

CHAMBRE DES REPRÉSENTANTS
DE BELGIQUE

27 janvier 2006

PROPOSITION DE LOI

**modifiant l'article 69 du Code des impôts
sur les revenus de 1992**

AVIS DE LA COUR DES COMPTES

Document précédent :

Doc 51 **1060/ (2003/2004)** :

001 : Proposition de loi déposée par M. Gobert et Mme Gerkens.

BELGISCHE KAMER VAN
VOLKSVERTEGENWOORDIGERS

27 januari 2006

WETSVOORSTEL

**tot wijziging van artikel 69 van het
Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992**

ADVIES VAN HET REKENHOF

Voorgaand document :

Doc 51 **1060/ (2003/2004)** :

001 : Wetsvoorstel ingediend door de heer Gobert en mevrouw Gerkens.

<i>cdH</i>	: Centre démocrate Humaniste
<i>CD&V</i>	: Christen-Democratisch en Vlaams
<i>ECOLO</i>	: Ecologistes Confédérés pour l'organisation de luttes originales
<i>FN</i>	: Front National
<i>MR</i>	: Mouvement Réformateur
<i>N-VA</i>	: Nieuw - Vlaamse Alliantie
<i>PS</i>	: Parti socialiste
<i>sp.a - spirit</i>	: Socialistische Partij Anders - Sociaal progressief internationaal, regionalistisch integraal democratisch toekomstgericht.
<i>Vlaams Belang</i>	: Vlaams Belang
<i>VLD</i>	: Vlaamse Liberalen en Democraten

Abréviations dans la numérotation des publications :

DOC 51 0000/000 : Document parlementaire de la 51e législature, suivi du n° de base et du n° consécutif

QRVA : Questions et Réponses écrites

CRIV : Version Provisoire du Compte Rendu intégral (couverture verte)

CRABV : Compte Rendu Analytique (couverture bleue)

CRIV : Compte Rendu Intégral, avec, à gauche, le compte rendu intégral et, à droite, le compte rendu analytique traduit des interventions (avec les annexes) (PLEN: couverture blanche; COM: couverture saumon)

PLEN : Séance plénière

COM : Réunion de commission

MOT : Motions déposées en conclusion d'interpellations (papier beige)

Afkortingen bij de nummering van de publicaties :

DOC 51 0000/000 : Parlementair document van de 51e zittingsperiode + basisnummer en volgnummer

QRVA : Schriftelijke Vragen en Antwoorden

CRIV : Voorlopige versie van het Integraal Verslag (groene kaft)

CRABV : Beknopt Verslag (blauwe kaft)

CRIV : Integraal Verslag, met links het definitieve integraal verslag en rechts het vertaald beknopt verslag van de toespraken (met de bijlagen) (PLEN: witte kaft; COM: zalmkleurige kaft)

PLEN : Plenum

COM : Commissievergadering

MOT : Moties tot besluit van interpellaties (beigekleurig papier)

Publications officielles éditées par la Chambre des représentants

Commandes :
Place de la Nation 2
1008 Bruxelles
Tél. : 02/ 549 81 60
Fax : 02/549 82 74
www.laChambre.be

Officiële publicaties, uitgegeven door de Kamer van volksvertegenwoordigers

Bestellingen :
Natieplein 2
1008 Brussel
Tel. : 02/ 549 81 60
Fax : 02/549 82 74
www.deKamer.be
e-mail : publicaties@deKamer.be

COUR DES COMPTES

Incidence budgétaire de la proposition de loi déposée par M. Gérard Gobert et Mme Muriel Gerkens «modifiant l'article 69 du Code des impôts sur les revenus de 1992». (Doc 51 1060/001)

AVIS DE LA COUR DES COMPTES

Avis adopté en assemblée générale du 25 janvier 2006

1. Demande d'avis

Le 4 novembre 2005 la Cour des comptes a reçu une demande d'avis de M. H. De Croo, Président de la Chambre des représentants, dans le cadre de l'article 79, premier alinéa, du règlement de la Chambre.

D'après cette lettre, la commission des Finances et du Budget de la Chambre des représentants souhaite que la Cour élabore une note contenant une estimation des dépenses nouvelles ou de la diminution des recettes qui découleraient de deux propositions de loi de nature fiscale.

