene helft en eind 1993 de andere helft van het verschuldigde bedrag in de vorm van lineaire obligaties zal terugbetalen.

De Minister bevestigt dat die vennootschappen in geactualiseerde geldstromen gemeten een verlies van 25 % op hun schuldvordering aanvaard hebben. Spreker merkt dienaangaande evenwel op dat het in feite om een bedrag gaat waarop die vennootschappen in geen geval recht hadden aangezien het resulteerde uit een bewust wederrechtelijke toepassing van de wetteksten van vóór de wet van 22 december 1989.

Het lid constateert bovendien dat de Staat, aangezien de betaling met lineaire obligaties zal gebeuren, uiteindelijk het nominale bedrag plus de rente zal moeten betalen.

Spreker kondigt voorts aan dat hij een amendement zal indienen (n° 9, Stuk n° 1641/2) ten einde artikel 39 van het ontwerp weg te laten. Dat artikel wijzigt artikel 312, § 3, van de bovenvermelde wet van 22 december 1989 en verbetert daarenboven voor het aanslagjaar 1992 nog het belastingstelsel voor de op vrijgestelde gerealiseerde meerwaarden

nisées, qui sont affectés à la distribution de dividendes ou de revenus de capitaux investis.

L'article 312, § 3, précité prévoyait un taux d'imposition de 10 % pour les prélèvements qui n'excèdent pas 5 % des réserves accumulées. L'article 39 du projet porte ce plafond à 10 %.

L'intervenant estime que ce régime fiscal favorable ne se justifie nullement d'un point de vue économique. Il s'agit d'une des nombreuses « dépenses fiscales » (réductions, exonérations et abattements) qui encouragent les spéculations et entraînent d'importantes moins-values au niveau du rendement de l'impôt des sociétés sans pour autant avoir un réel effet stimulant sur l'économie.

Le membre fait également remarquer que si les recettes à l'impôt des sociétés suivent l'évolution de la conjuncture économique lorsque celle-ci est négative, il n'en va pas du tout de même dans le cas inverse.

Dans ce contexte, il cite l'exemple d'une importante société chimique qui, au vu du dernier rapport annuel publié, n'aurait versé comme impôt que l'équivalent d'1,45 % des bénéfices réalisés.

Compte tenu des nombreuses « brèches » subsistant dans la législation fiscale et dont les sociétés font abondamment usage, le membre estime qu'il n'est pas étonnant que les recettes à l'impôt des sociétés soient nettement inférieures aux prévisions budgétaires.

Selon lui, le présent projet ne réussit aucunement à combler ces lacunes. Bien au contraire, le Gouvernement a même pris la décision de retirer certaines dispositions (articles 42 à 45) visant à contrecarrer les manœuvres d'évasion fiscale.

Un deuxième intervenant déplore vivement la complexité de la législation fiscale et le nombre élevé de modifications qui y ont été apportées ces dernières années, y compris à la législation la plus récente. Ainsi, les articles 34 et 39 du projet modifient déjà certaines dispositions de la loi du 22 décembre 1989 portant des dispositions fiscales.

Toutes ces mesures visent en fait à alourdir la fiscalité des entreprises en vue de compenser une croissance jugée insuffisante des recettes à l'impôt des sociétés, les mauvais résultats étant attribués par le Gouvernement à l'incivisme des entreprises toujours en quête de nouvelles constructions et manœuvres en vue d'éluder l'impôt.

Or, jusqu'en 1988 (dernière année pour laquelle nous disposons de résultats définitifs), le montant des recettes à l'impôt des sociétés (exprimé en pourcentage du PNB) en Belgique est supérieur à la moyenne des pays européens et de l'OCDE.

Depuis 1988, la fiscalité des entreprises (à productivité et bénéfices équivalents) a encore été alourdie d'un montant de quelque 100 milliards de francs. Cette évolution ne s'est toutefois pas traduite au

afgenomen winsten die gebruikt worden voor de uitkering van dividenden of inkomsten uit belegde kapitalen.

Voormeld artikel 312, § 3, voorzag in een aanslagvoet van 10 % voor de opnemingen die 5 % van de gecumuleerde reserves niet overschrijden. Artikel 39 van het ontwerp brengt dat maximumpercentage op 10 %.

Spreker vindt dat die fiscale gunstregeling economisch gezien niet verantwoord is. Het gaat om een van de talrijke « fiscale uitgaven » (aftrekken en vrijstellingen) die speculatie stimuleren en aanzienlijke minderopbrengsten voor de vennootschapsbelasting opleveren zonder daar tegenover een werkelijke stimulans voor de economie te stellen.

Hij merkt tevens op dat de ontvangsten van de vennootschapsbelasting weliswaar het conjunctuurverloop volgen wanneer die daalt, maar dat helemaal niet doen in het tegenovergestelde geval.

In dat verband geeft hij het voorbeeld van een groot chemisch bedrijf dat volgens zijn jongste jaarverslag niet meer dan 1,45 % van de gemaakte winst als belasting zou hebben betaald.

Rekening houdend met de talloze resterende « gaten » in de fiscale wetgeving waarvan de vennootschappen ten overvloede gebruik maken, vindt het lid het niet verwonderlijk dat de ontvangsten van de vennootschapsbelasting een stuk lager liggen dan de budgettaire ramingen.

Dit ontwerp slaagt er volgens hem helemaal niet in om die leemtes aan te vullen. De Regering heeft integendeel zelfs beslist een aantal bepalingen (artikelen 42 tot 45) op te heffen die de belastingontwijking moesten beletten.

Een tweede spreker betreurt met klem dat de fiscale wetgeving zo ingewikkeld is en de jongste jaren zo vaak werd gewijzigd, met inbegrip van de jongste wetgeving. De artikelen 34 en 39 van het ontwerp wijzigen aldus sommige bepalingen van de wet van 22 december 1989 houdende fiscale bepalingen.

Al die maatregelen beogen in feite een hogere belastingdruk van de vennootschappen, als compensatie voor een onbevredigend geachte groei van de ontvangsten van de vennootschapsbelasting; de Regering schrijft de slechte resultaten toe aan de gebrekkige burgerzin van de vennootschappen die steeds nieuwe constructies en knepen uitdenken om de belastingen te ontwijken.

Tot in 1988 (het meest recente jaar waarvoor objectieve resultaten beschikbaar zijn) ligt het bedrag van de ontvangsten van de vennootschapsbelasting (in percentage van het BNP) in België evenwel hoger dan het gemiddelde van de Europese landen en van de OESO.

De belastingdruk van de ondernemingen werd (bij gelijkwaardige produktiviteit en winsten) sinds 1988 nog verhoogd met een bedrag van ongeveer 100 miljard frank. De minder gunstige economische conjunc-

niveau des recettes à l'impôt des sociétés en raison de la conjoncture économique moins favorable.

D'autre part, l'orateur estime que le Gouvernement a fixé le rendement théorique de l'impôt des sociétés sur la base d'hypothèses surévaluées. Une étude récente de la Fédération des Entreprises de Belgique prévoit un taux d'inflation de 3,1 % et un taux de croissance du PNB de 2 % en 1991. Les hypothèses formulées par le Gouvernement sont respectivement de 3,9 % et de 2,3 % (doc. n° 5-1602/1-90/91, p. 12), ce qui représente déjà une différence de 20 milliards de francs au niveau des estimations.

Le membre souligne, par ailleurs, les conséquences néfastes du projet de loi en matière législative :

— ce projet remet en cause le principe général de la non-rétroactivité des lois, consacré par l'article 2 du Code civil (les articles 34, 1° et 38 entrent en effet en vigueur avec effet rétroactif à partir du 19 avril 1991);

— la date d'entrée en vigueur des articles 34, 3° et 35 sera fixée par arrêté royal délibéré en Conseil des Ministres;

— l'article 34, 3°, du présent projet dénie aux contribuables le droit au choix de la voie la moins imposée, qui formait jusqu'ici un des principes de base de notre législation, consacré par plusieurs arrêts de la Cour de Cassation depuis 1961. Il lui substitue le concept de « réalité économique », ce qui donne à l'administration la possibilité de juger les choix économiques et stratégiques des entreprises, avec tous les risques de décisions arbitraires qu'une telle procédure comporte.

Selon l'orateur, la possibilité de « ruling » prévue à l'article 35 du projet est susceptible d'atténuer partiellement les méfaits de cette disposition (article 34, 3°).

Toutefois, compte tenu du manque de personnel et de moyens à l'Administration des Contributions directes, l'intervenant émet de sérieux doutes quant à l'efficacité réelle du système proposé.

Si l'on adopte un tel système, l'intervenant insiste en tout cas pour que l'administration soit au moins tenue de se prononcer dans un délai relativement bref au sujet des opérations qui lui sont soumises, et ce afin de limiter l'arbitraire, d'assurer une certaine sécurité juridique aux entreprises et de ne pas paralyser leurs initiatives économiques. L'absence de réponse dans le délai prévu doit nécessairement impliquer un accord tacite de l'administration. Le membre annonce le dépôt d'un amendement en ce sens (n° 3, Doc n° 1641/2).

Par ailleurs, l'orateur constate que la disposition visée à l'article 32 du projet est présentée comme « une mesure incitative à l'utilisation des transports en commun » (Exposé des motifs, doc. n° 1641/1, p. 15). Il se demande s'il est opportun de prendre de

tuur bracht evenwel mee dat die ontwikkeling niet tot uiting kwam in de ontvangsten van de vennootschapsbelasting.

Spreker vindt voorts dat de Regering de theoretische opbrengst van de vennootschapsbelasting heeft bepaald op grond van overschatte hypothesen. Een recente studie van het Verbond van Belgische Ondernemingen stelt voor 1991 een inflatiecijfer van 3,1 % en een groei van het BNP met 2 % in uitzicht. De Regering hanteert veronderstellingen van respectievelijk 3,9 % en 2,3 % (stuk n° 5-1602/1-90/91, blz. 12), wat in de ramingen al een verschil van 20 miljard frank uitmaakt.

Daarnaast onderstreept het lid de kwalijke gevolgen die het wetsontwerp op wetgevend vlak heeft :

— dit ontwerp ondermijnt het algemene beginsel van de niet-terugwerkende kracht van de wetten, bekrachtigd door artikel 2 van het Burgerlijk Wetboek (de artikelen 34, 1°, en 38 treden immers met terugwerkende kracht vanaf 19 april 1991 in werking);

— de artikelen 34, 3°, en 35 treden in werking op een bij een in Ministerraad overlegd koninklijk besluit, te bepalen datum;

— artikel 34, 3°, van het ontwerp kent de belastingplichtige niet langer het recht toe om te kiezen voor de minst belaste weg. Tot op heden was dat een van de basisbeginselen van onze wetgeving die sinds 1961 door verschillende arresten van het Hof van Cassatie werd bevestigd. In plaats daarvan komt het begrip « economische werkelijkheid », wat het bestuur de mogelijkheid biedt om de economische en strategische opties van de ondernemingen te beoordelen, met alle risico's op willekeurige beslissingen die een dergelijke procedure meebrengt.

Spreker vindt dat de in artikel 35 van het ontwerp bepaalde mogelijkheid tot « ruling » de negatieve gevolgen van die bepaling (artikel 34, 3°) voor een deel kan wegwerken.

Hij twijfelt echter sterk aan de doeltreffendheid van de voorgestelde regeling, rekening houdend met het tekort aan mensen en middelen bij de Administratie der directe belastingen.

Spreker onderstreept dat mocht een dergelijke regeling aangenomen worden, de Administratie in elk geval minstens verplicht moet worden om zich over de voorgelegde verrichtingen binnen een betrekkelijk korte termijn uit te spreken, om aldus de willekeur te beperken, de ondernemingen de waarborg van een bepaalde rechtszekerheid te verstrekken en hun economische initiatieven niet te verlammen. Bij ontstentenis van een antwoord binnen de gestelde termijn, moet de administratie geacht worden haar stilzwijgende toestemming te hebben gegeven. Het lid stelt de indiening van een amendement in die zin (n° 3, Stuk n° 1641/2) in uitzicht.

Overigens constateert spreker dat de bij artikel 32 van het ontwerp bedoelde bepaling voorgesteld wordt als een « maatregel om de werknemers ertoe aan te zetten het gemeenschappelijk vervoer te gebruiken » (memorie van toelichting, stuk n° 1641/1, blz. 15). Hij

telles mesures dans le cadre de la législation fiscale et s'il ne vaudrait pas mieux limiter cette législation à son principal objectif, qui est d'apporter des recettes au Trésor.

D'autre part, l'intervenant constate que l'article 36 du projet vise à percevoir de manière anticipée le précompte professionnel dû sur les salaires et traitements de la première quinzaine du mois de décembre, lorsque l'entreprise débitrice de ces revenus est redevable de plus de 100 millions de francs de précompte sur base annuelle. Quelle est la raison objective qui justifie le choix de ce montant ?

Concernant les articles 46 à 50 du projet (impôts indirects), l'orateur fait remarquer que le Gouvernement s'est empressé d'anticiper l'harmonisation européenne et d'augmenter les différents droits d'accise, soit le seul domaine pour lequel la Belgique se trouvait en-dessous de la moyenne européenne. Aussi, notre pays dépasse aujourd'hui déjà quelque peu les taux minima européens en matière d'accises.

Par exemple : Essence avec plomb :

Europe :	14,50 francs
Belgique :	14,55 francs

Essence sans plomb :

Europe :	12,35 francs
Belgique :	12,40 francs

L'orateur déplore que les mesures prises jusqu'ici par le Gouvernement dans le cadre de l'harmonisation fiscale européenne vont toutes dans le sens d'une augmentation. Maintenant qu'une décision a été prise au niveau européen, ne faudrait-il pas procéder aussi rapidement que possible à une réduction des taux de TVA les plus élevés afin d'éviter les risques de délocalisation ?

Le membre renvoie à ce propos à la discussion en Commission du projet devenu la loi du 28 décembre 1990 relative à diverses dispositions fiscales et non-fiscales (*Moniteur belge* du 29 décembre 1990) (Rapport de M. Defosset, Doc. Chambre n° 1366/6-90/91, pp. 73-75). L'article 44, § 1^{er}, (ancien article 32) donne au Roi la possibilité de supprimer, par arrêté royal délibéré en Conseil des Ministres, pour tout ou partie de son champ d'application, la taxe de luxe additionnelle établie par l'arrêté royal du 10 novembre 1980 instaurant une taxe spéciale sur les produits de luxe.

Lors de la discussion, le Ministre des Finances a annoncé que « pendant la période précédant le 1^{er} janvier 1993, le Gouvernement belge a l'intention de procéder par étapes à une restructuration des tarifs de TVA, compte tenu des décisions au plan européen, en commençant par réduire le taux de TVA portant sur les types de produits pour lesquels l'Etat belge subit actuellement des pertes de recettes relative-

vraagt zich af of dergelijke maatregelen wel wenselijk zijn in het kader van de fiscale wetgeving en of het niet beter zou zijn deze wetgeving te beperken tot haar voornaamste oogmerk, met name ervoor te zorgen dat er ontvangsten zijn voor de Schatkist.

Daarnaast constateert het lid dat artikel 36 van het ontwerp de vervroegde inning op het oog heeft van de bedrijfsvoorheffing verschuldigd op de lonen en wedden die gedurende de eerste vijftien dagen van december betaald of toegekend zijn wanneer de onderneming die de inkomsten verschuldigd is, op jaarbasis meer dan 100 miljoen frank bedrijfsvoorheffing verschuldigd is. Op welke objectieve reden steunt de keuze van dat bedrag ?

In verband met de artikelen 46 tot 50 van het ontwerp (indirecte belastingen) merkt spreker op dat de Regering zich gehaast heeft om op de Europese harmonisering vooruit te lopen en de verschillende accijnzen te verhogen; die accijnzen zijn uitgerekend de enige belastingen waarvoor België zich beneden het Europees gemiddelde bevond; ons land overschrijdt nu reeds enigszins de Europese minimumtarieven op het gebied van accijnzen.

Bijvoorbeeld : Benzine met lood :

Europa :	14,50 frank
België :	14,55 frank

Loodvrije benzine :

Europa :	12,35 frank
België :	12,40 frank.

Spreker betreurt dat alle maatregelen die de Regering tot nu toe in het raam van de harmonisatie van de Europese belastingen genomen heeft een opwaartse tendens vertonen. Zou men, nu een beslissing op Europees niveau genomen werd ook niet zo spoedig mogelijk de hoogste BTW-tarieven moeten verlagen als men « delocalisatierisico's » wil voorkomen ?

Het lid verwijst in dat verband naar de bespreking in Commissie van het ontwerp dat de wet van 28 december 1990 betreffende verscheidene fiscale en niet-fiscale bepalingen geworden is (*Belgisch Staatsblad* van 29 december 1990) (Verslag van de heer Defosset, Stuk Kamer n° 1366/6-90/91, blz. 73-75). Artikel 44, § 1 (vroeger artikel 32) biedt de Koning de mogelijkheid om, bij een in Ministerraad overlegd besluit, over te gaan tot de opheffing, voor het geheel of een gedeelte van haar toepassingsgebied, van de aanvullende weeldetaks ingevoerd bij het koninklijk besluit van 10 november 1980 tot invoering van een speciale taks op luxe-producten.

Bij de bespreking van dat ontwerp heeft de Minister van Financiën aangekondigd dat « de Belgische Regering zich heeft voorgenomen om in de periode die aan 1 januari 1993 voorafgaat de BTW-tarieven gefaseerd te herstructureren rekening houdend met de Europese voorstellen; om te beginnen zou ze het BTW-tarief verlagen dat betrekking heeft op de producten waarop de Belgische Staat momenteel be-

ment importantes parce que ce sont des produits qui font l'objet de détournements de trafic importants étant donné que dans un certain nombre de nos pays voisins le taux de TVA appliqué à ces produits est moins élevé. » (p. 74)

Il avait encore indiqué qu'il n'était « pas souhaitable d'attendre l'échéance ultime du 1^{er} janvier 1993 pour commencer à adapter notre législation aux directives européennes ». (p. 75) Qu'en est-il aujourd'hui ?

Enfin, le membre souhaiterait savoir à combien le Gouvernement estime les conséquences budgétaires (plus-values en matière d'accises sur le gasoil routier, par exemple, et moins-values en matière de TVA) de l'alignement sur les taux minima imposés par la Communauté européenne à partir du 1^{er} janvier 1993.

Un autre intervenant estime, quant à lui, que le présent projet traduit les choix opérés par le Gouvernement à l'occasion du contrôle budgétaire de février dernier, et ce dans le souci de respecter à nouveau la double norme budgétaire contenue dans l'accord de Gouvernement du 10 mai 1988 (point I, B, 2).

Il renvoie à ce propos aux interventions du groupe socialiste lors de la communication gouvernementale sur le contrôle budgétaire le 26 février 1991 ainsi que lors de l'examen des projets de loi ajustant le budget des Voies et Moyens et le budget général des dépenses de l'année budgétaire 1991 (rapport de M. Lisabeth, doc. n° 5/1-1600/2-90/91, p. 16 et suivantes).

La récente communication par le Ministère des Finances des résultats des recettes au cours des cinq premiers mois de 1991 et les différentes prises de position à ce propos requièrent toutefois, selon lui, quelques considérations supplémentaires.

1. Mesures fiscales adoptées lors du contrôle budgétaire

1.1. Mesures afférentes aux liquidations

Comme l'a rappelé le Ministre, un certain nombre de grosses sociétés ont dissous des filiales avant le vote de la loi du 22 décembre 1989 afin de pouvoir bénéficier des bonis de liquidation, du taux de faveur applicable en matière de cotisation de liquidation, soit 17,5 %. Outre la déduction des bonis au titre de revenus définitivement taxés, le régime permettait à la société bénéficiaire d'imputer un précompte mobilier fictif dont le montant est supérieur à la cotisation payée en amont.

Les articles 42 à 45 du projet proposent pour les opérations réalisées, entre le 1^{er} octobre 1989 et le 31 décembre 1989, en vue d'échapper à l'application du nouveau régime de taxation, que le précompte mobi-

trekkelijk grote minderontvangsten boekt omdat voor die produkten de handelsstromen grotendeels naar het buitenland zijn verlegd. » (blz. 74)

Bovendien bevestigde hij « dat het niet wenselijk is de aanpassing van onze wetgeving aan de EEG-richtlijnen tot de uiterste streefdatum van 1 januari 1993 uit te stellen » (blz. 75). Wat is de desbetreffende stand van zaken ?

Ten slotte wenst het lid te vernemen op hoeveel de Regering de budgettaire gevolgen (meer-opbrengsten van accijnzen op dieselolie bijvoorbeeld en minder-opbrengsten van BTW) raamt van de verplichting om zich vanaf 1 januari 1993 aan de door de Europese Gemeenschap opgelegde minimumtarieven te conformeren.

Een andere spreker is van mening dat dit wetsontwerp de weergave is van de keuze die de Regering tijdens de begrotingscontrole van februari jl. heeft gemaakt met het oog op de naleving van de in het Regeerakkoord van 10 mei 1988 vastgestelde tweevoudige begrotingsnorm (punt I, B, 2).

Hij refereert terzake aan het betoog dat de socialistische fractie heeft gehouden naar aanleiding van de Regeringsmededeling van 26 februari 1991 betreffende de begrotingscontrole, alsmede tijdens de bespreking van de wetsontwerpen houdende aanpassing van de Rijksmiddelenbegroting en van de algemene uitgavenbegroting van het begrotingsjaar 1991 (verslag van de heer Lisabeth, Stuk n° 5/1-1600/2-90/91, blz. 16 e.v.).

De recente mededeling van de Minister van Financiën met betrekking tot de tijdens de eerste vijf maanden van 1991 gehoepte resultaten aan de ontvangstzijde en de verschillende standpunten terzake behoeven zijns inziens evenwel een aantal aanvullende opmerkingen.

1. De tijdens de begrotingscontrole goedgekeurde fiscale maatregelen

1.1. Maatregelen met betrekking tot de vereffeningen

Zoals de Minister reeds heeft aangegeven, zijn vóór de aanneming van de wet van 22 december 1989 sommige dochterondernemingen van een aantal grote ondernemingen ontbonden, teneinde het gunsttarief van 17,5 % voor de aanslag bij vereffening te kunnen genieten bij de liquidatiebonussen. Naast de mogelijkheid tot het aftrekken van deze liquidatiebonussen als definitief belaste inkomens beschikte de onderneming op grond van deze regeling over de mogelijkheid tot verrekening van een fictieve roerende voorheffing die hoger was dan de op een voorgaand echelon betaalde aanslag.

In de artikelen 42 tot 45 van het wetsontwerp wordt voor verrichtingen die tussen 1 oktober 1989 en 31 december 1989 tot stand zijn gebracht met het doel aan het nieuwe belastingstelsel te ontsnappen,

lier fictif ne soit pas ajouté aux revenus imposables, ni imputé, ni restitué.

Il est indéniable qu'il s'agit d'une disposition rétroactive. Toutefois, comme le souligne le Conseil d'Etat, l'article 2 du Code civil, qui pose le principe de non-rétroactivité des lois, n'est pas une disposition constitutionnelle. Le législateur peut toujours dans certains cas ou lorsque des circonstances particulières le justifient, déroger à ce principe (Doc. n° 1641/1, p. 71).

Afin de sauvegarder les principes de sécurité juridique et fiscale, le membre estime néanmoins qu'il serait plus équitable de choisir la date d'annonce des mesures par le Gouvernement comme date d'application plutôt que de prendre certaines mesures de manière rétroactive.

L'orateur constate que le Gouvernement a décidé de retirer les articles 42 à 45 suite à l'accord intervenu avec les sociétés concernées par cette opération de remboursement. Pourrait-il communiquer au Parlement les lignes de force de la convention signée avec ces sociétés ?

*
* *

Le Ministre des Finances renvoie à ce propos à son exposé introductif (point 2). En réponse à la question d'un autre membre, il indique ne pas vouloir communiquer le texte de la convention pour des raisons de discrétion évidentes à l'égard des sociétés concernées.

*
* *

1.2. *L'orateur précédent* émet ensuite certaines réserves concernant la limitation de la déductibilité des pertes antérieures (article 34, 1°, du projet).

L'article 34, 1°, introduit une nouvelle limitation à la déduction des pertes antérieures. Le montant déduit par une société au titre de pertes antérieures ne pourra dépasser, pour un exercice déterminé, 20 millions de francs ou, si le montant du bénéfice annuel avant déduction des pertes antérieures dépasse 40 millions, la moitié du montant dudit bénéfice annuel.

La loi du 22 décembre 1989 portant des dispositions fiscales a mis un terme à la limitation dans le temps de la déductibilité des pertes. Le présent dispositif introduit une limitation au montant déductible annuellement.

Cette mesure ne contribuera certainement pas à la stabilité de la législation fiscale, que l'on croyait acquise lors de la loi du 22 décembre 1989, en ce qui concerne le report des pertes.

Le membre constate toutefois qu'il s'agit d'une opération non négligeable en termes budgétaires

voorgesteld dat de fictieve roerende voorheffing niet aan de belastbare inkomens wordt toegevoegd, en evenmin wordt verrekend of terugbetaald.

Het betreft onmiskenbaar een retroactieve maatregel. Zoals de Raad van State evenwel opmerkt, is artikel 2 van het Burgerlijk Wetboek, waarin het beginsel is vervat dat de wetten geen terugwerkende kracht hebben, geen grondwettelijke bepaling. De wetgever kan daarvan in bepaalde gevallen afwijken, wanneer bijzondere omstandigheden zulks wetten (Stuk n° 1641/1, blz. 71).

Teneinde de beginselen van belasting- en rechtszekerheid te vrijwaren, acht het lid het evenwel billijker deze bepalingen in werking te doen treden vanaf de dag waarop de Regering de betrokken maatregelen heeft aangekondigd, in plaats van sommige maatregelen met terugwerkende kracht te nemen.

Spreeker stelt vast dat de Regering heeft beslist de artikelen 42 tot 45 in te trekken, zulks op grond van de overeenkomst die zij met de bij deze terugbetaling betrokken ondernemingen heeft gesloten. Kan de Regering het Parlement in kennis stellen van de hoofdlijnen van dit akkoord ?

*
* *

De Minister van Financiën verwijst dienaangaande naar zijn inleiding (punt 2). In antwoord op een door een ander lid gestelde vraag verklaart de Minister dat hij de tekst van dit akkoord om voor de hand liggende redenen van discretie ten aanzien van de betrokken ondernemingen niet wenst mede te delen.

*
* *

1.2. *De vorige spreker* spreekt vervolgens een aantal bezwaren uit tegen de beperking van de aftrekbaarheid van de voorgaande verliezen (artikel 34, 1°, van het wetsontwerp).

Artikel 34, 1°, omvat een nieuwe beperking van de aftrekbaarheid van de voorgaande verliezen. Het door een vennootschap als voorgaand verlies afgetrokken bedrag mag voor een bepaald begrotingsjaar niet meer bedragen dan 20 miljoen frank, of, wanneer het bedrag van de jaarwinst vóór aftrek van de voorgaande verliezen 40 miljoen frank overtreft, de helft van de jaarwinst.

De wet van 22 december 1989 houdende fiscale bepalingen heeft een einde gemaakt aan de beperking in de tijd van de aftrekbaarheid van de verliezen. De onderhavige bepalingen behelzen een beperking van de jaarlijks aftrekbare bedragen.

Deze maatregel zal de stabiliteit van de belastingwetgeving ongetwijfeld niet bevorderen, ofschoon deze met de wet van 22 december 1989 op het gebied van de overdracht van de verliezen als verworven werd geacht.

Hetzelfde lid stelt evenwel vast dat het hier om een vanuit budgettair oogpunt niet te verwaarlozen

puisqu'elle est censée rapporter 4,5 milliards de francs.

1.3. Mesures anti-abus de droit-Ruling

Le projet prévoit diverses mesures visant à sanctionner les constructions ou montages réalisés dans un but purement fiscal.

Il s'agit de mesures ponctuelles et non d'une norme générale rejetant les opérations et montages réalisés à des fins purement fiscales.

L'orateur approuve ces mesures car la situation actuelle qui autorise le choix licite de la voie la moins imposée est source d'une ingénierie fiscale considérable.

Certaines entreprises consacrent à éluder l'impôt des ressources et des moyens très importants qui pourraient plus utilement être consacrés à la réalisation d'activités économiques productives réelles.

Cette ingénierie requiert en outre du législateur des interventions au coup par coup, et ce pour lutter contre des constructions fiscales toujours plus nombreuses et astucieuses.

L'orateur déplore que le Parlement soit obligé de fournir un travail à la fois énorme et improductif pour contrer, toujours a posteriori, les abus les plus criants. D'autre part, la législation fiscale doit sans cesse être modifiée, compromettant ainsi la sécurité juridique, ce que les praticiens sont les premiers à dénoncer.

Concernant le principe de la liberté du choix de la voie la moins imposée, l'orateur fait remarquer que l'arrêt du 6 juin 1961 de la Cour de Cassation (arrêt Brepols) précise clairement que pour qu'il n'y ait pas simulation prohibée à l'égard du fisc, ni partant, fraude fiscale, les parties doivent *accepter toutes les conséquences* des actes qu'elles établissent. Cette réserve importante correspond, selon le membre, dans une large mesure à la notion de réalité économique.

A cet égard, l'orateur considère que les dispositions visées aux articles 34, 3°, et 35, représentent un pas dans la direction.

Il signale que la plupart des directives européennes contiennent une disposition permettant aux Etats membres de ne pas appliquer les règles qu'elles énoncent pour faire obstacle à une opération à objet purement fiscal.

En outre, la législation de nos principaux partenaires commerciaux contient déjà une disposition semblable (Allemagne, Pays-Bas, France, Royaume-Uni). En Suisse, l'administration, procède généralement par voie de « transaction préventive ».

Ces mesures anti-abus de droit sont toutefois couplées avec un mécanisme de « ruling » ou d'accord préalable. Le système a été souvent présenté comme

verrichting gaat, aangezien ervan uitgegaan wordt dat zij 4,5 miljard frank zal opleveren.

1.3. Maatregelen ter bestrijding van rechtsmisbruiken — Ruling

Het ontwerp voorziet in diverse maatregelen die het opzetten van bepaalde constructies om louter fiscale doeleinden moeten bestraffen.

Dit zijn gerichte maatregelen en geen algemene normen die verrichtingen of constructies om louter fiscale doeleinden verwerpen.

Spreeker hecht zijn goedkeuring aan die maatregelen. De huidige situatie waarin men de minst belaste weg mag kiezen, ligt immers aan de basis van een heuse fiscale spitstechnologie.

Sommige bedrijven spenderen enorme bedragen aan belastingontwijking, terwijl dat geld veel beter kan worden gebruikt voor economische activiteiten die ook echt productief zijn.

Die spitstechnologie heeft ook tot gevolg dat de wetgever de problemen een voor een moet aanpakken, om de strijd aan te binden tegen steeds talrijker en gedurfter fiscale constructies.

Spreeker betreurt dat het Parlement noodgedwongen enorm veel onproductief werk moet verzetten om de meest schrijnende misbruiken uit de wereld te helpen nadat het kwaad reeds is geschied. De belastingwetten moeten voortdurend worden aangepast, wat een bedreiging vormt voor de rechtszekerheid, en de fiscalisten laten zich nooit onbetuigd om dat gebrek aan rechtszekerheid aan te klagen.

In verband met het beginsel om de minst belaste weg vrij te kiezen, wijst spreker op het arrest van het Hof van Cassatie van 6 juni 1961 (het Brepols-arrest). Krachtens dat arrest kan er alleen dan *geen* sprake zijn van verboden schijnhandelingen ten opzichte van de fiscus en bijgevolg ook niet van fiscale fraude wanneer de partijen *alle juridische gevolgen* van hun handelingen *aanvaarden*. Dit belangrijke voorbehoud sluit volgens het lid in ruime mate aan bij het begrip « economische realiteit ».

In dat verband is spreker van mening dat de bepalingen van de artikelen 34, 3°, en 35 een stap in die richting zetten.

Hij wijst erop dat de meeste Europese richtlijnen een bepaling bevatten die de Lid-Staten de gelegenheid biedt de in de richtlijnen vastgestelde regels niet toe te passen, teneinde verrichtingen met louter fiscale doeleinden te verhinderen.

Voorts bevatten de wetten van onze belangrijkste handelspartners al een gelijksoortige bepaling (Duitsland, Nederland, Frankrijk, Verenigd Koninkrijk). In Zwitserland werken de belastingdiensten over het algemeen met « preventieve overeenkomsten ».

De maatregelen ter bestrijding van rechtsmisbruiken zijn in ieder geval aan een voorafgaand akkoord (het « ruling »-mechanisme) gekoppeld. Die regeling

étant le contrepoids à l'introduction dans notre droit du concept de réalité économique.

L'intervenant avertit cependant qu'il faudra être attentif à sa mise en œuvre. A cet égard, il souhaiterait connaître les différentes modalités d'application prévues.

L'orateur se demande, en outre, si l'administration dispose actuellement des moyens nécessaires pour remplir correctement cette nouvelle mission.

Concernant l'introduction d'un éventuel délai endéans lequel l'administration est tenue de se prononcer, le membre met en garde contre un éventuel engorgement de l'administration si certaines entreprises décidaient de multiplier sciemment les demandes d'accord préalable, empêchant ainsi l'administration de se prononcer dans le délai imparti. Il plaide donc pour la recherche d'un juste équilibre à ce niveau.

2. *L'impôt des sociétés*

L'intervenant est d'avis que l'impôt des sociétés ne peut résoudre toutes les difficultés de nos finances publiques. En effet, les recettes de cet impôt sont évaluées à quelque 160 milliards de francs en 1990, c'est-à-dire 13,04 % des recettes de l'Etat central.