Le commentaire ci-après concerne la proposition de loi *modifiant l'article 69 du Code des impôts sur les revenus de 1992*. Cette proposition de loi a été déposée à la Chambre des représentants le 28 avril 2004 (Doc 51 1060/001).

2. Proposition de loi

Afin d'encourager les entreprises à investir dans des immobilisations qui tendent à une utilisation plus rationnelle de l'énergie ou qui sont utilisées pour promouvoir la recherche et le développement de nouveaux produits et technologies écologiques, les auteurs proposent de doubler la majoration du pourcentage de base de la déduction pour investissement pour ces deux catégories et de le porter à vingt points.

3. Commentaire et analyse

La déduction pour investissement, réglée par les articles 68 et suivants du CIR 1992, est un stimulant fiscal consistant à permettre aux contribuables d'exonérer leurs bénéfices ou leurs profits à concurrence d'une quotité de la valeur d'investissement ou de revient de nouveaux investissements déterminés.

Outre les sociétés, des personnes physiques – qui enregistrent des bénéfices ou des profits – peuvent également se prévaloir de l'exonération.

REKENHOF

Budgettaire impact van het wetsvoorstel van de heer Gérard Gobert en mevrouw Muriel Gerkens «tot wijziging van artikel 69 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992». (Doc 51 1060/001)

ADVIES VAN HET REKENHOF

Advies goedgekeurd in de algemene vergadering van 25 januari 2006

1. De vraag om advies

Op 4 november 2005 heeft het Rekenhof een vraag om advies ontvangen van de heer Kamervoorzitter H. De Croo in het kader van art. 79, eerste lid van het Kamerreglement.

Luidens de brief wenst de Commissie voor de Financiën en de Begroting van de Kamer van Volksvertegenwoordigers een nota te ontvangen met een raming van de nieuwe uitgaven of minderontvangsten i.v.m. 2 wetsvoorstellen van fiscale aard.

Hierna wordt het wetsvoorstel besproken *tot wijziging van artikel 69 van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992*. Dit wetsvoorstel werd op 28 april 2004 in de Kamer van Volksvertegenwoordigers ingediend (Doc 51 1060/001).

2. Het wetsvoorstel

Teneinde ondernemingen te stimuleren tot het investeren in vaste activa die dienen voor een rationeler energieverbruik of gebruikt worden ter bevordering van het onderzoek en de ontwikkeling van milieuvriendelijke nieuwe producten en technologieën, stellen de indieners voor de verhoging van het basispercentage van de investeringsaftrek voor deze beide categorieën te verdubbelen tot 20 procentpunten.

3. Bespreking en analyse

De investeringsaftrek, geregeld door de artikelen 68 en volgende van het WIB 1992, is een fiscale stimulus die erin bestaat dat belastingplichtigen hun winsten of baten kunnen vrijstellen ten belope van een deel van de aanschaffings- of beleggingswaarde van bepaalde nieuwe investeringen.

Naast vennootschappen kunnen ook natuurlijke personen – genietters van winsten of baten – aanspraak maken op de vrijstelling.

A cet effet, les deux catégories doivent joindre à leur déclaration à l'impôt des sociétés ou à l'impôt des personnes physiques un formulaire 276U, qui indique, étape par étape, le calcul de la déduction pour investissement. Les valeurs et montants à indiquer sont ventilés entre les différents investissements entrant en considération et toutes les cases à remplir sont dotées d'un numéro de code unique.

Le montant obtenu sous le code 898 (*Déductible pour la période imposable*) est ensuite reporté dans la déclaration à l'impôt. Dans la déclaration à l'impôt des personnes physiques, il s'agit, pour les bénéfices, du code 614 et, pour les profits, du code 662. Pour les femmes mariées qui remplissent la deuxième colonne, il s'agit respectivement du code 639 et du code 687.¹

Dans la déclaration à l'impôt des sociétés, la déduction pour investissement est mentionnée sous le code 094.

4. Estimation budgétaire

4.1 Points de repère et inconnues

Toutes les données nécessaires devant être communiquées dans des formulaires dotés de codes, l'administration fiscale dispose théoriquement de toutes les informations requises pour estimer avec exactitude l'incidence budgétaire de cette proposition de loi.

Cette estimation est possible en simulant, sur une base individuelle, dans le formulaire 276U la déduction opérée en une fois des deux catégories d'investissements à un taux de 23,5% au lieu de 13,5% et en répercutant cette modification successivement dans le calcul de la déduction pour investissement et dans celui de l'impôt des sociétés ou des personnes physiques.

A cet effet, il est évidemment nécessaire que les données figurant sur les formulaires 276U soient traitées numériquement par code. Tel est le cas en ce qui concerne l'impôt des sociétés, mais pas celui des personnes physiques.

4.2 Estimation du coût budgétaire global en matière d'impôt des sociétés

A la demande de la Cour, le SPF Finances a mesuré pour les sociétés l'incidence budgétaire pour l'exercice d'imposition 2004, à la date du 30 juin 2005. Compte tenu du délai d'imposition triennal prévu à l'article 354, premier alinéa, du CIR 1992, le total des déclarations enrôlées dans le délai d'imposition ordinaire² offre une image quasiment complète du montant total des enrôlements. A la date du 30 juin de l'année suivant celle dont le millésime désigne l'exercice d'imposition, une moyenne de 92,6% de la base imposable totale a déjà été enrôlée.

¹ Dans le présent avis, les codes mentionnés sont ceux applicables à l'année de revenus 2003 (exercice d'imposition 2004), étant donné qu'il s'agit de l'année la plus récente pour laquelle l'administration fiscale a traité les données.

² Article 353, premier alinéa, du CIR 1992.

Beide categorieën dienen hiertoe bij hun aangifte in respectievelijk de vennootschapsbelasting of de personenbelasting een opgave 276U te voegen. Dit formulier geeft stap voor stap de berekening van de investeringsaftrek weer. De op te geven waarden en bedragen zijn uitgesplitst over de verschillende investeringen die in aanmerking komen en alle invulvakken zijn voorzien van een unieke cijfercode.

Het bedrag bekomen onder code 898 (*Aftrekbaar voor het belastbare tijdperk*) wordt vervolgens overgenomen in de belastingaangifte. In de aangifte in de personenbelasting betreft het voor winsten code 614 en voor baten code 662. Voor gehuwde vrouwen die de tweede kolom invullen wordt dit respectievelijk code 639 en code 687.¹

In de vennootschapsbelastingaangifte staat de investeringsaftrek vermeld onder code 094.

4. Budgettaire raming

4.1 Aanknopingspunten en onbekenden

Vermits alle noodzakelijke gegevens moeten worden meegedeeld in van codes voorziene formulieren, beschikt de fiscale administratie in theorie over alle vereiste informatie om de budgettaire impact van dit wetsvoorstel op een accurate manier te ramen.

Dit kan door op individuele basis in het formulier 276 U de éénmalige aftrek van beide categorieën investeringen te simuleren aan een tarief van 23,5% i.p.v. 13,5% en deze wijziging achtereenvolgens te laten doorwerken in de berekening van de investeringsaftrek en de berekening van de vennootschaps- of personenbelasting.

Hiertoe is vanzelfsprekend vereist dat de gegevens van de formulieren 276 U per code onder digitale vorm worden verwerkt. Dit is het geval voor de vennootschapsbelasting, maar niet voor de personenbelasting.

4.2 Raming van de globale budgettaire kost inzake vennootschapsbelasting

De meting van de budgettaire impact werd op vraag van het Rekenhof door de FOD Financiën uitgevoerd voor vennootschappen voor het aanslagjaar 2004 op datum van 30 juni 2005. De driejarige aanslagtermijn van artikel 354, eerste lid WIB 1992 in aanmerking nemend geeft het totaal van de ingekohierde aangiften binnen de gewone aanslagtermijn² een quasi volledig beeld van het totale bedrag aan inkohierungen. Op datum van 30 juni van het jaar dat volgt op dat waarnaar het aanslagjaar wordt genoemd is gemiddeld 92,6% van de totale belastbare grondslag reeds ingekohierd.