Le membre estime qu'il convient d'avoir une réflexion circonstanciée à l'égard de la comparaison de l'évolution de l'impôt des sociétés par rapport à l'évolution des bénéfices des entreprises, d'autant que toutes les mesures adoptées par le Gouvernement en la matière, et en particulier celles contenues dans la loi du 22 décembre 1989, n'ont peut-être pas encore sorti tous leurs effets.

Quoi qu'il en soit, il est incontestable qu'il y a un problème de rendement au niveau de l'impôt des sociétés.

La communication des résultats des cinq premiers mois de 1991 n'est guère rassurante à cet égard, et rien ne laisse présager aujourd'hui que les versements de juillet aplairont le retard.

Selon le membre, une réforme de l'impôt des sociétés est donc indispensable. Il convient en effet que cet impôt ait un rendement qui soit conforme à l'évolution des bénéfices des sociétés.

Dans ce contexte, l'orateur considère qu'il serait particulièrement malsain que la population voie un lien de cause à effet entre les difficultés de rendement de l'impôt des sociétés, dont les déclarations pour l'exercice d'imposition 1991 ne sont toujours pas envoyées faute de formulaire adéquat, et le rappel assez strict des principes applicables aux premiers degrés pour les personnes physiques qui ont suppor-

verd vaak voorgesteld als tegenwicht voor de invoering in ons recht van het begrip « economische realiteit ».

Spreker waarschuwt evenwel dat streng op de uitvoering ervan zal moeten worden toegezien. Hij zou daarom graag vernemen hoe de toepassing ervan is geregeld.

Spreker vraagt zich voorts af of de belastingdiensten op dit ogenblik over voldoende middelen beschikken om zich naar behoren van hun nieuwe taak te kwijten.

In verband met de invoering van een eventuele termijn binnen welke de belastingdiensten zich moeten uitspreken, waarschuwt spreker dat de diensten met werk dreigen te worden overstelpt indien bepaalde ondernemingen zouden besluiten bewust veel meer aanvragen voor een voorafgaand akkoord in te dienen, waardoor de diensten zich onmogelijk binnen de gestelde termijn kunnen uitspreken. Hij pleit dan ook voor een oplossing die ter zake voor het juiste evenwicht zorgt.

2. *Vennootschapsbelasting*

Spreker is van mening dat de vennootschapsbelasting niet alle problemen van de overheidsfinanciën kan oplossen. Voor 1990 wordt de opbrengst van die belasting immers op ongeveer 160 miljard frank geraamd, wat overeenstemt met 13,04 % van de ontvangsten van de centrale overheid.

De vergelijking tussen de evolutie van de vennootschapsbelasting en de ontwikkeling van de bedrijfswinsten roept heel wat vraagtekens op. Men mag immers niet uit het oog verliezen dat de maatregelen die de Regering meer bepaald in de wet van 22 december 1989 heeft genomen, misschien nog niet allemaal uitwerking hebben.

Het valt hoe dan ook niet te betwisten dat de opbrengst van de vennootschapsbelasting wel degelijk voor problemen zorgt.

De bekendmaking van de resultaten van de eerste vijf maanden van 1991 is dienaangaande allesbehalve geruststellend, en momenteel laat niets vermoeden dat de opgelopen vertraging door de in juli gedane stortingen zal worden weggewerkt.

Het lid acht dan ook de hervorming van de vennootschapsbelasting noodzakelijk. Het is immers wenselijk dat de opbrengst van deze belasting in verhouding tot de evolutie van de bedrijfswinsten staat.

Dienaangaande is spreker van oordeel dat het bijzonder gevaarlijk zou zijn, mocht de bevolking een oorzakelijk verband leggen tussen de moeilijkheden met de opbrengst van de vennootschapsbelasting — waarvan bij ontstentenis van de geschikte formuleren voor het aanslagjaar 1991 nog geen aangifte is gedaan — en het feit dat de natuurlijke personen die voor het aanslagjaar 1990 een belastingopleg van

té un reliquat d'impôt pour l'exercice 1990 supérieur à 25 000 francs.

Parmi celles-ci, on retrouve, entre autres, les pensionnés qui éprouvent souvent, faute de retenue adéquate de précompte professionnel sur le montant de leurs pensions, de lourdes difficultés à acquitter l'impôt dû lors de la réception de l'avertissement extrait de rôle. L'intervenant demande au Ministre d'être particulièrement attentif à cette situation.

Quant à la réforme de l'impôt des sociétés, il estime que celle-ci devrait être basée sur trois grands axes :

a) simplification : la législation fiscale, en particulier celle sur l'impôt des sociétés, est en effet devenue d'une telle complexité que seuls quelques rares spécialistes peuvent être assurés de l'appréhender pleinement.

Le membre ajoute qu'il est aussi nécessaire de veiller à la qualité du travail légistique, souvent critiqué par la doctrine spécialisée pour sa trop grande improvisation;

b) stabilité : il s'agit d'un besoin légitime des opérateurs économiques de pouvoir se fonder sur une stabilité législative indispensable à leurs prévisions économiques, aux perspectives d'investissement ou de taxation à long ou moyen terme;

c) harmonisation et préparation de notre pays au grand marché de 1993, en intégrant dans notre droit national les directives européennes de manière cohérente et acceptable sur le plan budgétaire. L'orateur estime qu'il est primordial de s'opposer fermement à la défiscalisation compétitive, tout en évitant tout décalage important avec les législations fiscales étrangères, sous peine de voir se renforcer le déplacement à l'étranger d'entreprises ou d'activités importantes.

En outre, l'intervenant considère que toute réforme de l'impôt des sociétés est étroitement liée à la restructuration de l'administration.

A cet égard, il aimerait connaître l'effectif disponible actuellement pour les administrations fiscales, en précisant la répartition entre les administrations centrales et les services extérieurs et, au sein desdits services, le personnel affecté à la taxation des personnes physiques, d'une part, et à celle des sociétés, d'autre part.

Le Gouvernement a annoncé récemment le recrutement de 1 500 contrôleurs pour l'impôt des sociétés. Ces personnes signeront un contrat jusqu'au 31 décembre 1994 au plus tard. Après avoir passé un concours de recrutement, ils deviendront statutaires mais ils devront signer un engagement de ne pas quitter l'administration avant six ans, sous peine de devoir rembourser les frais engagés pour leur formation.

L'intervenant reconnaît que la formation de ces personnes représente un investissement important.

meer dan 25 000 frank hebben moeten betalen, op nogal boude wijze aan de in dit verband toepasselijke grondbeginselen worden herinnerd.

Tot de categorie van natuurlijke personen behoren onder andere de gepensioneerden die het, wegens de te lage inhouding van bedrijfsvoorheffing op hun pensioen, vaak zeer moeilijk hebben om de door hen verschuldigde belasting bij ontvangst van het aanslagbiljet te betalen. Spreker verzoekt de Minister bijzondere aandacht aan dit probleem te willen besteden.

Hij is van oordeel dat de hervorming van de vennootschapsbelasting op drie hoofdbeginselen moet zijn gestoeld :

a) vereenvoudiging : de belastingwetgeving, en in het bijzonder de wetgeving inzake de vennootschapsbelasting, is immers zo complex geworden dat slechts een zeer klein aantal deskundigen deze volledig kunnen bevatten.

Het lid voegt daaraan toe dat tevens moet worden toegezien op de kwaliteit van het wetgevend werk, dat wegens de te grote mate van improvisatie vaak door de gespecialiseerde rechtsleer wordt gehekeld;

b) stabiliteit : het betreft hier de behoefte van de economische subjecten om zich te kunnen baseren op wetgevende stabiliteit, die onontbeerlijk is voor hun economische prognoses, hun investeringsvooruitzichten en de vaststelling van de belastingaanslag op middellange of lange termijn;

c) harmonisering en voorbereiding van ons land op de Eenheidsmarkt van 1993 door de Europese richtlijnen op een coherente en budgettaire aanvaardbare wijze in ons nationaal recht op te nemen. Spreker acht een krachtig verzet tegen de tendens om altijd de eerste te willen zijn inzake belastingverlaging van het allergrootste belang; daarbij moet echter een te grote afwijking tegenover de buitenlandse fiscale wetgeving worden voorkomen, want anders zullen nog meer belangrijke bedrijven of activiteiten de wijk nemen naar het buitenland.

Bovendien meent het lid dat iedere hervorming van de vennootschapsbelasting nauw samenhangt met de herstructurering van de administratie.

In dat verband informeert hij naar het aantal personeelsleden van de belastingadministraties met nauwkeurige opgave van de verdeling tussen de centrale besturen en de buitendiensten en met aanduiding van het personeel dat zich bij die diensten bezighoudt met de personenbelasting enerzijds en met de vennootschapsbelasting anderzijds.

De Regering heeft onlangs aangekondigd dat 1 500 controleurs voor de vennootschapsbelasting zullen worden aangeworven. Die personen ondertekenen een contract dat tot uiterlijk 31 december 1994 zal lopen. Na een wervingsexamen te hebben afgelegd worden zij statutaire ambtenaren maar moeten zij de verbintenis aangaan dat zij zes jaar bij de administratie zullen blijven; anders moeten zij de voor hun opleiding gedane kosten terugbetalen.

Het lid geeft toe dat de opleiding van die personen een grote investering betekent. Hij heeft echter zijn

Il émet toutefois certaines doutes quant à la légalité de cette dernière clause qui restreint la liberté d'emploi. La jurisprudence des tribunaux du travail n'est guère favorable à ce genre de restrictions en matière de contrats d'emploi.

Enfin, le membre souligne encore le manque de confort et la surcharge actuelle des locaux du niveau de l'Administration des Contributions directes. Le Ministre sera-t-il en mesure de loger confortablement les nouveaux contrôleurs, chargés d'étudier des dossiers particulièrement complexes ?

M. Van Rompuy estime que les mesures fiscales prévues par le projet de loi à l'examen devraient rapporter globalement 15,5 milliards de francs, à savoir :

	(en millions de francs)
1. Limitation de la déductibilité des pertes fiscales à 20 000 000 de francs ou à 50 % des bénéfices de la période imposable, diminués des déductions d'un rang précédent	+ 4 500,0
2. Adaptation des amortissements dégressifs	+ 2 500,0
3. Distribution de 10 % — au lieu de 5 % — des réserves immunisées à un taux de 10 %	+ 2 000,0
4. Mesures tendant à combattre les abus de droit	+ 1 000,0
5. Versement avant le 25 décembre 1991, par les grandes sociétés, du précompte professionnel afférent aux salaires et traitements payés pendant la première quinzaine de décembre, rendement minimum	+ 3 500,0
6. Augmentation des accises sur l'essence plombée de 0,70 franc le litre. Combinée aux mesures visant à lutter contre la fraude dans le domaine de l'essence sans plomb, le rendement de cette mesure est évalué à	+ 2 000,0
Rendement global :	15 500,0

L'intervenant déplore la complexité de notre législation fiscale.

Selon certaines rumeurs, l'interprétation de certaines dispositions fiscales ferait régulièrement l'objet de divergences de vues entre le cabinet du Ministre et l'administration fiscale.

Le membre demande si le retard dans l'élaboration des formulaires de déclaration à l'impôt des sociétés ne serait pas dû à ces divergences de vues.

*
* *

Le Ministre des Finances répond par la négative. Le fait que le formulaire relatif à la déduction pour investissements ne soit pas prêt dans les délais, n'est pas lié à un problème d'interprétation des dispositions légales concernées. Quant aux instructions re-

twijfels bij de wettelijkheid van dit beding, dat de vrijheid van arbeid beperkt. De rechtspraak van de arbeidsrechtbanken is niet erg te vinden voor dat soort beperkingen op de bediendenovereenkomsten.

Ten slotte wijst het lid nog op het gebrek aan comfort en de overbelasting van de lokalen bij de administratie van de directe belastingen. Zal de Minister in staat zijn om de nieuwe controleurs die zich met buitengewoon ingewikkelde dossiers moeten bezighouden een beetje gerieflijk te huisvesten ?

Dit wetsontwerp, aldus een volgende spreker, omvat een reeks fiscale maatregelen die samen 15,5 miljard frank zouden moeten opbrengen, te weten :

	(in miljoenen frank)
1. Beperking van de aftrekmogelijkheid van de fiscale verliezen tot 20 000 000 frank of minstens tot 50 % van de winst van het belastbaar tijdperk, verminderd met de aftrekken van een voorafgaande rang	+ 4 500,0
2. Aanpassing van de degressieve afschrijvingen	+ 2 500,0
3. Uitkering van 10 % — in plaats van 5 % — van de vrijgestelde reserves met een belastingtarief van 10 %	+ 2 000,0
4. Anti-rechtsmisbruikmaatregelen	+ 1 000,0
5. Betaling vóór 25 december 1991 door de grote vennootschappen van de bedrijfsvoorheffing op de tijdens de eerste 15 dagen van december betaalde lonen en wedden; opbrengst minstens	+ 3 500,0
6. Verhoging van de accijnzen op loodhoudende benzine met 0,70 frank per liter. In combinatie met anti-fraudemaatregelen inzake de loodvrije benzine, wordt de opbrengst van de maatregelen geraamd op	+ 2 000,0
Globale opbrengst	15 500,0

Spreker betreurt het complex karakter van onze fiscale wetgeving.

Naar verluidt zouden het kabinet van de Minister en de fiscale administratie geregeld van mening verschillen over de interpretatie die aan sommige fiscale wetsbepalingen moet worden gegeven.

Hij vraagt zich af of ook het probleem van de vertraging in de opmaak van de aangifteformulieren voor de vennootschapsbelasting daar mee te maken heeft.

*
* *

De Minister van Financiën ontkent zulks. Het niet tijdig klaar zijn van het formulier betreffende de investeringsaftrek is geenszins te wijten aan een probleem van interpretatie van de desbetreffende wetsbepalingen. Anderzijds werden de richtlijnen

latives à la déclaration impôt des sociétés, elles ont été clairement établies par note datée du 21 décembre 1990.

*
* *

Le membre regrette les nombreuses indiscretions que l'on trouve dans la presse à propos de questions fiscales.

En ce qui concerne la mesure prévue à l'article 32 du projet à l'examen, l'intervenant demande pourquoi l'immunité, portée à 10 000 francs par an, n'est pas accordée aux personnes qui se rendent à leur lieu de travail en utilisant la formule du covoiturage.

Il renvoie à cet égard à l'amendement n° 6 de M. Breyné et consorts (Doc. n° 1641/2), qui bénéficie également de son soutien.

La mesure prévue à l'article 34 consistant à limiter la récupération de pertes antérieures lui paraît être de nature purement budgétaire.

Cette mesure pose problème au CVP : en limitant la déduction de pertes effectivement subies, on crée l'impression de vouloir instaurer un impôt minimum, ce qui ne peut certainement pas être l'objectif visé.

Une telle limitation ne constitue-t-elle pas, surtout pour les entreprises de création récente, un impôt sur des bénéfices fictifs ?

L'intervenant pose aussi plusieurs questions concernant les mesures prévues par le projet pour combattre les abus de droit :

— Il existe dans plusieurs autres pays une disposition générale réprimant les abus de droit. Est-il prévu d'adopter également une telle disposition en Belgique ou se limitera-t-on à une série de domaines relevant de la législation fiscale ?

— La Cour internationale de Justice juge-t-elle sur la base de la réalité économique ou en se fondant aussi sur le principe de la doctrine Brepols ?

— De quelle manière le ruling sera-t-il réglé ? S'agira-t-il d'un contrat fiscal ? Fixera-t-on un délai dans lequel l'administration devra faire connaître son point de vue ? Sera-t-il possible d'exercer un recours ? Sera-t-il possible de conclure un accord préventif avec l'administration au niveau national ou le contrôleur en chef sera-t-il habilité à conclure un accord ? Celui-ci sera-t-il publié, en vue de garantir la continuité et la sécurité juridique ?

— Le Code des impôts sur les revenus comporte d'ores et déjà (aux articles 24, 46 et 250) une série de dispositions visant également à combattre les abus de droit. L'intervenant présente un amendement (n° 32, Doc. n° 1641/3) visant à étendre à ces articles la pratique de l'accord préventif, en vue d'accroître la sécurité juridique.

Le membre déclare que l'article 38 du projet supprime l'exonération de précompte mobilier pour cer-

met avec la déclaration de revenus, elle a été clairement établie par note datée du 21 décembre 1990 in een nota duidelijk vastgelegd.

*
* *

Het lid betreurt de veelvuldige indiscreties in de pers over fiscale aangelegenheden.

Met betrekking tot de in artikel 32 van het ontwerp vervatte maatregel vraagt hij zich af waarom de verhoogde vrijstelling van 10 000 frank per jaar niet wordt toegekend aan personen die gebruik maken van de formule van carpooling.

Hij verwijst in dit verband naar het amendement n° 6 van de heer Breyné c.s. (Stuk n° 1641/2), dat ook zijn steun geniet.

De in artikel 34 ingeschreven maatregel tot beperking van de recuperatie van vorige verliezen lijkt hem van louter budgettaire aard.

De CVP heeft moeite met deze maatregel : door de aftrek van werkelijk geleden verliezen te beperken lijkt het er immers op dat men een minimumbelasting wil invoeren, wat zeker niet de bedoeling mag zijn.

Komt dergelijke beperking vooral voor jonge bedrijven niet neer op een belasting van fictieve winsten ?

Spreker stelt ook enkele vragen met betrekking tot de in het ontwerp voorgestelde maatregelen om rechtsmisbruiken tegen te gaan :

— in verschillende andere landen bestaat een algemene anti-rechtsmisbruikbepaling. Is het de bedoeling om dat ook in België te introduceren of blijft het beperkt tot een aantal domeinen in de fiscale wetgeving ?

— oordeelt het Internationaal Hof van Justitie op basis van de economische realiteit of geldt daar ook het principe van de Brepolsdoctrine ?

— in welke zin zal de ruling geregeld worden ? Is dit een fiscaal contract ? Zal een bepaalde termijn worden vastgesteld binnen welke de Administratie haar standpunt moet kenbaar maken ? Is daartegen beroep mogelijk ? Wordt de rulingmogelijkheid op nationaal niveau georganiseerd bij de Administratie of zal de hoofdcontroleur de bevoegdheid verkrijgen om een ruling af te sluiten. Zal, om de continuïteit en de rechtszekerheid te garanderen, de ruling worden gepubliceerd ?

— In het Wetboek van de inkomstenbelastingen zijn momenteel reeds (in de artikelen 24, 46 en 250) een aantal bepalingen opgenomen die eveneens tot doel hebben rechtsmisbruiken tegen te gaan. Spreker stelt bij amendement (n° 32, Stuk n° 1641/3) voor om, in het belang van de rechtszekerheid de rulingpraktijk ook uit te breiden tot deze artikelen.

In artikel 38 van het ontwerp, aldus het lid, wordt de vrijstelling van roerende voorheffing afgeschaft

tains bénéficiaires d'intérêts de créances et de prêts consentis à des centres de coordination.

L'intervenant rappelle à cet égard que l'article 16 de la loi du 28 décembre 1990 relative à diverses dispositions fiscales et non fiscales (*Moniteur belge* du 29 décembre 1990) permet d'interdire l'utilisation de centres de coordination comme SICAV de distribution par voie d'arrêté royal. Il demande quand un tel arrêté royal sera pris.

L'intervenant rappelle également que la section fiscalité du Conseil supérieur des Finances a estimé à l'unanimité que le régime des centres de coordination devait être maintenu.

Il est donc nécessaire que l'existence de ce régime fiscal soit prolongée.

N'est-il pas souhaitable de l'annoncer publiquement eu égard à la proximité de l'échéance ?

L'intervenant fait ensuite observer que le 13 juin dernier, la Cour d'Arbitrage a annulé les dispositions de l'article 29 de la loi du 20 juillet 1990 (loi portant des dispositions économiques et fiscales — *Moniteur belge* du 1^{er} août 1990) concernant le précompte professionnel des ménages à un seul revenu (limitation de l'effet du quotient conjugal).

L'intervenant demande quelles sont les mesures que le Gouvernement entend prendre à cet égard. Ce problème peut-il être réglé par le biais d'un amendement au projet de loi-programme à l'examen ?

Le membre rappelle enfin que le droit fiscal belge doit encore être mis en concordance avec deux directives fiscales européennes qui ont été approuvées le 23 juillet 1990 par les Ministres européens des Finances.

Selon la première directive, le Trésor ne peut plus percevoir de précompte mobilier sur les dividendes versés par les filiales à leur société mère.

La deuxième directive a trait aux fusions, scissions, apports d'actifs et échanges d'actions intéressant des sociétés d'Etats membres différents. Elle prévoit que les plus-values ou apports d'éléments d'actif d'un « établissement stable » ne peuvent plus être imposés dans le pays où ils se trouvent mais seulement dans le pays de la nouvelle société mère.

Selon une note du service d'études du Ministère des Finances publiée dans la presse, l'application de ces deux directives entraînerait une diminution des recettes fiscales de 16 milliards de francs.

Le Gouvernement envisage-t-il de déposer un projet de loi à ce sujet dans les prochaines semaines ? Pourquoi ne l'a-t-il pas encore fait ?

Est-il exact que la Belgique a accepté purement et simplement cette directive, alors que d'autres pays (l'Allemagne, le Portugal et la Grèce) obtiennent

pour sommige verkrijgers van interesten van schuldvorderingen en leningen toegestaan of verleend aan coördinatiecentra.

Spreker herinnert er in dit verband aan dat via artikel 16 van de wet van 28 december 1990 betreffende verscheidene fiscale en niet-fiscale bepalingen (*Belgisch Staatsblad* van 29 december 1990) de mogelijkheid werd gecreëerd om bij koninklijk besluit het gebruik van de coördinatiecentra als distributiesicavs onmogelijk te maken. Graag vernam hij wanneer dit koninklijk besluit zal worden uitgevaardigd.

Hij herinnert er ook aan dat de afdeling fiscaliteit van de Hoge Raad van Financiën unaniem van mening was dat het stelsel van de coördinatiecentra dient te worden behouden.

Een verlenging van dit fiscaal stelsel is dus nodig.

Lijkt het niet aangewezen om zulks, gelet op de nabijheid van de vervaldag, publiek aan te kondigen ?

Vervolgens merkt spreker op dat het Arbitragehof op 13 juni jongstleden de in artikel 29 van de wet van 20 juli 1990 (wet houdende economische en fiscale bepalingen — *Belgisch Staatsblad* van 1 augustus 1990) vervatte bepalingen betreffende de bedrijfsvoorheffing van de één-inkomensgezinnen (beperking van het effect van het huwelijksquotiënt) heeft vernietigd.

Graag vernam hij welke maatregelen de Regering in dit verband zal treffen. Kan dit probleem via de indiening van een amendement bij onderhavig ontwerp van programmwet worden opgelost ?

Tenslotte herinnert het lid eraan dat het Belgisch fiscaal recht nog steeds in overeenstemming moet worden gebracht met twee Europese fiscale richtlijnen, die op 23 juli 1990 door de Europese ministers van Financiën werden goedgekeurd.

Volgens de eerste richtlijn mag de Schatkist niet langer de roerende voorheffing innen op dividenden van dochterondernemingen betaald aan hun moedermaatschappij.

De tweede richtlijn heeft betrekking op fusies, splitsingen, inbrengen van activa en aandelenruil van vennootschappen uit verschillende lidstaten. Zij bepaalt dat meerwaarden of inbrengen in activa van « vaste inrichting » niet langer mogen belast worden in het land waar ze zich bevinden, maar alleen in het land van de nieuwe hoofdvennootschap.

Volgens een in de pers gepubliceerde nota van de Studiedienst van het Ministerie van Financiën zou de toepassing van deze beide richtlijnen fiscale minderontvangsten met zich brengen ten bedrage van 16 miljard frank.

Zal de Regering in de komende weken hiervoor een wetsontwerp indienen ? Waarom is dat op heden nog niet gebeurd ?

Is het juist dat België deze richtlijn zonder meer heeft aanvaard terwijl andere landen (Duitsland, Portugal en Griekenland) voor de toepassing van de

quelquefois un délai de huit ans pour l'application de l'une ou l'autre directive ?

*
* *

Le Ministre des Finances répond que la deuxième directive fait déjà l'objet, pour partie, d'une transposition en droit fiscal belge.

Un amendement au projet de loi modifiant, en ce qui concerne les fusions et les scissions de société, les lois sur les sociétés commerciales coordonnées le 30 novembre 1935 (doc. n° 1214/1-89/90), qui est actuellement examiné par la commission de la Chambre chargée des problèmes de droit commercial et économique, permettra de mettre la loi belge en concordance avec la première directive.

Un autre membre estime qu'il est positif que les PME ne soient que peu ou pas touchées par les mesures fiscales contenues dans le projet à l'examen.

Elle s'interroge toutefois quant à la nature des modifications qui seront apportées (par arrêté royal) au régime des amortissements dégressifs.

Les PME employant moins de 20 personnes ne relèveront-elles pas de la nouvelle réglementation ? Le régime des amortissements dégressifs sera-t-il supprimé ou ne sera-t-il que modifié, et si oui, dans quel sens ?

Quelles mesures le Gouvernement entend-il par ailleurs prendre en vue de renforcer la structure financière des PME ?

L'intervenant formule des objections à propos de la mesure de limitation de la récupération de pertes antérieures prévues à l'article 34.

Il estime que les entreprises doivent pouvoir déterminer elles-mêmes leur rythme d'amortissement sans intervention du Gouvernement.

Cette limitation de la récupération aura en outre pour résultat l'imposition de bénéfices fictifs. Si, par exemple, une entreprise enregistre une perte de 200 millions au cours des trois premières années et un bénéfice de 60 millions au cours de la quatrième année, elle sera néanmoins imposée sur 30 millions de francs, en application de la nouvelle réglementation proposée, bien que, d'un point de vue économique, elle n'ait encore réalisé aucun bénéfice au cours de ces quatre années.

L'intervenant craint également que cette mesure n'aille dans le sens de l'instauration d'un impôt minimum.

A sa connaissance, il n'existe aucune disposition similaire dans les pays voisins.

Il s'agit en l'occurrence d'un problème qui touche essentiellement des entreprises de haute technologie qui enregistrent des pertes considérables.

La mesure proposée est de nature à décourager l'établissement d'entreprises étrangères de haute technologie dans notre pays.

ene of de andere richtlijn soms tot 8 jaar uitstel hebben verkregen ?

*
* *

De Minister van Financiën antwoordt dat de tweede richtlijn ten dele reeds werd opgenomen in het Belgische fiscaal recht.

De overeenstemming van de Belgische wet met de eerstgenoemde richtlijn zal worden bekomen door de indiening van een amendement (Stuk n° 1214/2) bij het wetsontwerp tot wijziging, wat de fusies en splitsingen van vennootschappen betreft, van de wetten op de handelsvennootschappen, gecoördineerd op 30 november 1935 (Stuk n° 1214/1-89/90) dat thans in de Kamercommissie belast met de problemen inzake Handels- en Economisch Recht wordt besproken.

Het is positief, aldus een volgende spreekster, dat de KMO's niet of nauwelijks getroffen zullen worden door de in dit ontwerp vervatte fiscale maatregelen.

Zij stelt zich wel vragen betreffende de aard van de wijzigingen die (bij koninklijk besluit) zullen worden aangebracht aan het stelsel van de degressieve afschrijvingen.

Zullen de KMO's die minder dan twintig personen tewerkstellen niet onder de nieuwe regeling vallen ? Zal het stelsel van de degressieve afschrijvingen worden afgeschaft of wordt het enkel gewijzigd en zo ja, in welke zin ?

Welke maatregelen zal de Regering overigens treffen om de financiële structuur van de KMO's te versterken ?

Spreekster heeft het moeilijk met de in artikel 34 voorgestelde maatregel tot beperking van de recuperatie van vorige verliezen.

Volgens haar moeten de bedrijven zelf hun afschrijvingsritme kunnen bepalen zonder dat de Regering hierin tussenkomt.

Daarenboven zal deze beperking van de recuperatie resulteren in het belasten van fictieve winsten. Wanneer een bedrijf tijdens de eerste drie jaar bijvoorbeeld 200 miljoen frank verlies boekt en tijdens het vierde jaar 60 miljoen winst maakt zal het, bij toepassing van de voorgestelde nieuwe regeling, toch belast worden op 30 miljoen frank, hoewel het vanuit economisch oogpunt tijdens deze periode van vier jaar nog geen winst heeft gemaakt.

Ook zij vreest dat deze maatregel in de richting gaat van een minimumbelasting.

Bij haar weten bestaan geen dergelijke bepalingen in de ons omringende landen.

Het probleem stelt zich vooral voor hoogtechnologische bedrijven met grote aanloopverliezen.

Voorgestelde maatregel zal het nog moeilijk maken om buitenlandse hoogtechnologische bedrijven aan te trekken.

Si l'intervenant estime également qu'il faut combattre les abus, elle n'en souligne pas moins que le Gouvernement devrait se garder d'intervenir dans la gestion des entreprises. Les grandes sociétés pourront d'ailleurs contourner cette mesure en répartissant les bénéfices entre les différentes entreprises du même groupe. Les PME n'ont pas cette possibilité.

Le membre insiste dès lors pour que l'on affine la mesure prévue par l'article 34, 1°, en prévoyant par exemple des exceptions pour certains types d'entreprises.

Poursuivant sur le sujet abordé par l'intervenant précédent, *un membre* fait observer que le système du « ruling » (article 35) qui est proposé constitue lui aussi une immixtion dans la politique économique des entreprises.

Il estime que l'amendement de M. Breyne visant à accorder également une immunité fiscale aux personnes qui recourent à la formule du covoiturage (amendement n° 6 — Doc. n° 1641/2) est acceptable, pour autant que l'on veuille effectivement promouvoir l'utilisation des transports en commun par la voie fiscale. Personnellement, il reste toutefois convaincu qu'il serait préférable d'agir par le biais d'une diminution des tarifs.

La mesure proposée à l'article 34 visant à limiter la récupération de pertes antérieures lui paraît erronée d'un point de vue économique.

Cela vaut également pour la rupture de la « doctrine Brepols ».

L'intervenant craint que l'examen par les fonctionnaires de la réalité financière et économique de certaines constructions n'aboutisse à des différences d'interprétation géographiques.

Le membre constate en outre que les dispositions concernant le « ruling » seront fixées par arrêté royal délibéré en Conseil des ministres (article 35, avant-dernier alinéa). Il en infère que l'administration n'est pas encore prête pour appliquer ce système et estime qu'une modification de cette importance ne peut être examinée que dans le cadre d'une réforme globale de l'impôt des sociétés.

Enfin, il fait sienne la question de l'intervenant précédent concernant le problème des amortissements dégressifs et demande lui aussi quelle sera la réaction du Gouvernement à l'annulation par la Cour d'arbitrage des dispositions légales relatives au précompte professionnel des ménages à un seul revenu.

Quel serait du reste le coût budgétaire de l'exécution de cet arrêt de la Cour d'arbitrage ?

L'intervenant suivant rappelle d'abord son intervention lors de la réunion publique de la Commission des Finances du 11 juin dernier, à l'occasion d'une interpellation concernant l'impôt des sociétés (Compte rendu analytique du 11 juin 1991, p. 1385).

Quand on veut procéder à une évaluation de cet impôt, il faut également être attentif à l'évolution des

Spreekster is het ermee eens dat misbruiken moeten worden tegengegaan. De Regering mag echter niet tussenkomen in het beheer van de ondernemingen. Voor grote ondernemingen zal het overigens mogelijk zijn deze maatregel te omzeilen door de winst te spreiden over de verschillende bedrijven van dezelfde groep. Dit is voor de KMO's onmogelijk.

Het lid dringt dan ook aan op een verfijning van de in artikel 34, 1°, bepaalde maatregel door bijvoorbeeld uitzondering te maken voor bepaalde soorten bedrijven.

Inhakend op de tussenkomst van de vorige spreker merkt *een ander lid* op dat ook het voorgestelde systeem van de « ruling » (artikel 35) een inmenging betekent in de bedrijfseconomische politiek van de ondernemingen.

Het amendement van de heer Breyne om de verhoogde belastingvrijstelling ook toe te kennen aan personen die gebruik maken van de formule van de carpooling (amendement n° 6 — Stuk n° 1641/2) lijkt hem redelijk voor zover men inderdaad het gebruik van het openbaar vervoer langs fiscale weg wil bevorderen. Persoonlijk blijft hij er echter van overtuigd dat zulks beter via een verlaging van de tarieven kan gebeuren.

De in artikel 34 voorgestelde maatregel tot beperking van de recuperatie van vorige verliezen lijkt hem vanuit economisch standpunt verkeerd.

Hetzelfde geldt voor het doorbreken van de zogenaamde « Brepols-doctrine ».

Spreker vreest dat het toetsen van de financiële en economische realiteit van bepaalde constructies door ambtenaren zal leiden tot interpretaties die geografisch verschillen.

Hij stelt verder vast dat de toepassingsregels betreffende de « ruling » bij een in Ministerraad overlegd koninklijk besluit zullen worden bepaald (artikel 35, voorlaatste alinea). Hij leidt daaruit af dat de administratie nog niet klaar is om dit systeem toe te passen. Spreker is van oordeel dat dergelijke wijziging enkel in het kader van een globale hervorming van de vennootschapsbelasting kan worden besproken.

Ten slotte sluit hij zich aan bij de vraag van de vorige spreker over het probleem van de degressieve afschrijvingen en wenst ook hij te vernemen hoe de Regering zal reageren op de vernietiging door het Arbitragehof van de wetbepalingen betreffende de bedrijfsvoorheffing van de één-inkomensgezinnen.

Welke is overigens de budgettaire meerkost die de uitvoering van dit arrest van het Arbitragehof met zich zou brengen ?

Een volgende spreker herinnert vooreerst aan zijn tussenkomst tijdens de openbare vergadering van de Commissie voor de Financiën van 11 juni jongstleden naar aanleiding van een interpellatie over de vennootschapsbelasting (beknopt verslag van 11 juni 1991, blz. 1399).

Bij een beoordeling van deze belasting moet ook aandacht worden besteed aan de inkomensevolutie.

revenus. Il ressort des chiffres publiés par la Banque nationale que si les revenus du travail représentaient encore 71,5 % du PNB en 1980, ils n'en représentaient plus que 63,6 % en 1990.

Par contre, les revenus bruts des sociétés ont augmenté au cours de la même période, passant de 9,4 % en 1980 à 15,1 % en 1990.

La pression fiscale et parafiscale sur les revenus du travail est passée de 37,7 à 41,1 % au cours de la même période, alors que la pression fiscale sur les revenus des sociétés est tombée de 27,2 % en 1980 à 18,9 % en 1990.

Tout cela indique, selon l'intervenant, que les revenus du travail ont diminué en pourcentage du PNB mais que la pression fiscale sur ces revenus a augmenté, et que l'on constate précisément l'inverse en ce qui concerne l'impôt des sociétés.

Le Gouvernement actuel a tenté de corriger cette distorsion, d'une part, en diminuant l'impôt sur les revenus du travail par la réforme de l'impôt des personnes physiques (loi du 7 décembre 1988 portant réforme de l'impôt sur les revenus et modification des taxes assimilées au timbre — *Moniteur belge* du 16 décembre 1988) et, d'autre part, en s'efforçant de maintenir au même niveau le rendement de l'impôt des sociétés par le biais de modifications répétées de la législation fiscale.

Le membre estime que ce dernier objectif n'a pas encore été atteint à ce jour.

Le projet de loi-programme à l'examen constitue une nouvelle tentative en ce sens.

L'intervenant insiste toutefois pour qu'il soit procédé dans les plus brefs délais à la réforme de l'impôt des sociétés qui a été annoncée dans l'accord de gouvernement (point I, c) du 10 mai 1988.

Le système de « ruling » instauré par le projet à l'examen paraît en tout état de cause constituer un pas dans la bonne direction.

L'article 33 apporte un éclaircissement quant à la manière dont le stock non utilisé de la déduction pour investissement sera réparti.

Il est souhaitable qu'un tel éclaircissement soit également apporté en ce qui concerne les articles 263, 278, 309, 8°, et 312 de la loi du 22 décembre 1989 portant des dispositions fiscales (*Moniteur belge* du 29 décembre 1989).

Aux termes de l'article 333, § 1^{er}, 3°, ces dispositions, qui concernent la déduction des pertes d'exploitation, entrent en vigueur à partir de l'exercice d'imposition 1991.

Selon certains fiscalistes, elles permettraient de déduire à présent certaines pertes anciennes (datant des années septante). L'intervenant se propose de présenter au besoin lui-même un amendement (technique) visant à empêcher cette opération. Il tient cependant à connaître d'abord le point de vue du Ministre des Finances à ce sujet.

Uit cijfermateriaal van de Nationale Bank blijkt dat de inkomens uit arbeid in 1980 nog goed waren voor 71,5 % van het BNP; in 1990 is dit percentage gedaald naar 63,6 %.

De bruto-inkomens uit vennootschappen daarentegen stegen tijdens dezelfde periode van 9,4 % in 1980 naar 15,1 % in 1990.

De parafiscale en fiscale druk op de inkomens uit arbeid nam tijdens dezelfde periode toe van 37,7 naar 41,1 %. De fiscale druk op de inkomens uit vennootschappen daarentegen daalde van 27,2 % in 1980 naar 18,9 % in 1990.

Dit alles wijst er volgens het lid op dat de inkomens uit arbeid zijn gedaald in procenten van het BNP doch dat de fiscale druk erop is toegenomen en dat voor de inkomens uit vennootschappen precies het omgekeerde is gebeurd.

De huidige Regering heeft gepoogd deze scheefte te verhelpen door enerzijds via de doorgevoerde hervorming van de personenbelasting (de wet van 7 december 1988 houdende hervorming van de inkomstenbelasting en wijziging van de met het zegel gelijkgestelde taksen — *Belgisch Staatsblad* van 16 december 1988) de belasting op de inkomens uit arbeid te verminderen en anderzijds via herhaaldelijke wijzigingen van de fiscale wetgeving te pogen de opbrengst van de vennootschapsbelasting op peil te houden.

Dit laatste doel, aldus het lid, is op heden nog steeds niet bereikt.

Het thans voorliggend ontwerp van programma-wet is een nieuwe poging hiertoe.

Spreker dringt echter aan op de spoedige doorvoering van de in het Regeerakkoord (punt I, c) van 10 mei 1988 in uitzicht gestelde hervorming van de vennootschapsbelasting.

Het door onderhavig wetsontwerp ingevoerde systeem van de « ruling » lijkt alvast een stap in de goede richting.

In artikel 33 wordt een verduidelijking aangebracht inzake de spreiding van de niet-gebruikte stock van de investeringsaftrek.

Een zelfde verduidelijking is echter wenselijk met betrekking tot de artikelen 263, 278, 309, 8° en 312 van de wet van 22 december 1989 houdende fiscale bepalingen (*Belgisch Staatsblad* van 29 december 1989).

Deze bepalingen, die betrekking hebben op de aftrek van bedrijfsverliezen treden volgens artikel 333, § 1, 3° in werking met ingang van het aanslagjaar 1991.

Volgens bepaalde fiscalisten zouden zij het mogelijk maken om bepaalde oude verliezen (uit de zeventiger jaren) thans af te trekken. Spreker neemt zich voor om zo nodig zelf een (technisch) amendement in te dienen om zulks te beletten. Hij wil echter eerst het standpunt terzake van de Minister van Financiën kennen.

Aux termes de l'exposé des motifs (p. 17), un arrêté royal délibéré en Conseil des Ministres prévoira une modulation de la dégressivité des amortissements.

En vertu de l'article 108 de la loi du 4 août 1986 portant des dispositions fiscales (*Moniteur belge* du 20 août 1986), les arrêtés pris pour l'exécution des lois fiscales ne disposent que pour l'avenir et n'ont pas d'effet rétroactif, sauf dérogation expresse prévue par la loi.

Le membre estime dès lors qu'il conviendrait d'insérer dans la loi en projet une telle disposition réglant la dégressivité des investissements, afin d'éviter des contestations éventuelles à l'avenir, étant donné que cette mesure concerne l'exercice d'imposition 1991. Au besoin, il présentera également un amendement (technique) à cet effet.

Un autre membre constate que les lois-programmes successives touchent toutes à l'impôt des sociétés.

Dans leurs rapports annuels, les organismes internationaux (OCDE, FMI) soulignent également que les recettes réelles de l'impôt des sociétés en Belgique sont toujours inférieures aux prévisions. Notre régime d'impôt des sociétés se caractérise en effet par des taux nominaux élevés mais des taux réels bas, des déductions et dépenses fiscales nettement trop élevées et ... des recettes faibles.

Le fossé grandissant entre les bénéfices des entreprises est dû, selon l'intervenant, à trois facteurs :

- l'instauration, au début des années 80, d'avantages fiscaux destinés à promouvoir l'emploi et les investissements;
- une législation fiscale désuète, qui ne permet pas à l'administration d'en combattre les utilisations impropres;
- l'absence d'un contrôle fiscal véritable, de par notamment une procédure fiscale inadéquate.

L'intervenant estime que le Gouvernement a réagi en prenant des mesures très efficaces, mais cependant très complexes et quasi incompréhensibles pour les non-initiés.

Il s'agit d'ailleurs d'une constatation générale : notre législation fiscale est devenue beaucoup trop complexe et est donc difficile à appliquer et, a fortiori, à contrôler au niveau de son exécution.

Le membre estime par ailleurs qu'il est décourageant de constater chaque année, lors de l'élaboration du budget ou du contrôle budgétaire, que les recettes fiscales réelles, surtout en matière d'impôt des sociétés, sont inférieures aux prévisions.

Il serait illusoire de penser qu'une réforme fondamentale de l'impôt des sociétés permettra de résoudre définitivement tous ces problèmes. Même après une telle réforme, il sera toujours nécessaire de procéder à des corrections par le biais de lois-programmes, etc. Ce qui importe, c'est de moderniser la struc-

Luidens de memorie van toelichting (blz. 17) zal een in Ministerraad overlegd koninklijk besluit een modulering bepalen inzake de degressieve afschrijvingen.

Krachtens artikel 108 van de wet van 4 augustus 1986 houdende fiscale bepalingen (*Belgisch Staatsblad* van 20 augustus 1986) beschikken de ter uitvoering van de belastingwetten genomen besluiten alleen voor de toekomst en hebben zij geen terugwerkende kracht, behoudens uitdrukkelijke afwijking in de wet bepaald.

Het lid acht het dan ook raadzaam om voor de regeling van de degressieve afschrijvingen in onderhavige wet een dergelijke bepaling in te schrijven teneinde eventuele betwistingen in de toekomst te vermijden aangezien deze maatregel betrekking heeft op het aanslagjaar 1991. Indien nodig zal hij hiertoe eveneens een (technisch) amendement indienen.

Een ander lid stelt eerst en vooral vast dat in de opeenvolgende programwetten telkens wordt geïmplementeerd aan de vennootschapsbelasting.

In hun jaarlijkse rapporten wijzen ook internationale instellingen (OESO, IMF) telkens weer op het feit dat de reële ontvangsten in de vennootschapsbelasting in België steevast lager uitvallen dan geraamd. Ons systeem van vennootschapsbelasting wordt immers gekenmerkt door hoge nominale doch lage effectieve tarieven, al te hoge fiscale aftrekken en uitgaven en ... lage ontvangsten.

De groeiende kloof tussen de bedrijfswinsten en de belastingsontvangsten is volgens spreker te wijten aan drie factoren :

- de invoering in het begin van de jaren 80 van fiscale voordelen ter bevordering van de tewerkstelling en de investeringen;
- de verouderde fiscale wetgeving, die de administratie niet toeliet het oneigenlijk gebruik ervan op doeltreffende wijze te bestrijden;
- het ontbreken van een daadwerkelijke fiscale controle mede als gevolg van een onaangepaste fiscale procedure.

Spreker is van oordeel dat de Regering hierop heeft gereageerd met zeer goede doch zeer ingewikkelde en voor niet-ingewijden nauwelijks begrijpbare maatregelen.

Dit is trouwens een algemene vaststelling : onze fiscale wetgeving is veel te ingewikkeld geworden en kan bijgevolg moeilijk toegepast, laat staan op haar toepassing gecontroleerd, worden.

Het lid vindt het ook ontmoedigend dat jaar na jaar, bij elke begrotingsopmaak of begrotingscontrole moet worden vastgesteld dat de werkelijke fiscale ontvangsten, vooral inzake de vennootschapsbelasting lager uitvallen dan geraamd.

Het zou een illusie zijn te denken dat een fundamentele hervorming van de vennootschapsbelasting al deze problemen eens en voorgoed zal oplossen. Ook dan nog zal een voortdurende bijsturing via programwetten en dergelijke nodig zijn. Hoofdzak is dat de structuur van het Ministerie van Financiën

ture du Ministère des Finances afin qu'il puisse s'adapter plus efficacement et plus rapidement aux modifications apportées à la législation.

La réalité économique et financière évolue très vite, à l'étranger aussi du reste. La législation fiscale devra dès lors faire l'objet d'une adaptation constante.

En ce qui concerne les dépenses fiscales, l'intervenant insiste pour que le Gouvernement fournisse une liste actualisée de toutes les mesures de ce type qui sont appliquées actuellement.

Est-il exact que, même aujourd'hui, les dépenses fiscales prévues dans le cadre de l'impôt des sociétés sont toujours en augmentation ?

Le coût du régime des centres de coordination pour les finances publiques est passé de 1,5 milliard par an (lors de l'instauration du régime) à 3,5 milliards de francs en 1987, pour atteindre 10 milliards de francs en 1988 (selon une étude récente de la Banque nationale).

Toutes les entreprises qui bénéficient de ce régime répondent-elles vraiment à toutes les conditions requises ?

Des entreprises qui existaient dès avant l'instauration de ce régime n'ont-elles pas pu y avoir également accès en procédant à une restructuration n'impliquant aucun investissement notable ?

L'intervenant suivant est lui aussi déçu par les résultats des recettes fiscales et par l'efficacité limitée des mesures qui ont été prises par le passé dans ce domaine.

Les mesures fiscales proposées dans cette loi-programme lui paraissent être, d'une manière générale, défendables.

Il comprend l'objection formulée par certains membres contre les mesures proposées à l'article 32 en vue de stimuler l'utilisation des transports en commun.

En principe, il est en effet préférable que la fiscalité reste « pure » et qu'elle ne soit pas utilisée pour d'autres fins — aussi louables soient-elles.

Le membre estime que si le Gouvernement pense malgré tout devoir l'utiliser pour d'autres fins, ce régime doit être appliqué de façon conséquente à tous les cas semblables.

C'est pourquoi le membre a cosigné l'amendement n° 6 de M. Breyne (Doc. n° 1641/2).

Cet amendement vise en effet à accorder également l'immunité majorée aux personnes qui, pour des raisons pratiques, par exemple le fait d'habiter en milieu rural, ne peuvent utiliser les transports en commun, ainsi qu'aux personnes qui recourent à la formule du covoiturage.

En ce qui concerne la limitation de la récupération des pertes antérieures, proposée à l'article 34, 1°, la limite de 20 millions de francs lui paraît tout à fait raisonnable, étant donné qu'il est manifeste que les PME ne seront pas touchées par cette mesure.

wordt gemoderniseerd zodat het beter en sneller kan inspelen op de wijzigende wetgeving.

De economische en financiële realiteit evolueert zeer snel, ook in het buitenland trouwens ! De fiscale wetgeving zal dan ook voortdurend moeten worden aangepast.

Met betrekking tot de fiscale uitgaven dringt spreker erop aan dat de Regering een geactualiseerd overzicht zou verstrekken van alle dergelijke maatregelen die thans in voege zijn.

Is het juist dat het globale pakket van fiscale uitgaven in de vennootschapsbelasting nog steeds toeneemt ? Zijn al deze maatregelen thans nog verantwoord ?

De kostprijs voor de overheid van het systeem van de coördinatiecentra is geëvolueerd van 1,5 miljard per jaar (bij de invoering) over 3,5 miljard frank (in 1987) naar 10 miljard frank in 1988 (volgens een recente studie van de Nationale Bank).

Beantwoorden alle ondernemingen die van dit stelsel gebruik maken wel aan alle vereisten terzake ?

Is het niet zo dat ook ondernemingen die reeds vroeger bestonden, via een herstructurering, zonder noemenswaardige investeringen tot dit stelsel zijn kunnen toetreden ?

Ook *de volgende spreker* is ontgoocheld over de tegenvallende resultaten van de fiscale ontvangsten en het geringe resultaat van de maatregelen die in het verleden op dit vlak werden getroffen.

De in deze programmawet voorgestelde fiscale maatregelen lijken hem over het algemeen best verdedigbaar.

Hij begrijpt het bezwaar van sommige leden tegen de in artikel 32 voorgestelde maatregel tot stimulering van het gebruik van het gemeenschappelijk vervoer.

In principe lijkt het inderdaad beter dat de fiscaliteit « zuiver » blijft en niet voor andere doeleinden — hoe lovenswaardig ook — wordt gebruikt.

Wanneer de Regering echter meent zulks wel te moeten doen, dan moet dit regime volgens het lid consequent worden toegepast op alle gelijkaardige gevallen.

Om die reden heeft het lid het amendement (n° 6 — Stuk n° 1641/2) van de heer Breyne mede ondertekend.

Dit amendement strekt er immers toe de verhoogde vrijstelling eveneens toe te kennen aan personen die omwille van praktische omstandigheden (bijvoorbeeld in landelijke gebieden) niet in staat zijn het gemeenschappelijk vervoer te gebruiken en aan personen die gebruik maken van de formule van de carpooling.

Met betrekking tot de in artikel 34, 1° voorgestelde beperkte recuperatie van vorige verliezen lijkt de grens van 20 miljoen frank hem beslist redelijk aanzien de KMO's duidelijk niet door deze maatregel zullen worden getroffen.

L'abandon de la doctrine « Brepols » et la prise en compte proposée de la réalité économique (liée au système du « ruling ») lui paraissent logiques, eu égard aux changements intervenus dans les rapports entre l'Etat et le contribuable, le premier nommé ayant de plus en plus souvent le dessous.

Le Gouvernement aurait même pu aller beaucoup plus loin en ce qui concerne l'application de la réalité économique.

Le Gouvernement peut-il préciser si la législation fiscale des pays limitrophes prévoit déjà un tel système.

Le membre fait enfin sienne la question d'un intervenant précédent concernant les dispositions relatives au précompte professionnel des ménages à un seul revenu qui ont été annulées par la Cour d'arbitrage.

Il demande, lui aussi, quelles mesures concrètes le Gouvernement envisage de prendre pour résoudre ce problème. Il est en effet impossible de percevoir un impôt en vertu d'une réglementation qui a été annulée par la Cour d'arbitrage.

Un autre membre déplore la complexité croissante de notre législation fiscale. L'intervenant constate que le Ministère des Finances éprouve des difficultés à intégrer les modifications apportées par le Gouvernement et le législateur à la réglementation fiscale.

Il suppose que c'est également là que se trouve la cause du retard de certains formulaires de déclaration à l'impôt des sociétés.

Il estime que ce problème pourrait être résolu par la création d'une banque centrale de données, qui pourrait se substituer aux innombrables circulaires et formulaires.

Le cas échéant, l'administration centrale pourrait utiliser (contre paiement) les fichiers d'entreprises privées, qui parviennent manifestement à intégrer ces données à temps.

Il déplore également que le Gouvernement tarde à prendre des mesures efficaces contre les sociétés patrimoniales, qui coûtent très cher à l'Etat.

En ce qui concerne la décision qui vient d'être prise au niveau européen d'harmoniser notamment les taux de TVA, l'intervenant insiste pour que les réductions de taux soient appliquées immédiatement.

On ne peut en effet attendre des consommateurs qu'ils diffèrent plus longtemps leurs achats.

Les recettes de l'Etat risquent dès lors de diminuer considérablement, si les consommateurs décidaient finalement de faire leurs achats à l'étranger.

L'intervenant se réjouit enfin du résultat obtenu en ce qui concerne l'application du taux de TVA réduit sur les logements sociaux. Le Gouvernement appliquera-t-il cette diminution à partir du 1^{er} juillet prochain, comme il l'avait promis à l'époque ?

Ook het verlaten van de zogenaamde « Brepolsdoctrine » en de voorgestelde toetsing aan de economische realiteit (gekoppeld aan de « ruling »), lijkt hem logisch, gelet op de gewijzigde verhouding tussen de Staat en de belastingplichtige, waarbij de eerstgenoemde meer en meer aan het kortste eind blijkt te trekken.

De Regering had wat hem betreft zelfs veel verder kunnen gaan op het vlak van de taxatie van de economische werkelijkheid.

Kan de Regering mededelen in welke mate dergelijk systeem reeds is opgenomen in de fiscale wetgeving van de andere, ons omringende landen ?

Ten slotte sluit het lid zich ook aan bij de vraag van een vorige spreker betreffende de door het Arbitragehof vernietigde bepalingen inzake de bedrijfsvoorheffing van de één-inkomensgezinnen.

Ook hij wenst te vernemen welke concrete stappen de Regering zal ondernemen om dit probleem op te lossen. Er kan immers geen belasting worden ingevorderd op grond van een reglementering die door het Arbitragehof werd vernietigd.

Een ander lid betreurt op zijn beurt de toenemende complexiteit van onze fiscale wetgeving. Spreker stelt vast dat het Ministerie van Financiën problemen heeft met het verwerken van de door Regering en Wetgever besliste wijzigingen in de fiscale reglementering.

Hij vermoedt dat ook de oorzaak voor het niet tijdig klaar zijn van bepaalde aangifteformulieren voor de vennootschapsbelasting daar moet worden gezocht.

Naar zijn oordeel zou dit probleem via de oprichting van een centrale databank kunnen worden opgelost. Dergelijke gegevensbank zou dan de talloze omzendbrieven en formulieren kunnen vervangen.

Desnoods kan de centrale administratie hiervoor (tegen betaling) gebruik maken van de bestanden van private bedrijven die er blijkbaar wel in slagen deze gegevens tijdig te verwerken.

Hij betreurt ook het uitblijven van afdoende maatregelen tegen de patrimoniumvennootschappen, die de Staat enorm veel geld kosten.

Met betrekking tot de recente Europese beslissing tot harmonisering van onder andere de BTW-tarieven dringt spreker aan op een onmiddellijke doorvoering van de aldus besliste tariefverlagingen.

Men kan immers bezwaarlijk verwachten dat de consumenten hun aankoopbeslissingen nog langer zullen uitstellen.

De Staat dreigt dan ook enorme minderontvangsten te boeken wanneer de consumenten uiteindelijk zouden beslissen toch maar in het buitenland te kopen.

Ten slotte verheugt spreker zich over het bereikte resultaat inzake de toepassing van het verlaagde BTW-tarief op de sociale woningbouw. Zal de Regering, zoals destijds was beloofd, deze verlaging per 1 juli aanstaande laten ingaan ?

L'intervenant suivant se dit également déçu par les résultats concrets des mesures d'assainissement des dépenses fiscales qui ont été adoptées dans les lois-programmes précédentes.

Il renvoie à cet égard aux constatations que la Cour des comptes a publiées sur ce sujet dans sa préfiguration des résultats de l'exécution du budget de l'Etat pour 1990 (Doc. n° 5/26-1618/1, pp. 44 et suivantes).

Le membre admet qu'il est très difficile de mesurer les effets autonomes de mesures fiscales spécifiques.

Il constate toutefois que certaines de ces mesures ont bien été annoncées ... mais n'ont pas été appliquées.

Il demande dès lors au Ministre où en est l'exécution des mesures décidées antérieurement en ce qui concerne les amortissements, les centres de coordination, l'impôt des non-résidents, etc.

L'intervenant ne plaide pas pour la suppression du régime des centres de coordination, car celle-ci ébranlerait la confiance de certains investisseurs, qui sont parfaitement de bonne foi.

L'article 16 de la loi du 28 décembre 1990 relative à diverses dispositions fiscales et non fiscales (*Moniteur belge* du 29 décembre 1990) prévoit toutefois qu'un arrêté royal donnera une définition plus adéquate des activités autorisées pour les centres de coordination afin d'éviter les abus (par exemple en matière d'opérations de trésorerie).

Cet arrêté royal, qui doit être confirmé par le Parlement avant le 31 décembre 1991, sera-t-il pris prochainement et, dans la négative, pour quelle raison ?

Le régime des centres de coordination coûte en effet actuellement à l'Etat quelque 27 milliards de francs par an.

Personnellement, le membre reste partisan d'une forme d'impôt minimum — qui soit équitable — même si cela n'est pas prévu dans l'accord du Gouvernement.

Selon lui, un tel impôt minimum est possible sans que cela ne doive conduire à imposer des bénéfices fictifs. Ce point devra cependant faire l'objet d'un débat approfondi dans la perspective de la réforme projetée de l'impôt des sociétés.

L'instauration (éventuelle) de cet impôt minimum pourrait être liée à une réduction importante du taux de base et à un assainissement sélectif des dépenses fiscales.

Certaines dépenses fiscales, telles que, par exemple, la déduction pour investissement, peuvent en effet constituer des instruments efficaces pour la conduite d'une politique conjoncturelle.

Il est cependant à craindre que cette mesure ne doive être supprimée à terme pour des raisons purement budgétaires, si, pour toutes sortes de raisons (non-exécution de mesures antérieures, rejet de la

Een volgende spreker is eveneens ontgoocheld over de concrete resultaten van de in vorige programma-wetten goedgekeurde maatregelen tot sanering van de fiscale uitgaven.

Hij verwijst in dit verband naar de bevindingen die het Rekenhof hierover heeft gepubliceerd in zijn voorafbeelding van de uitslagen van de uitvoering van de Staatsbegroting voor 1990 (Stuk Kamer n° 5/26-1618/1, blz. 200 en volgende).

Het lid geeft toe dat het meten van de autonome effecten van specifieke fiscale maatregelen zeer moeilijk is.

Hij stelt echter vast dat bepaalde van die maatregelen weliswaar werden aangekondigd ... maar niet werden uitgevoerd.

Graag vernam hij dan ook van de Minister welke de stand van uitvoering is van de vroeger besliste maatregelen met betrekking tot de afschrijvingen, de coördinatiecentra, de belasting der niet-verblijfhouders, enz.

Spreker pleit *niet* voor de afschaffing van het stelsel van de coördinatiecentra. Zulks zou immers de zekerheid ondermijnen van bepaalde investeerders die volstrekt te goeder trouw zijn.

In artikel 16 van de wet van 28 december 1990 betreffende verscheidene fiscale en niet-fiscale bepalingen (*Belgisch Staatsblad* van 29 december 1990) is echter bepaald dat bij koninklijk besluit een meer adequate definitie van de toegelaten activiteiten van de coördinatiecentra zal worden uitgewerkt teneinde misbruiken (bijvoorbeeld met thesaurieverrichtingen) te voorkomen.

Zal dit koninklijk besluit dat vóór 31 december 1991 door het Parlement moet worden bekrachtigd eerstdaags worden uitgevaardigd en, zo neen, waarom niet ?

Het stelsel van de coördinatiecentra kost de Staat immers thans reeds om en bij de 27 miljard frank per jaar.

Persoonlijk blijft het lid voorstander van een — billijk geformuleerde — vorm van minimumbelasting, ook al maakt zulks geen deel uit van het programma van de Regering.

In zijn optiek is dergelijke minimumbelasting mogelijk zonder dat zulks moet leiden tot het belasten van fictieve winsten. Het debat hierover moet echter ten gronde worden gevoerd naar aanleiding van de in uitzicht gestelde hervorming van de vennootschapsbelasting.

De (eventuele) invoering van deze minimumbelasting zou dan kunnen worden gekoppeld aan een forse vermindering van het basistarief en een selectieve sanering van de fiscale uitgaven.

Bepaalde fiscale uitgaven, zoals bijvoorbeeld de investeringsaftrek kunnen immers een efficiënt instrument zijn voor het voeren van een conjunctuurpolitiek.

Het gevaar is echter reëel dat deze maatregel uiteindelijk om louter budgettaire redenen zal moeten worden afgeschaft, wanneer de opbrengst van de vennootschapsbelasting om allerlei redenen (niet-

proposition d'instaurer un impôt minimum), le produit de l'impôt des sociétés devait demeurer inférieur au niveau escompté.

Selon une étude récente de la Banque nationale, la pression fiscale réelle sur les sociétés continue de baisser.

*
* * *

Un intervenant précédent fait observer que c'est le Gouvernement et non les sociétés qui est responsable de la non-exécution de certaines mesures fiscales.

En outre, le Gouvernement surestime manifestement le produit de ses mesures.

L'intervenant constate ensuite que l'impôt payé par les sociétés évolue bel et bien au même rythme que l'excédent brut d'exploitation des entreprises et que le produit de l'impôt des sociétés croît plus vite que le PNB.

Il est dès lors faux de prétendre que les entreprises éluderaient indûment l'impôt.

Tout dépend également de la définition de la notion de « bénéfice » qui est utilisée, puisque l'impôt n'est calculé que sur le bénéfice net imposable.

En outre, il existe également une différence entre le coût réel et le coût d'opportunité de certaines mesures. Si, par exemple, il n'existait pas de centres de coordination, le bénéfice imposable n'existerait pas non plus.

Les critiques formulées à l'encontre du régime des centres de coordination ne se justifient par conséquent que pour les cas où celui-ci permet l'application d'un régime fiscal plus avantageux au bénéfice normalement imposable.

Il demande dès lors au Ministre si l'autorisation requise n'est pas, dans certains cas, accordée à la légère.

Enfin, la proposition visant à instaurer un impôt minimum ne lui paraît pas être une bonne solution. Néanmoins, toutes les propositions peuvent en principe être discutées dans le cadre d'une réforme globale de l'impôt des sociétés.

2. Réponses du Ministre des Finances

2.1. Mesures tendant à combattre les abus de droit — Procédure de « ruling »

Le Ministre fait remarquer que conformément à l'article 41, § 2, du projet, les articles 34, 3° (qui instaure la notion de « besoins légitimes de caractère financier et économique » sur laquelle doit se baser l'administration pour écarter les constructions abusives) et 35 (qui met en place la procédure de « ruling ») entreront en vigueur *simultanément* à une date que fixera le Roi par arrêté délibéré en Conseil des Ministres. Ces deux dispositions ne seront donc

effectuées van vroeger besliste maatregelen, verwerping van het voorstel tot invoering van een minimumbelasting) beneden peil zou blijven.

De reële fiscale druk op de vennootschappen daalt immers (volgens een recente studie van de Nationale Bank) nog steeds.

*
* * *

Een vorige spreker merkt op dat de Regering en niet de vennootschappen verantwoordelijk zijn voor het niet uitvoeren van bepaalde fiscale maatregelen.

Daarenboven raamt de Regering de opbrengst van haar maatregelen stevast te hoog.

Vervolgens stelt hij vast dat de door de vennootschappen betaalde belasting wel degelijk mee evolueert met het bruto-exploitatatieoverschot van de bedrijven en dat de opbrengst van de vennootschapsbelasting een groeipercentage kent dat hoger ligt dan de stijging van het BNP.

Het is dus niet juist te stellen dat de ondernemingen op een niet-correcte manier belastingen zouden ontwijken.

Alles hangt ook af van de gebruikte definitie van het begrip « winst », aangezien de belasting enkel wordt berekend op de netto-belastbare winst.

Daarenboven is er ook een verschil tussen de reële kost en de opportunitetskost van bepaalde maatregelen. Indien er bijvoorbeeld geen coördinatiecentra zouden zijn, dan zou ook de te belasten winst niet bestaan.

De kritiek op het systeem van de coördinatiecentra is dan ook enkel terecht in die gevallen waarin normaal belastbare winst op die manier een gunstiger belastingstelsel geniet.

Graag vernam hij dan ook van de Minister of in bepaalde gevallen de hiertoe vereiste machtiging niet lichtvaardig werd toegekend.

Het voorstel tot invoering van een minimumbelasting tenslotte lijkt hem geen goede oplossing.

Binnen het kader van een globale hervorming van de vennootschapsbelasting zijn echter alle voorstellen in principe bespreekbaar.

2. Antwoorden van de Minister van Financiën

2.1. Maatregelen ter bestrijding van rechtsmisbruik — Ruling

De Minister wijst erop dat de artikelen 34, 3° (dat het begrip « rechtmatige behoeften van financiële of economische aard » invoert waarop de diensten zich moeten baseren om onrechtmatige constructies te verwerpen) en artikel 35 (tot invoering van de « ruling »-procedure) overeenkomstig artikel 41, § 2, van het ontwerp *samen* in werking zullen treden op een door de Koning bij een in Ministerraad overlegd besluit te bepalen datum. Beide bepalingen zullen dus

simultanément mises en œuvre, que lorsque l'administration sera jugée suffisamment organisée pour pouvoir donner un avis dans de bonnes conditions.

Par ailleurs, le Ministre se déclare prêt à compléter la disposition visée à l'article 35 de manière à prévoir un délai endéans lequel l'administration est tenue de se prononcer, et ce afin d'éviter toute forme d'insécurité juridique.

2.2. Retard dans l'envoi des formulaires de déclaration fiscale aux entreprises

Le Ministre signale qu'il a envoyé toutes les instructions relatives à l'établissement du formulaire de déclaration fiscale dès le 21 décembre 1990. Le retard rencontré dans l'envoi des formulaires ne peut donc s'expliquer que par un problème matériel au niveau de l'impression et non par d'éventuelles difficultés d'application des nouvelles dispositions législatives. Le Ministre a d'ailleurs ordonné de procéder à une enquête administrative; il n'exclut pas la prise de sanctions.

Toutefois, il précise que ce retard ne devrait pas perturber le rythme des enrôlements ni affecter négativement les recettes de l'Etat. En effet, il a demandé à l'administration de ne pas prolonger les délais généralement accordés aux entreprises pour l'envoi de leur déclaration au-delà du 30 septembre de cette année.

2.3. Recrutement de contrôleurs à l'impôt des sociétés

Le Ministre signale que le Gouvernement a décidé de recourir à une procédure de recrutement exceptionnelle afin de permettre l'entrée en service plus rapide de 1 500 contrôleurs pour le contrôle des sociétés.

Ces personnes seront engagées comme contractuels. Pendant la durée de leur contrat, elles devront présenter les examens organisés par le Secrétariat permanent de recrutement. Cette obligation figurera explicitement dans leur contrat.

Après avoir réussi le concours, elles deviendront statutaires et ce n'est qu'à partir de ce moment qu'elles devront signer l'engagement de ne pas quitter l'administration avant six ans.

Le Gouvernement envisage actuellement la possibilité d'insérer une clause dans le statut du personnel prévoyant, pour ces personnes, les conséquences d'un départ prématuré. Deux solutions sont actuellement à l'étude : soit l'obligation de rembourser les frais engagés pour leur formation, soit l'équivalent d'une clause de non-concurrence.

A la question de savoir si les contractuels ne risquent pas de quitter l'administration sans avoir passé d'examen tout en ayant déjà suivi une bonne partie de la formation, le Ministre fait remarquer que la

pas samen in werking treden op het ogenblik dat de diensten voldoende georganiseerd zijn om in behoorlijke omstandigheden advies te verstrekken.

Voorts verklaart de Minister zich bereid om de in artikel 35 bedoelde bepaling aan te vullen met een termijn waarin de belastingdiensten zich moeten uitspreken, om zo elke vorm van rechtsonzekerheid te voorkomen.