¹ In dit advies worden de codes vermeld zoals van toepassing voor inkomstenjaar 2003 (aanslagjaar 2004) aangezien dit het meest recente jaar is waarvoor de gegevens door de fiscale administratie werden verwerkt.

² Artikel 353, eerste lid WIB 1992.

Ci-après figure un relevé du mode de calcul de la diminution des recettes résultant de la majoration de la déduction pour investissement pour l'exercice d'imposition 2004³. En premier lieu, l'impôt est calculé selon l'ancien taux de la déduction pour investissement, soit 13,5%. Un deuxième calcul fournit le montant de l'impôt établi selon le nouveau taux de 23,5%.

L'écart entre les deux résultats mesure la diminution de recettes engendrée par la majoration de la déduction pour investissement.

– Montant total de l'impôt calculé au taux de la déduction pour investissement majorée de 23,5%

735.688.169,37 EUR

– Montant total de l'impôt calculé au taux de la déduction pour investissement majorée de 13,5%

746.190.928,43 EUR

– Résultat en termes de diminution de recettes

- 10.502.759,06 EUR

Source: SPF Finances, Cellule budget, recettes fiscales et statistiques

L'effet négatif de la majoration de la déduction pour investissement opérée en une fois, simulé sur la base des données relatives à l'exercice d'imposition 2004, s'élève donc à 10.502.759,06 EUR.

Outre cette diminution de recettes afférente à l'exercice d'imposition même, il convient de mentionner également la perte de recettes potentielle résultant de l'accroissement du montant reporté de la déduction pour investissement.

En effet, conformément à l'article 72 du CIR 1992, le montant de la déduction pour investissement qui, en cas d'insuffisance de bénéfices, ne peut être déduit au cours d'un exercice d'imposition donné, peut être reporté sans limite dans le temps. La majoration de la déduction pour investissement opérée en une fois occasionne, dès lors, une augmentation de la déduction pour investissement susceptible d'être reportée.

La majoration de la déduction pour investissement reportée est estimée au moyen du même mode de calcul que la déduction pour investissement opérée en une fois sur la base du code 899⁴ mentionné sur le formulaire 276U.

³ Il s'agit de la somme de la déduction pour investissement majorée pour les investissements dans la recherche et le développement et de la déduction pour investissement majorée pour les investissements dans l'économie d'énergie.

⁴ Le code 899 mesure le report de la déduction pour investissement sur les périodes imposables ultérieures.

Hieronder volgt een overzicht van de berekeningswijze van de minderopbrengst wegens de verhoogde investeringsaftrek voor het aanslagjaar 2004³. In de eerste plaats wordt de belasting berekend aan het oude tarief voor de verhoogde investeringsaftrek, met name 13,5%. Een tweede berekening geeft het bedrag aan belasting berekend aan het nieuwe tarief van 23,5%.

Het verschil tussen de beide resultaten meet de minderopbrengst als gevolg van de verhoogde investeringsaftrek.

– Totaal van de berekende belasting aan het tarief verhoogde investeringsaftrek van 23,5%

735.688.169,37 EUR

– Totaal van de berekende belasting aan het tarief verhoogde investeringsaftrek van 13,5%

746.190.928,43 EUR

– Resultaat aan minderopbrengst

- 10.502.759,06 EUR

Bron: FOD Financiën, Cel begroting, fiscale ontvangsten en statistieken

Het negatieve effect van de verhoging van de eenmalige verhoogde investeringsaftrek, gesimuleerd op basis van de gegevens voor aanslagjaar 2004, bedraagt dus 10.502.759,06 EUR.

Naast deze minderopbrengst verbonden aan het aanslagjaar zelf, moet ook de potentiële minderopbrengst ingevolge de toegenomen overdracht van investeringsaftrek worden vermeld.

Overeenkomstig artikel 72 WIB 1992 kan het bedrag van de investeringsaftrek dat bij gebrek aan voldoende winst niet kan worden afgetrokken tijdens een bepaald aanslagjaar, immers onbepaald in de tijd worden overgedragen. De verhoging van de eenmalige verhoogde investeringsaftrek veroorzaakt bijgevolg een toename aan investeringsaftrek die kan worden overgedragen.