2.2. Vertraging bij het versturen van de aangifte-formulieren voor de ondernemingen

De Minister merkt op dat hij sinds 21 december 1990 alle nodige instructies in verband met het opstellen van de belastingaangiften heeft verstuurd. De bij het versturen van de formulieren opgelopen vertraging valt dus alleen te verklaren door een technisch probleem bij het drukken en niet door eventuele moeilijkheden bij de toepassing van de nieuwe wetsbepalingen. De Minister heeft trouwens een administratief onderzoek bevolen en sluit strafmaatregelen niet uit.

Hij voegt eraan toe dat die achterstand de inkohiering niet kan verstoren, noch een negatieve weerslag hebben op de inkomsten van de Staat. Hij heeft de belastingdiensten dan ook verzocht het uitstel dat voor het insturen van de aangiften gewoonlijk aan de ondernemingen wordt toegestaan, niet tot na 30 september van dit jaar te verlengen.

2.3. Indienstneming van controleurs bij de dienst vennootschapsbelasting

De Minister wijst erop dat de Regering heeft besloten via een bijzondere wervingsprocedure zo snel mogelijk 1 500 controleurs voor de dienst vennootschapsbelasting in dienst te nemen.

Die nieuwe controleurs zullen als contractuelen in dienst treden. Tijdens de loop van hun contract zullen zij moeten deelnemen aan de door het Vast Wervingssecretariaat georganiseerde examens. Die verplichting wordt uitdrukkelijk in hun arbeidsovereenkomst opgenomen.

Na voor het examen te zijn geslaagd, worden ze lid van het statutair personeel. Pas op dat ogenblik moeten zij er zich toe verbinden zes jaar bij de belastingdiensten te blijven.

De Regering onderzoekt op dit ogenblik de mogelijkheid om in het personeelsstatuut een beding op te nemen waarin wordt vermeld wat voor die personeelscategorie de gevolgen van een vervroegd vertrek zijn. Op dit ogenblik worden twee oplossingen overwogen : ofwel moet de betrokkene de kosten voor zijn opleiding terugbetalen, ofwel wordt in het personeelsstatuut een soort van concurrentiebeding opgenomen.

Op de vraag of de contractuelen, eenmaal het grootste deel van de opleiding achter de rug, de diensten niet zullen verlaten alvorens uiteindelijk examens af te leggen, wijst de Minister erop dat de

formation prévue est d'une durée de 18 mois. Il est donc vraisemblable que le Secrétariat permanent de recrutement pourra organiser un examen pour cette catégorie de personnel avant la fin de leur formation.

Concernant l'absence de locaux adéquats, le Ministre reconnaît que le logement des agents de l'administration pose un problème important. Depuis 1988, il a entamé des négociations avec la Régie des Bâtiments qui a déjà fourni un effort conséquent en la matière.

2.4. Abolition des frontières fiscales — mesures européennes d'harmonisation en matière de TVA et d'accises

Le Ministre communique le texte des décisions prises par le Conseil européen des Ministres de l'Economie et des Finances (ECOFIN) le 24 mai dernier.

I. Rapprochement des taux de TVA

A partir du 1^{er} janvier 1993, les Etats membres appliqueront un taux normal de TVA d'au moins 15 %.

En plus, ils auront la faculté d'appliquer un ou deux taux réduits d'au moins 5 %. Le ou les taux réduits pourront être appliqués aux biens et services de première nécessité.

Il s'agit notamment, tel que décidé par le Conseil ECOFIN du 18 mars 1991 :

- des produits alimentaires;
- des produits pharmaceutiques;
- des transports de personnes;
- des biens et services culturels (livres, théâtres, musées, cinémas, ...);
- du logement social;
- de l'hébergement dans les hôtels.

Pendant une période transitoire (en principe jusqu'au 1^{er} janvier 1997), certaines dérogations au régime général seront autorisées :

a) les Etats membres qui appliquaient au 1^{er} janvier 1991 un taux super réduit (y compris le taux zéro) pourront le maintenir : c'est le cas en Belgique pour les journaux;

b) les Etats membres qui seront obligés d'augmenter leur taux normal de plus de 2 % auront la possibilité d'appliquer un taux super réduit (minimum 1 %) à certains biens et services repris sur la liste du taux réduit; ce taux super réduit pourra en plus concerner le logement, les restaurants et les chaussures et vêtements pour enfants; en réalité, cette dérogation ne concerne que l'Espagne et le Luxembourg;

c) les Etats membres qui appliquaient au 1^{er} janvier 1991 un taux réduit au logement, aux restaurants ou aux vêtements et chaussures pour enfants pourront le maintenir; c'est le cas en Belgique pour la rénovation de logements anciens (plus de 20 ans);

opleiding achttien maanden moet duren. Het Vast Wervingssecretariaat zal dan ook over voldoende tijd beschikken om voor die personeelscategorie een examen te organiseren vóór zij hun opleiding hebben afgemaakt.

In verband met het gebrek aan geschikte kantoorruimte geeft de Minister toe dat de huisvesting van de ambtenaren inderdaad een groot probleem is. Sinds 1988 wordt evenwel onderhandeld met de Regie der Gebouwen, die ter zake al een grote inspanning heeft geleverd.

2.4. Afschaffing van de fiscale grenzen — Europese maatregelen voor de harmonisering van BTW en accijnzen

De Minister deelt de tekst mee van de op 24 mei j.l. door de Europese Raad van Ministers van Economische Zaken en van Financiën (ECOFIN) genomen besluiten.

I. Onderlinge aanpassing van de BTW-tarieven

Vanaf 1 januari 1993 zullen de Lid-Staten een normaal BTW-tarief toepassen van minimum 15 %.

Bovendien zullen zij de mogelijkheid hebben om een of twee lage tarieven toe te passen van minimum 5 %. Het of de la(a)g(e) tarieven kunnen worden toegepast op levensnoodzakelijke goederen en diensten.

Zoals werd beslist door de Ecofinraad van 18 maart 1991 betreft het met name :

- voedingsprodukten;
- farmaceutische produkten;
- personenvervoer;
- culturele goederen en diensten (boeken, theater, musea, cinema ...);
- sociale huisvesting;
- hotelovernachtingen.

Gedurende een overgangperiode (in principe tot 1 januari 1997), zullen bepaalde afwijkingen op het algemeen stelsel worden toegestaan :

a) de Lid-Staten die op 1 januari 1991 een superlaag tarief toepasten (met inbegrip van het nultarief) zullen dit kunnen behouden; dit is in België het geval voor de dagbladen;

b) de Lid-Staten die hun normaal tarief met meer dan 2 % zullen moeten verhogen, zullen een superlaag tarief kunnen toepassen (ten minste 1 %) op sommige goederen en diensten die voorkomen op de lijst van het lage tarief; bovendien zal dit superlage tarief ook kunnen worden toegepast op de huisvesting, de restaurants, en kinderkleding en -schoeisel; in feite betreft deze afwijking enkel Spanje en Luxemburg;

c) de Lid-Staten die op 1 januari 1991 een laag tarief toepasten op de huisvesting, de restaurants en kinderkleding en -schoeisel, zullen dit kunnen behouden; dit is in België het geval voor de renovatie van oude woningen (meer dan 20 jaar);

d) les Etats membres qui appliquaient au 1^{er} janvier 1991 un taux réduit à des biens et services qui n'ont pas été repris sur la liste du taux réduit pourront y appliquer « un taux parking » de minimum 12 %.

Pour la Belgique, la décision européenne en matière de TVA aura essentiellement pour conséquence qu'au 1^{er} janvier 1993, les taux majorés de 25 % et de 33 % devront être supprimés.

Les taux de 6 % et de 19 % pourront être maintenus respectivement en tant que taux réduit et taux normal. Le cas échéant, un second taux réduit pourrait être prévu.

II. Rapprochement des taux d'accises

En ce qui concerne les huiles minérales, les boissons alcoolisées et les tabacs, les taux *minima* suivants seront d'application à partir du 1^{er} janvier 1993 :

- essence avec plomb : 337 Ecus/1 000 l. (14,50 FB/l)
- essence sans plomb : 287 Ecus/1 000 l. (12,35 FB/l)
- gasoil routier : 245 Ecus/1 000 l. (10,50 FB/l)
- gasoil de chauffage : 0
- fuel lourd : 13 Ecus/1 000 kg (0,55 FB/kg)
- bière : 0,748 Ecus/hl degré Plato (0,32 FB par litre degré Plato)
- vin : 0
- alcool et apéritifs : restent à déterminer
- cigarettes : 57 % du prix de vente au détail
- autres produits de tabac : restent à déterminer.

Le taux minimum d'accises pour la bière pourra être réduit de 50 % pour les petites brasseries (production de moins de 200 000 hl).

Pour la Belgique, le niveau retenu pour les taux minima provoquera une hausse au 1^{er} janvier 1993, de pratiquement 2 francs/litre pour le gasoil routier. Une accise de 0,55 franc par kg de fuel lourd devra être instaurée.

Pour les autres produits (essence, boissons alcoolisées, cigarettes, ...), les taux minima retenus n'auront probablement pas d'influence importante sur le niveau de la fiscalité existant actuellement.

Pour ce qui est du gasoil routier, le Gouvernement n'anticipera pas l'harmonisation européenne afin de ne pas entraver la compétitivité du secteur belge des transports par accroissement des coûts supportés. Toutefois, à partir du 1^{er} janvier 1993, cette objection disparaîtra étant donné que les mêmes taux minima seront imposés à tous les Etats membres de la Communauté européenne.

Concernant les taux de TVA, le Ministre indique que l'alignement sur les taux minima fixés par la Communauté européenne se fera également au 1^{er} janvier 1993. Il confirme qu'il ne sera procédé à aucune modification avant la fin de la présente légis-

d) de Lid-Staten die op 1 januari 1991 een laag tarief toepasten op goederen en diensten die niet voorkomen op de lijst van het laag tarief, zullen op die goederen en diensten een « instaptarief » kunnen toepassen van minimum 12 %.

Voor België zal de Europese beslissing inzake BTW hoofdzakelijk betekenen dat op 1 januari 1993 de verhoogde tarieven van 25 % en 33 % zullen moeten afgeschaft zijn.

De tarieven van 6 % en 19 % zullen kunnen worden behouden, respectievelijk als laag en als normaal tarief. Eventueel zal een tweede laag tarief kunnen worden vastgesteld.

II. Onderlinge aanpassing van de accijnstarieven

Inzake minerale oliën, alcoholhoudende dranken en tabaksfabrikaten, zullen de volgende *minima* toepasselijk zijn vanaf 1 januari 1993 :

- gelode benzine : 337 Ecu/1 000 l (14,50 BF/l)
- ongelode benzine : 287 Ecu/1 000 l (12,35 BF/l)
- dieselolie : 245 Ecu/1 000 l (10,50 BF/l)
- huisbrandolie : 0
- zware stookolie : 13 Ecu/1 000 kg (0,55 BF/kg)
- bier : 0,748 Ecu/hl graad Plato (0,32 BF/l graad Plato)
- wijn : 0
- alcohol en aperitieven : later te bepalen
- sigaretten : 57 % van de verkoopprijs in de detailhandel
- andere tabaksfabrikaten : later te bepalen.

Het minimumaccijnstarief voor het bier zal met 50 % kunnen worden verlaagd voor de kleine brouwerijen (produktie van minder dan 200 000 hl/jaar).

Voor België zullen de vastgestelde minima op 1 januari 1993 leiden tot een verhoging met ongeveer 2 frank/liter voor dieselolie. Een accijns van 0,55 frank/kg zware stookolie zal moeten worden ingevoerd.

Voor de andere produkten (benzine, alcoholhoudende dranken, sigaretten, ...) zullen de vastgestelde minimumtarieven waarschijnlijk geen aanzienlijke weerslag hebben op het huidige niveau van de fiscaliteit.

Wat de dieselolie betreft, zal de Regering niet op de Europese harmonisering vooruitlopen ten einde de vrije concurrentie niet te verstoren door een verhoging van de kosten voor de Belgische transportsector. Per 1 januari 1993 zal dat bezwaar evenwel verdwijnen, aangezien op dat ogenblik voor alle Lid-Staten van de Europese Gemeenschap dezelfde minimumtarieven zullen gelden.

Voor de BTW-tarieven wijst de Minister erop dat de aanpassing aan de door de Europese Gemeenschap bepaalde minimumtarieven ook voor 1 januari 1993 is gepland. Hij bevestigt dat vóór het einde van deze zittingsperiode geen enkele wijziging ter zake

lature. L'accord intervenu au niveau du Conseil européen des Ministres de l'Economie et des Finances doit en effet encore être transposé dans des directives européennes, qui devraient pouvoir être approuvées par le Conseil des Ministres avant la fin 1991. Ces directives devront ensuite être transposées dans le droit national de chacun des Etats membres.

Sur la base des récentes décisions intervenues au niveau européen, chaque Etat membre va maintenant devoir procéder à un examen des différentes variantes possibles, comme, par exemple, l'instauration d'un ou deux taux réduits.

En Belgique, l'administration va procéder à diverses simulations en fonction des différentes formules proposées.

Au niveau budgétaire, le Gouvernement souhaite en tout cas que les diverses opérations d'harmonisation se soldent par un résultat nul.

3. Réponses du Secrétaire d'Etat aux Finances

3.1. Evolution de la pression fiscale sur les sociétés

Le Secrétaire d'Etat souligne que la Belgique occupe actuellement la huitième place en Europe en ce qui concerne la pression fiscale sur les sociétés.

En d'autres termes, cela signifie que dans sept pays européens, la pression fiscale sur les sociétés est plus forte que chez nous, comme le montre le tableau ci-après :

Comparaison internationale de l'impôt sur les bénéfices des sociétés prélevé par les pays membres de la CEE
(en % du PNB et par ordre décroissant en 1990)

	1980	1981	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988 (p)	1989 (p)	1990 (e)
Luxembourg. — <i>Luxemburg</i>	5,7	5,2	4,7	5,5	4,9	5,9	5,4	5,7	5,7	5,6	5,8
Royaume-Uni. — <i>Verenigd Koninkrijk</i>	3,0	3,5	3,9	4,1	4,5	4,8	4,0	3,9	4,1	4,7	4,2
Danemark. — <i>Denemarken</i>	1,5	1,3	1,2	1,4	3,2	3,2	4,3	3,7	4,0	n.d.	n.d.
Espagne. — <i>Spanje</i>	1,7	1,8	1,8	2,0	1,9	2,0	2,2	2,9	2,9	4,0	4,1
Italie. — <i>Italië</i>	2,5	2,9	3,2	3,3	3,4	3,6	3,0	3,7	3,2	3,9	3,9
Pays-Bas. — <i>Nederland</i>	3,0	3,2	3,1	2,8	2,6	3,1	3,4	3,7	3,5	3,3	3,8
Portugal. — <i>Portugal</i>	1,9	2,1	2,2	2,1	2,2	2,1	1,7	2,0	2,4	3,1	3,1
Belgique. — <i>België</i>	2,6	2,4	2,9	2,8	3,0	3,1	3,1	3,1	3,2	3,0	2,8
France. — <i>Frankrijk</i>	2,3	2,4	2,5	2,2	2,4	2,5	2,7	2,8	3,0	3,0	3,0
Irlande. — <i>Ierland</i>	1,6	1,9	4,1	1,7	1,6	1,5	1,7	1,5	1,9	n.d.	n.d.
République Fédérale d'Allemagne. — <i>Bondsrepubliek Duitsland</i>	1,8	1,7	1,7	1,8	2,0	2,2	2,1	1,8	1,9	2,1	1,8
Grèce. — <i>Griekenland</i>	1,2	1,1	1,3	1,1	1,2	1,2	1,6	1,7	1,4	0,8	1,2
Moyenne CEE (à l'exclusion de la Belgique. — <i>EEG-gemiddelde (uitgezonderd België)</i>)	2,3	2,4	2,6	2,6	2,8	3,0	2,8	2,9	3,0	3,3	3,2
Ecart Belgique - Moyenne CEE. — <i>Verschil België - EEG-gemiddelde</i>	0,3	- 0,0	0,3	0,1	0,1	0,1	0,3	0,2	0,2	- 0,3	- 0,4

Sources : CEE et OCDE.

zal worden doorgevoerd. De in de Europese Raad van Ministers van Economische Zaken en van Financiën gesloten overeenkomst moet immers nog vóór eind 1991 in Europese richtlijnen worden omgezet. Die richtlijnen moeten vervolgens door de Raad van Ministers worden goedgekeurd en in het nationale recht van de verschillende Lid-Statens omgezet.

Op grond van recente beslissingen die op Europees niveau werden genomen, moet elke Lid-Staat nu de verschillende mogelijkheden, zoals bijvoorbeeld de invoering van één dan wel twee lage tarieven, onderzoeken.

De Belgische belastingdiensten zullen voor de verschillende formules die werden voorgesteld, een aantal simulatieoefeningen uitvoeren.

Het is in ieder geval de wens van de Regering dat de verschillende harmonisering budgettair gezien uiteindelijk in een nuloperatie uitmonden.

3. Antwoorden van de Staatssecretaris voor Financiën

3.1. Evolutie van de fiscale druk op de vennootschappen

De Staatssecretaris stipt aan dat België in Europa thans pas de achtste plaats bekleedt wat betreft de fiscale druk op de vennootschappen.

Anders uitgedrukt : in zeven Europese landen is de fiscale druk op de vennootschappen hoger dan bij ons. Dit blijkt uit de hiernavolgende tabel :

Internationale vergelijking van de belasting op de vennootschapswinsten in de EEG-Lidstaten
(in % van het BNP en in afnemende orde in 1990)

Bronnen : EEG en OESO.

La pression fiscale globale est passée de 45 à 49 % entre 1980 et 1985; depuis 1985, une diminution constante est intervenue et la pression a été ramenée à 45 % en 1990.

La pression fiscale en matière d'impôt des personnes physiques est passée de 14,5 à 13,4 % suite à la réforme fiscale de 1988 (loi du 7 décembre 1988 portant réforme de l'impôt sur les revenus et modification des taxes assimilées au timbre — *Moniteur belge* du 16 décembre 1988).

Il ressort de ces chiffres que le Gouvernement a réalisé ses objectifs. La pression parafiscale, qui avait atteint 15,6 % en 1987 par suite du dé plafonnement des cotisations de sécurité sociale et de l'instauration des cotisations de modération salariale, est retombée à 14,7 % en 1990 (en conséquence de la diminution relative de la masse salariale par rapport au PNB).

La mise en œuvre d'un certain nombre de mesures relatives aux cotisations de sécurité sociale sont d'ailleurs aussi à l'origine de la diminution de la pression fiscale.

3.2. Complexité de l'impôt des sociétés

Le Secrétaire d'Etat reconnaît que le caractère extrêmement complexe de cette matière est source de problèmes dans la pratique quotidienne.

L'impôt des sociétés doit être aussi simple que possible, il doit garantir une certaine continuité dans la gestion et il doit avant tout être juste.

Si la charge fiscale doit être répartie de manière équitable entre les entreprises et les autres contribuables, cette répartition doit également être équitable vis-à-vis des entreprises entre elles.

3.3. Dispositions visant à combattre les abus de droit, liées à un accord éventuel concernant la déduction de pertes antérieures (articles 34, 3° et 35)

Après une étude préliminaire approfondie, on commence à présent à prévoir progressivement des dispositions visant à combattre les abus de droit.

Le projet à l'examen contient une première disposition de ce type, concernant la déduction de pertes antérieures (article 34, 3°).

Pour garantir la sécurité juridique, il est permis au contribuable de conclure, sous certaines conditions, un « ruling » (c'est-à-dire un accord préalable écrit et contraignant) avec l'administration au cas où il y aurait un doute quant à la régularité financière ou économique de certaines opérations de réorganisation ou d'autres montages.

Les modalités d'application de cette disposition seront fixées par le Roi et confirmées par les Chambres législatives.

Ces dispositions visant à combattre les abus de droit n'entreront en vigueur (à une date à fixer par le

De globale fiscale druk steeg tijdens de periode 1980-1985 van 45 naar 49 %; sinds 1985 is er echter een continue daling tot (opnieuw) 45 % in 1990.

Als gevolg van de fiscale hervorming van 1988 (de wet van 7 december 1988 houdende hervorming van de inkomstenbelasting en wijziging van de met het zegel gelijkgestelde taksen — *Belgisch Staatsblad* van 16 december 1988) is de fiscale druk in de personenbelasting gedaald van 14,5 naar 13,4 %.

Uit die cijfers blijkt dat de Regering haar doelstellingen heeft gerealiseerd. De parafiscale druk, die als gevolg van het deplafonneren van de sociale zekerheidsbijdragen en de invoering van de loonmatigingsbijdragen gestegen was tot 15,6 % in 1987 is in 1990 (als gevolg van de relatieve daling van de loonmassa in verhouding tot het BNP) gedaald tot 14,7 %.

Een aantal maatregelen inzake de sociale zekerheidsbijdragen liggen trouwens mee aan de basis van de daling van de fiscale druk.

3.2. Complexiteit van de vennootschapsbelasting

De Staatssecretaris geeft toe dat het zeer ingewikkeld karakter van deze materie problemen schept voor de dagelijkse toepassing ervan.

De vennootschapsbelasting moet zo eenvoudig mogelijk zijn, zij moet een zekere continuïteit in de bedrijfsvoering waarborgen, doch ze moet bovenal rechtvaardig zijn.

De fiscale last moet op een rechtvaardige manier verdeeld worden tussen de bedrijven en de andere belastingplichtigen, maar ook tussen de bedrijven onderling.

3.3. Anti-rechtsmisbruikbepalingen, gekoppeld aan een mogelijke « ruling » met betrekking tot de aftrek van vorige verliezen (artikelen 34,3° en 35)

Na een uitgebreide voorstudie worden thans stapsgewijs anti-rechtsmisbruikbepalingen ingevoerd.

Het voorliggend ontwerp bevat een eerste dergelijke bepaling; deze heeft betrekking op de aftrek van vorige verliezen (artikel 34, 3°).

Omwille van de rechtszekerheid wordt aan de belastingplichtige de mogelijkheid geboden om binnen bepaalde spelregels een « ruling » (dat wil zeggen een schriftelijk en bindend voorafgaand akkoord) met de Administratie af te sluiten in geval er twijfel zou bestaan over het rechtmatige karakter van financiële of economische aard, dat al dan niet ten grondslag zou liggen aan bepaalde reorganisatieverrichtingen of andere constructies.

De toepassingsregels van die bepaling zullen door de Koning worden bepaald en nadien door de Wetgevende Kamers worden bekrachtigd.

Deze anti-rechtsmisbruikbepalingen zullen slechts in werking treden (op een datum die door de

Roi par arrêté délibéré en Conseil des Ministres) que lorsque l'administration aura pris les dispositions nécessaires à cet effet (création d'une cellule spéciale au sein du département et formation de personnel spécialisé pour l'exercice du « ruling », élaboration de règles et de directives spécifiques, etc.).

En ce qui concerne les systèmes similaires existant à l'étranger, le Secrétaire d'Etat fournit l'aperçu suivant :

1. Pays-Bas

Aux Pays-Bas, le fisc a la possibilité de contrôler les montages élaborés en vue d'en retirer un avantage fiscal en donnant une interprétation extensive à la loi. Ainsi, en étendant une disposition légale existante à un cas similaire, le fisc peut faire en sorte que ces montages tombent sous l'application de la loi. Le fisc peut à cet effet avoir recours à trois méthodes différentes, à savoir :

- l'acte simulé
- le juste prélèvement
- la *fraus legis*.

Le fisc peut estimer qu'il y a « acte simulé », si les parties simulent certains actes juridiques qui ne correspondant toutefois pas aux relations réelles qui existent entre elles. Le fisc peut ainsi refuser d'admettre la validité d'un montage élaboré en vue d'éluder l'impôt si celui-ci ne correspond pas à une situation réelle.

La théorie du juste prélèvement prévoit que lors de la perception de l'impôt direct, il n'est pas tenu compte de rapports juridiques dont on peut admettre qu'ils n'auraient pas existé s'ils n'avaient rendu la perception de cet impôt tout à fait ou en partie impossible. Cette conclusion peut se fonder ou bien sur le fait que les relations juridiques n'ont pas entraîné de modifications essentielles de relations de fait, ou bien sur d'autres faits ou circonstances.

Une autorisation du Ministère des Finances est toutefois requise pour pouvoir appliquer la théorie du juste prélèvement. Plus aucune autorisation n'est toutefois donnée pour le moment parce que l'on estime que les montages visés peuvent être combattus par le biais de la théorie de la *fraus legis*.

La théorie de la *fraus legis* a été développée par la jurisprudence. Elle est soumise à trois conditions :

- l'économie d'impôt doit avoir été, pour le contribuable, le motif unique ou du moins déterminant de la conclusion des transactions;
- les transactions ne présentent pour le contribuable aucune utilité pratique réelle en dehors de l'avantage fiscal recherché;

Koning bij in Ministerraad overlegd besluit zal worden bepaald) wanneer de Administratie daartoe de nodige voorbereidingen zal hebben getroffen (oprichting van een speciale cel binnen het departement en opleiding van gespecialiseerd personeel voor de uitoefening van de « ruling », opstellen van specifieke regels en richtlijnen ... enz.).

Met betrekking tot de gelijkaardige, in het buitenland bestaande systemen verstrekt de Staatssecretaris het hiernavolgende overzicht :

1. Nederland

In Nederland heeft de fiscus de mogelijkheid om fiscaal voordelige constructies te toetsen aan de realiteit door middel van een extensieve wetsinterpretatie. Aldus kan de fiscus door uitbreiding van een wettelijke bepaling tot een naastliggend geval een belastingbesparende constructie onder de wet brengen. De fiscus kan hiervoor een beroep doen op drie verschillende methodes, met name :

- de schijnhandeling
- de richtige heffing
- de *fraus legis*.

De fiscus kan oordelen dat er sprake is van een schijnhandeling indien de partijen bepaalde rechtshandelingen voorwenden die evenwel niet beantwoorden aan de werkelijke verhouding tussen de partijen. Aldus is de fiscus niet gebonden aan de juridische vormgeving van een belastingbesparende constructie als deze de werkelijke verhouding niet dekt.

De theorie van de richtige heffing bepaalt dat bij de heffing van de directe belasting geen rekening wordt gehouden met rechtsverhoudingen waarvan kan worden aangenomen dat zij achterwege zouden zijn gebleven indien daarmee niet de heffing van deze belastingen geheel of ten dele onmogelijk zou worden gemaakt. Deze conclusie kan worden gegrond, ofwel op de omstandigheid dat de rechtsverhoudingen geen wezenlijke veranderingen van feitelijke verhoudingen tot gevolg hebben gehad, ofwel op andere bepaalde feiten of omstandigheden.

Om toepassing te kunnen maken van de theorie van de richtige heffing is evenwel een machtiging van het Ministerie van Financiën vereist. Actueel is het evenwel zo dat voorlopig geen machtigingen meer worden afgeleverd, omdat men meent dat de bedoelde constructies kunnen worden bestreden door middel van de theorie van de *fraus legis*.

De theorie van de *fraus legis* is ontwikkeld door de rechtspraak. Aan de *fraus legis* worden een drietal eisen gesteld :

- voor de belastingplichtige is het bereiken van de belastingbesparing zonet de enige dan wel de doorslaggevende beweegreden geweest voor het aangaan van de transacties;
- de transacties hebben voor de belastingplichtige buiten het beoogd fiscaal voordeel geen reële praktische betekenis;

— l'objet et la portée de la loi seraient méconnus si l'on appliquait la loi dans le sens souhaité par l'intéressé.

Il résulte de la théorie de la *fraus legis* que la loi est appliquée comme si le sujet de droit n'avait pas accompli l'acte juridique réellement accompli, mais l'acte juridique s'en rapprochant le plus. On peut donc parler également en l'occurrence d'une forme d'application analogique de la loi. La théorie de la *fraus legis* peut être appliquée à toutes les lois fiscales.

2. France

En France, le principe général est que les actes juridiques ne sont pas opposables à l'administration et ce, sur la base de l'abus de droit.

C'est ainsi que les conséquences d'un montage élaboré dans le seul but d'é luder l'impôt peuvent être annulées, même si les montages juridiques sont a priori réguliers mais ne traduisent pas la nature réelle de l'opération. L'objectif n'est donc pas de sanctionner une certaine ingéniosité fiscale mais seulement des opérations fictives. L'administration fiscale permet en effet au contribuable qui a le choix entre deux solutions légales de choisir celle qui lui permet d'être le moins imposé.

Le contribuable français qui veut avoir des garanties quant à un montage qu'il lui souhaite élaborer peut consulter en préalable l'administration et obtenir un accord (cf. le ruling néerlandais).

3. Le Royaume-Uni

A l'instar de la législation belge, la législation fiscale du Royaume-Uni ne comporte pas de dispositions générales visant à combattre l'évasion fiscale. Elle comporte toutefois nombre de dispositions spécifiques visant à exclure ou à imposer certains montages. Celles-ci concernent généralement l'impôt sur les revenus, l'impôt des sociétés et l'imposition des plus-values. Ces dispositions spécifiques sont conçues de manière à combattre l'évasion fiscale selon différents schémas possibles de taxation, en fonction de l'objectif poursuivi. Ces dispositions peuvent entraîner l'annulation d'une forme de société, même si elles ne le prévoient pas explicitement. C'est ainsi qu'en ce qui concerne l'imposition des plus-values, le fisc peut, dans certaines circonstances, imposer directement, dans le chef des actionnaires, la plus-value réalisée par une société, au moyen de la « look through approach ».

En outre, selon une jurisprudence constante, la forme d'une construction est plus importante que ses conséquences, à condition que les opérations reflètent correctement les actes juridiques passés entre les parties. Si toutefois certaines opérations intermé-

— doel en strekking van de wet zouden worden miskend indien de door belanghebbende verlangde wetstoepassing zou worden gevolgd.

Het gevolg van *fraus legis* is dat de wet wordt toegepast alsof het rechtssubject niet de werkelijk gepleegde rechtshandeling had verricht maar de naastbij gelegen onder de vorm vallende rechtshandeling. Men kan hier aldus ook spreken van een vorm van wetstoepassing bij analogie. *Fraus legis* kan worden toegepast op alle belastingwetten.

2. Frankrijk

In Frankrijk geldt als algemeen principe dat juridische handelingen niet tegenstelbaar zijn aan de Administratie en dit op basis van misbruik van rechten (abus de droit).

Aldus kunnen de gevolgen van een constructie, opgezet met de uitsluitende bedoeling van belastingvermijding, ongedaan worden gemaakt, zelfs al zijn de juridische constructies a priori regelmatig, maar vertalen deze laatsten niet het waarachtig karakter van de operatie. Het is dus niet de bedoeling een zekere fiscale handigheid te bestraffen doch enkel fictieve handelingen. De fiscale administratie laat de belastingplichtige immers toe wanneer hij de keuze heeft tussen twee legale oplossingen, de oplossing van de minst belaste weg te kiezen.

De Franse belastingplichtige die echt zekerheid wil omtrent een bepaalde constructie die hij wenst op te zetten kan daaromtrent voorafgaandelijk de Administratie consulteren en een akkoord bekomen (cf. de Nederlandse ruling).

3. Het Verenigd Koninkrijk

Zoals in België bevat ook de fiscale wetgeving van het Verenigd Koninkrijk geen algemene bepalingen die de belastingvermijding bestrijden. Ze bevat echter talrijke specifieke bepalingen die erop gericht zijn bepaalde constructies te verwerpen of te belasten. Deze specifieke bepalingen slaan meestal op inkomstenbelasting, vennootschapsbelasting en meerwaardebelasting. Deze specifieke bepalingen zijn aldus opgebouwd dat — naargelang de situatie die zij wensen te bestrijden — zij de belastingvermijding bestrijden volgens verschillende mogelijke taxatieschema's. Deze bepalingen voorzien niet dat een vennootschapsvorm wordt doorbroken, doch kunnen dit soms als effect hebben. Inzake meerwaardebelasting kan de fiscus aldus onder bepaalde omstandigheden de meerwaarde verwezenlijkt in hoofde van een vennootschap door middel van de zogenaamde look through approach rechtstreeks belasten in hoofde van de aandeelhouders.

Verder is het zo dat de rechtspraak traditioneel heeft beslist dat de vorm van een constructie belangrijker is dan haar gevolgen op voorwaarde dat de handelingen en correcte weergave zijn van de juridische handelingen tussen de partijen. Indien echter

diaires ont été effectuées dans le seul but d'éluder l'impôt, l'administration des contributions peut percevoir l'impôt sur la base d'une transaction unique et ne pas tenir compte d'une ou de plusieurs transactions intermédiaires. Cette doctrine, connu sous le nom de « doctrine Furniss », a été assouplie par la suite et limitée à une succession de transactions intermédiaires délibérées (« preordained series of transactions ») dont l'unique raison d'être est d'ordre fiscal.

Les lois fiscales aussi bien que les cours attachent généralement une grande importance au fait que les opérations ont été réalisées de bonne foi dans un but commercial et non en fonction de considérations purement fiscales.

4. Allemagne

Le code fiscal allemand dispose expressément qu'une opération juridique effectuée à des fins fiscales doit être considérée comme non avenue dans la mesure où elle n'influence pas la réalité économique ou les conséquences économiques de l'opération juridique.

On peut affirmer d'une manière générale, que la législation fiscale allemande accorde une primauté absolue à la réalité économique.

5. Etats-Unis

Comme la loi fiscale allemande, le code fiscal américain comporte une série de dispositions qui consacrent explicitement le principe de la réalité économique. Le droit fiscal américain interdit ou rejette ainsi toute opération dont le but premier est d'obtenir un avantage fiscal et qui ne répond pas à une réalité économique. Selon le droit fiscal américain, une opération doit donc avoir un effet économique.

Outre ce critère économique général, un certain nombre de principes spécifiques ont été établis et inscrits dans le code fiscal sous l'influence de la jurisprudence. Ces principes sont contenues dans les doctrines du « *business purpose* » et de la « *substance over form* ». La doctrine du « *business purpose* » prévoit d'une manière générale qu'un acte doit répondre aux considérations économiques essentielles qui le motivent. Quant à la doctrine de la « *substance over form* », elle prévoit que c'est l'intention réelle des parties plutôt que la forme de l'opération qui détermine le traitement fiscal de celle-ci. Ces doctrines constituent un instrument important permettant au fisc américain de lutter contre certaines transactions.

Alors que la doctrine du « *business purpose* » apparaît principalement dans des dispositions relatives à l'organisation et à la réorganisation des entreprises, la doctrine de la « *substance over form* » sous-tend également toute une série d'autres dispositions du code fiscal américain.

bepaalde tussenstappen worden opgezet met het enkele doel belastingvermindering te creëren, kan de belastingadministratie de bevolking heffen op basis van één enkele transactie en geen gevolg geven aan één of meredere tussenliggende transacties. Deze doctrine is neergelegd in de zogenaamde Furniss doctrine, die later evenwel werd afgezwakt en beperkt werd tot een opeenvolging van weloverwogen tussentransacties (preordained series of transactions) die enkel worden opgezet met een fiscaal motief.

In het algemeen hechten de fiscale wetgeving en de Hoven veel belang aan het feit dat handelingen worden gedaan met bona fide commerciële redenen dan wel uit louter fiscale overwegingen.

4. Duitsland

Het Duits fiscaal wetboek bepaalt uitdrukkelijk dat een juridische handeling voor belastingdoeleinden irrelevant is in de mate dat deze de economische werkelijkheid of de economische gevolgen van de juridische handeling niet beïnvloedt.

In het algemeen kan gesteld worden dat in de Duitse fiscale wetgeving er aldus een absolute prioriteit wordt gegeven aan de economische realiteit.

5. U.S.A.

Zoals in Duitsland is ook in het Amerikaanse fiscaal wetboek het principe van economische realiteit uitdrukkelijk voorzien in diverse bepalingen. Aldus wordt een bepaalde verrichting die in de eerste plaats een fiscaal voordeel op het oog heeft, zonder daarbij te beantwoorden aan de bedrijfseconomische werkelijkheid, fiscaalrechtelijk verboden of verworpen. Een verrichting dient volgens het Amerikaanse fiscale recht een economic effect te hebben.

Naast dit algemeen bedrijfseconomisch criterium werden onder invloed van de rechtspraak een aantal specifieke beginselen ontwikkeld en in het wetboek ingeschreven. Deze zijn vervat in de doctrines van de business purpose en de substance over form. De business purpose doctrine komt er in het algemeen op neer dat een handeling dient overeen te stemmen met haar essentieel bedrijfseconomische overwegingen. De substance over form doctrine bepaalt dat de onderliggende bedoeling van de partijen eerder dan de vorm van de verrichting bepalend is voor de fiscale behandeling ervan. Deze doctrines zijn een belangrijk instrument voor de Amerikaanse fiscus om bepaalde transacties aan te vallen.

Terwijl de business purpose doctrine vooral voorkomt in bepalingen inzake organisatie en reorganisatie van ondernemingen, komt de substance over form doctrine ook voor in allerlei andere bepalingen van het Amerikaanse fiscaal wetboek.

Le Secrétaire d'Etat souligne qu'il ressort de ces données que la Belgique est pratiquement le seul pays (à l'exception du Grand-Duché de Luxembourg) qui ne dispose pas encore d'un tel système.

Il va de soi que ce système devra faire l'objet d'une évaluation périodique et que les fonctionnaires concernés des administrations fiscales devront faire l'objet d'un recyclage permanent.

3.4. Limitation de la récupération de pertes antérieures (article 34, 1°)

Cette mesure vise à limiter la déduction des pertes antérieures au maximum de :

- soit 50 % du bénéfice après application de toutes les déductions antérieures;
- soit 20 millions de francs aussi longtemps que ce même bénéfice n'excède pas 40 millions de francs.

Le Secrétaire d'Etat concède que lui-même, au sein du Gouvernement, n'était pas favorable à cette mesure qui a été prise pour des raisons essentiellement budgétaires.

3.5. Le Législateur doit-il intervenir afin d'empêcher que d'anciennes pertes (datant des années septante) ne deviennent à nouveau déductibles par suite de l'adoption des articles 263, 278, 309, 8°, et 312 de la loi du 22 décembre 1989 ?

Le Secrétaire d'Etat estime que non. Il consultera son administration à ce propos.

3.6. Modulation des amortissements dégressifs

Le Secrétaire d'Etat communique que l'arrêté royal relatif à cette matière est en préparation. Sans doute le Gouvernement l'examinera-t-il d'ici quelques semaines.

Cet arrêté royal produira ses effets au 1^{er} janvier 1991. A cet effet, une disposition légale spéciale serait soumise à l'approbation du Parlement si cela s'avérait nécessaire.

3.7. Evaluation des effets autonomes de mesures fiscales spécifiques

Le Secrétaire d'Etat concède qu'une telle évaluation est particulièrement malaisée.

En matière de recettes fiscales, on travaille toujours avec des prévisions basées sur les résultats enregistrés deux années auparavant. Une partie des recettes est d'ailleurs toujours constituée de paiements anticipés d'impôts de l'année suivante. Ces prévisions ne peuvent en outre tenir compte de phénomènes conjoncturels anormaux (tels que par exemple les conséquences de la crise du Golfe).

3.8. Problématique des centres de coordination

Le Secrétaire d'Etat rappelle tout d'abord que la section fiscalité du Conseil supérieur des Finances

Hieruit blijkt volgens de Staatssecretaris dat België zowat het enige land (op Luxemburg na) is in West-Europa dat nog niet beschikt over dergelijk systeem.

Het spreekt vanzelf dat dit systeem periodiek zal moeten worden geëvalueerd en dat de betrokken ambtenaren van de fiscale administraties voortdurend zullen moeten worden bijgeschoold.

3.4. Beperking van de recuperatie van vorige verliezen (artikel 34, 1°)

Deze maatregel strekt ertoe de aftrek van vorige verliezen te beperken tot maximum :

- ofwel 50 % van de winst die overblijft na de toepassing van alle vorige aftrekken;
- ofwel 20 miljoen frank zolang de overblijvende winst het bedrag van 40 miljoen frank niet overtreft.

De Staatssecretaris geeft toe dat zij zelf binnen de Regering geen voorstander was van deze maatregel die vooral om budgettaire redenen wordt doorgevoerd.

3.5. Moet de Wetgever tussenkomen om te beletten dat als gevolg van de aanneming van de artikelen 263, 278, 309, 8° en 312 van de wet van 22 december 1989 oude verliezen (uit de jaren 70) opnieuw aftrekbaar zouden worden ?

De Staatssecretaris meent van niet. Zij zal hierover haar administratie raadplegen.

3.6. Modulering van de degressieve afschrijvingen

De Staatssecretaris deelt mee dat het desbetreffende koninklijk besluit in voorbereiding is. Wellicht zal de Regering dit binnen enkele weken bespreken.

Dit koninklijk besluit zal met ingang van 1 januari 1991 uitwerking hebben. Indien zulks nodig zou blijken zal hiertoe een bijzondere wetsbepaling aan het Parlement ter goedkeuring worden voorgelegd.

3.7. Evaluatie van de autonome effecten van specifieke fiscale maatregelen

De Staatssecretaris geeft toe dat dit heel moeilijk is.

Inzake fiscale ontvangsten wordt steeds gewerkt met prognoses die gebaseerd zijn op de resultaten van twee jaar geleden. Een gedeelte van de ontvangsten bestaat trouwens steeds uit voorafbetalingen van de belastingen van het volgende jaar. In deze prognoses kan men daarenboven geen rekening houden met abnormale conjunctuurverschijnselen (bijvoorbeeld als gevolg van de crisis in de Perzische Golf).

3.8. Problematiek van de coördinatiecentra

De Staatssecretaris herinnert er eerst en vooral aan dat de afdeling fiscaliteit van de Hoge Raad van

estime à l'unanimité, dans un rapport récent, que le régime fiscal appliqué aux centres de coordination doit être maintenu.

Elle est également partisan d'une prorogation de ce régime qui avait été instauré en 1982 pour une durée de dix ans (arrêté royal n° 187 du 30 décembre 1982, article 4 — *Moniteur belge* du 13 janvier 1983).

De grands groupes internationaux ont transféré certaines de leurs activités en Belgique précisément en raison de ce régime fiscal privilégié.

Le Secrétaire d'Etat ajoute toutefois qu'il faut respecter l'objectif initial du régime. En d'autres termes, on ne peut en faire un usage improprie afin de réduire la base imposable de sociétés belges.

Il est cependant très malaisé de déterminer avec précision les nouvelles activités qui ont été transférées en Belgique par suite de l'instauration de ce régime favorable.

*
* *

Un membre fait observer que, parfois, des groupes étrangers procèdent à la création d'un centre de coordination immédiatement après avoir repris des entreprises belges.

*
* *

Le Secrétaire d'Etat répond que de tels groupes étrangers mettent également sur pied de nouvelles activités en Belgique, précisément parce qu'ils disposent déjà d'un centre de coordination dans notre pays.

Rien ne permet de prétendre que ces groupes méconnaissent l'objectif premier du régime.

Ce ne sont pas les groupes internationaux qui abusent du régime des centres de coordination.

Il est probable que l'arrêté royal qui définira avec précision les activités autorisées par les centres de coordination sera encore pris avant la fin du mois d'août prochain.

*
* *

Un membre estime que les conditions à remplir pour la mise en place d'un centre de coordination ne sont pas particulièrement strictes.

*
* *

Le Secrétaire d'Etat ne partage pas cet avis et déclare que les critères à respecter sont même très sévères.

Financiën, blijkens een recent verslag, unaniem van oordeel is dat het fiscaal stelsel van de coördinatiecentra moet worden behouden.

Ook zij is voorstander van een verlenging van dit systeem dat in 1982 voor een termijn van 10 jaar werd ingevoerd (koninklijk besluit n° 187 van 30 december 1982, art. 4 — *Belgisch Staatsblad* van 13 januari 1983).

Grote internationale groepen hebben precies omwille van deze fiscale gunstregel bepaalde van hun activiteiten naar België overgebracht.

De Staatssecretaris voegt hier evenwel aan toe dat het oorspronkelijk doel van het systeem moet gerespecteerd worden. Het mag met andere woorden niet worden misbruikt om de belastbare basis van Belgische vennootschappen te versluizen.

Het blijkt echter zeer moeilijk om na te gaan welke precies de nieuwe activiteiten zijn die als gevolg van dit stelsel, naar België zijn overgebracht.

*
* *

Een lid merkt op dat buitenlandse groepen soms Belgische ondernemingen overnemen en vervolgens onmiddellijk overgaan tot de oprichting van een coördinatiecentrum.

*
* *

De Staatssecretaris antwoordt dat dergelijke buitenlandse groepen ook nieuwe activiteiten in België organiseren, precies omdat ze hier reeds een coördinatiecentrum hebben.

Van deze groepen kan niet worden gezegd dat zij de oorspronkelijke bedoeling van het systeem niet zouden respecteren.

Het zijn niet de internationale groepen die misbruik maken van het stelsel van de coördinatiecentra.

Het koninklijk besluit dat de preciese definitie van de toegelaten activiteiten van de coördinatiecentra zal vastleggen zal wellicht nog vóór einde augustus 1991 worden uitgevaardigd.

*
* *

Een lid is van oordeel dat de voorwaarden om met een coördinatiecentrum te starten niet erg strikt zijn.

*
* *

De Staatssecretaris ontkent dit. De criteria zijn zelfs zeer streng.

Conformément à l'article 3 de l'arrêté royal n° 187 du 30 décembre 1982 (*Moniteur belge* du 13 janvier 1983), un centre de coordination doit satisfaire aux conditions suivantes :

- 1° faire partie d'un groupe qui :
 - a) a un caractère multinational, suivant des critères à déterminer par le Roi;
 - b) dispose d'un capital et de réserves dont le montant consolidé atteint un milliard de francs;
 - c) réalise un chiffre d'affaires annuel dont le montant consolidé atteint dix milliards de francs;
- 2° occuper en Belgique au moins l'équivalent de dix travailleurs à temps plein à l'expiration du délai de deux ans qui suit le début de son activité;

3° être agréé par le Roi, sur la proposition du Ministre des finances, du Ministre des affaires économiques, du Ministre de l'emploi et du travail et du Ministre des classes moyennes;

4° ne pas émettre des emprunts représentés par des titres ou des lettres de change d'une durée supérieure à un an, sauf dérogations accordées par arrêté royal pour l'émission d'effets libellés en monnaie étrangère et placés à l'étranger, et pour autant que la garantie soit donnée que ces effets ne sont pas souscrits, ni directement, ni indirectement, par des personnes physiques ou des personnes morales assujetties à l'impôt des personnes physiques ou à l'impôt des personnes morales;

5° ne pas posséder d'actions ou autres parts représentatives de droits sociaux dans une quelconque société ou entreprise.

3.9. *Constitution d'une banque de données centrale de la législation, des circulaires, de la jurisprudence et de la doctrine fiscales*

Le Secrétaire d'Etat précise qu'il s'agit là d'un travail énorme, qui ne peut être accompli à court terme. Le secteur privé n'est pas encore parvenu, lui non plus, à centraliser toutes les données fiscales dans une banque de données.

3.10. *Constitution de sociétés pour des raisons purement fiscales*

Le Secrétaire d'Etat estime que ce ne sont pas tant les sociétés patrimoniales, mais plutôt les sociétés unipersonnelles qui posent problème. Il appartiendra au Parlement de décider s'il y a lieu ou non de freiner la pratique consistant à constituer des sociétés unipersonnelles dans le but d'éluder l'impôt des personnes physiques.

*
* *

Un membre fait observer que la constitution de sociétés patrimoniales permet également d'éluder les droits de succession.

Overeenkomstig artikel 3 van het koninklijk besluit n° 187 van 30 december 1982 (*Belgisch Staatsblad* van 13 januari 1983) moet een coördinatiecentrum immers aan de volgende eisen voldoen :

- 1° deel uitmaken van een groep die :
 - a) een multinationaal karakter heeft, overeenkomstig door de Koning te bepalen criteria;
 - b) over een kapitaal en reserves beschikt waarvan het geconsolideerd bedrag één miljard frank bereikt;
 - c) een jaaromzet behaalt waarvan het geconsolideerd bedrag tien miljard frank bereikt;
- 2° in België tenminste het equivalent van tien voltijdse werknemers in dienst hebben na verloop van twee jaar sinds het met zijn activiteiten is begonnen;

3° erkend zijn door de Koning op voordracht van de Minister van Financiën, van de Minister van Economische Zaken, van de Minister van Tewerkstelling en Arbeid en van de Minister van Middenstand.

4° geen door effecten vertegenwoordigde leningen of handelswissels met een looptijd van meer dan één jaar uitgeven, behoudens toelating te verlenen bij koninklijk besluit voor de in vreemde valuta luidende en in het buitenland te plaatsen effecten en voor zover waarborgen worden gegeven dat deze effecten rechtstreeks noch onrechtstreeks worden verworven door natuurlijke of rechtspersonen die zijn onderworpen aan de personenbelasting of de rechtspersonenbelasting;

5° geen aandelen of andere maatschappelijke rechten in om het even welke vennootschappen of ondernemingen bezitten.

3.9. *Oprichting van een centrale databank voor fiscale wetgeving, omzendbrieven, rechtspraak en rechtsleer*

De Staatssecretaris legt uit dat dit een zeer omvangrijk werk is dat niet op korte termijn kan worden gerealiseerd. Ook de privé-sector is er nog niet in geslaagd om alle fiscale gegevens in een gegevensbank op te slaan.

3.10. *Oprichting van vennootschappen om louter fiscale redenen*

Volgens de Staatssecretaris vormen niet zozeer de patrimoniumvennootschappen maar wel de éénmansvennootschappen een probleem. Het Parlement zal moeten uitmaken of de vlucht uit de personenbelasting door de oprichting van éénmansvennootschappen al dan niet moet worden afgeremd.

*
* *

Een lid merkt op dat via de oprichting van patrimoniumvennootschappen ook de successierechten worden ontweken.

Cette pratique fait également perdre des recettes fiscales à l'Etat.

*
* *

Le Secrétaire d'Etat ne croit pas qu'il s'agit là du problème le plus important. Les sociétés d'une personne coûtent beaucoup plus à l'Etat.

3.11. *Envoi tardif des avertissements extraits de rôle à l'impôt des sociétés*

Le Secrétaire d'Etat admet qu'il y a eu du retard dans l'impression de certains documents.

Il fait également observer que l'enrôlement de l'impôt des sociétés présente généralement un solde négatif, si bien que ce retard n'entraînera vraisemblablement pas une moins-value de recettes pour l'Etat.

3.12. *L'accord européen en matière de TVA et d'accises (décisions du Conseil Ecofin du 24 juin 1991)*

Le Secrétaire d'Etat renvoie à cet égard à la réponse du Ministre des Finances (point 4).

Il constate avec satisfaction que cet accord européen permettra au Gouvernement belge d'appliquer le taux de TVA le plus faible à la construction de logements sociaux.

3.13. *Remboursement du précompte mobilier fictif à six grandes entreprises*

Le Secrétaire d'Etat renvoie à l'exposé introductif du Ministres des Finances.

Etant donné son caractère confidentiel, le texte des accords bilatéraux conclus avec ces six entreprises ne peut être communiqué.

3.14. *Annulation, par la Cour d'arbitrage, des dispositions concernant le précompte professionnel payé par les ménages à un seul revenu*

Le Secrétaire d'Etat signale que le Gouvernement examine actuellement ce problème.

Il rappelle que le Gouvernement a toujours eu l'intention d'étaler l'effet de la réforme de l'impôt des personnes physiques sur plusieurs années.

Il a dès lors décidé de n'incorporer le quotient conjugal qu'à concurrence de 75 % dans le calcul du précompte professionnel.

Cette intention a d'ailleurs été soulignée à plusieurs reprises au cours des travaux préparatoires de la loi du 7 décembre 1988.

Le Gouvernement entendait ainsi éviter toute discrimination entre les ménages à un seul revenu et les ménages à deux revenus, étant donné que ces derniers ne bénéficieraient de la réduction fiscale qu'une année plus tard.

Ook langs die weg verliest de Staat fiscale ontvangsten.

*
* *

De Staatssecretaris denkt niet dat dit het grootste probleem is. De éénmansvennootschappen kosten de Staat veel meer.

3.11. *Laattijdige verzending van de aanslagbiljetten voor de vennootschapsbelasting*

De Staatssecretaris geeft toe dat bepaalde documenten laattijdig werden gedrukt.

Zij wijst er ook op dat de incohiering van de vennootschapsbelasting doorgaans een negatief saldo vertoont zodat deze vertraging wellicht voor de Staat geen minderontvangsten met zich zal brengen.

3.12. *Het Europees akkoord inzake BTW en accijnzen (besluiten van de Ecofinraad van 24 juni 1991)*

De Staatssecretaris verwijst dienaangaande naar het antwoord van de Minister van Financiën (punt 4).

Zij stelt met genoeg vast dat dit Europees akkoord de Belgische regering toelaat om op de sociale woningbouw het laag BTW-tarief toe te passen.

3.13. *Terugbetaling van de fictieve roerende voorheffing aan zes grote ondernemingen*

De Staatssecretaris verwijst naar de inleiding van de Minister van Financiën.

De tekst van de bilaterale akkoorden met de zes bedrijven kan, gelet op het vertrouwelijk karakter ervan, onmogelijk worden medegedeeld.

3.14. *Vernietiging door het Arbitragehof van de bepalingen betreffende de door één-inkomensgezinnen betaalde bedrijfsvoorheffing*

De Staatssecretaris deelt mede dat de Regering dit probleem onderzoekt.

Zij herinnert eraan dat het steeds de bedoeling is geweest van de Regering om het effect van de hervorming van de personenbelasting te spreiden over verschillende jaren.

Vandaar de beslissing om slechts 3/4 van het huwelijksquotiënt door te rekenen in de verschuldigde bedrijfsvoorheffing.

Dit werd trouwens ook tijdens de parlementaire bespreking van de wet van 7 december 1988 herhaaldelijk benadrukt.

De Regering wou aldus een discriminatie tussen één-inkomens- en twee-inkomensgezinnen vermijden, aangezien deze laatsten pas een jaar later van de belastingverlaging zouden kunnen genieten.

Le Secrétaire d'Etat reste convaincu qu'il s'agissait d'un régime juste et équitable.

Le Gouvernement doit encore déterminer la réponse qu'il apportera à cet arrêt de la Cour d'arbitrage.

L'arrêt définitif du Conseil d'Etat — qui avait suspendu en premier ressort l'arrêté royal en question — est d'ailleurs favorable au Gouvernement.

Etant donné que le régime en question a été annulé, il n'est pas exclu que des citoyens aillent devant le tribunal et que l'Etat soit condamné au paiement d'une indemnité. Le remboursement du précompte professionnel indûment perçu a déjà été opéré au moment de l'établissement de la cotisation à l'imposition des personnes physiques.

Répondant à la question d'un membre, le Secrétaire d'Etat répète que le Gouvernement se prononcera sur ce point au cours des prochaines semaines.

III. — DISCUSSION DES ARTICLES

TITRE VII

Dispositions fiscales

CHAPITRE I^{er}

Impôts directs

Section 1^{re}

Code des impôts sur les revenus

Art. 32

Mesure incitative à l'utilisation des transports en commun

L'amendement n° 6 de MM. Breyne, Loones, Lisabeth et de Mme Merckx-Van Goey (Doc. n° 1641/2) vise à étendre l'immunité fiscale de 10 000 francs prévue à l'article 32 aux personnes qui, pour des raisons pratiques, comme, par exemple, le fait d'habiter en milieu rural, ne peuvent utiliser les transports en commun, ainsi qu'à celles qui recourent à la formule du covoiturage.

Dans le premier cas, l'impossibilité d'utiliser les transports en commun devra être établie au moyen d'une attestation délivrée par une entreprise publique de transport en commun.

Dans le second cas, les personnes concernées devront établir, au moyen d'une attestation délivrée par une organisation ou une association sans but lucratif organisant le covoiturage, qu'ils ont, pendant la période imposable, essentiellement et régulièrement eu recours à cette formule de transport privé en

De Staatssecretaris blijft van oordeel dat dit een billijke en rechtvaardige regeling was.

De Regering moet zich nog uitspreken welk antwoord zij zal formuleren op dit arrest van het Arbitragehof.

Het definitief arrest van de Raad van State — die het desbetreffende koninklijk besluit in eerste instantie had geschorst — is trouwens gunstig voor de Regering.

Gelet op het feit dat de desbetreffende regeling op dit ogenblik is vernietigd is het thans in principe mogelijk dat individuele burgers zich tot de rechtbank wenden en dat de Staat veroordeeld zou worden tot betaling van een schadevergoeding. De terugbetaling van de teveel afgehouden bedrijfsvoorheffing is reeds gebeurd bij de vestiging van de aanslagen in de personenbelasting.

Op vraag van een lid herhaalt de Staatssecretaris dat de Regering zich in de komende weken hierover zal uitspreken.

III. — ARTIKELSGEWIJZE BESPREKING

TITEL VII

Fiscale bepalingen

HOOFDSTUK I

Directe belastingen

Afdeling 1

Wetboek van de inkomstenbelastingen

Art. 32

Stimulerende maatregel voor het gebruik van het gemeenschappelijk vervoer

Amendement n° 6 van de heren Breyne, Loones, Lisabeth en Mevr. Merckx-Van Goey (Stuk n° 1641/2) wil de in artikel 32 bepaalde fiscale vrijstelling van 10 000 frank uitbreiden tot de personen die omwille van praktische omstandigheden, bijvoorbeeld wonen in een landelijk gebied, geen gebruik kunnen maken van het openbaar vervoer en tot de personen die aan carpooling doen.

In het eerste geval moet men met een attest van een maatschappij voor openbaar gemeenschappelijk vervoer het bewijs leveren dat men onmogelijk van het openbaar vervoer gebruik kan maken.

In het tweede geval zouden de betrokkenen met een attest van een organisatie of een vereniging zonder winstoogmerk die carpooling organiseert, moeten aantonen dat zij tijdens de belastbare periode in hoofdzaak en regelmatig gebruik gemaakt hebben van deze formule van gemeenschappelijk particulier

commun pour le déplacement de leur domicile au lieu de travail.

Un membre se demande si cette disposition ne représente pas un dangereux précédent dans la mesure où, sur la base de cette disposition, l'administration pourrait dorénavant refuser que les personnes qui se déplacent vers leur lieu de travail en voiture continuent à déduire leurs charges professionnelles réelles, ce qui les priverait d'un avantage fiscal plus important que celui prévu par l'amendement.

Un des auteurs de l'amendement fait remarquer que l'article 32 vise avant tout à favoriser l'utilisation des transports en commun. Dans ce contexte, il lui semble tout à fait logique d'étendre cet avantage fiscal de manière à encourager également le covoiturage, une forme de transport en commun privé.

La disposition insérée par l'amendement n° 6 n'empêche toutefois pas les personnes qui le souhaitent, de continuer à déduire leurs charges professionnelles réelles.

Par contre, si le texte de l'article 32 demeure inchangé, cette mesure obligera pratiquement les personnes qui jusqu'ici avaient opté pour le système forfaitaire, à justifier leurs dépenses professionnelles réelles, ce qui, selon l'orateur, n'est pas équitable. Il souhaite que l'avantage fiscal en question soit attribué de manière équivalente à tous les contribuables concernés.

L'orateur précédent fait observer que dans l'optique d'une mesure incitative à l'usage des transports en commun, le présent amendement n'apporte en fait aucune solution puisque les personnes vivant en milieu rural continueront à devoir utiliser leur propre véhicule, faute de transport en commun. Mieux vaudrait donc inciter ces personnes à justifier leurs frais réels (si elles ne le font pas déjà) plutôt que de leur proposer un système d'immunisation forfaitaire moins avantageux.

Plusieurs membres soulignent, d'autre part, les lourdeurs administratives et le travail supplémentaire que va entraîner une telle procédure pour le personnel des Contributions directes, déjà tellement surchargé.

Ils attirent également l'attention sur la difficulté d'exercer un contrôle efficace et se demandent comment fixer les critères adéquats. Par exemple : au-delà de quelle distance par rapport au domicile peut-on considérer que le contribuable se trouve dans l'impossibilité d'utiliser les transports en commun pour se rendre à son lieu de travail ?

Un des auteurs de l'amendement estime que les entreprises de transport public en commun sont à même de déterminer assez facilement l'existence ou non d'une infrastructure de transport à proximité du domicile du contribuable.

En ce qui concerne le covoiturage, l'orateur rappelle que l'amendement n° 6 prévoit la délivrance d'une attestation par une organisation ou une association sans but lucratif chargée d'organiser le covoiturage.

vervoer voor de verplaatsing tussen hun woonplaats en de plaats van tewerkstelling.

Een lid vraagt zich af of die bepaling geen gevaarlijk precedent kan scheppen aangezien de administratie op grond van die bepaling voortaan zou kunnen weigeren dat de personen die met de wagen naar het werk gaan, hun werkelijke kosten inbrengen, waardoor voor hen een fiscaal voordeel wegvalt dat groter is dan het door het amendement in uitzicht gestelde voordeel.

Een van de auteurs van het amendement merkt op dat artikel 32 voor alles het gebruik van openbaar vervoer wil bevorderen. Hij vindt het derhalve ook logisch dat dit fiscaal voordeel wordt uitgebreid, zodat ook carpooling, een particuliere vorm van openbaar vervoer, wordt gestimuleerd.

De door amendement n° 6 ingevoegde bepaling verhindert evenwel niet dat diegenen die het wensen, hun werkelijke kosten blijven inbrengen.

Indien de tekst van artikel 32 daarentegen behouden blijft, zal die maatregel de personen die tot op heden kozen voor de forfaitaire regeling, er omzeggens toe verplichten hun werkelijke kosten in te brengen; volgens spreker is dat niet billijk. Hij wenst dat het desbetreffende fiscaal voordeel op gelijke wijze aan alle betrokken belastingplichtigen wordt toegekend.

De vorige spreker merkt op dat in het licht van een maatregel die het gebruik van het openbaar vervoer moet stimuleren, dit amendement in feite geen enkele oplossing aanreikt aangezien de personen in landelijke gebieden bij gebrek aan openbaar vervoer hun eigen wagen verder zullen moeten gebruiken. Het ware dus aangewezen die personen te stimuleren om hun werkelijke kosten in te brengen — voor zover zij zulks nog niet doen —, veeleer dan hen een minder interessante forfaitaire vrijstelling voor te stellen.

Verschillende leden onderstrepen voorts dat een dergelijke procedure zal leiden tot administratieve vertraging en bijkomend werk voor het personeel van de directe belastingen, dat al zo zwaar overbelast is.

Zij vestigen eveneens de aandacht op de problemen inzake de uitoefening van een doeltreffende controle en zij vragen zich af hoe men de aangepaste criteria zal vaststellen, zoals bijvoorbeeld de afstand vanaf de woning waarboven de belastingplichtige geacht wordt onmogelijk het openbaar vervoer te kunnen gebruiken om naar zijn werk te gaan.

Een van de auteurs van het amendement vindt dat de maatschappijen voor openbaar gemeenschappelijk vervoer vrij gemakkelijk kunnen bepalen of er al dan niet een vervoersinfrastructuur bestaat in de nabijheid van de woning van de belastingplichtige.

Spreker herinnert er inzake carpooling aan dat amendement n° 6 de uitreiking in uitzicht stelt van een attest door een organisatie of vereniging zonder winst oogmerk die belast is met de organisatie van carpooling.

Un autre membre est favorable à l'objectif du présent amendement, qui ne peut que contribuer à l'amélioration de la qualité de l'environnement. Toutefois, il est d'avis que la formulation en est trop imprécise et laisse la porte ouverte à de nombreux abus. Comment garantir, par exemple, que des associations sans but lucratif ne seront pas créées dans le seul but de délivrer des attestations sans même organiser un système de covoiturage ? C'est pourquoi l'intervenant s'abstiendra lors du vote sur cet amendement.

L'intervenant suivant fait remarquer que si l'article 32 est adopté, « plus aucune indemnité ne sera (...) accordée aux travailleurs qui n'utilisent pas régulièrement un transport en commun pour se rendre au lieu du travail et qui justifient leurs charges professionnelles réelles dans leur déclaration annuelle » (cf. Exposé des motifs, doc. n° 1641/1-90/91, p. 17, 3°).

Ces personnes vont donc être pénalisées fiscalement puisque jusqu'ici elles pouvaient bénéficier d'une immunité de 5 000 francs. C'est pourquoi il introduit un amendement (n° 30 — Doc. n° 1641/3) visant à maintenir l'immunité existante.

Le Secrétaire d'Etat pourrait-il indiquer combien de personnes seront concernées par ce problème ?

D'autre part, l'intervenant s'oppose par principe à l'insertion dans la législation fiscale de dispositions incitatives telles que le présent article destiné à encourager l'usage des transports en commun.

Toutefois, si le Gouvernement estime devoir prendre de telles mesures, le membre estime lui aussi qu'il convient de tenir compte du fait que de nombreux travailleurs ne peuvent utiliser les transports en commun pour se rendre à leur lieu de travail et sont dès lors, par la force des choses, tributaires de la voiture. Il serait par conséquent injuste que ces personnes ne puissent désormais plus bénéficier de l'immunité de 5 000 francs en vigueur actuellement, à moins de recourir au forfait légal. Afin d'inciter également ces personnes à aider à résoudre les problèmes posés par la circulation automobile, il présente un amendement (n° 8 — Doc. n° 1641/2) tendant à prendre une mesure similaire en vue d'encourager le système du covoiturage pour qu'elles puissent également, moyennant un petit effort, continuer de bénéficier de l'immunité actuelle.

Cette mesure devrait indubitablement avoir un effet positif sur l'environnement.

L'orateur estime que cette immunité fiscale devrait être accordée à toute personne désireuse de profiter du système de covoiturage, même si elle habite une région desservie par les transports en commun.

Enfin l'amendement n° 25 de M. Daems (doc. n° 1641/3) vise à remplacer les mots « avoir souscrit régulièrement au cours de la période imposable un abonnement » par les mots « avoir souscrit au cours de la période imposable, pour 50 % au moins du nombre total des déplacements effectués entre

Een ander lid keurt de doelstelling van dit amendement goed; de kwaliteit van het milieu kan er enkel beter van worden. Hij vindt echter dat de formulering te vaag is gesteld en tal van misbruiken mogelijk maakt. Hoe kan men bijvoorbeeld zeker zijn dat er geen verenigingen zonder winstoogmerk zullen worden opgericht met als enig doel attesten uit te reiken, zonder zelfs een regeling van carpooling tot stand te brengen ? Spreker zal zich bij de stemming over dit amendement derhalve onthouden.

De volgende spreker merkt op dat wanneer artikel 32 wordt aangenomen, « geen enkele vrijstelling meer verleend wordt aan de werknemers die niet regelmatig gebruik maken van het gemeenschappelijk vervoer om zich naar de plaats van tewerkstelling te begeven en die hun werkelijke beroepskosten in hun jaarlijkse aangifte bewijzen » (cf. memorie van toelichting, Stuk n° 1641/1-90/91, blz. 17, 3°).