De verhoogde overdracht aan investeringsaftrek wordt geraamd volgens dezelfde berekeningswijze als de eenmalige verhoogde investeringsaftrek en op grond van de code 899⁴ vermeld op het formulier 276U.

³ Het betreft de som van de verhoogde investeringsaftrek voor de investeringen voor onderzoek en ontwikkeling en de verhoogde investeringsaftrek voor energiebesparende investeringen.

⁴ De code 899 meet de overdracht aan investeringsaftrek naar de volgende belastbare tijdperken.

– Montant total reporté de la déduction pour investissement au taux de 23,5%

213.066.511,83 EUR

– Montant total reporté de la déduction pour investissement au taux de 13,5%

206.801.376,49 EUR

– Accroissement du montant reporté de la déduction pour investissement

6.265.135,34 EUR

Source: SPF Finances, Cellule budget, recettes fiscales et statistiques

Calculé au taux moyen global de l'impôt des sociétés, qui, pour l'exercice d'imposition 2004, s'est élevé, cotisation de crise incluse, à 33,37%, il en résulte une diminution future potentielle de recettes de 2.090.155,66 EUR.

La méthodologie utilisée qui se base sur la réalité, à savoir les codes mentionnés sur le formulaire de la déduction pour investissement, débouche sur une estimation budgétaire quasi complète du manque à gagner en matière de recettes fiscales. Le montant estimé pourrait être légèrement plus élevé en fonction des nouveaux enrôlements effectués après le 30 juin 2005⁵.

4.3 Estimation du coût budgétaire global en matière d'impôt des personnes physiques

Comme mentionné ci-avant, en matière d'impôt des personnes physiques, les données figurant sur le formulaire 267U ne sont pas traitées numériquement et la méthode de calcul appliquée à l'impôt des sociétés est donc inutilisable.

Les seules données disponibles figurent sur la déclaration à l'impôt des personnes physiques et portent sur le nombre de fois qu'un code relatif à la déduction pour investissement a été rempli ainsi que sur le montant global indiqué sous ces codes.

Impôt des personnes physiques – Exercice d'imposition 2004 Déduction pour investissement

	Case XV	BENEFICES	Case XVI	PRODUITS
Code	614	639	662	687
Nombre	74.760	12.824	24.171	6.829
Montant en EUR	46.618.719	5.013.641	7.311.228	1.829.785

Source: SPF Finances, Cellule budget, recettes fiscales et statistiques

⁵ Pour l'exercice d'imposition 2004, tel sera principalement le cas des sociétés qui clôturent leur comptabilité après le 31 décembre 2003. En effet, conformément à l'article 353, premier alinéa, du CIR 1992, le délai d'imposition ordinaire ne peut être inférieur à six mois à compter de la date à laquelle la déclaration est parvenue au service de taxation compétent.

– Totaal bedrag overdracht van investerings-aftek aan het tarief van 23,5%

213.066.511,83 EUR

– Totaal bedrag overdracht van investerings-aftek aan het tarief van 13,5%

206.801.376,49 EUR

– Toename overdracht aan investeringsaftek

6.265.135,34 EUR

Bron: FOD Financiën, Cel begroting, fiscale ontvangsten en statistieken

Berekend aan het globaal gemiddeld tarief in de vennootschapsbelasting dat voor het aanslagjaar 2004 inclusief crisisbelasting 33,37% bedroeg, betekent dit een potentiële toekomstige mindereopbrengst van 2.090.155,66 EUR.

De gehanteerde methodologie, die zich baseert op de realiteit, met name de codes vermeld op het formulier van de investeringsaftek, maakt een quasi volledige budgettaire raming van de gederfde fiscale opbrengsten. Het geraamde bedrag kan licht toenemen in functie van de nieuwe inkohieringen na 30 juni 2005⁵.

4.3 Raming van de globale budgettaire kost inzake personenbelasting

Zoals eerder vermeld, worden inzake personenbelasting de gegevens van het formulier 267 U niet digitaal verwerkt en kan de berekeningsmethode toegepast inzake vennootschapsbelasting dus niet worden gebruikt.

De enige beschikbare gegevens zijn te vinden in de aangifte personenbelasting en betreffen het aantal maal dat een code investeringsaftek werd ingevuld en de globale bedragen van die codes.