Deze personen zullen dan ook fiscaal worden gestraft aangezien zij tot nog toe een vrijstelling van 5 000 frank genoten. Om die reden dient spreker een amendement in (n° 30 — Stuk n° 1641/3) dat de handhaving van de huidige vrijstelling beoogt.

Kan de Staatssecretaris aangeven om hoeveel personen het in dit geval gaat ?

Spreker is er tevens principieel tegen gekant dat in de belastingwetgeving bepalingen zoals dit artikel worden ingevoegd, die erop gericht zijn het gebruik van het openbaar vervoer te bevorderen.

Indien de Regering dergelijke maatregelen toch noodzakelijk acht, moet, volgens het lid, rekening worden gehouden met het feit dat heel wat burgers helemaal geen gebruik kunnen maken van het openbaar vervoer om zich naar de plaats van het werk te begeven en bijgevolg verplicht aangewezen zijn op de auto. Het is dan ook niet correct dat deze personen in de toekomst niet meer in aanmerking zullen komen voor de thans geldende vrijstellingsregel van 5 000 frank, tenzij zij gebruik maken van het wettelijk forfait. Teneinde deze belastingplichtigen ook aan te sporen om een bijdrage te leveren tot de oplossing voor het verkeersprobleem, dient hij een amendement (n° 8 — Stuk n° 1641/2) in, dat ertoe strekt een gelijkaardige maatregel te nemen om het systeem van « car-pooling » te stimuleren zodat ook zij, mits het leveren van een inspanning, kunnen blijven genieten van de huidige vrijstellingsmaatregel.

Deze maatregel zal onbetwistbaar een gunstig effect op het milieu hebben.

Spreker is van oordeel dat deze fiscale vrijstelling moet worden toegekend aan eenieder die van de carpooling gebruik wil maken, zelfs al woont de betrokkene in een gebied waar verbindingen met het openbaar vervoer voorhanden zijn.

Amendement n° 25 van de heer Daems tenslotte (Stuk n° 1641/3) beoogt de vervanging van het woord « regelmatig » door de woorden « voor minstens 50 % van het totaal aantal verrichte woon-werkverplaatsingen ». De indiener van het amendement is immers van mening dat het begrip « regelmatig » veel te

leur domicile et leur lieu de travail, un abonnement ». L'auteur de l'amendement estime en effet que la notion de régularité est bien trop imprécise et ne permet pas de déterminer quel est le minimum d'utilisation requis pour pouvoir bénéficier de l'immunité fiscale. Il précise encore que le pourcentage proposé par l'amendement ne doit servir que de simple indication et peut être modifié si nécessaire.

Concernant ce dernier point, *un autre membre* demande si les enseignants peuvent également bénéficier de cette mesure d'immunisation compte tenu du fait qu'ils ne font usage des transports en commun pour se rendre à leur lieu de travail que neuf mois sur l'ensemble de la période imposable.

D'autre part, de nombreuses personnes n'atteignant pas 27 ans utilisent très souvent les transports en commun mais font usage du « Go pass » au lieu de l'abonnement classique vu son prix avantageux. Pourront-ils également profiter de l'avantage fiscal ?

*
* *

Le Secrétaire d'Etat aux Finances rappelle que l'immunité fiscale n'est accordée que si le contribuable perçoit une indemnité accordée par son employeur en remboursement de ses frais de déplacement. Si cette condition est remplie, les utilisateurs du « Go pass » pourront également bénéficier de la présente disposition.

Concernant les enseignants, l'exposé des motifs stipule clairement que « l'utilisation périodique des transports en commun doit s'apprécier en tenant compte des circonstances spécifiques propres à l'exercice de l'activité professionnelle » (doc. n° 1641/1, p. 17).

*
* *

Un des auteurs de l'amendement n° 6 reconnaît que le système qu'il propose, peut en effet poser des problèmes de contrôle et donner lieu à certains abus. Il peut également s'avérer désavantageux pour certains contribuables. C'est pourquoi il demande que l'on retire sa signature.

Concernant la disposition existante, l'orateur souhaite lui aussi que le concept de « régularité » soit défini de manière plus précise dans le rapport. Il signale l'utilisation d'un même concept en matière de rentes alimentaires (article 67, 3°, du Code des impôts sur les revenus (CIR)).

D'autre part, il constate que l'article 32 entrera en vigueur à partir de l'exercice d'imposition 1992 (article 41, § 1^{er}, 1°). Or le présent projet ne sera pas adopté avant le mois de juillet. Compte tenu du délai requis pour la publication de la loi au *Moniteur belge*,

onduidelijk is om te bepalen welk minimumgebruik recht geeft op fiscale vrijstelling. Voorts preciseert hij dat het in het amendement voorgestelde percentage slechts indicatief bedoeld is en, indien nodig, kan worden gewijzigd.

Met betrekking tot dit laatste aspect vraagt *een ander lid* of het onderwijzend personeel eveneens aanspraak op deze vrijstelling kan maken, in acht genomen dat dit personeel per belastbare periode van één jaar slechts negen maanden van het openbaar vervoer gebruik maakt om zich naar het werk te begeven.

Daartegenover staat dat heel wat jongeren onder de leeftijd van 27 jaar voor hun reizen met openbaar vervoer zeer vaak de « Go pass » in plaats van het gewone abonnement tegen gunsttarief gebruiken. Kunnen zij eveneens aanspraak maken op dit belastingvoordeel ?

*
* *

De Staatssecretaris voor Financiën herinnert eraan dat de belastingvrijstelling alleen toegestaan wordt mits de reiskosten van de belastingplichtige door zijn werkgever vergoed worden. Als die voorwaarde vervuld is zullen ook de gebruikers van de go-pass van die maatregel gebruik kunnen maken.

Wat de leerkrachten betreft, wordt in de memorie van toelichting duidelijk gesteld dat « het periodiek gebruik van het gemeenschappelijk vervoer moet worden beoordeeld rekening houdend met de specifieke omstandigheden van de uitgeoefende beroepswerkzaamheid » (Stuk n° 1641/1, blz. 17).

*
* *

Een van de indieners van amendement n° 6 geeft toe dat de door hem voorgestelde regeling inderdaad moeilijkheden kan doen rijzen op het vlak van de controle en aanleiding kan geven tot bepaalde misbruiken. Voorts kan zij voor sommige belastingplichtigen nadelig blijken. Hij vraagt bijgevolg dat zijn handtekening onder dat amendement wordt geschrapt.

Inzake de bestaande bepaling wenst ook deze spreker dat het begrip « geregeld gebruik » nauwkeuriger in het verslag wordt omschreven. Hij merkt daarbij op dat die uitdrukking ook gebruikt wordt voor alimentatierenten (artikel 67, 3°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen — WIB).

Overigens constateert hij dat artikel 32 in werking treedt vanaf het aanslagjaar 1992 (artikel 41, § 1, 1°). Welnu, dit ontwerp zal pas in de maand juli worden aangenomen. Gelet op de termijn, vereist voor de bekendmaking van de wet in het *Belgisch*

l'intervenant se demande si le contribuable pourra encore obtenir une attestation établissant l'utilisation régulière des transports en commun pour l'ensemble de l'année 1991.

Un autre cosignataire de l'amendement n° 6 marque, quant à lui, sa détermination de maintenir sa proposition d'amendement.

Le Président de la Commission estime que l'article 32, qui modifie l'article 41, § 2, 1°, du CIR aura, certes, un effet positif sur l'encouragement à l'utilisation des transports publics en commun pour les déplacements des travailleurs depuis leur domicile jusqu'à leur lieu de travail.

Cette disposition pourrait toutefois entraîner une très grande surcharge administrative au niveau des entreprises, avec des problèmes de confidentialité liés à la vie privée si, pour l'établissement des fiches individuelles, l'employeur doit être amené à poser à ses travailleurs la question de savoir s'ils vont ou non déduire leurs charges professionnelles de manière forfaitaire.

Ces inconvénients pourraient être évités :

— s'il existait sur la fiche individuelle une case dans laquelle l'employeur mentionne uniquement le montant du remboursement forfaitaire sans que celui-ci ne puisse, en aucun cas, dépasser 10 000 francs ou le montant effectivement payé;

— si, dans la déclaration à l'impôt sur le revenu, le montant figurant dans cette case est préalablement ajouté aux revenus professionnels du travailleur et est redéduit uniquement à concurrence d'un maximum de 5 000 francs si le travailleur ne déduit pas ses charges professionnelles réelles, et à concurrence de 5 000 francs supplémentaires s'il joint l'attestation délivrée par une entreprise publique de transports en commun.

Le Secrétaire d'Etat pourrait-il faire examiner par son administration une telle manière de mettre en exécution la disposition prévue par l'article 32, en vue d'éviter des surcharges administratives qui annihileraient fortement les effets positifs de la mesure ?

*
* *

Le Secrétaire d'Etat soumettra cette proposition pratique à l'administration.

Par contre, l'amendement de MM. Breyne et Loones (n° 6, Doc. n° 1641/2) ne constitue pas une bonne proposition. Le Gouvernement et l'administration ont également cherché un moyen d'atteindre les deux objectifs poursuivis par l'amendement (encourager la formule du covoiturage et éviter toute discrimination à l'égard des habitants des régions rurales).

Il s'avère toutefois extrêmement difficile d'élaborer un régime cohérent en ce domaine.

Staatsblad, demande si le contribuable pourra encore obtenir une attestation établissant l'utilisation régulière des transports en commun pour l'ensemble de l'année 1991.

Een andere mede-indiener van amendement n° 6 is vastbesloten om zijn voorstel van amendement te handhaven.

De Commissievoorzitter meent dat artikel 32, dat artikel 41, § 2, 1°, van het WIB wijzigt, alleszins het gebruik van gemeenschappelijk vervoer op de weg van en naar het werk zal aanmoedigen.

Die bepaling kan voor de ondernemingen evenwel veel administratieve rompslomp meebrengen, om nog niet te spreken van de vertrouwelijke vragen in verband met de persoonlijke levenssfeer die de werkgever bij het opmaken van de individuele fiches zal moeten stellen aan zijn werknemers om te weten te komen of zij hun bedrijfskosten al dan niet forfaitair zullen aftrekken.

Die nadelen kunnen worden voorkomen :

— als de individuele fiche een vakje zou bevatten waarin de werkgever uitsluitend melding maakt van het bedrag van de forfaitaire terugbetaling, zonder dat dit bedrag 10 000 frank of de werkelijk betaalde som mag overschrijden;

— indien in de aangifte in de inkomstenbelastingen, het bedrag in dat vakje vooraf bij de bedrijfsinkomsten van de werknemer wordt gevoegd en opnieuw, uitsluitend tot beloop van maximum 5 000 frank wordt afgetrokken, indien hij zijn werkelijke bedrijfskosten niet aftrekt, en met nog eens 5 000 frank indien hij bij zijn verklaring een getuigschrift voegt dat door een openbare onderneming voor gemeenschappelijk vervoer is uitgereikt.

Zou de Staatssecretaris haar diensten kunnen laten nagaan hoe ze bij artikel 32 voorgeschreven maatregel zo kan worden uitgevoerd, dat administratieve overbelasting wordt voorkomen, die het positief effect van deze maatregel grotendeels teniet doet ?

*
* *

De Staatssecretaris zal dit praktisch voorstel aan de Administratie voorleggen.

Het amendement van de heren Breyne en Loones (amendement n° 6 — Stuk n° 1641/2) is daarentegen geen goed voorstel. Ook de Regering en de Administratie hebben gezocht naar een middel om aan de beide objectieven (bevordering van de formule van de carpooling en het vermijden van discriminatie ten opzichte van inwoners van landelijke gebieden) die aan het amendement ten grondslag liggen te bereiken.

Het blijkt echter bijzonder moeilijk om daarvoor een sluitend systeem uit te werken.

L'administration a principalement attiré l'attention sur le problème du contrôle de pareilles attestations, qui représenterait pour elle une charge supplémentaire considérable.

Il n'empêche qu'il faudra chercher à l'avenir d'autres formules pour encourager l'utilisation des transports en commun ainsi que le covoiturage.

Le Secrétaire d'Etat précise ensuite que 260 000 contribuables prouvent leurs frais réels.

Une partie de ceux-ci seulement utilisent les transports en commun. Leur nombre exact n'est toutefois pas connu.

En ce qui concerne l'exigence d'une utilisation « régulière » des transports en commun, le Secrétaire d'Etat renvoie à l'exposé des motifs (p. 17).

Il faut entendre par utilisation « régulière », que l'usager doit pouvoir fournir une série ininterrompue de titres de transport successifs — un abonnement répond également à cette définition —, correspondant à la période pendant laquelle il ou elle a dû se rendre à son travail.

De cette manière, quelqu'un qui exercerait, par exemple, un travail à mi-temps ou une fonction dans l'enseignement, pourrait également prouver la « régularité » de son utilisation des transports en commun pour ses déplacements domicile-lieu de travail.

*
* *

Un membre déduit de la réponse du Secrétaire d'Etat que les contribuables qui prouvent actuellement leurs frais, ne pourront plus, à l'avenir, bénéficier de l'immunité fiscale de 5 000 francs, sauf s'ils utilisent les transports en commun.

Un autre membre ne partage pas ce point de vue. Selon lui, cette immunité n'est actuellement pas applicable à ceux qui prouvent leurs frais professionnels réels.

L'intervenant précédent conteste cette affirmation. Même ceux qui prouvent leurs frais professionnels réels bénéficient actuellement de cette immunité.

L'intervenant suivant estime que le fait de permettre à la personne qui prouve ses charges réelles de bénéficier quand même de cette immunité, constitue une injustice flagrante. Il ne comprend dès lors pas pourquoi le Gouvernement a tant tardé à remédier à cette situation.

L'article 32 proposé ne lui paraît toutefois pas être un bon moyen d'atteindre l'objectif visé (promouvoir l'utilisation des transports en commun).

Il ne croit pas en effet que les personnes qui utilisent actuellement leur voiture pour se rendre à leur lieu de travail seront nombreuses à décider d'utiliser les transports en commun pour bénéficier de cet avantage fiscal.

L'intervenant estime qu'il existe d'autres méthodes plus efficaces pour rendre plus attrayante l'utilisation des transports en commun.

De Administratie heeft vooral gewezen op het probleem van de controle van dergelijke attesten, die voor haar een zware bijkomende last zou betekenen.

Dit neemt niet weg dat er in de toekomst naar andere formules moet worden gezocht om het gebruik van het openbaar vervoer en van de formule van de carpooling te bevorderen.

De Staatssecretaris deelt verder mee dat 260 000 belastingplichtigen hun werkelijke kosten bewijzen.

Van die 260 000 maakt slechts een gedeelte gebruik van het openbaar vervoer. Het juiste aantal is niet bekend.

Met betrekking tot de vereiste om « regelmatig » gebruik te maken van het openbaar gemeenschappelijk vervoer verwijst de Staatssecretaris naar de Memorie van Toelichting (blz. 17).

Met « regelmatig » wordt bedoeld dat de gebruiker een ononderbroken opeenvolgende reeks van vervoerbewijzen — ook een abonnement beantwoordt aan die definitie — moet kunnen voorleggen, die overeenstemt met de periode tijdens welke hij of zij zich naar zijn of haar werk moet verplaatsen.

Op die manier zou bijvoorbeeld ook wie een half-tijdse job of een opdracht in het onderwijs uitoefent de « regelmatigheid » van zijn of haar gebruik van het openbaar vervoer voor het woon-werkverkeer kunnen aantonen.

*
* *

Een lid leidt uit het antwoord van de Staatssecretaris af dat elke belastingplichtige die thans zijn kosten bewijst in de toekomst niet meer zal kunnen genieten van de fiscale vrijstelling ten belope van 5 000 frank, tenzij hij of zij het openbaar vervoer gebruikt.

Een ander lid is het daar niet mee eens. Volgens hem geldt die vrijstelling thans niet voor diegenen die hun werkelijke bedrijfsuitgaven bewijzen.

De vorige spreker ontkent dit. Ook diegenen die hun werkelijke bedrijfsuitgaven bewijzen, genieten thans die vrijstelling.

Een volgende spreker vindt het feit dat iemand die zijn werkelijke kosten bewijst toch zou genieten van die vrijstelling flagrant onrechtvaardig. Hij begrijpt dan ook niet waarom de Regering zo lang heeft gewacht om dit euvel te verhelpen.

Het voorgestelde artikel 32 lijkt hem echter geen goed middel om het beoogde doel (het stimuleren van het gebruik van het openbaar vervoer) te bereiken.

Hij gelooft immers niet dat veel mensen die zich thans met de wagen naar hun werk verplaatsen, omwille van dit fiscaal voordeel zullen overstappen op het openbaar vervoer.

Er zijn volgens hem andere en betere methoden om het openbaar vervoer aantrekkelijker te maken.

Un des intervenants précédents demande au Secrétaire d'Etat s'il est exact que

1. celui qui prouve *actuellement* ses dépenses professionnelles réelles bénéficie également d'une immunité fiscale sur les premiers 5000 francs qui lui sont versés par son employeur en tant qu'indemnité pour ses frais de déplacement entre son domicile et le lieu de son travail;

2. cette immunité ne sera maintenue à l'avenir que si le contribuable utilise les transports en commun.

Si les réponses à ces deux questions devaient être positives, le membre estime qu'il en résulterait que les quelque 200 000 contribuables qui se rendent à leur travail au moyen de leur propre véhicule et établissent leurs dépenses professionnelles réelles, paieront en moyenne chacun 2000 francs (40 % de 5000 francs) d'impôts supplémentaires.

Le Secrétaire d'Etat fait observer qu'il laisse au membre l'entière responsabilité de l'estimation qu'il a donnée du nombre de contribuables concernés.

Le nombre de contribuables qui prouvent leurs frais professionnels réels ne cesse d'ailleurs de diminuer.

La réponse à ces deux questions est toutefois affirmative.

Le Secrétaire d'Etat annonce d'autre part qu'un accord a été convenu avec les sociétés de transport en ce qui concerne la délivrance des attestations pour 1991.

*
* *

Les amendements n^{os} 8 (Doc. n^o 1641/2) et 31 (Doc. n^o 1641/3) de M. Daems règlent ce problème comme suit :

— le travailleur qui utilise sa voiture personnelle pour se rendre à son lieu de travail continue en tout cas (c'est-à-dire même s'il apporte la preuve de ses frais réels) à bénéficier de l'immunité fiscale pour les indemnités accordées par l'employeur à concurrence de 5000 francs;

— pour le travailleur qui utilise les transports en commun pour effectuer les déplacements entre son domicile et son lieu de travail ou qui recourt à la formule du covoiturage, lorsqu'il ne peut utiliser les transports en commun, l'immunité fiscale est portée à 10 000 francs.

Le Secrétaire d'Etat demande que tous les amendements soient rejetés.

Art. 33

Stock non utilisé de la déduction pour investissement

Le Secrétaire d'Etat souligne que cet article prévoit une modification technique destinée à exclure toute équivoque.

Een der vorige sprekers wenst van de Staatssecretaris te vernemen of het juist is dat

1. wie *thans* zijn werkelijke bedrijfsuitgaven bewijst eveneens geniet van een fiscale vrijstelling op de eerste 5000 frank die als vergoeding voor de reiskosten tussen zijn woning en de plaats van tewerkstelling door zijn werkgever wordt uitgekeerd ?

2. Dit in de toekomst enkel nog het geval zal zijn indien hij gebruik maakt van het openbaar vervoer ?

Indien het antwoord op beide vragen immers bevestigend zou luiden dan zou dit volgens het lid voor gevolg hebben dat de naar schatting 200 000 belastingplichtigen die met eigen vervoer naar hun werk rijden en hun werkelijke bedrijfsuitgaven bewijzen gemiddeld elk 2000 frank (40 % van 5000 frank) meer belasting zullen betalen.

De Staatssecretaris merkt op dat zij de door het lid naar voor geschoven schatting van het aantal belastingplichtigen volledig voor zijn rekening laat.

Het aantal belastingplichtigen die hun werkelijke bedrijfsinkomsten bewijzen gaat overigens in dalende lijn.

Het antwoord op beide vragen luidt echter bevestigend.

De Staatssecretaris deelt bovendien mee dat met de vervoermaatschappijen een regeling werd overeengekomen betreffende het afleveren van de attesten voor 1991.

*
* *

De amendementen n^{rs} 8 (Stuk n^r 1641/2) en 31 (Stuk n^r 1641/3) van de heer Daems regelen dit probleem als volgt :

— wie met zijn eigen wagen naar het werk rijdt behoudt in elk geval (dit wil zeggen ook wanneer hij zijn werkelijke kosten bewijst) de fiscale vrijstelling van 5000 frank op de door zijn werkgever uitgekeerde vergoeding;

— wie voor zijn woon-werkverkeer gebruik maakt van het openbaar vervoer of, wanneer dit niet voorhanden is, van de formule van de « car-pooling » krijgt op dezelfde vergoeding een fiscale vrijstelling van 10 000 frank.

De Staatssecretaris vraagt de verwerping van alle amendementen.

Art. 33

Niet-gebruikte stock van de investeringsaftrek

De Staatssecretaris legt uit dat dit artikel een tekstaanpassing bevat met als doel elk mogelijk misverstand uit te sluiten.

Le nouveau texte précise qu'un montant de 25 millions de francs peut en tout état de cause être déduit; lorsque le montant de l'immunité reportée non encore octroyée excède 100 millions de francs, la déduction est limitée à 25 %.

*
* *

Les amendements n^{os} 18 et 19 de M. Daems (Doc. n^o 1641/3) sont retirés.

L'amendement n^o 20 (Doc. n^o 1641/3) *du même auteur* tend à lier à l'index des prix de gros le montant de l'immunité (pour déduction pour investissement) reportée prévue par cet article.

Le Secrétaire d'Etat demande que cet amendement soit rejeté. Il n'entre pas dans les intentions du Gouvernement de modifier fondamentalement le régime fiscal applicable au stock non utilisé de la déduction pour investissement. Cela n'a d'ailleurs jamais été l'intention du législateur.

Art. 34

Déduction des pertes éprouvées au cours d'exercices antérieurs — Mesures anti-abus de droit

L'amendement n^o 2 de MM. van Weddingen et Kubla (Doc. n^o 1641/2) vise à supprimer l'article 34, 1^o. Les auteurs de l'amendement estiment que la mesure proposée est anti-économique; elle porte atteinte, pour des raisons essentiellement budgétaires, aux principes de neutralité et d'équité inhérents à la fonction d'impôt. Cette mesure va en outre à contre-courant de la tendance européenne en la matière qui serait plutôt à l'instauration d'un régime de « carry back ». Elle est de surcroît sévèrement condamnée par le Conseil supérieur des Finances dans son rapport sur certains aspects d'une réforme de l'impôt des sociétés (mai 1991) (p. 39).

L'amendement n^o 26 de M. Daems (Doc. n^o 1641/3) a le même objet.

L'amendement n^o 5 de M. De Vlieghe (Doc. n^o 1641/2) vise à remplacer au 1^o les mots « 20 millions » par les mots « dix millions » et les mots « la moitié de ce montant » par les mots « un quart de ce montant ».

L'auteur de l'amendement estime que le produit de l'impôt des sociétés est tellement disproportionné par rapport aux bénéfices réalisés par les entreprises que la mesure proposée ne lui paraît pas encore assez radicale pour combattre l'ingénierie fiscale.

Une limitation plus importante du montant de pertes antérieures déductibles par période impossible, telle que proposée par le présent amendement, ne devrait pas pénaliser les plus petites entreprises,

De nieuwe tekst verduidelijkt dat in elk geval 25 miljoen frank kan worden afgetrokken; is het bedrag van de nog niet verleende overgedragen vrijstelling hoger dan 100 miljoen frank dan geldt de beperking tot 25 %.

*
* *

Amendement n^{rs} 18 en 19 van de heer Daems (Stuk n^o 1641/3) worden ingetrokken.

Via zijn *amendement n^o 20* (Stuk n^o 1641/3) wil *dezelfde auteur* het bedrag van de in dit artikel bedoelde overgedragen vrijstelling (wegens investeringsaftrek) koppelen aan de index der groothandelsprijzen.

De Staatssecretaris vraagt de verwerping van het amendement. Het is niet de bedoeling van de Regering om het systeem van de niet-gebruikte stock van de investeringsaftrek ten gronde te wijzigen. Dit is overigens nooit de bedoeling geweest van de Wetgever.

Art. 34

Aftrek wegens bedrijfsverliezen van de voorgaande boekjaren — Maatregelen om rechtsmisbruik tegen te gaan

Amendement n^o 2 van de heren van Weddingen en Kubla (Stuk n^o 1641/2) wil artikel 34, 1^o, weglaten. Zij vinden dit een anti-economische maatregel die om hoofdzakelijk budgettaire redenen afbreuk doet aan de beginselen van neutraliteit en billijkheid die inherent zijn aan de belastingfunctie. Bovendien gaat de maatregel in tegen de ter zake bestaande Europese tendens om veeleer een « carry-back »-regeling in te stellen. Daarenboven keurt de Hoge Raad van Financiën (mei 1991, blz. 39) deze maatregel in zijn verslag betreffende sommige aspecten van een hervorming van de vennootschapsbelasting scherp af.

Amendement n^o 26 van de heer Daems (Stuk n^o 1641/3) heeft hetzelfde doel.

Amendement n^o 5 van de heer De Vlieghe (Stuk n^o 1641/2) wil in het 1^o van het eerste lid de woorden « 20 miljoen » vervangen door de woorden « 10 miljoen » en de woorden « de helft van dat bedrag » door « een vierde van dit bedrag ».

De indiener van het amendement vindt dat de opbrengst van de vennootschapsbelasting dermate buiten verhouding staat tot de winsten die de bedrijven in werkelijkheid geboekt hebben, dat de voorgestelde maatregel hem nog niet radicaal genoeg lijkt om de fiscale spitstechnologie te bestrijden.

Een grotere beperking van het bedrag van de per boekjaar aftrekbare bedrijfsverliezen van voorgaande boekjaren, zoals dit amendement voorstelt, kan de kleinere ondernemingen belasten. Die verdienen im-

qui méritent en effet d'être soutenues par des mesures fiscales favorables. Par contre, l'orateur estime que les entreprises de taille moyenne n'ont aucunement besoin d'un soutien particulier de la part de l'Etat.

L'amendement n° 24 de M. Lisabeth (Doc. n° 1641/3) a un double objet :

1) insérer un 1°bis, libellé comme suit :

« 1°bis Dans le texte néerlandais de l'ancien deuxième alinéa, à présent troisième alinéa, les mots « opgeslorpt » et « opslorping » sont remplacés par les mots « overgenomen » et « overneming ».

2) Dans le texte néerlandais du 2°, remplacer les mots « opslorpende » et « opgeslorpte » par les mots « overnemende » et « overgenomen ».

L'auteur de l'amendement fait remarquer que la terminologie proposée dans son amendement figure également dans le projet de loi modifiant, en ce qui concerne les fusions et les scissions de sociétés, les lois sur les sociétés commerciales coordonnées le 30 novembre 1935 (Doc. n° 1214/1 - 89/90), projet qui est actuellement examiné par la Commission chargée des problèmes de droit commercial et économique de la Chambre. Mieux vaudrait donc utiliser une même terminologie dans les différents textes de loi, d'autant plus que ce nouveau dispositif en matière de droit des sociétés doit être complété par un volet fiscal.

*
* *

Le Secrétaire d'Etat répond que l'administration suggère de procéder à cette modification au moment de la coordination du Code.

En conséquence, *M. Lisabeth* retire son amendement.

*
* *

Une autre intervenante constate que l'article 34, 3°, complète le dispositif de limitation du report des pertes prévu par l'article 278, 2°, de la loi du 22 décembre 1989 en ajoutant une condition permettant d'écarter la déduction des pertes antérieures après une opération d'apport ou de fusion réalisée en immunité d'impôt lorsque cette opération « ne répond pas à des besoins légitimes de caractère financier ou économique ». Même si la procédure de « ruling » mise en place par l'article 35 permet de garantir la sécurité juridique, on peut toutefois se demander comment l'administration va pouvoir apprécier le caractère de l'opération réalisée sans s'immiscer dans les choix économiques ou stratégiques des entreprises concernées.

*
* *

mers met fiscale gunstmaatregelen te worden gesteund. Spreker meent daarentegen dat de middelgrote ondernemingen vanwege de Staat geen bijzondere steun behoeven.

Amendement n° 24 van de heer Lisabeth (Stuk n° 1641/3) heeft een tweevoudig doel :

1) een 1°bis invoegen, luidend als volgt :

« 1°bis In het voorheen tweede, nu derde lid, worden de woorden « opgeslorpt » en « opslorping » vervangen door de woorden « overgenomen » en « overneming »;

2) In het 2°, de woorden « opslorpende » en « opgeslorpte » respectievelijk vervangen door de woorden « overnemende » en « overgenomen ».

De indiener van het amendement merkt op dat de terminologie die in zijn amendement wordt gehanteerd, dezelfde is als in het ontwerp tot wijziging, wat de fusies en splitsingen van vennootschappen betreft, van de wetten op de handelsvennootschappen gecoördineerd op 30 november 1935, een ontwerp dat thans in het Parlement ter bespreking voorligt (Stuk n° 1214/1 - 89/90). Het ware bijgevolg beter een zelfde terminologie in de verschillende wetteksten te hanteren, te meer daar deze nieuwe bepalingen inzake vennootschapsrecht met een fiscaal gedeelte moeten worden aangevuld.

*
* *

De Staatssecretaris antwoordt dat het bestuur voorstelt die wijziging op het ogenblik van de coördinatie van het Wetboek door te voeren.

De heer Lisabeth trekt bijgevolg zijn amendement in.

*
* *

Een andere spreekster constateert dat artikel 34, 3°, een aanvulling is op het mechanisme van de beperking van de overdracht van verliezen als bepaald bij artikel 278, 2°, van de wet van 22 december 1989. Het voegt een voorwaarde toe, namelijk dat de vroegere bedrijfsverliezen niet verder kunnen worden afgetrokken na een verrichting van inbreng of opslorping onder vrijstelling van belasting, wanneer die verrichting « niet beantwoordt aan rechtmatige behoeften van financiële of economische aard ». Ook al kan dank zij de door artikel 35 ingestelde « ruling »-procedure de rechtszekerheid worden gewaarborgd, toch kan men zich afvragen hoe de diensten de aard van de operatie zullen kunnen beoordelen zonder dat ze zich met de economische of strategische beleidskeuze van de betrokken ondernemingen bemoeien.

*
* *

Le Secrétaire d'Etat rappelle que cette formulation figure déjà à l'article 250 du Code des impôts sur les revenus.

Une cellule spéciale nationale sera créée au sein de l'Administration des Contributions directes afin d'évaluer, à la demande du contribuable, si les opérations que celui-ci envisage de réaliser se justifient autrement que pour de simples motifs fiscaux (procédure de « ruling » mise en place par l'article 35).

Le Secrétaire d'Etat insiste sur le fait que les articles 34, 3° et 35 du projet entreront en vigueur simultanément, ce qui ne peut qu'accroître encore la sécurité juridique pour les entreprises.

Elle indique, d'autre part, que des systèmes semblables fonctionnent déjà en France, aux Pays-Bas, en Allemagne, en Grande-Bretagne et aux Etats-Unis sans poser le moindre problème.

*
* *

Le Président de la Commission constate que, comme il a été indiqué précédemment, l'article 34, qui modifie l'article 114 du CIR, prévoit que la déduction des pertes antérieures ne sera plus autorisée si ladite opération ne répond pas à des besoins légitimes de caractère financier ou économique, opération pour laquelle un ruling interviendra.

Il va de soi que lorsque l'administration aura à se prononcer, elle devra nécessairement s'inspirer, en la matière, de principes généraux constants.

Dans ce contexte, il paraît indubitable que des besoins légitimes de caractère financier ou économique peuvent être invoqués lorsqu'une société absorbante en perte absorbe une société en bénéfice dont l'activité aura, par un effet de synergie avec la société absorbante, un impact positif sur le développement futur de l'activité de la société absorbante (cas fréquent des entreprises exerçant leur activité dans le même secteur ou dans des secteurs complémentaires).

Le Secrétaire d'Etat peut-il préciser s'il considère cette situation comme un des exemples-types de besoins légitimes de caractère financier ou économique?

*
* *

Le Secrétaire d'Etat répond que dans chaque situation concrète, il faudra examiner, cas par cas, si les circonstances réelles répondent à des besoins légitimes de caractère financier ou économique.

*
* *

De Staatssecretaris herinnert eraan dat die formulering al voorkomt in artikel 250 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen.

Bij de Administratie der directe belastingen zal een speciale nationale cel worden opgericht die, op verzoek van de belastingplichtige, zal nagaan of de verrichtingen die hij voornemens is uit te voeren, om andere dan om zuiver fiscale redenen verantwoord zijn (krachtens artikel 35 ingestelde « ruling »-procedure).

De Staatssecretaris wijst er met klem op dat de artikelen 34, 3°, en 35 van het ontwerp gelijktijdig in werking zullen treden, wat de rechtszekerheid voor de ondernemingen alleen maar kan vergroten.

Voorts geeft zij aan dat soortgelijke regelingen al probleemloos worden toegepast in Frankrijk, Nederland, Duitsland, Groot-Brittannië en de Verenigde Staten.

*
* *

De Commissievoorzitter constateert dat, zoals voordien al is opgemerkt, artikel 34 tot wijziging van artikel 114 van het WIB bepaalt dat de aftrek van de vorige verliezen niet meer zal worden toegestaan indien voornoemde verrichting niet beantwoordt aan rechtmatige behoeften van financiële of economische aard; met betrekking tot die verrichting wordt trouwens een « ruling » toegepast.

Het spreekt vanzelf dat wanneer de administratie zich zal hebben uit te spreken, ze zich ter zake zal moeten laten leiden door vaste algemene beginselen.