Personenbelasting – AJ 2004 Investeringsaftek

	Vak XV	WINSTEN	Vak XVI	BATEN
Code	614	639	662	687
Aantal	74.760	12.824	24.171	6.829
Bedrag in EUR	46.618.719	5.013.641	7.311.228	1.829.785

Bron: FOD Financiën, Cel begroting, fiscale ontvangsten en statistieken

⁵ Voor het aanslagjaar 2004, zal dit voornamelijk het geval zijn voor vennootschappen die hun boekhouding afsluiten na 31/12/2003. Overeenkomstig artikel 353, eerste lid WIB 1992 mag de gewone aanslagtermijn immers niet korter zijn dan zes maanden vanaf de datum waarop de aangifte bij de bevoegde aanslagdienst is toegekomen.

Il ne serait pas justifié de recourir à un mode de calcul incluant une proratisation de ces chiffres, basée sur la quote-part des investissements concernés par la proposition de loi dans le montant total de la déduction pour investissement en matière d'impôt des sociétés et ce, en raison de la nature très différente de ces deux groupes de contribuables. En effet, il n'existe aucune sélection de sociétés qui offre une comparaison possible avec les titulaires de bénéfices ou de profits en matière d'impôt des personnes physiques.

5. Conclusion

Il ressort de cette estimation qu'à conditions inchangées et abstraction faite du stimulant éventuel engendré par la mesure, le coût budgétaire total de la proposition de loi pourrait, en matière d'impôt des sociétés et sur la base d'une simulation portant sur l'exercice d'imposition 2004, se situer aux alentours de 10,5 millions EUR.

Aussi longtemps que les formulaires 276U ne seront pas traités numériquement, il sera impossible d'effectuer un calcul exact en matière d'impôt des personnes physiques. En outre, à défaut de points de comparaison, il n'est pas possible d'estimer l'incidence de manière indirecte.

Par souci d'exhaustivité, il convient d'ajouter que les articles 120 et suivants de la loi du 23 décembre 2005 relative au pacte de solidarité entre les générations ont introduit une innovation. A partir de l'exercice d'imposition 2007, les sociétés pourront opter irrévocablement pour un crédit d'impôt en lieu et place de la déduction pour investissement en matière de brevets et d'investissements dans la recherche et le développement. Ce crédit d'impôt est imputé sur l'impôt des sociétés dû. Un solde éventuel peut être reporté pendant quatre ans, après quoi il devient, en principe, restituable.

Een berekeningswijze waarbij zou worden gebruik gemaakt van een proratering van deze cijfers, gebaseerd op het aandeel van de kwalificerende investeringen in de totale investeringsaftrek inzake vennootschapsbelasting, is niet verantwoord wegens de te zeer verschillende aard van beide groepen belastingplichtigen. Geen enkele selectie van vennootschappen is immers vergelijkbaar met verkrijgers van winsten of baten in de personenbelasting.

5. Besluit

Uit deze raming blijkt dat bij ongewijzigde omstandigheden en abstractie makend van de eventuele stimulus die van de maatregel zou uitgaan, de totale budgettaire kost van het wetsvoorstel zich, inzake vennootschapsbelasting en op basis van een simulatie voor het aanslagjaar 2004, zou kunnen situeren rond 10,5 miljoen EUR.

Zolang de formulieren 276U niet digitaal worden verwerkt, is inzake personenbelasting een exacte berekening niet mogelijk. Daarenboven kan bij gebreke aan vergelijkingspunten de impact evenmin op indirecte wijze worden geraamd.

Ter vervollediging dient hier nog te worden vermeld dat artikel 120 e.v. van de Wet betreffende het generatiepact van 23 december 2005 een nieuwigheid heeft ingevoerd. Met ingang van het aanslagjaar 2007 zullen vennootschappen er onherroepelijk voor kunnen opteren om in plaats van de investeringsaftrek voor octrooien en investeringen voor onderzoek en ontwikkeling, aanspraak te maken op een belastingkrediet. Dit belastingkrediet wordt verrekend met de verschuldigde vennootschapsbelasting. Een eventueel saldo kan gedurende vier jaren worden overgedragen, waarna het in beginsel terugbetaalbaar wordt.