Tegen die achtergrond lijkt het geen twijfel dat rechtmatige behoeften van financiële of economische aard kunnen worden aangevoerd wanneer een overnemende verliesgevende vennootschap een winstgevende vennootschap overneemt waarvan de activiteit, via synergie met de overnemende vennootschap, een gunstige invloed zal hebben op de toekomstige ontwikkeling van de activiteit van de overnemende vennootschap (wat vaak voorkomt bij ondernemingen die hun bedrijvigheid in dezelfde sector of in elkaar aanvullende sectoren ontplooiën).

Kan de Staatssecretaris nader aangeven of zij die situatie een typisch voorbeeld acht van rechtmatige behoeften van financiële of economische aard?

*
* *

De Staatssecretaris antwoordt dat in elke concrete situatie, geval per geval, moet worden bekeken of de feitelijke omstandigheden beantwoorden aan de rechtmatige behoeften van financiële of economische aard.

*
* *

Suite à la discussion, M. Daems introduit également plusieurs amendements :

L'amendement n° 7 (Doc. n° 1641/2) vise à supprimer l'article 34, 3°.

Cette disposition modifie de manière fondamentale notre législation fiscale — et ce dans le cadre d'une simple loi-programme — en y introduisant — il est vrai jusqu'ici dans le cadre limité de l'article 114 du CIR — la notion de « réalité économique ». Cette mesure remet ainsi en cause le principe de la liberté du choix de la voie la moins imposée.

Récemment, la Cour de cassation a tranché en faveur du contribuable en confirmant la jurisprudence de base initiale.

La jurisprudence de base en matière de simulation fiscale est toujours l'arrêt de la Cour de cassation du 6 juin 1961 en cause Brepols :

« Il n'y a ni simulation prohibée à l'égard du fisc, ni partant fraude fiscale, lorsque, en vue de bénéficier d'un régime fiscal plus favorable, les parties, usant de la liberté des conventions, sans toutefois violer aucune obligation légale, établissent des actes dont elles acceptent toutes les conséquences, même si la forme qu'elles leur donnent n'est pas la plus normale ».

Cette thèse a été confirmée explicitement par les arrêts du 29 janvier 1988 en cause le « Mortsels Accountantskantoor », dans lesquels il est précisé « qu'il n'existe toutefois pas de principe juridique général en vertu duquel il faudrait tenir compte d'une réalité économique qui serait autre que celle visée dans la disposition légale précitée » et « qui différerait de la réalité de ce qui a été convenu sans simulation entre les parties, et dont elles ont accepté toutes les conséquences ». (trad.)

On trouve une confirmation explicite de cette jurisprudence dans une affaire de fusion avec perte dans l'arrêt du 22 mars 1990 en cause « Au Vieux St. Martin ».

Une interprétation similaire de la *fraus legis* prévaut également dans d'autres pays, par exemple aux Etats-Unis :

« Anyone may so arrange his affairs that his taxes shall be as low as possible. He is not bound to choose that pattern which will best pay the Treasury. There is not even a patriotic duty to increase one's taxes. »

On retrouve également ce principe dans la législation anglaise :

« Every man is entitled if he can, to order his affairs so that the tax attaching under the appropriate Acts is less than it otherwise should be. If he succeeds in ordering them so as to secure this result, then, however unappreciative the Commissioners of Inland Revenue or his fellow tax payers be of his ingenuity, he cannot be compelled to pay an increased tax ».

Il est dès lors clair que la doctrine Brepols est pour l'instant généralement admise et qu'en conséquence,

Aansluitend op de bespreking dient ook de heer Daems verscheidene amendementen in :

Amendement n° 7 (Stuk n° 1641/2) heeft tot doel artikel 34, 3°, weg te laten.

Die bepaling brengt een fundamentele wijziging aan in onze belastingwetgeving — en zulks in het raam van een gewone programmawet — door er (tot nu toe weliswaar binnen het beperkte bestek van artikel 114 WIB) het begrip « economische werkelijkheid » in op te nemen. Die maatregel zet op die manier het beginsel van de vrije keuze van de minst belaste weg op de helling.

Recentelijk werd door het Hof van Cassatie de knoop doorgehakt in het voordeel van de belastingplichtige. Hierbij werd de oorspronkelijke basisrechtspraak bevestigd.

De basisrechtspraak inzake fiscale simulatie is nog steeds de uitspraak van het Hof van Cassatie van 6 juni 1961 inzake Brepols :

« Il n'y a ni simulation prohibée à l'égard du fisc, ni partant fraude fiscale, lorsque, en vue de bénéficier d'un régime fiscal plus favorable, les parties, usant de la liberté des conventions, sans toutefois violer aucune obligation légale, établissent des actes dont elles acceptent toutes les conséquences, même si la forme qu'elles leur donnent n'est pas la plus normale ».

Dit werd uitdrukkelijk bevestigd in de arresten van 29 januari 1988 inzake het Mortsels Accountantskantoor. Daarin wordt gezegd « dat er evenwel geen algemeen rechtsbeginsel bestaat krachtens hetwelk met een bedrijfseconomische werkelijkheid rekening moet worden gehouden welke anders zou zijn dan de werkelijkheid bedoeld in de voormelde wetsbepaling. » en « die anders zou zijn dan de werkelijkheid van wat tussen de partijen zonder veinzing is overeengekomen, en waarvan zij alle gevolgen hebben aanvaard. »

Een uitdrukkelijke bevestiging hiervan in de zaak van een verliesfusie vindt men terug bij het arrest van 22 maart 1990 inzake « Au Vieux St. Martin ».

Een gelijksoortige interpretatie van de *fraus legis* wordt in sommige andere landen eveneens gevolgd. Bijvoorbeeld in de Verenigde Staten :

« Anyone may so arrange his affairs that his taxes shall be as low as possible. He is not bound to choose that pattern which will best pay the Treasury. There is not even a patriotic duty to increase one's taxes. »

Ook in de Engelse wetgeving vindt men zo'n principe terug :

« Every man is entitled if he can, to order his affairs so that the tax attaching under the appropriate Acts is less than it otherwise should be. If he succeeds in ordering them so as to secure this result, then, however unappreciative the Commissioners of Inland Revenue or his fellow tax payers be of his ingenuity, he cannot be compelled to pay an increased tax ».

Het is bijgevolg duidelijk dat de Brepols-doctrine momenteel algemeen wordt aanvaard, waardoor er

ni la fraude fiscale, ni la simulation ne peuvent être établies tant que le contribuable n'enfreint pas la loi et accepte toutes les conséquences de ses actes.

La présente disposition (article 34, 3°) rompt au contraire avec la doctrine Brepols, ce qui revient, selon l'orateur, à organiser l'insécurité fiscale. Cette disposition permet en effet à l'administration d'écarter, comme de simples simulations, les opérations qui, *selon elle*, ne répondent pas à des « besoins légitimes de caractère financier ou économique ».

L'intervenant reconnaît que jusqu'ici cette notion de « réalité économique » se limite au seul cas du report des pertes antérieures après une opération d'apport ou de fusion réalisée en immunité d'impôt. Toutefois il fait remarquer que l'article 34, 3°, insère un nouvel alinéa dans l'article 114 du CIR selon lequel « le Roi peut, par arrêté délibéré en Conseil des Ministres, étendre la non-déduction des pertes antérieures à d'autres opérations que celles visées à l'alinéa 3 lorsque l'opération ne répond pas à des besoins légitimes de caractère financier ou économique ».

Une telle disposition représente une importante délégation de pouvoir à l'Exécutif, qui pourrait avoir des conséquences particulièrement néfastes pour les entreprises.

L'amendement n° 22 de M. Daems (doc. n° 1641/3) vise dès lors à biffer ce deuxième alinéa. A ce propos, l'auteur de l'amendement renvoie à l'avis du Conseil d'Etat (doc. n° 1641/1, p. 69) qui stipule que « le respect des règles inscrites dans les articles 110 et 112 de la Constitution impose que soient fixées par le législateur lui-même les dispositions de principe, telles que la détermination de l'assiette de l'impôt et son taux.

L'habilitation prévue à l'alinéa 6, parce qu'elle conduirait le pouvoir exécutif à prendre des règlements qui auraient une influence sur certains éléments constitutifs de la base imposable, par le rejet d'autres « opérations » non définies dans la loi, empiète donc sur le domaine réservé au pouvoir législatif, en matière d'impôt, par la Constitution. Partant, l'attribution d'une telle compétence ne se concilie ni avec l'article 67, ni avec l'article 78 de la Constitution. »

Dans ce contexte, le membre évoque également la possibilité selon laquelle l'administration pourrait modifier au fil du temps son interprétation de la notion de « réalité économique » selon les nécessités budgétaires du moment, et ce en fonction d'une simple circulaire administrative. Dans son article « De rechterlijke en administratieve toepassing van de belastingwet » (*Algemeen Fiscaal Tijdschrift* nr. 3 — mars 1991), le professeur F. Vanistendael cite plusieurs arguments contre la doctrine de la réalité économique (p. 79):

« L'argument principal que l'on puisse opposer à cette doctrine est celui de la sécurité juridique. La

noch belastingontduiking, noch simulatie kan worden aangetoond zolang de belastingplichtige de wet niet overtreedt en alle gevolgen van zijn handelingen in acht neemt.

Deze bepaling (artikel 34, 3°) breekt echter met de Brepols-doctrine, wat er volgens spreker op neer komt dat de fiscale onzekerheid wordt georganiseerd. Daardoor kunnen de belastingdiensten namelijk de verrichtingen die *volgens hen* niet beantwoorden aan « rechtmatige behoeften van financiële of economische aard ». afdoen als eenvoudige simulaties.

Spreker erkent dat het begrip « economische werkelijkheid » zich tot dusver beperkt tot de overdracht van vorige verliezen na een inbreng of een fusie onder vrijstelling van belasting. Hij merkt evenwel op dat artikel 34, 3°, in artikel 114 WIB een nieuw lid invoegt luidens hetwelk « De Koning (...), bij een in Ministerraad overlegd besluit, de niet-afrekbaarheid van de vorige verliezen kan uitbreiden tot andere verrichtingen dan die bedoeld in het derde lid, wanneer de verrichting niet beantwoordt aan rechtmatige behoeften van financiële of economische aard ».

Een dergelijke bepaling vertegenwoordigt een aanzienlijke delegatie van bevoegdheden aan de uitvoerende macht, die voor de ondernemingen uiterst kwalijke gevolgen kan hebben.

Amendement n° 22 van de heer Daems (Stuk n° 1641/3) heeft daarom tot doel dat tweede lid weg te laten. In dat verband verwijst de indiener van het amendement naar het advies van de Raad van State (Stuk n° 1641/1, blz. 69) dat bepaalt dat « ter wille van de naleving van de regels die vervat zijn in de artikelen 110 en 112 van de Grondwet (...) de wetgever zelf de beginselbepalingen moet vaststellen zoals het bepalen van de grondslag en het tarief van de belasting.

Met de machtiging waarin het zesde lid voorziet, welke ertoe zou leiden dat de uitvoerende macht verordeningen vaststelt die een invloed zouden hebben op sommige bestanddelen van de belastinggrondslag, door het afwijzen van andere, niet in de wet omschreven « verrichtingen », begeeft men zich dus op het terrein dat, wat de belastingen betreft, door de Grondwet uitsluitend voor de wetgevende macht is weggelegd. Het verlenen van bevoegdheid is derhalve niet bestaanbaar met artikel 67 en artikel 78 van de Grondwet. »

In het licht daarvan wijst het lid tevens op de mogelijkheid volgens welke de belastingdiensten gaandeweg de interpretatie die ze geven aan het begrip « economische werkelijkheid », kunnen wijzigen naargelang de budgettaire behoeften van het ogenblik, zulks aan de hand van een eenvoudige administratieve circulaire. In zijn artikel « De rechterlijke en administratieve toepassing van de belastingwet » (*Algemeen Fiscaal Tijdschrift* nr. 3 — maart 1991) voert professor F. Vanistendael tegen de doctrine van de economische werkelijkheid verscheidene argumenten aan (blz. 79):

« Het belangrijkste tegenargument is dat van de rechtszekerheid. Het wijzigen van de fundamentele inter-

modification des techniques fondamentales d'interprétation du droit fiscal entraînera une grande insécurité et il faudra des années pour que se stabilise l'application de la loi fiscale. Une telle insécurité ne va pas dans l'intérêt du contribuable ni dans celui de l'Administration des contributions.

— De par son caractère unique, la position constitutionnelle de la Belgique n'est pas comparable à celle de ses principaux partenaires commerciaux. Tant du point de vue de la conception du fonctionnement des pouvoirs publics que de celui de la structure de l'Etat ainsi que de par l'inscription dans la Constitution du principe de légalité, la Belgique ne peut être comparée aux pays qui proposent la méthode d'interprétation économique.

(...)

Les problèmes posés par l'application de l'impôt sur le revenu résultent en grande partie de la modification continuelle des lois et du peu de soin avec lequel est rédigée la législation. C'est une erreur que d'appliquer une interprétation souple pour pallier les erreurs du législateur.

(...)

— Le fait que, dans la doctrine Brepols, l'on parvienne à de meilleurs résultats en faisant appel à des conseillers fiscaux compétents n'est pas propre à cette doctrine. Hormis le fait que, dans la réalité économique, le conseiller juridique ou fiscal est remplacé par un conseiller économique ou un expert comptable, l'aide d'un bon conseiller offre toujours un avantage, et ce dans n'importe quel domaine faisant l'objet d'une réglementation. »

L'amendement n° 23 de M. Daems (doc. n° 1641/3) vire, contrairement à l'amendement n° 5 de M. De Vlieghe, à augmenter les montants plafonds prévus au 1°. Le montant de 20 millions de francs est remplacé par un montant de 50 millions et celui de 40 millions par un montant de 100 millions. En effet, une petite ou moyenne entreprise peut atteindre facilement, voire dépasser un montant de 20 millions de francs de pertes au cours de ses premières années d'existence.

Enfin, *l'amendement n° 21 de M. Daems* (doc. n° 1641/3) a pour objet d'actualiser le montant de la déduction. Il ajoute une disposition à l'article 34, 1°, selon laquelle :

« le montant de la déduction est égal au montant de la perte auquel il se rapporte, multiplié par l'indice des prix de gros, année de référence étant celle au cours de laquelle la perte a été enregistrée ».

*
* *

Un autre membre est également d'avis que le présent projet introduit une innovation fondamentale dans notre droit fiscal mais, contrairement à l'orateur précédent, il estime que cette innovation s'avère nécessaire, compte tenu des circonstances, pour donner à l'administration fiscale les moyens de lutter contre l'ingénierie fiscale et d'écarter les construc-

pretatiemethoden van belastingrecht zal tot een grote onzekerheid leiden en het zal jaren duren vooraleer de toepassing van de belastingwet zal worden gestabiliseerd. Dergelijke onzekerheid is niet in het belang van de belastingplichtige, noch in het belang van de Belastingadministratie.

— De constitutionele positie van België is (...) niet te vergelijken met die van de belangrijkste handelspartners, omdat ze uniek is. Zowel de opvatting over de werking van de overheid als de staatsstructuur van België, als de inschrijving van het legaliteitsbeginsel in de Grondwet, zijn niet te vergelijken met deze landen die de economische interpretatiemethode voorstellen.

(...)

De problemen van de toepassing van de inkomstenbelasting worden voor een belangrijk deel veroorzaakt door steeds wijzigende wetten en slordig opgestelde wetgeving. Het is verkeerd een soepele interpretatie toe te passen om de fouten van de wetgever goed te maken.

(...)

— Het feit dat men met handige belastingadviseurs beter uitkomt in de Brepols-doctrine, is niet eigen aan deze doctrine. In om het even welke situatie van regelgeving levert een betere adviseur altijd een voordeel op, alleen wordt in economische werkelijkheid de juridische of fiscale adviseur vervangen door een economische adviseur of een accountant. »

L'amendement n° 23 de M. Daems (doc. n° 1641/3) vire, contrairement à l'amendement n° 5 de M. De Vlieghe, à augmenter les montants plafonds prévus au 1°. Le montant de 20 millions de francs est remplacé par un montant de 50 millions et celui de 40 millions par un montant de 100 millions. En effet, une petite ou moyenne entreprise peut atteindre facilement, voire dépasser un montant de 20 millions de francs de pertes au cours de ses premières années d'existence.

Enfin, *l'amendement n° 21 de M. Daems* (doc. n° 1641/3) a pour objet d'actualiser le montant de la déduction. Il ajoute une disposition à l'article 34, 1°, selon laquelle :

« het bedrag van de aftrek is gelijk aan het bedrag van het verlies waar het betrekking op heeft vermenigvuldigd met de index van de groothandelsprijzen met als referentiejaar, het jaar waarin voornoemd verlies werd geboekt ».

*
* *

Een ander lid is eveneens de mening toegedaan dat dit wetsontwerp een fundamentele nieuwigheid in ons belastingrecht invoert. In tegenstelling tot de vorige spreker is hij evenwel van oordeel dat deze nieuwigheid gezien de omstandigheden noodzakelijk is om de belastingdiensten de middelen te geven om de fiscale spitstechnologie te bestrijden en de door de

tions abusives mises en place par les grandes sociétés.

L'intervenant insiste sur le fait que ces mesures ne risquent en rien de léser les plus petites entreprises.

Dans des cas où le risque de spéculation et d'évasion fiscale est avéré le membre considère qu'il est tout à fait légitime d'habiliter le Roi à prendre les mesures nécessaires afin de pouvoir réagir le plus rapidement possible à des abus. En effet, le délai parfois relativement long entre le moment où une mesure fiscale est annoncée par le Gouvernement et celui où la loi est finalement publiée au *Moniteur belge*, est souvent mis à profit par les entreprises pour mettre en place certaines constructions visant à anticiper la loi en devenir, constructions qui sont délibérément contraires aux objectifs des nouvelles dispositions.

Toutefois, si le pouvoir exécutif décide de procéder par arrêté royal, l'orateur insiste pour que le Gouvernement saisisse immédiatement les Chambres législatives d'un projet de loi de confirmation des arrêtés royaux pris en vertu de l'habilitation conformément à l'article 34, 3°, dernier alinéa, du projet, s'inspirant ainsi de la pratique suivie en ce qui concerne certains impôts indirects. Dans ces conditions, il considère que la procédure évoquée est parfaitement conforme aux articles 110 et 112 de la Constitution.

D'autres intervenants partagent cet avis et soulignent la nécessité de mettre fin aux constructions abusives mises en places par les entreprises en vue d'éluder l'impôt en introduisant dans le droit fiscal le concept de « réalité économique ».

A ce propos, ils attirent l'attention sur deux points importants :

— si le célèbre arrêt Brepols du 6 juin 1961 consacre en effet le principe de la liberté du choix de la voie la moins imposée, il précise cependant que les sociétés sont tenues *d'accepter toutes les conséquences* des actes qu'elles établissent pour qu'il n'y ait pas simulation prohibée à l'égard du fix (« oblique sed non simulate »);

— bien que le Conseil d'Etat considère que l'habilitation prévue à l'article 34, 3°, 2^{ème} alinéa, « empiète sur le domaine réservé au pouvoir législatif en matière d'impôt, par la Constitution », il admet cependant que ce procédé peut se justifier pour des *motifs d'urgence* à condition que les Chambres législatives soient *immédiatement* saisies d'un projet de loi de confirmation des arrêtés royaux pris en vertu de l'habilitation.

Un membre fait cependant remarquer que les cas où le Conseil d'Etat admet une délégation de pouvoir sont limités en nombre. En effet, il est stipulé que : « La réaction très rapide à des abus concernant la

grote ondernemingen uitgewerkte onrechtmatige constructies uit de weg te ruimen.

Spreker benadrukt het feit dat deze maatregelen de kleinere ondernemingen niet zullen benadelen.

In de gevallen waarbij duidelijk het gevaar van speculatie of belastingontwijking bestaat, is het naar het inzien van het lid volkomen verantwoord de Koning te machtigen de noodzakelijke maatregelen te nemen, teneinde zo spoedig mogelijk tegen eventuele misbruiken te kunnen optreden. Ondernemingen maken vaak gebruik van de relatief lange periode die verloopt tussen het ogenblik waarop de Regering een belastingmaatregel aankondigt en de uiteindelijke bekendmaking van de desbetreffende wet in het *Belgisch Staatsblad*, om een aantal constructies op te zetten waarmee zij op de toekomstige wet vooruitlopen. Het gaat om constructies die met opzet indruisen tegen het doel dat met de nieuwe wettelijke bepalingen beoogd wordt.

Mocht de uitvoerende macht evenwel besluiten om via koninklijk besluit te werk te gaan, dan dringt spreker erop aan dat de Regering onverwijld bij de Wetgevende Kamers een wetsontwerp indient met het oog op de bekrachtiging van de koninklijke besluiten die zijn genomen op grond van de overeenkomstig artikel 34, 3°, laatste lid, van het wetsontwerp gegeven machtiging. Daarbij wordt uitgegaan van de handelwijze die voor sommige indirecte belastingen is gevolgd. Spreker acht de bovengenoemde procedure derhalve volkomen in overeenstemming met de artikelen 110 en 112 van de Grondwet.

Andere sprekers sluiten zich bij dit standpunt aan, en benadrukken dat de onrechtmatige constructies die de ondernemingen met het oog op belastingontwijking opzetten, uit de weg moeten worden geruimd door in het belastingrecht het begrip « economische realiteit » op te nemen.

Dienaangaande vestigen zij de aandacht op twee belangrijke aspecten :

— ofschoon in het bekende arrest-Brepols van 6 juni 1961 aandacht wordt besteed aan het beginsel van vrije keuze van de minst belaste weg, wordt daarin gepreciseerd dat de vennootschappen verplicht zijn *alle gevolgen te aanvaarden* van de handelingen die zij stellen teneinde te voorkomen dat er sprake zou zijn van verboden schijnhandelingen ten aanzien van de fiscus (« oblique sed non simulate »);

— de Raad van State de mening is toegedaan dat men zich met de in artikel 34, 3°, tweede lid, gegeven machtiging begeeft « op het terrein dat, wat de belastingen betreft, door de Grondwet uitsluitend voor de wetgevende macht is weggelegd », toch geeft hij toe dat deze handelwijze *in spoedeisende gevallen* verantwoord kan zijn, op voorwaarde dat bij de Wetgevende Kamers *onmiddellijk* een wetsontwerp tot bekrachtiging van de op grond van de machtiging genomen koninklijke besluiten wordt ingediend.

Een lid wijst er evenwel op dat de Raad van State slecht in « een beperkt aantal gevallen deze bevoegdheidsverlening toestaat. De Raad stelt immers wat volgt : « Een zeer snel optreden tegen mogelijk toe-

récupération de pertes antérieures qui pourraient se produire à l'avenir, dont le Gouvernement entend se donner les moyens, paraît possible par la voie législative normale; en effet, le régime fiscal des contribuables n'est définitivement fixé, pour une année déterminée, qu'à la date de clôture de la période imposable, ce qui donne en principe au législateur la possibilité d'adopter en temps utile les mesures correctrices qu'appellerait l'imagination des contribuables.

Si toutefois la nécessité d'agir *encore plus rapidement* était établie, une procédure sauvegardant à la fois cette nécessité et les règles constitutionnelles devrait être instaurée (Doc. n° 1641/1, p. 61). Le Secrétaire d'Etat pourrait-il confirmer cette interprétation?

*
* *

Le Secrétaire d'Etat fait remarquer que la disposition visée à l'article 34, 1°, a pour objet d'étaler dans le temps la possibilité de déduction des pertes éprouvées antérieurement. Cette mesure qui devrait rapporter quelque 4,5 milliards de francs au Trésor, n'affecte en rien les activités des petites entreprises.

Le Gouvernement reste prêt à envisager d'autres mesures que celle-ci pour autant qu'elles atteignent un rendement budgétaire équivalent.

Concernant les mesures tendant à combattre les abus de droit (article 34, 3°), le Secrétaire d'Etat souligne que le principe de « réalité économique », lié à l'introduction d'une procédure de « ruling », n'est pas introduit en tant que norme générale dans notre droit fiscal mais uniquement, par étapes successives, dans les domaines spécifiques où il a été constaté que des nouvelles constructions juridiques sont sans cesse échaufaudées dans le but principal d'éviter l'impôt ou d'en diminuer la charge, ce qui oblige le législateur à remodeler sans arrêt la législation a posteriori (« loi de réparation »).

Le Secrétaire d'Etat cite à ce propos plusieurs exemples :

— les sociétés à option, créées, dans certains cas, dans le seul but de générer des pertes, déductibles à l'impôt des personnes physiques. Le régime de l'option a été supprimé par l'article 18 de la loi du 4 août 1986 portant des dispositions fiscales (*Moniteur belge* du 20 août 1986). Cet article abroge l'article 95 du CIR à partir de l'exercice d'imposition 1987 (article 51, § 1^{er}, 1°, de la même loi).

— de manière similaire, des associations en participation ont été mises en place avec pour seul objectif de dégager une perte, qui est ensuite déduite de l'ensemble des revenus professionnels des membres de l'association. L'article 4 de la loi du 28 décembre 1990 relative à diverses dispositions fiscales et non

komstige misbruiken in verband met het terugwinnen van vroegere bedrijfsverliezen, voor welk optreden de Regering zich de nodige middelen wil verschaffen, lijkt mogelijk via de normale wetgevende weg. De belastingregeling voor de belastingplichtigen staat namelijk voor een bepaald jaar pas definitief vast op de datum waarop het belastbare tijdperk wordt afgesloten, wat de wetgever in beginsel de mogelijkheid geeft tijdig de corrigerende maatregelen te nemen om het hoofd te bieden aan de vindrijkheid van de belastingplichtigen.

Indien evenwel mocht vaststaan dat het nodig is *nog vlugger* op te treden, zou er een procedure moeten worden ingesteld waarbij tegelijk met die noodzaak rekening wordt gehouden en de grondwettelijke regels worden gewaarborgd (Stuk n° 1641/1, blz. 69). Kan de Staatssecretaris deze interpretatie bevestigen?

*
* *

De Staatssecretaris wijst erop dat het bepaalde in artikel 34, 1°, tot doel heeft de aftrekbaarheid van vorige bedrijfsverliezen in de tijd te spreiden. Deze maatregel, waarvan de opbrengst voor de Staatskas op 4,5 miljard frank wordt geraamd, heeft geen nadelige invloed op de activiteiten van de kleine ondernemingen.

De Regering is steeds bereid andere dan de genoemde maatregelen te overwegen, voor zover de budgettaire opbrengst daarvan gelijkwaardig is.

Wat de maatregelen ter bestrijding van de rechtsmisbruiken (artikel 34, 3°) betreft, benadrukt de Staatssecretaris dat het beginsel van de « economische realiteit », dat gekoppeld is aan de invoering van een « ruling »-procedure, niet als algemene norm in ons fiscaal recht wordt ingevoegd, doch wel achtereenvolgens op de specifieke gebieden waar is vastgesteld dat onophoudelijk nieuwe rechtsconstructies worden opgezet met als hoofddoel de belasting te ontwijken of de fiscale last te verminderen. Een en ander verplicht de wetgever de wetgeving telkens a posteriori aan te passen (« herstelwetgeving »).

De Staatssecretaris haalt in dat verband een aantal voorbeelden aan :

— de optievennootschappen die in bepaalde gevallen enkel en alleen opgericht worden om verliezen te doen ontstaan die van de personenbelasting kunnen worden afgetrokken. Het optiestelsel werd opgeheven bij artikel 18 van de wet van 4 augustus 1986 houdende fiscale bepalingen (*Belgisch Staatsblad* van 20 augustus 1986). Dit artikel heft met ingang van het aanslagjaar 1987 artikel 95 van het WIB op (artikel 51, § 1, 1°, van dezelfde wet).

— op een gelijkaardige wijze werden verenigingen bij wijze van deelneming opgericht die geen ander doel hadden dan een verlies te maken dat vervolgens van het geheel van de bedrijfsinkomsten van de leden van de vereniging wordt afgetrokken. Artikel 4 van de wet van 28 december 1990 betreffende ver-

fiscales (*Moniteur belge* du 29 décembre 1990) a modifié l'article 53 du Code des impôts sur les revenus de manière à empêcher cette pratique.

— les opérations de fusion où la société absorbante est la société en perte. Le but de l'opération consiste à faire compenser les bénéfices de la société absorbée par les pertes de la société absorbante. L'article 278 de la loi du 22 décembre 1989 portant des dispositions fiscales (*Moniteur belge* du 29 décembre 1989), qui modifie l'article 114 du CIR, a rendu impossible l'absorption d'une société saine par une société réduite à l'état de « coquille vide », étant donné que le report des pertes est limité au rapport entre la valeur fiscale nette de la société absorbante et la valeur fiscale nette de la nouvelle entité (rapport de M. Moors, Doc. n° 1026/5, p. 11).

L'article 34 du présent projet modifie à nouveau l'article 114 du CIR, de nouveaux abus ayant été constatés.

L'introduction du principe de « réalité économique » dans des cas très précis où des abus ont été constatés, présente au contraire l'avantage de décourager a priori certaines constructions dont le but manifeste est d'échapper à l'impôt.

Le texte en projet veut donner à l'administration les moyens d'établir si les opérations réalisées répondent bien à des besoins légitimes de caractère financier et économique, ce qui peut d'ailleurs parfaitement être le cas pour certaines opérations.

A la remarque d'un membre considérant qu'il n'est pas admissible que ce contrôle soit confié à des fonctionnaires qui n'ont aucune expérience en matière de gestion et de fonctionnement d'une entreprise, le Secrétaire d'Etat répond que les fonctionnaires concernés suivront une formation poussée, prodiguée, entre autres, par des économistes et des juristes.

Le Secrétaire d'Etat précise encore que le Gouvernement a souhaité insérer une disposition dans le présent projet de manière à habiliter le Roi à étendre la non-déduction des pertes antérieures à d'autres opérations que celles visées à l'actuel alinéa 2 de l'article 114, du CIR (apport ou fusion réalisée en immunité d'impôt), et ce compte tenu de l'ingénierie fiscale croissante et de la création répétée de constructions nouvelles pour échapper à l'impôt.

Cette disposition a été complétée dans le sens préconisé par le Conseil d'Etat, à savoir un texte prévoyant que les arrêtés royaux étendant la non-déduction des pertes antérieures doivent être confirmés par la loi (cf. Exposé des motifs, Doc. n° 1641/1, p. 20), et ce dans le respect des règles inscrites dans la Constitution.

Le Secrétaire d'Etat est persuadé que ce système lié à la procédure de « ruling » mise en place à l'arti-

scheidene fiscale en niet-fiscale bepalingen (*Belgisch Staatsblad* van 29 december 1990) heeft artikel 53 van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen gewijzigd om dergelijke praktijken te verhinderen.

— de fusieverrichtingen waarbij de overnemende vennootschap de verlieslatende is. Die verrichtingen hebben tot doel de winsten van de overgenomen vennootschap met de verliezen van de overnemende vennootschap te compenseren. Artikel 278 van de wet van 22 december 1989 houdende fiscale bepalingen (*Belgisch Staatsblad* van 29 december 1989), dat artikel 114 van het WIB wijzigt, heeft de overname van een gezonde vennootschap door een vennootschap die meer weg heeft van een « lege schelp » onmogelijk gemaakt aangezien de overdracht van de verliezen beperkt wordt tot de verhouding tussen de netto fiscale waarde van de overnemende vennootschap en de netto fiscale waarde van de nieuwe vennootschap (verslag van de heer Moors, Stuk n° 1026/5, blz. 11).

Artikel 34 van onderhavig ontwerp wijzigt andermaal artikel 114 van het WIB omdat er weer misbruiken aan het licht zijn gekomen.

De invoering van het begrip « economische realiteit » in welbepaalde gevallen waar misbruiken werden vastgesteld, biedt daarentegen het voordeel dat het a priori ontmoedigt om bepaalde structuren op te richten die klaarblijkelijk bedoeld zijn om de belasting te ontwijken.

Dit ontwerp wil de administratie de middelen aanreiken om vast te stellen of de verrichtingen wel degelijk beantwoorden aan rechtmatige behoeften van financiële en economische aard. Dat kan voor een aantal verrichtingen best mogelijk zijn.

Aan een lid, dat het ontoelaatbaar acht dat die controle wordt opgedragen aan ambtenaren zonder enige ervaring op het gebied van het beheer en de werking van een bedrijf, antwoordt de Staatssecretaris dat de betrokken ambtenaren een grondige opleiding krijgen van onder meer economen en juristen.

Voorts preciseert de Staatssecretaris dat de Regering in dit ontwerp een bepaling heeft willen opnemen, waarbij de Koning gemachtigd wordt om de niet-afrekbaarheid van verliezen uit te breiden tot andere dan de in het huidige tweede lid van artikel 114, van het WIB bedoelde verrichtingen (inbreng of fusie met vrijstelling van belasting) rekening houdend met de toenemende fiscale spitstechnologie en de herhaalde oprichting van nieuwe constructies om de belasting te ontwijken.

Deze bepaling werd in de door de Raad van State voorgestelde zin aangevuld, met name met een tekst die stelt dat de koninklijke besluiten die de niet-afrekbaarheid van vorige verliezen uitbreiden, bij wet moeten worden bekrachtigd (cf. memorie van toelichting, Stuk n° 1641/1, blz. 20) met inachtneming van de in de Grondwet opgenomen voorschriften.

De Staatssecretaris is ervan overtuigd dat de regeling verbonden aan de « ruling »-procedure, die bij

cle 35, donnera aux entreprises une plus grande sécurité juridique.

*
* *

Un membre souhaite réitérer son opposition à la présente disposition qui, par le biais d'une simple loi-programme, rompt avec le principe de la liberté du choix de la voie la moins imposée (doctrine Brepols).

Il met le Parlement en garde contre le danger d'accorder une délégation de pouvoir trop importante au pouvoir exécutif en ces matières et regrette, d'autre part, la campagne de dénigrement à l'égard des entreprises présentées comme de mauvais contribuables.

S'il est vrai que certaines grandes entreprises mettent au point des techniques sophistiquées pour éluder l'impôt, l'orateur fait toutefois remarquer qu'au cours des dernières années, les recettes à l'impôt des sociétés ont connu une croissance supérieure de 2 % à celle du produit national brut.

Il déplore à cet égard que les mesures prises par le Gouvernement ne soient pas uniquement dirigées vers les quelques grosses sociétés qui mettent au point des constructions abusives mais qu'au contraire, elles affectent les activités de toutes les entreprises, y compris les plus petites sociétés.

Art. 35

Procédure de « ruling »

L'amendement n° 3 de MM. van Weddingen et Kubla (doc. n° 1641/2) vise à insérer l'alinéa suivant entre les alinéas 1 et 2 de l'article 250bis (CIR) proposé :

« L'administration est tenue de se prononcer au sujet de l'opération qui lui est présentée dans le mois de cette présentation; l'absence de réponse dans le susdit délai d'un mois implique un accord tacite de l'administration qui la lie également pour l'avenir dans les mêmes conditions que l'accord écrit visé à l'alinéa précédent. »

Les auteurs de l'amendement estiment que lorsqu'une entreprise envisage de procéder à une opération visée, elle n'est en mesure de la présenter à l'administration de manière complète que peu de temps avant sa réalisation effective.

Il importe dès lors, pour que la mesure envisagée soit opérante, que l'administration soit tenue de se prononcer dans un délai relativement bref au sujet des opérations qui lui sont présentées. Un avis après la réalisation de l'opération est sans intérêt en dehors d'une simple information quant à des conséquences fiscales devenues inévitables.

artikel 35 wordt ingevoerd, van aard is om de ondernemingen een grotere rechtszekerheid te bieden.

*
* *

Een lid wenst opnieuw zijn verzet tegen deze bepaling duidelijk te maken; deze bepaling ondermijnt via een gewone programmawet het beginsel van de minst belaste weg vrij te kiezen (doctrine-Brepols).

Hij waarschuwt het Parlement voor het gevaar om de uitvoerende macht ter zake een te ruime bevoegdheidsdelegatie toe te kennen. Voorts betreurt hij de campagne waarbij de ondernemingen zwart worden gemaakt omdat zij worden voorgesteld als slechte belastingbetalers.

Het is een feit dat sommige grote ondernemingen geraffineerde technieken uitwerken om de belasting te ontwijken; spreker stelt evenwel dat de ontvangsten van de vennootschapsbelasting de jongste jaren een groei hebben gekend die 2 % hoger lag dan die van het bruto nationaal produkt.

Hij betreurt in dat verband dat de door de Regering genomen maatregelen niet alleen gericht zijn tegen een aantal grote ondernemingen die wederrechtelijke constructies opzetten, maar dat zij op de activiteit van alle ondernemingen slaan, met inbegrip van de kleinste vennootschappen.

Art. 35

« Ruling »-procedure

Amendement nr. 3 van de heren van Weddingen en Kubla (Stuk nr. 1641/2) wil het volgende lid invoegen tussen het eerste en het tweede lid van het voorgestelde artikel 250bis (W.I.B.) :

« De administratie moet binnen een maand nadat haar een verrichting is voorgelegd, daarover uitspraak doen. Bij ontstentenis van een antwoord binnen deze termijn van een maand wordt de administratie geacht haar stilzwijgende toestemming te hebben gegeven. Deze toestemming bindt de administratie voor de toekomst onder dezelfde voorwaarden als die welke gelden voor het in het vorige lid bedoelde schriftelijk akkoord. »

De auteurs van het amendement zijn van oordeel dat wanneer een onderneming overweegt een in het wetsontwerp genoemde verrichting te doen, zij deze pas enige tijd voor de daadwerkelijke totstandbrenging daarvan volledig aan de administratie kan voorleggen.

Dientengevolge is het met het oog op de doeltreffendheid van de voorgenomen maatregel van belang dat de administratie binnen een betrekkelijk korte termijn uitspraak over de haar voorgelegde verrichtingen moet doen. Een na de totstandbrenging van de verrichting gegeven advies is slechts dienstig als loutere kennisgeving van de op dat moment onvermijdelijk geworden fiscale gevolgen.

Il est en tout cas impératif qu'aucun avis négatif ne puisse être émis alors que l'opération présentée est réalisée; un délai de 1 mois paraît raisonnable.

L'amendement n° 13 de M. Daems (doc. n° 1641/2) introduit un même délai.

L'amendement n° 12 de M. Van Rompuy et consorts (doc. n° 1641/2), qui vise à étendre le champ d'application de la présente disposition aux articles 24, 46 et 250 du CIR, est retiré et remplacé par *l'amendement n° 32 de MM. Van Rompuy, Lisabeth et Loones* (doc. n° 1641/3).

Cet amendement reprend, sous une autre forme, les modifications proposées par l'amendement n° 12. Il ajoute également un délai endéans lequel l'Administration des Contributions directes est tenue de rendre un avis qui la lie. Ce délai est de trois mois à partir du moment où toutes les données ont été communiquées à l'administration.

Un autre orateur souhaiterait savoir quelle est la nature de ce délai. S'agit-il d'un délai d'ordre ou bien cela signifie-t-il que l'opération envisagée est automatiquement autorisée si l'administration ne rend pas son avis endéans ce délai?

Dans le second cas, il suffirait que plusieurs entreprises se mettent d'accord pour inonder simultanément l'administration d'un nombre important de demandes d'avis pour que son action soit entièrement neutralisée.

Bien que l'orateur souscrive à la nécessité de garantir la sécurité juridique, il estime cependant que le délai proposé ne peut entraîner automatiquement l'accord tacite de l'administration en cas de dépassement.

Cette disposition ne diminue d'ailleurs nullement les prérogatives des entreprises qui, même en cas de refus de l'administration, peuvent se pourvoir en justice, par voie de réclamation, jusques et y compris la Cour de Cassation.

Quant à la durée du délai, l'intervenant estime qu'il ne peut être trop court, compte tenu de la complexité des données à analyser.

*
* *

Le Secrétaire d'Etat est favorable à la fixation d'un délai de trois mois dans la loi afin de garantir la sécurité juridique à l'égard des entreprises. Les modalités d'application de la présente disposition, y compris le cas où l'administration n'a pu se prononcer endéans le délai imparti, seront fixées par arrêté royal délibéré en Conseil des Ministres, en concertation avec l'administration (article 35, alinéa 3).

Le Secrétaire d'Etat estime qu'un délai de trois mois est effectivement raisonnable compte tenu de la complexité des opérations à analyser.

*
* *

Het is in ieder geval absoluut noodzakelijk dat geen ongunstig advies kan worden gegeven, indien de voorgestelde verrichting reeds is verwezenlijkt. Een termijn van één maand lijkt redelijk te zijn.

Amendement nr. 13 van de heer Daems (Stuk nr. 1641/2) heeft hetzelfde doel.

Amendement nr. 12 van de heer Van Rompuy cs. (Stuk nr. 1641/2) dat het toepassingsgebied van deze bepaling wil uitbreiden tot de artikelen 24, 46 en 250 van het W.I.B., wordt ingetrokken en vervangen door *amendement nr. 32 van de heren Van Rompuy, Lisabeth en Loones* (Stuk nr. 1641/3).

Dit amendement neemt de in amendement nr. 12 voorgestelde wijzigingen over in een andere vorm.

Het voegt er tevens een termijn aan toe, waarbinnen de Administratie der directe belastingen een bindend advies moet verstrekken, met name drie maanden vanaf het ogenblik waarop alle gegevens aan de Administratie werden medegedeeld.

Een andere spreker wenst te vernemen wat die termijn precies inhoudt. Gaat het om een formele termijn of moet men ervan uitgaan dat de onderzochte verrichting automatisch wordt toegestaan indien de belastingdiensten hun advies niet binnen de gestelde termijn uitbrengen?

In het tweede geval hoeven een aantal bedrijven alleen maar de handen in elkaar te slaan en tegelijk de diensten met adviesaanvragen te overstelpen om zo de hele zaak in het honderd te doen lopen.

Hoewel de rechtszekerheid natuurlijk moet worden gewaarborgd, is spreker toch van mening dat overschrijding van de voorgestelde termijn niet automatisch tot stilzwijgende toestemming van de belastingdiensten mag leiden.

Die bepaling doet trouwens geen afbreuk aan de prerogatieven van de ondernemingen. Zelfs indien de diensten hun constructie afwijzen, kunnen zij nog langs gerechtelijke weg — tot bij het Hof van Cassatie — bezwaar tegen die afwijzing inbrengen.

De termijn mag volgens spreker ook niet te kort zijn, aangezien de te onderzoeken gegevens zeer complex zijn.

*
* *

De Staatssecretaris is voorstander van een wettelijke termijn van drie maanden met als doel de rechtszekerheid voor de ondernemingen te waarborgen. De toepassing van die bepaling, met inbegrip van het geval waarin de belastingdiensten zich niet binnen de gestelde termijn hebben kunnen uitspreken, zal bij een in Ministerraad overlegd koninklijk besluit en na overleg met de betrokken diensten worden geregeld (artikel 35, derde lid).

De Staatssecretaris is van mening dat een termijn van drie maanden inderdaad redelijk is, rekening houdend met het feit dat vaak heel ingewikkelde verrichtingen moeten worden onderzocht.

*
* *

L'orateur précédent fait observer que dans les autres pays où le principe du ruling est appliqué (France, Etats-Unis, Suisse, Suède) aucun délai n'est prévu.

Il est, selon lui, nécessaire de préciser explicitement que le délai fixé dans la loi est un délai d'ordre qui, si celui-ci est dépassé, n'implique nullement l'accord tacite de l'administration.

A défaut d'une telle précision, l'introduction d'un délai dans la loi pourrait s'avérer préjudiciable à l'égard des contribuables. En effet, il est évident que si le dépassement du délai implique l'accord tacite de l'administration, celle-ci préférera refuser la nouvelle construction si elle n'a pu terminer son examen à temps.

Un autre intervenant se demande, par ailleurs, comment il sera possible de déterminer quand le délai commence à courir. Qui déterminera que tous les éléments nécessaires à l'examen du dossier ont bien été transmis à l'administration?

*
* *

Compte tenu de ces différentes objections, *le Secrétaire d'Etat* suggère d'inscrire le délai dans l'arrêté délibéré en Conseil des Ministres qui fixera les modalités d'application de la présente disposition.

Le Ministre des Finances partage cet avis. Cela permettra d'ailleurs, si nécessaire, d'adapter plus facilement le délai en fonction de la pratique.

Mme Corbisier-Hagon et M. Defosset déposent dès lors un amendement n° 33 (sous-amendement à l'amendement n° 32) (Doc. n° 1641/3) visant à supprimer les mots « dans un délai de trois mois après que tous les éléments y relatifs lui aient été fournis ».

*
* *

Le Président de la Commission constate que le ruling a été conçu comme une mesure permettant de donner au contribuable une garantie juridique préalable pour l'application de la disposition, laquelle est libellée dans des termes tellement généraux qu'il est difficile pour le contribuable d'apprécier avec un degré suffisant de certitude, si la situation concrète à laquelle il est confronté est ou non visée par une disposition.

D'autres dispositions sont peut-être plus précises mais elles peuvent aussi, par rapport à certaines situations concrètes, poser certaines difficultés : par exemple, en matière de TVA, une prestation est-elle à considérer comme une prestation d'enseignement exonérée ou comme une autre prestation de service imposable?

De vorige spreker merkt op dat in de andere landen die het ruling-mechanisme toepassen (Frankrijk, Verenigde Staten, Zwitserland en Zweden), een dergelijke termijn niet bestaat.

Volgens hem moet uitdrukkelijk worden bepaald dat de in de wet vastgestelde termijn een formele termijn is. Als die termijn wordt overschreden, mag dat niet de stilzwijgende toestemming van de diensten inhouden.

Als een dergelijke verduidelijking uitblijft, kan de invoering van een termijn in de wet voor de belastingplichtigen nadelig zijn. Als de overschrijding van de termijn de stilzwijgende toestemming van de diensten impliceert, ligt het immers voor de hand dat de belastingdiensten er de voorkeur zullen aan geven de nieuwe constructie te weigeren indien zij hun onderzoek niet tijdig hebben kunnen afronden.

Een andere spreker vraagt zich af hoe kan worden bepaald wanneer de termijn begint te lopen. Wie zal bepalen of alle gegevens die nodig zijn voor het onderzoek van het dossier, wel degelijk aan de diensten werden bezorgd?

*
* *

Gelet op deze diverse bezwaren stelt *de Staatssecretaris* voor de termijn op te nemen in het bij in Ministerraad overlegd besluit dat de toepassing van die bepaling moet regelen.

De Minister van Financiën deelt deze mening. Indien nodig kan de termijn op die manier trouwens gemakkelijker aan de praktijk worden aangepast.

Mevr. Corbisier-Hagon en de heer Defosset dienen dan ook een amendement n° 33 (subamendement op amendement n° 32) (Stuk n° 1641/3) in, dat de woorden « binnen een termijn van drie maanden nadat haar alle gegevens daartoe zijn verstrekt » wil weglaten.

*
* *

De Voorzitter van de Commissie stelt vast dat de ruling werd uitgewerkt als een maatregel die de belastingplichtige een voorafgaande juridische waarborg kon geven voor de toepassing van de bepaling, wanneer deze zo vaag is gesteld dat de belastingplichtige niet met voldoende zekerheid kan oordelen of ze al dan niet betrekking heeft op de concrete situatie waarin hij verkeert.

Andere bepalingen zijn misschien duidelijker maar ten opzichte van bepaalde concrete situaties kunnen ook zij een aantal problemen doen rijzen, zoals inzake BTW : moet een prestatie beschouwd worden als een vrijgestelde onderwijsprestatie of als een andere, wel belastbare dienstprestatie?

L'administration fiscale, tant l'administration centrale que les services antérieurs, dans ses relations avec les contribuables, est régulièrement amenée à se prononcer sur le champ d'application d'une disposition concrète.

Le Ministre peut-il garantir que l'existence expresse du ruling dans des cas particuliers n'amènera pas l'administration à ne plus se prononcer dans les cas où il est actuellement de pratique courante qu'elle fournisse une réponse aux questions posées par les contribuables?

Si la réponse devait être négative, le ruling pourrait, en effet, être plus perturbateur que favorable.

Le Ministre des Finances constate que la présente mesure porte sur des dispositions très précises du Code des impôts sur les revenus. Elle n'affecte en rien le système mis en place à l'administration de la TVA (sorte de « ruling » officieux), qui fonctionne d'ailleurs parfaitement.

*
* *

Un membre fait remarquer le manque de concordance entre le texte français et néerlandais à l'avant-dernier alinéa. Dans le texte néerlandais, il y a en effet lieu de remplacer les mots « de toepassingsregels van dit besluit » par les mots « de toepassingsregels van dit artikel ».

Le Secrétaire d'Etat accepte cette correction.

Artt. 36 et 37

*Versement anticipé du précompte professionnel
dû sur les salaires et traitements
de la 1^{ère} quinzaine de décembre*

Ces articles n'ont donné lieu à aucune observation.

Section 2

Dispositions particulières

Art. 38

Perception d'un précompte mobilier sur les titres et créances non titrisées émis par les centres de coordination lorsque ceux-ci sont placés auprès de contribuables soumis à un précompte mobilier constituant un impôt définitif.

L'amendement n° 4 de MM. van Weddingen et Kubla (Doc n° 1641/2) vise à supprimer cet article.

Les auteurs de l'amendement renvoient à l'avis du Conseil d'Etat qui « n'aperçoit pas de critère objectif pouvant justifier la discrimination entre les contri-

De Administratie der Belastingen — zowel het centraal bestuur als de buitendiensten — moet zich in de contacten met de belastingplichtigen vaak uitspreken over het toepassingsgebied van een concrete bepaling.

Kan de Minister garanderen dat het feit dat in welbepaalde gevallen de « ruling » uitdrukkelijk is voorzien, de Administratie er niet toe zal brengen om zich niet langer uit te spreken in de gevallen waarin het thans de gewoonte is dat zij een antwoord geeft op de vragen van de belastingplichtigen?

Wanneer het antwoord neen is, zou de ruling inderdaad meer negatieve dan positieve gevolgen hebben.

De Minister van Financiën constateert dat deze maatregel betrekking heeft op zeer precieze bepalingen van het Wetboek van de inkomstenbelastingen. Die maatregel slaat niet op de regeling die bij de Administratie van de BTW bestaat (een soort officieuze ruling) en die overigens perfect functionneert.

*
* *

Een lid merkt op dat er in het voorlaatste lid geen overeenstemming bestaat tussen de Nederlandse en de Franse tekst. In de Nederlandse tekst horen de woorden « de toepassingsregels van dit besluit » te worden vervangen door de woorden « de toepassingsregels van dit artikel ».

De Staatssecretaris stemt met die verbetering in.

Art. 36 en 37

*Vervroegde storting van de bedrijfsvoorheffing,
verschuldigd op lonen en wedden van de eerste helft
van de maand december*

Over die artikelen worden geen opmerkingen gemaakt.

Afdeling 2

Bijzondere bepalingen

Art. 38

Inning van een roerende voorheffing op de door de coördinatiecentra uitgegeven effecten en niet geëffectiseerde schuldvorderingen wanneer deze worden geplaatst bij belastingplichtigen voor wie de roerende voorheffing een definitieve belasting is

Amendement n° 4 van de heren van Weddingen en Kubla (Stuk nr 1641/2) wil dit artikel weglaten.

De auteurs van het amendement verwijzen naar het advies van de Raad van State die « geen objectief criterium ziet dat de in het ontworpen artikel vervat-

buables que comporte l'article en projet » (Doc n° 1641/1, p 70).

Il s'agit, selon eux, d'une nouvelle atteinte au régime des centres de coordination.

Supprimer l'exemption de précompte mobilier pour les contribuables pour lesquels celui-ci constitue l'impôt définitif n'est pas justifié quand les autres bénéficiaires continuent non seulement à bénéficier de cette exemption mais profitent en outre d'un précompte mobilier fictif que les contribuables en cause ne peuvent revendiquer; c'est ce dernier précompte qui constitue l'impôt définitif des contribuables assujettis à l'impôt des personnes physiques et à l'impôt des personnes morales.

Il s'agit en l'occurrence d'une discrimination totalement inacceptable qui risque d'entraîner la fixation de taux d'intérêt différents selon la nature du prêteur.

Le Secrétaire d'Etat demande le rejet de cet amendement.

Art. 39

Taxation des bénéfices prélevés sur des réserves immunisées, affectés à la distribution de dividendes ou de revenus de capitaux investis

L'amendement n° 9 de M. De Vlieghe (doc. n° 1641/2) vise à supprimer cet article.

L'auteur de l'amendement estime qu'il n'y a aucun avantage économique à privilégier les plus-values souvent spéculatives réalisées par les sociétés en leur appliquant des taux privilégiés.

Il s'agit, selon l'orateur, d'une extension des dépenses fiscales, alors qu'il est urgent de les réduire, surtout dans le cadre de l'impôt des sociétés, où elles n'ont pratiquement aucune incidence positive au plan économique, mais où elles entraînent des baisses spectaculaires des recettes fiscales, dues à l'ingénierie fiscale.

Le Secrétaire d'Etat demande le rejet de cet amendement.

Art. 40

Confirmation des arrêtés royaux relatifs au précompte professionnel

Cet article n'a fait l'objet d'aucune observation.

te discriminatie onder de belastingplichtigen kan wettigen » (Stuk n° 1641/1, blz. 70).

Volgens hen betreft het een maatregel die een nieuwe aanslag op het stelsel van de coördinatiecentra vormt.

Het is niet verantwoord belastingplichtigen niet langer vrij te stellen van roerende voorheffing wanneer die voorheffing voor hen een definitieve belasting is, indien de andere begunstigen niet alleen die vrijstelling blijven genieten, maar bovendien nog een fictieve roerende voorheffing kunnen invoeren, wat voor de belastingplichtigen in kwestie niet het geval is : het is die laatste voorheffing die de definitieve belasting vormt voor de belastingplichtigen die aan de personen- of de rechtspersonenbelasting zijn onderworpen.

Dit is een totaal onaanvaardbare discriminatie, waarmee men bovendien het risico loopt dat het rentetarief afhankelijk van de lener wordt bepaald.

De Staatssecretaris vraagt dit amendement te verwerpen.

Art. 39

Belasting van de winst op de niet-belastbare reserves, bestemd voor de uitkering van dividenden of inkomsten uit belegd kapitaal

Amendement n° 9 van de heer De Vlieghe (Stuk n° 1641/2) heeft tot doel dat artikel weg te laten.

Volgens de indiener van het amendement spruit er geen economisch voordeel voort uit het begunstigen via belastingtarieven van het verdelen van — dikwijls speculatieve — meerwaarden van vennootschappen.

Dit is, volgens de indiener, een uitbreiding van de belastinguitgaven, waar het dringend nodig is deze belastinguitgaven af te bouwen, vooral in de vennootschapsbelasting, waar ze zo goed als geen economisch stimulerende invloed hebben, maar wel aanleiding geven tot spectaculaire verminderingen van de belastinginkomsten via de fiscale spijstechnologie.

De Staatssecretaris vraagt dit amendement te verwerpen.

Art. 40

Bevestiging van de koninklijke besluiten betreffende de bedrijfsvoorheffing

Bij dit artikel worden geen opmerkingen gemaakt.

Section 3

Entrée en vigueur

Art. 41

Cet article n'a donné lieu à aucun commentaire.

Section 4

Liquidations de sociétés opérées fin 1989

Art. 42 à 45

L'amendement n° 1 du Gouvernement (Doc n° 1641/2) tend à supprimer ces articles suite à l'accord intervenu avec les entreprises visées par les présentes dispositions.

Un membre s'oppose à la suppression de ces articles qui avaient pour objet de contrecarrer la manœuvre de certaines sociétés qui ont procédé fin 1989 à des liquidations de manière à encore pouvoir bénéficier de l'imputation d'un précompte mobilier fictif remboursable, se soustrayant ainsi aux objectifs et effets poursuivis par la loi du 22 décembre 1989 portant des dispositions fiscales (*Moniteur belge* du 29 décembre 1989) (en particulier les articles 277, 309, 10° et 20° et 333, § 1^{er}, 9°). Ces opérations ont entraîné une moindre recette de 14 milliards de francs pour le Trésor.

Le Gouvernement avait déjà cédé une première fois aux pressions des entreprises en acceptant de supprimer la rétroactivité prévue initialement dans le projet de 1989. Il y cède une seconde fois aujourd'hui en supprimant les articles 42 à 45 du présent projet.

Selon l'orateur, l'accord intervenu avec les entreprises concernées revient en fait à reporter aux années budgétaires ultérieures le remboursement par l'Etat du précompte mobilier fictif généré par ces liquidations.

CHAPITRE II

Impôts indirects

Artt. 46 à 50

Confirmation des arrêtés royaux modifiant le régime d'accises des huiles minérales et du tabac.

Ces articles n'ont fait l'objet d'aucun commentaire.

Afdeling 3

Inwerkingtreding

Art. 41

Dit artikel geeft geen aanleiding tot commentaar.

Afdeling 4

Einde 1989 uitgevoerde vereffeningen van vennootschappen

Art. 42 tot 45

Amendement n° 1 van de Regering (Stuk n° 1641/2) strekt ertoe die artikelen weg te laten ten gevolge van de overeenkomst die met de door deze bepalingen geviseerde ondernemingen is bereikt.

Een lid verzet zich tegen de weglating van deze artikelen die tot doel hadden een dam op te werpen tegen de manoeuvres van bepaalde vennootschappen die eind 1989 vereffeningen hebben uitgevoerd om nog een terugbetaalbare fictieve roerende voorheffing te kunnen aanrekenen en om zich op die manier te onttrekken aan de doelstellingen en gevolgen van de wet van 22 december 1989 houdende fiscale bepalingen (*Belgisch Staatsblad* van 29 december 1989, inzonderheid de artikelen 277, 309, 10° en 20°, en 333, § 1, 9°). Die verrichtingen hebben voor de Schatkist geleid tot minderontvangsten ten belope van 14 miljard frank.

De Regering was al een eerste keer door de knieën gegaan voor de pressie van de ondernemingen door te aanvaarden dat de aanvankelijk in het ontwerp van 1989 bepaalde retroactiviteit werd afgeschaft. De Regering geeft nu een tweede maal toe door de artikelen 42 tot 45 van dit ontwerp weg te laten.

Volgens spreker komt de met de ondernemingen bereikte overeenkomst er in feite op neer dat de terugbetaling door de Staat van de door de vereffeningen meegebrachte fictieve roerende voorheffing verschoven wordt naar latere begrotingsjaren.

HOOFDSTUK II

Indirecte belastingen

Artt. 46 tot 50

Bevestiging van de koninklijke besluiten tot wijziging van de accijnsregeling voor minerale olie en tabak

Bij die artikelen worden geen opmerkingen gemaakt.

IV. — VOTES

L'amendement n° 6 de MM. Breyne, Loones et Mme Merckx-Van Goey est rejeté par 7 voix contre 4 et 1 abstention.

Les amendements n°s 8, 25, 30 et 31 de M. Daems sont rejetés par 11 voix et une abstention.

L'article 32 est adopté par 11 voix et une abstention.

L'amendement n° 20 de M. Daems est rejeté à l'unanimité.

L'article 33 est adopté par 12 voix et une abstention.

L'amendement n° 2 de MM. van Weddingen et Kubla est rejeté à l'unanimité.

L'amendement n° 5 de M. De Vlieghe est rejeté par 13 voix contre une.

Les amendements n°s 7, 21, 22, 23 et 26 de M. Daems sont rejetés à l'unanimité.

L'article 34 est adopté par 13 voix et une abstention.

L'amendement n° 3 de MM. van Weddingen et Kubla est rejeté à l'unanimité.

L'amendement n° 13 de M. Daems est rejeté à l'unanimité.

L'amendement n° 33 (sous-amendement à l'amendement n° 32) de Mme Corbisier-Hagon et M. Defosset est adopté à l'unanimité.

L'amendement n° 32 de M. Van Rompuy et consorts, ainsi amendé, est adopté à l'unanimité.

L'article 35 est par conséquent adopté à l'unanimité.

Les articles 36 et 37 sont adoptés à l'unanimité.

L'article 38 est adopté à l'unanimité. Par conséquent, l'amendement n° 4 de MM. van Weddingen et Kubla, qui vise à supprimer cet article, devient sans objet.

L'article 39 est adopté par 12 voix contre 1. Par conséquent l'amendement n° 9 de M. De Vlieghe, qui vise à supprimer cet article, devient sans objet.

Les articles 40 et 41 sont adoptés à l'unanimité.

L'amendement n° 1 du Gouvernement, qui vise à supprimer les articles 42 à 45, est adopté par 12 voix contre 1.

Les articles 46 à 50 sont adoptés à l'unanimité.

L'ensemble du Titre VII est adopté par 12 voix et une abstention.

Le Rapporteur,

De Président,

M-P. KESTELIJN-SIERENS

J. MICHEL

IV. — STEMMINGEN

Amendement nr. 6 van de heren Breyne, Loones en mevrouw Merckx-Van Goey wordt verworpen met 7 tegen 4 stemmen en 1 onthouding.

De amendementen nrs. 8, 25, 30 en 31 van de heer Daems worden verworpen met 11 stemmen en 1 onthouding.

Artikel 32 wordt aangenomen met 11 stemmen en 1 onthouding.

Amendement nr. 20 van de heer Daems wordt eenparig verworpen.

Artikel 33 wordt aangenomen met 12 stemmen en 1 onthouding.

Amendement n° 2 van de heren van Weddingen en Kubla wordt eenparig verworpen.

Amendement n° 5 van de heer De Vlieghe wordt verworpen met 13 tegen 1 stem.

De amendementen n°s 7, 21, 22, 23 en 26 van de heer Daems worden eenparig verworpen.

Artikel 34 wordt aangenomen met 13 stemmen en 1 onthouding.

Amendement n° 3 van de heren van Weddingen en Kubla wordt eenparig verworpen.

Amendement n° 13 van de heer Daems wordt eenparig verworpen.

Amendement n° 33 (subamendement op amendement n° 32) van Mevrouw Corbisier-Hagon en de heer Defosset wordt eenparig aangenomen.

Het aldus gewijzigde amendement n° 32 van de heer Van Rompuy c.s. wordt eenparig aangenomen.

Artikel 35 wordt bijgevolg eenparig aangenomen.

De artikelen 36 en 37 worden eenparig aangenomen.

Artikel 38 wordt eenparig aangenomen. Bijgevolg vervalt amendement n° 4 van de heren van Weddingen en Kubla, dat dit artikel wilde weglaten.

Artikel 39 wordt aangenomen met 12 tegen 1 stem. Bijgevolg vervalt amendement n° 9 van de heer De Vlieghe, dat dit artikel wilde weglaten.

De artikelen 40 en 41 worden eenparig aangenomen.

Amendement n° 1 van de Regering, dat de weglating van de artikelen 42 tot 45 beoogt, wordt aangenomen met 12 tegen 1 stem.

De artikelen 46 tot 50 worden eenparig aangenomen.

De gehele Titel VII wordt aangenomen met 12 stemmen en 1 onthouding.

De Rapporteur,

De Voorzitter,

M-P. KESTELIJN-SIERENS

J. MICHEL

ARTICLES MODIFIES PAR LA COMMISSION

Art. 35

L'article 250bis proposé est remplacé par ce qui suit :

« Art. 250bis. — § 1^{er}. L'administration des contributions directes donne, par écrit, un accord préalable sur le fait :

1° qu'une opération visée aux articles 114, alinéas 3 et 6, ou 250 réponde bien à des besoins légitimes de caractère financier ou économique;

2° qu'un avantage consenti dans les situations visées à l'article 24 ne soit pas anormal ou bénévole;

3° qu'un paiement visé à l'article 46 réponde bien à des opérations sincères et réelles et qu'il ne dépasse pas les limites normales.

§ 2. L'accord visé au § 1^{er} est opposable à l'administration des contributions directes et la lie pour l'avenir, lorsqu'une des opérations précitées lui a été présentée de bonne foi avant sa réalisation.

§ 3. L'administration n'est pas liée par cet accord :

— lorsqu'il apparaît que l'opération a été décrite de manière incomplète ou inexacte par le contribuable;

— lorsque l'opération n'est pas réalisée de la manière présentée par le contribuable.

L'administration cesse d'être liée par cet accord lorsque les effets de l'opération sont modifiés par une ou plusieurs autres opérations ultérieures desquelles il résulte que l'opération qui fait l'objet de l'accord ne satisfait plus aux conditions fixées au § 1^{er}.

§ 4. Le Roi détermine, par arrêté délibéré en Conseil des Ministres, les modalités d'application du présent article.

Le Roi saisira les Chambres législatives, immédiatement si elles sont réunies, sinon dès l'ouverture de leur plus prochaine session, d'un projet de loi de confirmation des arrêtés pris en exécution du présent article ».

Artt. 42 à 45

Ces articles sont supprimés ainsi que la section 4 qu'ils composent.

ERRATUM

A l'article 35, avant-dernier alinéa, il y a lieu de remplacer les mots « de toepassingsregels van dit besluit » par les mots « de toepassingsregels van dit artikel » dans le texte néerlandais.

ARTIKELN GEWIJZIGD DOOR DE COMMISSIE

Art. 35

Het voorgestelde artikel 250bis wordt vervangen door wat volgt :

« Art. 250bis. § 1. Een voorafgaand schriftelijk akkoord wordt, door de administratie der directe belastingen gegeven omtrent het feit dat :

1° een verrichting als vermeld in de artikelen 114, derde en zesde lid, of 250 wel degelijk beantwoordt aan rechtmatige behoeften van financiële of economische aard;

2° een voordeel verleend in de omstandigheden als vermeld in artikel 24 niet abnormaal of goedgunstig is;

3° een betaling als vermeld in artikel 46 wel degelijk beantwoordt aan een werkelijke en oprechte verrichting en dat zij de normale grenzen niet overschrijdt.

§ 2. Het in § 1 bedoelde akkoord is aan de administratie der directe belastingen tegenstelbaar en bindt haar voor de toekomst, wanneer één van de hierboven vermelde verrichtingen haar te goeder trouw werden voorgelegd vóór de verwezenlijking ervan.

§ 3. De administratie is niet gebonden door dit akkoord :

— indien blijkt dat de verrichting onvolledig of onjuist werd beschreven door de belastingplichtige;

— indien de verrichting niet werd verwezenlijkt op de wijze omschreven door de belastingplichtige.

De administratie houdt op gebonden te zijn door dit akkoord, wanneer de gevolgen van de verrichting gewijzigd zijn door één of meer andere daarop volgende verrichtingen waaruit blijkt dat de verrichting waarover het akkoord werd gegeven niet meer voldoet aan de in § 1 gestelde voorwaarden.

§ 4. De Koning bepaalt, bij een in Ministerraad overlegd besluit, de toepassingsregels van dit artikel.

De Koning zal bij de Wetgevende Kamers, onmiddellijk indien ze in zitting zijn, zoniet bij de opening van de eerstvolgende zitting, een ontwerp van wet indienen tot bekrachtiging van de ter uitvoering van dit artikel genomen besluiten ».

Artt. 42 tot 45

Afdeling 4 alsmede de artikelen die deze afdeling vormen worden weggelaten.

ERRATUM

In de Nederlandse tekst van artikel 35, voorlaatste lid, dienen de woorden « de toepassingsregels van dit besluit » te worden vervangen door de woorden « de toepassingsregels van dit artikel ».